BUPATI OGAN KOMERING ULU

PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU
NOMOR 27 TAHUN 2015

TENTANG

PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU NOMOR 12 TAHUN 2014 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN OGAN KOMERING ULU

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI OGAN KOMERING ULU,

Menimbang : a. bahwa sebagai pedoman pengakuan, pengukuran dan pelaporan atas aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, belanja, dan pembiayaan serta laporan keuangan, dengan Peraturan Bupati Ogan Komering Ulu Nomor 12 Tahun 2014 telah ditetapkan *Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Ogan* Komering Ulu;

b. bahwa berdasarkan hasil evaluasi pelaksanaan Peraturan Bupati Ogan Komering Ulu Nomor 12 Tahun 2014 sebagaimana dimaksud pada huruf a, masih terdapat beberapa materi muatan yang belum diatur, untuk itu perlu dilakukan penyempurnaan;

c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud huruf a dan b, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Perubahan atas Peraturan Bupati Ogan Komering Ulu Nomor 12 Tahun 2014 Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Ogan Komering Ulu.

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1959 tentang Pembentukan Daerah Tingkat II dan Kota Praja di Propinsi Sumatera Selatan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1959 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 1821);

2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);

3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);

4. Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);

5. Undang-undang Nomor 25 tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 104, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4421);

6. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4438);

7. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5679);

8. Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 137, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4575);

9. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 140, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4578);

10. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);

11. Peraturan Pemerintah Nomor 39 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 83, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4738);

12. *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010* tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);

13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan *Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006* tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 310);

14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah;

15. Peraturan Bupati Ogan Komering Ulu Nomor 12 *Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi* Pemerintah Kabupaten Ogan Komering Ulu (Berita Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu Tahun 2014 Nomor 12).

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : **PERATURAN BUPATI TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU NOMOR 12 TAHUN 2014 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN OGAN KOMERING ULU.**

Pasal I

Ketentuan dalam Peraturan Bupati Ogan Komering Ulu Nomor 12 Tahun 2014 tentang Kebijakan Pemerintah Kabupaten Ogan Komering Ulu (Berita Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu Tahun 2014 Nomor 12), diubah sebagai berikut:

1. Diantara Lampiran V dan Lampiran VI disisipkan 1 (satu) Lampiran baru yakni Lampiran V.A yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

2. Lampiran VIII diubah , sebagaimana tercantum dalam Lampiran VIII yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.
3. Diantara Lampiran IX dan Lampiran X disisipkan 1 (satu) Lampiran baru yakni Lampiran IX.A yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

Pasal II

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Baturaja.
pada tanggal, 29 September 2015
Pj. BUPATI OGAN KOMERING ULU,

MAULAN AKLIL

Diundangkan di Baturaja
pada tanggal, 29 September 2015
SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN OGAN KOMERING ULU,

MARWAN SOBRIE

BERITA DAERAH KABUPATEN OGAN KOMERING ULU
TAHUN 2015 NOMOR 27

LAMPIRAN V.A
PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU
NOMOR 27 TAHUN 2015
TENTANG
PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU NOMOR 12 TAHUN 2014 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN OGAN KOMERING ULU

PIUTANG

A. PENDAHULUAN

Salah satu pos yang penting di Neraca adalah piutang, dimana pada tanggal laporan keuangan, apabila terdapat hak pemerintah untuk menagih, harus dicatat sebagai penambahan aset pemerintah berupa piutang. Piutang di dalam Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya piutang pajak dan bukan pajak.

Dalam praktik banyak peristiwa yang menyebabkan timbulnya piutang, yang merupakan salah satu aset penambah kekayaan bersih pemerintah. Hak pemerintah ini tidak hanya terbatas pada piutang pajak dan bukan pajak, tetapi juga sumber daya ekonomi lain akibat peristiwa-peristiwa masa lalu yang menimbulkan hak pemerintah. Pendapatan berupa pajak dan pungutan lainnya yang bersifat memaksa, merupakan sumber pendapatan utama pemerintah untuk membiayai keperluan daerah, seperti yang tercantum dalam APBD

Peristiwa atau transaksi lain yang menimbulkan hak pemerintah untuk menagih, antara lain timbul dari perikatan misalnya transaksi pemberian pinjaman oleh pemerintah, jual beli atau pertukaran, kemitraan, dan pemberian jasa-jasa yang telah dilakukan pemerintah. Peristiwa lainnya adalah berkaitan dengan timbulnya hak tagih dalam hal terjadi kerugian negara maupun putusan pengadilan.

Selanjutnya juga perlu diberikan pedoman terhadap pengakuan timbulnya hak tagih atas pungutan pendapatan negara/daerah, perikatan, tuntutan ganti rugi serta akibat keputusan pengadilan. Selama ini dikenal pengakuan dan pencatatan piutang berdasarkan nilai nominal saja, tanpa memperhitungkan kolektibilitas sesuai dengan sifat dan karakteristik debitur. Hal tersebut akan menimbulkan kerugian moril bagi bangsa dan negara (*moral hazard)* yang tinggi atas akuntansi piutang, karena dapat menimbulkan adanya hak pemerintah untuk menagih, yang tidak dilaporkan atau yang disalahgunakan

B. DEFINISI

- Piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakaan oleh pemerintah. Hal ini senada dengan berbagai teori yang mengungkapkan bahwa piutang adalah manfaat masa depan yang diakui pada saat ini.
- Penyisihan piutang tak tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya dimasa akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain.
- Nilai penyisihan piutang tak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode anggaran sesuai perkembangan kualitas piutang.
- Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debitornya. Mekanisme perhitungan dan penyisihan saldo piutang yang mungkin yang mungkin tidak dapat ditagih, merupakan upaya untuk menilai kualitas piutang.

C. PERISTIWA YANG MENIMBULKAN PIUTANG

1. Pungutan Pendapatan Daerah

Timbulnya piutang di lingkungan pemerintahan pada umumnya terjadi karena adanya tunggakan pungutan pendapatan dan pemberian pinjaman serta transaksi lainnya yang menimbulkan hak tagih dalam rangka pelaksanaan kegiatan pemerintahan. Pendapatan pemerintah daerah terdiri dari Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer, dan Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah, dimana dalam komponen Pendapatan Asli Daerah terdapat Pendapatan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

a. Piutang Pajak

Menurut Undang-undang mengenai perpajakan, Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dengan mempertimbangkan bahwa pemungutan pajak lebih didasarkan pada hak negara/daerah yang dijamin dengan undang-undang dan tidak didasarkan pada penyerahan suatu prestasi kepada pembayar pajak, maka sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan, piutang pajak terjadi pada saat hak negara/daerah untuk menagih timbul.

Terdapat dua cara yang digunakan untuk pemungutan pajak, yaitu menggunakan *self assessment*, dimana wajib pajak menaksir serta menghitung pajaknya sendiri, dan melalui penetapan oleh Dinas Pendapatan Daerah.

Dalam hal digunakan *self assessment*, seperti untuk Pajak Penghasilan, dimana batas akhir penyampaian SPT Tahunan pada akhir Maret tahun berikutnya, maka pada akhir tahun buku, apabila ada Surat Ketetapan Pajak, baik yang berkenaan dengan tahun pajak yang lalu maupun tahun pajak yang berjalan, merupakan dasar untuk menimbulkan tagihan kepada wajib pajak dikurangi dengan jumlah yang telah diterima di rekening kas negara. Dengan demikian di neraca disajikan sebesar tunggakan pajak yang belum dilunasi oleh wajib pajak.

Dalam hal pengenaan pajak yang dilakukan dengan proses penetapan oleh Dinas Pendapatan Daerah, misalnya Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Restoran, dan Pajak Reklame maka piutang pajak diakui berdasarkan Surat Ketetapan Pajak atau dokumen lain tentang penetapan pajak yang dikeluarkan dikurangi dengan jumlah yang telah diterima dari wajib pajak.

Wajib pajak seringkali mempunyai berbagai macam kewajiban pajak. Dari berbagai jenis kewajiban pajak tersebut ada yang lebih setor dan ada yang kurang setor. Dalam hal terjadi hal yang demikian, selama belum ada Surat Ketetapan Pajak yang memperhitungkan kelebihan/kekurangan pajak yang harus dibayar dari kantor pajak, maka pencatatan kekurangan pembayaran pajak tetap dicatat sebagai piutang.

b. Piutang Selain Pajak

Piutang yang timbul dari pungutan pendapatan daerah selain pajak banyak sekali jenisnya. Di lingkup pemerintah daerah antara lain terdapat piutang retribusi, yaitu imbalan yang dipungut oleh pemerintah daerah dari masyarakat sehubungan dengan pelayanan yang diberikan, misalnya retribusi kesehatan dan ijin trayek

Satuan kerja yang mempunyai tugas dan fungsi untuk melakukan pemungutan pendapatan selain pajak, misalnya dari sumber daya alam, berkewajiban menyelenggarakan administrasi penagihan pendapatan. Piutang ini baru dapat diproses dalam sistem akuntansi apabila telah ditetapkan jumlahnya, yang ditandai dengan terbitnya surat penagihan atau ketetapan. Disamping itu apabila pada akhir periode pelaporan masih ada tagihan pendapatan yang belum ada surat penagihannya, satuan kerja dimaksud wajib menghitung besarnya piutang tersebut dan selanjutnya menyiapkan dokumen sebagai dasar untuk menagih. Dokumen inilah yang menjadi dokumen sumber untuk mengakui piutang, untuk disajikan di neraca

Piutang atas bagian laba BUMD berupa dividen tunai timbul apabila pada suatu tahun buku telah diselenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan dalam RUPS tersebut telah ditetapkan besarnya bagian laba berupa dividen tunai yang harus disetor ke kas Negara/daerah. Apabila persyaratan dokumen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan telah dipenuhi, namun sampai dengan tanggal 31 Desember belum diterima pembayarannya, maka pada akhir tahun buku diakui adanya Piutang atas Bagian Laba BUMD berupa dividen tunai tersebut.

Piutang Retribusi diakui apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya namun belum diterima pembayarannya. Dalam hal penyelesaian piutang oleh instansi pemerintah tidak berhasil dan piutang tersebut dikategorikan sebagai piutang macet, maka instansi pemerintah tersebut menyerahkan pengurusannya ke Panitia Urusan Piutang Negara (PUPN) untuk dilakukan proses penagihan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Terhadap piutang yang telah dilimpahkan ini, satuan kerja yang mempunyai piutang tetap mengakui piutang tersebut sebagai asetnya di Neraca satuan kerja yang bersangkutan dan harus mengungkapkan mengenai piutang yang dilimpahkan penagihannya tersebut pada Catatan atas Laporan Keuangan. Panitia Urusan Piutang Negara tidak mengakui pelimpahan piutang yang diterimanya sebagai aset, tetapi wajib mengungkapkan piutang yang diterimanya dari satuan kerja lain untuk dilakukan penagihan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Demikian pula apabila ada barang jaminan yang dikuasainya milik satuan kerja lain, juga wajib diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Selanjutnya terhadap penghapusan piutang tersebut di atas, baru dapat dilakukan apabila proses penagihan melalui PUPN telah dilakukan secara optimal. Penghapusan piutang dilakukan dengan mekanisme sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.Piutang yang telah dihapusbukukan tersebut, tetap harus dipelihara pencatatannya secara *ekstracomptabel.*

2. Perikatan

Terdapat berbagai perikatan antara instansi pemerintah dengan pihak lain yang menimbulkan piutang, seperti pemberian pinjaman, penjualan kredit, kemitraan.

a. Pemberian Pinjaman

Piutang karena pemberian pinjaman timbul sehubungan dengan adanya pinjaman yang diberikan pemerintah kepada pemerintah lainnya, perorangan, BUMD, perusahaan swasta, atau organisasi lainnya.

Pada umumnya ketentuan dan persyaratan timbulnya pinjaman tersebut dituangkan dalam suatu naskah perjanjian pinjaman.Pengakuan piutang dilakukan pada saat terjadi realisasi pengeluaran uang dari rekening Kas Daerah, dan piutang tersebut berkurang apabila ada penerimaan di rekening Kas Daerah sehubungan dengan adanya penerimaan angsuran pokok pinjaman atau pelunasan.

Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai bunga dan denda maka setiap tanggal pelaporan keuangan, diakui adanya piutang bunga atau denda sebesar bunga untuk periode berjalan yang terutang sampai dengan tanggal pelaporan keuangan. Penerimaan pendapatan bunga dan denda lainnya yang berkaitan dengan pemberian pinjaman, dicatat sebagai pendapatan.

b. Jual Beli

Pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan Barang Milik Daerah, sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, dimana pada jenis dan batas nilai tertentu harus mendapat persetujuan dari pihak yang berwenang. Pemindahtanganan barang ini antara lain dapat dilakukan melalui penjualan. Penjualan barang dapat dilakukan secara tunai, cicilan atau angsuran. Apabila penjualan dilakukan secara cicilan atau angsuran maka sisa tagihan tersebut diakui sebagai piutang penjualan angsuran dan disajikan di neraca sebagai aset sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

c. Kemitraan

Dalam rangka mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah, instansi pemerintah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini antara lain dapat berupa Bangun Guna Serah dan Bangun Serah Guna. Hak dan kewajiban masing-masing pihak dalam kemitraan tersebut dituangkan dalam naskah perjanjian kerja sama. Piutang pemerintah timbul jika terdapat hak pemerintah yang dapat dinilai dengan uang, yang sampai dengan tanggal pelaporan keuangan belum dilunasi oleh mitra kerja samanya.

d. Imbalan Fasilitas/Jasa

Piutang pemerintah juga dapat timbul sehubungan dengan adanya fasilitas yang diberikan oleh pemerintah kepada pihak lain, misalnya pemberian konsesi kepada perusahaan untuk melakukan eksplorasi terhadap sumber daya alam. Apabila dalam

pemberian fasilitas atau jasa tersebut pemerintah berhak untuk memperoleh imbalan yang dapat dinilai dengan uang maka hak tersebut diakui sebagai pendapatan bukan pajak dan harus dituangkan dalam dokumen perjanjian pemberian fasilitas/jasa. Hak pemerintah atas imbalan yang dapat dinilai dengan uang dan sampai dengan tanggal pelaporan keuangan belum diterima dari pihak terkait tersebut diakui sebagai piutang dan disajikan di neraca.

3. Kerugian Daerah

Piutang atas kerugian Daerah sering disebut sebagai piutang Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dan Tuntutan Perbendaharaan (TP). Tuntutan Ganti Rugi dikenakan oleh atasan langsung pegawai negeri ataupun bukan pegawai negeri yang bukan bendaharawan yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian Negara/daerah. Tuntutan Perbendaharaan ditetapkan oleh BPK kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah.

Penyelesaian atas Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan ini dapat dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan) atau melalui pengadilan. Apabila penyelesaian tagihan ini dilakukan dengan cara damai, maka setelah proses pemeriksaan selesai dan telah ada Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM) dari pihak yang bersangkutan, diakui sebagai Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan dan disajikan di neraca untuk jumlah yang akan diterima lebih dari 12 bulan mendatang dan disajikan sebagai piutang kelompok aset lancar untuk jumlah yang akan diterima dalam waktu 12 bulan mendatang.

Dalam hal yang bersangkutan memilih menggunakan jalur pengadilan, pengakuan piutang dilakukan setelah terdapat surat ketetapan. Apabila terdapat barang/uang yang disita oleh Negara/daerah sebagai jaminan maka hal ini wajib diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

D. KLASIFIKASI PIUTANG

1. Berdasarkan pungutan, terdiri atas:

a. Piutang Pajak Daerah Pemerintah Provinsi;

b. Piutang Pajak Daerah Pemerintah Kabupaten;

c. Piutang Retribusi;

d. piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya.

2. Berdasarkan Perikatan, terdiri atas:

a. Pemberian Pinjaman;

b. Penjualan;

c. Kemitraan;

d. Pemberian Fasilitas.

3. Berdasarkan Transfer antar Pemerintah, terdiri atas:

a. Piutang Dana Bagi Hasil;

b. Piutang Dana Alokasi Umum;

c. Piutang Dana Alokasi Khusus;

d. Piutang Dana Otonomi Khusus;

e. Piutang Transfer Lainnya;

f. Piutang Bagi Hasil dari Provinsi;

g. Piutang Transfer Antar Daerah;

h. Piutang Kelebihan Transfer.

4. Karena Tuntutan Ganti Rugi, terdiri atas:

a. Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara;

b. Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Bendahara.

E. PIUTANG BERDASARKAN PUNGUTAN

Pendapatan daerah secara umum terdiri dari pendapatan pajak dan selain pajak. Pendapatan selain pajak ini, pada pemerintah daerah antara lain dikenal dengan retribusi, pendapatan transfer serta lain-lain pendapatan asli daerah. Pendapatan hibah yang diterima oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah, bisa dalam bentuk kas maupun non kas. Walaupun ada dasar yang kuat bagi negara untuk memungut, dalam praktik dapat terjadi bahwa pendapatan yang seharusnya telah menjadi hak negara/daerah oleh wajib bayar belum dilunasi dengan berbagai alasan. Dalam hal demikian, akan timbul piutang oleh Pemerintah Pusat/daerah.

1. Jenis Piutang Berdasarkan Pungutan

Piutang pada dasarnya terdiri dari dua jenis, yaitu pajak dan selain pajak. Piutang pada Pemerintah Daerah , antara lain:

- Piutang Pajak;
- Piutang Retribusi;
- Piutang PAD Lainnya.

a. Piutang Pajak

Piutang Pajak adalah piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam undang-undang perpajakan atau peraturan daerah tentang perpajakan, yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan.

Jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota antara lain:

a. Pajak Hotel;

b. Pajak Restoran;

c. Pajak Hiburan;

d. Pajak Reklame;

e. Pajak Penerangan Jalan;

f. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan;

g. Pajak Parkir;

h. Pajak Air Tanah;

i. Pajak Sarang Burung Walet;

j. Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan; dan

k. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Nilai piutang pajak yang dicantumkan dalam laporan keuangan adalah sebesar nilai yang tercantum dalam SKP yang hingga akhir periode pelaporan belum dilunasi oleh Wajib Bayar. Hal ini bisa didapat dengan melakukan inventarisasi SKP yang hingga akhir periode belum dibayar oleh Wajib Bayar.

b. Piutang Retribusi

Retribusi dipungut oleh pemerintah daerah karena pemberian ijin atau jasa kepada orang pribadi atau badan. Berdasarkan UU yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, jenis retribusi daerah berdasarkan objeknya, antara lain:

a. Jasa Umum;

b. Jasa Usaha;

c. Perizinan Tertentu.

Piutang retribusi timbul apabila sampai tanggal laporan keuangan ada tagihan retribusi sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen lain yang dipersamakan, yang belum dilunasi oleh wajib bayar retribusi. SKRD adalah surat ketetapan Retribusi yang menentukan besarnya pokok retribusi. Selanjutnya jika sampai tanggal laporan keuangan ada jumlah retribusi yang belum dilunasi, maka

akan diterbitkan Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD). STRD merupakan surat untuk melakukan penagihan retribusi dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda. Nilai yang dilaporkan dalam laporan keuangan adalah sebesar nilai yang tercantum dalam STRD.

c. Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya

Piutang karena potensi PAD lainnya dapat terdiri dari hasil pengelolaan kekayaan yang dipisahkan seperti bagian laba BUMD dan lain-lain PAD seperti bunga, penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya, tuntutan ganti rugi, denda, penggunaan aset/pemberian jasa pemda dan sebagainya. PAD lainnya ini pada umumnya berasal dari hasil perikatan yang akan dibahas dalam bab tersendiri.

2. Pengakuan Piutang Berdasarkan Pungutan

Sebagaimana dikemukakan di atas bahwa piutang yang berasal dari pungutan pendapatan daerah, secara garis besar antara lain piutang pajak dan piutang selain pajak. Pengakuan piutang yang berasal dari pendapatan daerah, didahului dengan pengakuan terhadap pendapatan yang mempengaruhi piutang tersebut.

Untuk dapat diakui sebagai piutang, harus dipenuhi kriteria:

1. Telah diterbitkan surat ketetapan dan/atau
2. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan

Pengakuan pendapatan pajak yang menganut sistem *self assessment*, setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Pajak terutang adalah sebesar pajak yang harus dibayar sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan dan diberitahukan melalui Surat Pemberitahuan yang wajib disampaikan oleh WP ke instansi terkait

Setelah adanya pengakuan pendapatan, wajib pajak yang bersangkutan wajib melunasinya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Terhadap pajak yang belum dilunasi sampai dengan batas waktu yang ditentukan, akan diterbitkan Surat Tagihan Pajak sebagai dasar penagihan pajak. Besarnya piutang pajak pada pemerintah daerah menurut ketentuan yang mengatur perpajakan diakui pada saat diterbitkan surat tagihan pajak atau surat ketetapan pajak dan seterusnya pengakuan piutang dapat dilakukan apabila tidak ada keberatan dari Wajib Pajak.

Suatu pendapatan yang telah memenuhi persyaratan untuk diakui sebagai pendapatan, namun ketetapan kurang bayar dan penagihan akan ditentukan beberapa waktu kemudian maka pendapatan tersebut dapat diakui sebagai piutang. Penetapan perhitungan taksiran pendapatan dimaksud harus didukung oleh bukti-bukti yang kuat dan limit waktu pelunasan tidak melebihi satu periode akuntansi berikutnya

Terhadap piutang yang penagihannya diserahkan kepada PUPN maka piutang tersebut tetap diakui oleh entitas yang memiliki piutang, yang berarti tidak terjadi pengalihan pengakuan atas piutang tersebut. Akuntansi menyisihkan 100% piutang yang diserahkan ke PUPN tersebut.

3. Pengukuran Piutang Berdasarkan Pungutan

Piutang yang timbul karena ketentuan perundang-undangan diakui setelah diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan. Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan ini adalah pendapatan. Artinya piutang ini terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas daerah oleh wajib setor. Oleh karena setiap tagihan oleh pemerintah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah pemerintah daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan

Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang-undangan adalah sebagai berikut:

a. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan.
b. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk WP yang mengajukan banding.
c. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis hakim Pengadilan Pajak.
d. Disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) untuk piutang yang tidak diatur dalam undang-undang tersendiri dan kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih telah diatur oleh Pemerintah.

4. Penyajian Piutang di Neraca.

Penyajian piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib bayar pada periode berjalan tahun berikutnya sehingga tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya. Piutang

yang berasal dari peraturan perundang-undangan disajikan di neraca sebagai Aset Lancar apabila jatuh tempo kurang dari satu tahun buku dan disertai dengan penyisihannya.

5. Pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Piutang disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengakuan, penilaian dan pengukuran piutang;

b. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;

c. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di Pemerintah Daerah atau sudah diserahkan penagihannya kepada PUPN;

d. Jaminan atau sita jaminan jika ada.

Penyajian piutang yang timbul karena peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib bayar pada periode berjalan tahun dan disajikan di neraca sebagai Aset Lancar.

F. PIUTANG BERDASARKAN PERIKATAN

1. Jenis Piutang Perikatan

Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang seperti yang telah dijelaskan dimuka, antara lain berasal dari perikatan. Jenis piutang yang timbul berdasarkan perikatan dapat diklasifikasikan menurut karakteristik perikatan yang dibuat. Jenis-jenis piutang berdasarkan perikatan disajikan menurut bentuk perikatan yang mendasarinya sebagaimana dijelaskan pada bab terdahulu, yaitu berdasarkan pemberian pinjaman, jual beli, pemberian jasa, dan kemitraan

a. Piutang Pemberian Pinjaman

Piutang yang berasal dari pemberian pinjaman oleh pemerintah kepada pemerintah daerah/pemerintah lainnya, perorangan, BUMN/BUMD, perusahaan swasta atau organisasi lainnya. Jenis-jenis pinjaman yang diberikan oleh pemerintah bermacam-macam antara lain:

1). Piutang yang timbul dari penerusan pinjaman luar negeri (*Subsidiary Loan Agreement*/SLA) yaitu Rekening Dana Investasi (RDI) dan Rekening Pembangunan Daerah (RPD);

2). Piutang yang timbul dari Dana Bergulir.

Ketentuan dan persyaratan timbulnya piutang, dituangkan dalam suatu naskah perjanjian pinjaman antara pihak-pihak terkait, dan pengakuan timbulnya piutang, dilakukan pada saat terjadi realisasi pengeluaran dari kas daerah. Piutang tersebut berkurang apabila terjadi penerimaan angsuran pokok pinjaman di rekening kas daerah. Apabila dalam perjanjian pinjaman diatur mengenai denda, bunga, biaya komitmen, maka setiap akhir periode pelaporan harus diakui adanya piutang atas bunga, denda dan biaya komitmen yang harus dikenakan untuk periode berjalan yang terutang sampai dengan tanggal pelaporan.

Piutang yang timbul dari tagihan atas pemberian pinjaman harus diklasifikasikan berdasarkan periode jatuh temponya sehingga dapat dibedakan yang harus diklasifikasikan pada aset lancar maupun yang diklasifikasikan pada aset non lancar. Tagihan pemberian pinjaman yang belum dilunasi sampai dengan akhir tahun anggaran dan yang akan jatuh tempo dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan berikutnya dikelompokkan sebagai aset lancar.

Piutang yang timbul dari Dana Bergulir , karena mempunyai karakteristik tersendiri dan pengelolaannya berbeda dengan piutang biasa. Piutang karena penerusan pinjaman *(sub loan agreement)* tidak termasuk dalam lingkup piutang ini melainkan diakui sebagai Investasi Non Permanen.

b. Piutang Penjualan Kredit

Piutang yang timbul dari penjualan, pada umumnya berasal dari peristiwa pemindahtanganan barang milik negara/daerah. Pemindahtanganan barang milik negara/daerah dapat dilakukan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan atau disertakan sebagai modal pemerintah setelah memenuhi ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Timbulnya piutang atau hak untuk menagih, harus didukung dengan bukti yang sah mengenai pemindahtanganan barang milik negara/ daerah.

Penjualan barang milik negara yang dilakukan secara cicilan/angsuran (misalnya penjualan rumah dinas dan kendaraan dinas), pada umumnya penyelesaiannya dapat melebihi satu periode akuntansi. Timbulnya tagihan tersebut harus didukung dengan bukti-bukti pelelangan atau bukti lain yang sah yang menyatakan bahwa barang milik negara/daerah tersebut dipindahtangankan secara cicilan/angsuran

Tagihan atas penjualan barang secara cicilan/angsuran tersebut, pada setiap akhir periode akuntansi harus dilakukan reklasifikasi dalam dua kelompok yaitu (1) kelompok jumlah yang jatuh tempo pada satu periode akuntansi berikutnya, dan (2) kelompok

jumlah yang akan jatuh tempo melebihi satu periode akuntansi berikutnya. Terhadap kelompok (1) disajikan sebagai aset dengan akun Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran dan kelompok (2) sebagai Tagihan Penjualan Angsuran pada kelompok Aset Lainnya.

c. Piutang Kemitraan

Dalam rangka mengoptimalkan pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah, misalnya tanah atau bangunan yang menganggur (*idle*), satuan kerja diperkenankan untuk melakukan kemitraan dengan pihak lain sesuai dengan ketentuan yang berlaku dengan prinsip saling menguntungkan. Kemitraan dengan pihak lain antara lain dapat berupa:

1). Perjanjian Sewa

Perjanjian sewa pada umumnya bertujuan untuk memanfaatkan barang milik negara/ daerah antara lain berupa penyewaan gedung kantor, rumah dinas, dan alat-alat berat milik pemerintah. Persyaratan sewa menyewa dituangkan dalam naskah perjanjian sewa menyewa, dengan menetapkan hak dan kewajiban masing-masing pihak dengan jelas selama masa manfaat.

Berdasarkan naskah perjanjian sewa menyewa, apabila ada hak tagih atas suatu pemanfaatan barang milik negara/daerah, maka hak tersebut dicatat sebagai piutang di neraca.

2). Kerjasama Pemanfaatan

Kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Negara/Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan negara bukan pajak/pendapatan daerah.

3). Bangun Guna Serah dan Bangun Serah Guna.

Bangun Serah Guna adalah pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah disertai dengan kewajiban pemerintah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

Bangun Guna Serah adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakan

(mengoperasikan) dalam jangka waktu yang disepakati (konsesi), untuk kemudian menyerahkan kembali pengoperasiannya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu tersebut.

Pada umumnya selama masa waktu yang disepakati pemerintah memperoleh pendapatan berdasarkan kesepakatan yang disetujui terlebih dahulu dalam perjanjian. Berdasarkan naskah perjanjian, dapat diketahui adanya hak tagih pemerintah. Piutang atas peristiwa ini timbul pada saat diitandatanganinya perjanjian kemitraan yang menimbulkan hak tagih kepada entitas dan dicatat sebagai aset di neraca.

2. Pengakuan Piutang Perikatan

Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih sebagaimana dikemukakan di atas, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan kredit dan kemitraan, dapat diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca, apabila memenuhi kriteria:

a. Didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
b. Jumlah piutang dapat diukur dengan andal.

3. Pengukuran Piutang Perikatan

Pengukuran atas peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut :

a. Piutang Pemberian Pinjaman

Piutang akibat pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas negara/daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut.

Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) sampai dengan akhir periode pelaporan.

b. Piutang Penjualan Kredit

Piutang dari penjualan diakui sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran, maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.

c. Piutang Kemitraan

Piutang yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.

4. Penyajian Neraca

Penyajian piutang dan tagihan yang berasal dari pemberian pinjaman, jual beli, pemberian jasa, dan kemitraan disajikan dalam neraca sebagai Aset Lancar atau Aset Lainnya sesuai dengan tanggal jatuh temponya. Ilustrasi penyajiannya di neraca adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH
NERACA
PER 31 DESEMBER 20XX

	ASET			KEWAJIBAN	
	ASET LANCAR			Kewajiban Jangka Pendek	xxx
	.....			Kewajiban Jangka Panjang	xxx
	Piutang Pajak	xxx			
	Piutang Retribusi	xxx		EKUITAS DANA	
	Piutang Lain-lain PAD yang sah	xxx		Ekuitas	xxx
	Bagian Lancar Tagihan	xxx			
	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)			
	ASET TETAP				
	.....				
	ASET LAINNYA				

5. Pengungkapan CALK

Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran seluruh jenis piutang;

b. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;

c. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di kementerian negara/lembaga atau sudah diserahkan penagihannya kepada PUPN.

G. PIUTANG TUNTUTAN GANTI RUGI/TUNTUTAN PERBENDAHARAAN

1. Jenis Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan

Kemungkinan terjadi adanya peristiwa yang menimbulkan hak tagih yang disebabkan karena pelaksanaan tuntutan ganti rugi yang telah diputuskan/ditetapkan oleh

pihak yang berwenang sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku karena adanya kerugian negara/daerah.

Secara umum piutang karena tuntutan ganti rugi dapat dikelompokkan menurut sumber timbulnya tuntutan ganti rugi menurut ketentuan perundang-undangan, yaitu:

a. Piutang yang berasal dari akibat Tuntutan Ganti Rugi (TGR)

   Tagihan Ganti Rugi merupakan piutang yang timbul karena pengenaan ganti kerugian negara/daerah kepada pegawai negeri bukan bendahara, sebagai akibat langsung ataupun tidak lagsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas yang menjadi kewajibannya. Tuntutan Ganti Rugi dikenakan oleh pimpinan di lingkup kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

b. Piutang yang timbul dari akibat Tuntutan Perbendaharaan (TP)

   Tuntutan Perbendaharaan dikenakan kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian Negara/daerah. Tuntutan Perbendaharaan dikenakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

2. Pengakuan Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan

Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM), yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SKTM merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Walaupun yang bersangkutan memilih menggunakan jalur pengadilan, pengakuan piutang ini baru dilakukan setelah terdapat surat ketetapan.

3. Pengukuran Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan

Pengukuran piutang ganti rugi berdasarkan pengakuan yang dikemukakan di atas, dilakukan sebagai berikut:

a. Disajikan sebagai aset lancar sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan;

b. Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 (dua belas) bulan berikutnya.

H. PENGHENTIAN PENGAKUAN PIUTANG

1. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih

Aset berupa piutang di neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Alat untuk menyesuaikan adalah dengan melakukan penyisihan piutang tidak tertagih. Kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih harus dirumuskan dengan sikap penuh hati-hati. Sikap kehati-hatian ini sangat diperlukan agar kebijakan ini mampu menghasilkan nilai yang diharapkan dapat ditagih atas piutang yang ada per tanggal neraca.

Penyisihan piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih. Penyisihan piutang yang kemungkinan tidak tertagih dapat diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan melakukan analisis terhadap saldo-saldo piutang yang masih *outstanding*. Berhubung kolektibilitas piutang harus dipertimbangkan sebagai suatu *loss contingency*, maka metode penyisihan merupakan suatu hal yang memungkinkan untuk menjaga aset dari kemungkinan kerugian yang dapat diperhitungkan secara rasional.

Metode penyisihan terhadap piutang yang tidak tertagih terdiri atas taksiran kemungkinan tidak tertagih pada saat pelaporan keuangan. Metode ini lebih meyakinkan terhadap penyajian nilai yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) yang tersaji di neraca.

Penyisihan piutang tidak tertagih dapat dilakukan berdasarkan umur piutang atau dari jumlah yang ditetapkan. Pemilihan dasar penyisihan ini hendaknya didasarkan pada hasil analisis atas data, pengalaman historis, maupun kebijakan dan upaya yang ditempuh pemerintah dalam menetapkan dan menagih piutang.

Penyisihan piutang tak tertagih bukan merupakan penghapusan piutang. Penghapusan piutang diatur dalam Peraturan Pemerintah yang mengatur tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah. Dengan demikian, nilai penyisihan piutang tak tertagih akan disajikan di neraca, selama piutang pokok masih tercantum atau belum dihapuskan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Penyisihan piutang hendaknya dibuat aturannya terlebih dahulu. Jumlah yang disisihkan sebagai piutang tak tertagih menjadi unsur pengurang jumlah piutang dalam laporan keuangan, sehingga nilai piutang mencerminkan nilai yang dapat ditagih. Untuk kelengkapan informasi, jumlah piutang asal (nominal), jumlah penyisihan dan dasar penyisihannya seyogyanya dijelaskan dalam CaLK.

a. Perhitungan Penyisihan Piutang

Penentuan besarnya persentase penyisihan piutang tidak tertagih harus berdasarkan suatu kebijakan akuntansi yang ditetapkan dalam surat keputusan, baik untuk Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah.

Dalam menetapkan kebijakan akuntansi penyisihan piutang yang didasarkan pada umur piutang sebaiknya dibedakan menurut jenis piutang, baik dalam menetapkan umur maupun penentuan besaran yang akan disisihkan. Jenis piutang sangat bervariasi dan kemungkinan tidak tertagih juga sangat bervariasi, sangat tergantung pada karakteristik piutang yang bersangkutan. Oleh karena itu sangat diperlukan pengalaman dan sikap kehati-hatian dalam menetapkan besarnya penyisihan piutang.

Dasar yang digunakan untuk menghitung penyisihan piutang adalah kualitas piutang. Kualitas piutang dikelompokkan menjadi 4 (empat) dengan klasifikasi sebagai berikut:

1). Kualitas Piutang Lancar;

2). Kualitas Piutang Kurang Lancar;

3). Kualitas Piutang Diragukan;

4). Kualitas Piutang Macet.

Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari:

1). Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*); dan

2). Pajak Ditetapkan Oleh Kepala Daerah (*official assessment*).

Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:

1). Kualitas lancar, dengan kriteria:

a). Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau

b). Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau

c). Wajib Pajak kooperatif; dan/atau

d). Wajib Pajak likuid; dan/atau

e). Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.

2). Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:

a). Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau

b). Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau

c). Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau

d). Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.

3). Kualitas Diragukan, dengan kriteria:

a). Umur piutang 3 sampai dengan 5 tahun; dan/atau

b). Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau

c). Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau

d). Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.

4). Kualitas Macet, dengan kriteria:

a). Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau

b). Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau

c). Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau

d). Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

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

1). Kualitas Lancar, dengan kriteria:

a). Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau

b). Wajib Pajak kooperatif; dan/atau

c). Wajib Pajak likuid; dan/atau

d). Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.

2). Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:

a). Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau

b). Wajib Pajak kurang kooperatif; dan/atau

c). Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.

3). Kualitas Diragukan, dengan kriteria:

a). Umur piutang 3 sampai dengan 5 tahun; dan/atau

b). Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau

c). Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.

4). Kualitas Macet, dengan kriteria:

a). Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau

b). Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau

c). Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau

d). Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek obyek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

1). Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan;

2). Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 3 bulan;

3). Kualitas Diragukan, jika umur piutang 3 sampai dengan 12 bulan;

4). Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak selain yang disebutkan Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:

1). Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;

2). Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;

3). Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan; dan

4). Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.

Besarnya penyisihan piutang tidak tertagih pada setiap akhir tahun ditentukan sebagai berikut:

NO	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	Lancar	0,5 %
2.	Kurang Lancar	10 % *
3.	Diragukan	50 % *
4.	Macet	100 % *

* Taksiran Piutang Tak Tertagih sebesar X % dari Piutang setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar:

1). Kualitas Lancar sebesar 0,5%;

2). Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);

3). Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan

4). Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek Retribusi, ditetapkan sebesar:

1). Kualitas Lancar sebesar 0.5%;

2). Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);

3). Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan

4). Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek bukan pajak selain Retribusi, ditetapkan sebesar:

1). 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;

2). 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);

3). 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan

4). 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan dilakukan setiap bulan tetapi pada akhir tahun baru dibebankan. Pencatatan transaksi penyisihan Piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan, apabila masih terdapat saldo piutang, maka dihitung nilai penyisihan piutang tidak tertagih sesuai dengan kualitas piutangnya.

Pada tanggal pelaporan berikutnya pemerintah daerah melakukan evaluasi terhadap perkembangan kualitas piutang yang dimilikinya. Apabila kualitas piutang masih sama, maka tidak perlu dilakukan jurnal penyesuaian cukup diungkapkan di dalam CaLK. Apabila kualitas piutang menurun, maka dilakukan penambahan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal. Sebaliknya, apabila kualitas piutang meningkat misalnya akibat restrukturisasi, maka dilakukan pengurangan terhadap

nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal.

2. Penghentian Pengakuan Piutang

Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas.

Pemberhentian pengakuan piutang selain karena pelunasan juga bisa dilakukan karena adanya penghapusan. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah, penghapusan piutang dikenal dengan dua cara yaitu: penghapusan bersyarat dan penghapusan mutlak Penghapusan secara bersyarat dilakukan dengan menghapuskan Piutang Negara/Daerah dari pembukuan tanpa menghapuskan hak tagih. Sementara itu penghapusan secara mutlak dilakukan dengan menghapuskan hak tagih Negara/Daerah.

Prosedur hapus tagih piutang negara harus dirancang sebagai prosedur yang taat-hukum, selaras dengan semangat pembangunan perbendaharaan yang sehat, diaplikasikan dengan penuh ketelitian, berbasis *Good Corporate Governance* (GCG), dengan dokumen penghapusan yang formal, transparan & akuntabel, dan harus berdampak positif bagi pemerintah.

Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.

Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.

Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat, dan kemungkinan berdampak pula pada besaran pendapatan (*revenue*).Neraca menggambarkan substansi ekonomik piutang. Substansi ekonomik piutang tak tertagih menggambarkan pengakuan kreditur akan substansi ketidakmampuan debitur untuk membayar, ditambah/dilengkapi substansi hukum subyek/debitur misalnya pailit, sakit berkepanjangan, hilang, meninggal dunia tanpa pewaris atau penanggung renteng utang.

Penghapustagihan piutang berkonotasi penghapusan hak tagih atau upaya tagih secara perdata atas suatu piutang. Substansi hukum penghapustagihan mempunyai konsekuensi menghapuskan catatan (penghapusbukuan). Aset adalah hak, maka hapusnya hak tagih berartimenghapus hak/piutang dari neraca. Apabila pemerintah menerbitkan suatu keputusan penghapusan atau pembebasan bayar bagi debitur, tetapi tidak

melakukan hapus-buku piutang, berarti akan menyajikan neraca yang lebih saji (*overstated),* sehingga tidak menyajikan informasi secara andal. Penghapusbukuan piutang tidak otomatis menghapus hak tagih *yuridis-formil.* Di lain pihak, upaya penagihan tetap dilakukan walaupun pemerintah sebagai kreditur sudah putus asa dan menghapus buku. Oleh karena itu, terhadap piutang yang sudah dihapusbukukan ini masih dicatat secara *ekstra comptabel.*

Neraca adalah pernyataan tertulis sah bagi publik tentang kewajaran keuangan yang dinyatakan oleh entitas penerbit Laporan Keuangan, dan dianggap pula sebagai pengakuan keuangan bagi publik. Oleh karena itu, apabila ada masyarakat/publik yang namanya tidak tercantum dalam daftar piutang yang merupakan lampiran Laporan Keuangan atau tidak ada keterangan rinci pada Catatan atas Laporan Keuangan, padahal mereka mempunyai utang, maka mereka merasa dibebaskan dari kewajiban membayar.

Penghapusbukuan adalah pernyataan keputusasaan tentang penagihan suatu piutang, dapat diawali/diiringi suatu pengumuman yuridis-formil tentang suatu pembebasan piutang kepada pihak tertentu, sebagian atau seluruhnya, disertai alasan dan latar belakang keputusan. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang. Apabila piutang dihapusbukukan, piutang dialihkan dari pencatatan intrakomptabel menjadi ekstrakomptabel.

Diperlukan laporan *off balance sheet* tentang piutang yang dihapusbukukan namun secara *yuridis-formil* belum dihapus, dan atau belum diberitahukan kepada pihak berutang serta masih harus terus ditagih secara intensif.

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan dijelaskan dasar pertimbangan penghapusbukuan dan jumlahnya.

a. Penghapusbukuan Piutang (*write-off*)

Penghapusbukuan piutang merupakan konsekuensi penghapustagihan piutang. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat yang berwenang untuk menghapustagih piutang. Keputusan dan/atau Berita Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan. Dalam Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah, penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan secara Bersyarat, yaitu menghapuskan Piutang Negara/Daerah tanpa menghapuskan hak tagih Negara/Daerah.

Kriteria Penghapusbukuan Piutang

Secara umum, kriteria penghapusbukuan adalah sebagai berikut:

1) Penghapusbukuan harus memberi manfaat, yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan.
   a). Memberi gambaran obyektif tentang kemampuan keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan.
   b). Memberi gambaran ekuitas lebih obyektif, tentang penurunan ekuitas.
   c). Mengurangi beban administrasi/akuntansi,untuk mencatat hal-hal yang tak mungkin terealisasi tagihannya.
2) Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan pada neraca pemerintah, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.
3) Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.

Akuntansi Penghapusbukuan Piutang

Berdasarkan keputusan penghapusbukuan piutang sebagai dokumen sumber, piutang tersebut dihapuskan dari pembukuan dengan membuat memo penyesuaian. Meskipun dihapusbukukan, tetapi satuan kerja harus tetap mencatat jumlah piutang secara *ekstrakomptabel.*

Pengungkapan Penghapusbukuan

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

b. Penghapustagihan Piutang

Semua transaksi yang mengakibatkan timbulnya piutang harus dikelola agar kualitas tagihan secara hukum dan ekonomik dapat dioptimalkan. Penghapustagihan adalah sebuah keputusan yang sensitif, penuh dengan konsekuensi ekonomik, kemungkinan hilangnya hak tagih dan atau hak menerima tagihan. Oleh karena itu,

penghapustagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.

Penghapustagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh satuan kerja yang berpiutang sendiri gagal maka satuan kerja yang bersangkutan tidak diperkenankan menghapuskannya sendiri tetapi harus mengikuti ketentuan yang berlaku. Misalnya, terhadap piutang PNBP yang tidak dapat ditagih oleh instansi/satuan kerja Kementerian Negara/Lembaga Pemerintah Pusat, penagihannya harus dilimpahkan kepada PUPN.

Sementara itu, instansi/satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya dilimpahkan ke PUPN. Setelah mekanisme penagihan melalui PUPN tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan dari PUPN, dapat dilakukan penghapustagihan. Dalam Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah, penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan sebagai Penghapusan secara Mutlak, yaitu menghapuskan piutang Negara/Daerah dengan menghapuskan hak tagih Negara/Daerah. Penghapustagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan Penghapusan Secara Bersyarat (hapus buku).

Kriteria Penghapustagihan Piutang

Secara umum, kriteria penghapustagihan sebagian atau seluruhnya suatu piutang adalah sebagai berikut:

1). Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada negara untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.

2). Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.

3). Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.

4). Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, *rescheduling* dan penurunan tarif bunga kredit.

5). Penghapustagihan setelah semua ancangan dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan lelang.

6). Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.

7). Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*writedown* maupun *write off*) masuk ekstrakomtabel dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut* mungkin akan dicatat kembali menjadi rekening aktif *intrakomtabel.*

3. Penerimaan Kembali atas Piutang yang Telah Dihapusbukukan

Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbuku, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya. Terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan dan dihapusbukukan pada tahun berjalan diakui sebagai pengurang beban sedangkan terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan pada tahun sebelumnya dan dihapusbukukan pada tahun berjalan, penerimaan kas diakui sebagai pendapatan lain-lain.

4. Penerimaan Kembali Piutang yang Telah Dihapustagihkan

Suatu piutang yang telah dihapustagihkan dan ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya, maka terhadap penerimaan kembali atas piutang yang telah dihapustagihkan tersebut baik yang telah dilakukan penyisihan pada tahun berjalan maupun tahun sebelumnya, diakui sebagai pendapatan lain-lain.

Pj. BUPATI OGAN KOMERING ULU,

MAULAN AKLIL

Periksa Hukum

LAMPIRAN VIII
PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU
NOMOR 27 TAHUN 2015
TENTANG
PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU NOMOR 12 TAHUN 2014 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN OGAN KOMERING ULU

ASET TETAP

A. PENDAHULUAN

1. Latar Belakang

Sejak ditetapkannya kewajiban penyusunan neraca sebagai bagian dari laporan keuangan pemerintah, pengakuan/pencatatan, klasifikasi, pengukuran/penilaian, dan penyajian serta pengungkapan aset tetap menjadi fokus akuntansi, karena aset tetap memiliki nilai yang signifikan dan memiliki tingkat kompleksitas yang tinggi. .

Aset tetap didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan untuk kepentingan umum. Lebih lanjut, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Aset tetap 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.

2. Tujuan

Kebijakan Akuntansi ini disusun dengan tujuan agar terdapat kesamaan pemahaman dan persepsi tentang aset tetap pada lingkungan pemerintah dan juga sebagai pedoman dalam pengakuan, klasifikasi, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset tetap. Kebijakan Akuntansi ini menjelaskan secara detail mengenai:

a. Pengakuan;
b. Pengklasifikasian;
c. Pengukuran; dan
d. Penyajian dan Pengungkapan.

B. AKUNTANSI TANAH

1. Definisi Tanah

Tanah yang termasuk dalam aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

2. Klasifikasi Tanah

Sesuai dengan sifat dan peruntukannya, tanah dapat diklasifikasikan lebih lanjut menjadi dua kelompok besar, yaitu (i) tanah untuk gedung dan bangunan, dan (ii) tanah untuk bukan gedung dan bangunan, seperti tanah untuk jalan, irigasi, jaringan, tanah lapangan, tanah hutan, tanah untuk pertanian, dan tanah untuk perkebunan. Pengklasifikasian tanah ini bukan keharusan, tetapi tergantung pada kebutuhan rincian informasi yang diperlukan oleh entitas bersangkutan.

3. Pengakuan Tanah

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:

(a) Berwujud;

(b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;

(c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;

(d) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan

(e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Berdasarkan hal tersebut, apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah.

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

Lebih lanjut 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, Kabupaten A tetap mengakui/mencatat tanah sebagai

persediaan sebelum terjadinya penyerahan hak kepemilikan atas tanah kepada rakyat miskin. Pada praktiknya, 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:

1. 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 Catatan atas Laporan Keuangan.
2. 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 Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
3. 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 Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
4. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
   a. 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 Catatan atas Laporan Keuangan.
   b. 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 Catatan atas Laporan Keuangan.
   c. 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 Catatan atas Laporan Keuangan.

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

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 Negara/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

Tanah wakaf yang digunakan oleh instansi pemerintah tidak disajikan sebagai asset 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).

4. Pengukuran Tanah

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka penilaian aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.

tidak seperti institusi nonpemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut.

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 tidak disusutkan.

5. Penyajian dan Pengungkapan Tanah

Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat Tanah diperoleh.

Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

a. Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.

b. Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi tanah.

c. Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:

- Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
- Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah;
- Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
- Perubahan nilai, jika ada.

Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban. Dengan demikian, perolehan tanah melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai tanah pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO.

C. AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN

1. Definisi Peralatan dan Mesin

Peralatan dan Mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

2. Klasifikasi Peralatan dan Mesin

Peralatan dan Mesin dapat diklasifikasikan sesuai dengan jenisnya, seperti alat perkantoran, komputer, alat angkutan (darat, air, dan udara), alat komunikasi, alat kedokteran, alat-alat berat, alat bengkel, alat olah raga, dan rambu-rambu.

3. Pengakuan Peralatan dan Mesin

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:

(a) Berwujud;

(b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;

(c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;

(d) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan

(e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Untuk itu, suatu aset diakui sebagai Peralatan dan Mesin jika memenuhi kriteria di atas.

Peralatan dan Mesin yang diperoleh dan yang dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap Peralatan dan Mesin, tapi dikelompokkan pada aset persediaan. Misalkan Pemda Kabupaten AA melalui Dinas Pendidikan mengadakan perlengkapan sekolah yang terdiri dari komputer sebanyak 100 unit. Sumber pendanaan adalah APBD yang berasal dari Dana Alokasi Khusus (DAK). Berdasarkan ketentuan penggunaan DAK pelaksanaan kegiatan tersebut ditujukan untuk sekolah yang dikelola oleh yayasan. Berdasarkan hal tersebut, komputer tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap peralatan dan mesin karena ditujukan untuk sekolah yang dikelola oleh yayasan. Komputer tersebut disajikan dalam kelompok persediaan.

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

kepemilikan kendaraan.

Perolehan peralatan 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 Negara/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 Catatan atas Laporan Keuangan.

4. Pengukuran Peralatan dan Mesin

Aset Tetap dinilai dengan biaya perolehan, apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. 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 pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

5. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin

Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Dengan demikian,

Peralatan dan Mesin disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap Penyusutan atas Peralatan dan Mesin pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*) Peralatan dan Mesin.
b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.
c. Rekonsiliasi nilai tercatat Peralatan dan Mesin pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
   - Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, pertukaran aset, dan lainnya);
   - Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Peralatan dan Mesin;
   - Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, dan lainnya);
   - Perubahan nilai, jika ada.
d. Informasi penyusutan Peralatan dan Mesin yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, alasan pilihan metode penyusutan, perubahan metode penyusutan (jika ada), masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

D. AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN

1. Definisi Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam kelompok Gedung dan Bangunan adalah gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, dan gedung museum.

Bangunan gedung adalah wujud fisik hasil pekerjaan konstruksi yang menyatu dengan tempat kedudukannya, sebagian atau seluruhnya berada di atas dan/atau di dalam tanah dan/atau air, yang berfungsi sebagai tempat manusia melakukan kegiatannya, baik untuk hunian atau tempat tinggal, kegiatan keagamaan, kegiatan usaha, kegiatan sosial, budaya, maupun kegiatan khusus.

Gedung dan bangunan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Tanah yang diperoleh untuk

keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

2. Klasifikasi Gedung dan Bangunan

Gedung dan Bangunan dapat diklasifikasikan menurut jenisnya, seperti gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum.

Gedung bertingkat pada dasarnya terdiri dari komponen bangunan fisik, komponen penunjang utama yang berupa *mechanical engineering* (*lift*, instalasi listrik beserta generator, dan sarana pendingin *Air Conditioning*), dan komponen penunjang lain yang antara lain berupa saluran air dan telepon. Masing-masing komponen mempunyai masa manfaat yang berbeda, sehingga umur penyusutannya berbeda, serta memerlukan pola pemeliharaan yang berbeda pula. Perbedaan masa manfaat dan pola pemeliharaan menyebabkan diperlukannya sub-akun pencatatan yang berbeda untuk masing-masing komponen gedung bertingkat, misalnya menjadi sebagai berikut:

Gedung:

- ☐ Bangunan Fisik
- ☐ Taman, Jalan, dan Tempat Parkir, Pagar
- ☐ Instalasi AC
- ☐ Instalasi Listrik dan Generator
- ☐ Lift
- ☐ Penyediaan Air, Saluran Air Bersih, dan Air Limbah
- ☐ Saluran Telepon

Disarankan agar akuntansi pengakuan gedung bertingkat diperinci sedemikian rupa, sehingga setidak-tidaknya terdapat perincian per masing-masing komponen bangunan yang mempunyai umur masa manfaat yang sama. Data untuk perincian tersebut dapat diperoleh pada dokumen penawaran yang menjadi dasar kontrak konstruksi pekerjaan borongan bangunan.

3. Pengakuan Gedung dan Bangunan

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:

a. Berwujud;
b. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
c. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
d. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan

e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Dengan demikian, untuk dapat diakui sebagai Gedung dan Bangunan, maka gedung dan bangunan 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 atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. 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.

Saat pengakuan Gedung dan Bangunan akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya akte jual beli atau Berita Acara Serah Terima. Apabila perolehan Gedung dan Bangunan belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian gedung kantor yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan bukti kepemilikannya di instansi berwenang, maka Gedung dan Bangunan tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas Gedung dan Bangunan tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas bangunan.

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 Negara/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.

4. Pengukuran Gedung dan Bangunan

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan sehingga gedung dan bangunan dinilai dengan biaya perolehan.

Biaya perolehan gedung dan bangunan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

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

Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut seperti pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Sementara itu, Gedung dan Bangunan yang dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

5. Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan

Gedung dan Bangunan disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Gedung dan Bangunan.

b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan.

c. Rekonsiliasi nilai tercatat Gedung dan Bangunan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:

- Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, pertukaran aset, dan lainnya);
- Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk gedung dan bangunan;
- Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, dan lainnya);
- Perubahan nilai, jika ada.

d. Informasi penyusutan Gedung dan Bangunan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

E. AKUNTANSI JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN

1. Definisi Jalan, Irigasi dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon.

Jalan, irigasi, dan jaringan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

2. Klasifikasi Jalan, Irigasi dan Jaringan

Sesuai dengan kebutuhan entitas, aset tetap ini dapat diklasifikasikan lebih lanjut menjadi misalnya jalan, jembatan, waduk, saluran irigasi, instalasi distribusi air, instalasi pembangkit listrik, instalasi distribusi listrik, saluran transmisi gas, instalasi distribusi gas, jaringan telepon, dan sebagainya.

Klasifikasi yang tepat akan menyederhanakan penetapan kebijakan pemeliharaan/ perawatan maupun kebijakan penyusutan aset bersangkutan.

3. 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 Negara/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.

4. Pengukuran Jalan, Irigasi dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan diukur/dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan, pajak, kontrak konstruksi, dan pembongkaran. Biaya perolehan untuk jalan, Irigasi dan Jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan pembongkaran. Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

5. Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi dan Jaringan

Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan. Aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Dengan demikian, Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Penyusutan atas Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

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

F. AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA

1. Definisi Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

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.

2. Klasifikasi Aset Tetap Lainnya

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-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

3. Pengakuan Aset Tetap Lainnya

Aset Tetap Lainnya diakui pada saat Aset Tetap Lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas. Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik sebagai berikut:

1) 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-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Beban Operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
2) Apabila manfaat ekonomi renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir 1 di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Beban Operasional tahun berjalan.
3) Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut material, dan memenuhi syarat butir 1 dan 2 di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap–Renovasi.Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.

Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-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.

4. Pengukuran Aset Tetap Lainnya

Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.

Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diadakan melalui swakelola, misalnya untuk Aset Tetap Renovasi, meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, pajak, dan jasa konsultan.

Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam Neraca. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak disajikan dalam Neraca, namun tetap diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

5. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Lainnya

Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. 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. Untuk penyusutan atas Aset Tetap-Renovasi dilakukan sesuai dengan umur ekonomik mana yang lebih pendek (*which ever is shorter*) antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman/sewa.

Penyusutan atas Aset Tetap Lainnya pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya;
c. Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
   - Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, pertukaran aset, dan lainnya);
     Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
   - Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, dan lainnya);
   - Perubahan nilai, jika ada.

d. Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

G. AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM PENGERJAAN

1. Definisi 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. Standar ini wajib diterapkan oleh entitas yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang dilaksanakan secara swakelola maupun oleh pihak ketiga.

Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi. Perolehan aset dengan swakelola atau dikontrakkan pada dasarnya sama. Nilai yang dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah sebesar jumlah yang dibayarkan dan yang masih terhutang 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 penyelesaikan 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 asset 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.

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 asset 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 subkontraktor menyelesaikan pekerjaan mekanikal enginering 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 prosentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak.

2. 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.

a. 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:

1). Atas dasar bukti transaksi yang obyektif (*objective evidences*); dan

2). Dalam hal tidak dimungkinkan adanya bukti transaksi yang obyektif maka digunakan prinsip subtansi 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:

1). Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka asset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.

2). Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.

3). Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.

4). Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.

5). Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalampengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeur*) asset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeur* dan atas dasar pernyataan tersebut KonstruksiDalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.

6). Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.

b. Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan

Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidaktersediaan 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 Catatan atas Laporan Keuangan. 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 Catatan atas Laporan Keuangan.

3. Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan

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.

a. 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:

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

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

1). asuransi, misalnya asuransi kebakaran;
2). biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu; dan
3). biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasikan 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.

b. Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi

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

(1) termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;

(2) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan

(3) 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.

c. 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 diidentifikasikan dan ditetapkan secara andal. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi. Misalnya biaya bunga yang harus dibayar sehubungan dengan pinjaman yang ditarik untuk membiayai konstruksi tersebut sebesar Rp5.000.000, maka biaya tersebut akan menambah nilai Kontruksi Dalam Pengerjaan. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan. Apabila bunga pinjaman yang harus dibayar pada tahun 20x1 sebesar Rp2.000.000, maka yang dapat dikapitalisasi pada tahun 20x1 hanya sebesar Rp2.000.000, meskipun total bunga pinjaman tersebut selama masa pinjaman 5 tahun adalah sebesar Rp10.000.000.

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. Misalnya telah dilakukan penarikan pinjaman sebesar Rp700.000.000 untuk membiayai pembelian aset A sebesar Rp200.000.000, aset B sebesar Rp400.000.000, dan aset C sebesar Rp100.000.000. Bunga pinjaman yang telah dibayarkan atas pinjaman tersebut adalah sebesar Rp14.000.000. Maka biaya bunga yang akan dialokasikan kepada masing-masing aset tersebut adalah sebagai berikut:

Aset A : 2/7 x Rp 14.000.000 = Rp 4.000.000

Aset B : 4/7 x Rp 14.000.000 = Rp 8.000.000

Aset C : 1/7 x Rp 14.000.000 = Rp 2.000.000

Total biaya bunga Rp14.000.000

Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara yang tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeur*, 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 majeur* 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 majeur, 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 asset 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.

Apabila entitas menerapkan kebijakan akuntansi untuk tidak mengkapitalisasi biaya

pinjaman dalam masa konstruksi, misalnya karena kesulitan mengidentifikasikan pinjaman pada masing-masing kontrak konstruksi, maka kebijakan tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

4. Penyajian dan Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan

KDP disajikan sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan. Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan 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 pembiayaanya;
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 prosentase 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.

Penjelasan lebih lanjut tentang Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dilihat pada Lampiran IX Peraturan Bupati Nomor 12 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Ogan Komering Ulu.

H. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP

1. Definisi Pengeluaran Setelah Perolehan Awal Aset Tetap

Setelah aset diperoleh, Pemerintah masih melakukan pengeluaran-pengeluaran yang berhubungan dengan aset tersebut. Pengeluaran-pengeluaran tersebut dapat berupa biaya pemeliharaan ataupun biaya rehabilitasi atau renovasi. Pengeluaran yang dapat memberikan manfaat lebih dari satu tahun (memperpanjang manfaat aset tersebut dari yang direncanakan semula atau peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja) disebut dengan pengeluaran modal (*capital expenditure*) sedangkan pengeluaran yang memberikan manfaat kurang dari satu tahun (termasuk pengeluaran untuk mempertahankan kondisi aset tetap) disebut dengan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*).

Pembedaan antara *capital expenditure* dan *revenue expenditure* selain dari adanya penambahan manfaat aset atau tidak, juga dapat dilhat dari besarnya jumlah pengeluaran. Misalnya, sebuah pembelian inventaris berupa jam dinding seharga Rp20.000 harus dicatat sebagai pengeluaran untuk aset tetap karena jam dinding tersebut dapat digunakan lebih dari satu tahun. Akan tetapi karena nilainya yang kecil tidak mungkin mencatat dan memperlakukan biaya tersebut seperti biaya perolehan aset yang besar. Untuk itu pemerintah harus menentukan batasan pengeluaran untuk memperoleh aset yang dapat disebut juga dengan *capitalization threshold* (nilai satuan minimum kapitalisasi aset).

Batasan Minimal Nilai Kapitalisasi Suatu Belanja

Pemerintah Kabupaten Ogan Komering Ulu melakukan pengukuran atas aset daerah yang diperoleh dari pembelian/pengadaan barang dan jasa dilakukan dengan melakukan kapitalisasi atas belanja modal yang dilakukan oleh Pemerintah.

Realisasi belanja dapat dikapitalisasi menjadi aset tetap atau aset lainnya melalui penetapan batas minimal (*treshold capitalization*) melalui penentuan pengadaan suatu aset diakui sebagai belanja modal atau bukan. Penentuan belanja modal oleh Pemerintah Kabupaten Ogan Komering Ulu termasuk kaitannya dengan penetapan batas minimal adalah sebagai berikut:

1. Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai belanja modal jika:
   a. Pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang dengan demikian menambah aset pemerintah.
   b. Perolehan aset tetap tersebut direncanakan bukan untuk dijual/dihibahkan/dialihkan kepada pihak ketiga/masyarakat.
   c. Nilai rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan sebagai berikut:

No	Uraian	Jumlah Harga Lusin / Set / Satuan (Rp.)
1	Tanah	
2	Peralatan dan Mesin, terdiri atas	
2.1	Alat-alat berat	5.000.000
2.2	Alat-Alat Angkutan	1.500.000
2.3	Alat-Alat Bengkel dan Alat Ukur	500.000

2.4	Alat-Alat Pertanian Peternakan	1.000.000
2.5	Alat-Alat Kantor dan Rumah Tangga	
	- Alat-Alat Kantor	500.000
	- Alat-Alat Rumah Tangga	500.000
2.6	Alat-Alat Studio dan Alat Komunikasi	500.000
2.7	Alat-Alat Kedokteran	1.500.000
2.8	Alat-Alat Laboratorium	1.000.000
2.9	Alat-Alat Keamanan	1.000.000
3	Gedung dan Bangunan, yang terdiri atas:	
3.1	Bangunan Gedung	15.000.000
3.2	Bangunan Monumen	15.000.000
4	Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang terdiri atas:	
4.1	Jalan dan Jembatan	15.000.000
4.2	Bangunan Air/Irigasi	15.000.000
4.3	Instalasi	15.000.000
4.4	Jaringan	15.000.000
5	Aset Tetap Lainnya, yang terdiri atas:	
5.1	Buku dan perpustakaan	500.000
5.2	Barang bercorak kesenian/kebudayaan/olahraga	500.000
5.3	Hewan/ternak dan tumbuhan	500.000

a. Pengeluaran tersebut mengakibatkan bertambah ekonomis/efisien dan/atau bertambah umur ekonomis dan/atau bertambah volume dan/atau bertambah kapasitas produksi.

2. Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai bukan belanja modal jika tidak memenuhi kriteria nomor 1 di atas dan dilakukan pencatatan pada daftar barang non aset tetap / pakai habis (*extra comptable*).

Proses Kapitalisasi belanja menjadi aset tidak hanya terbatas pada belanja modal saja (terkait dengan perolehan aset dari pengadaan barang dan jasa) akan tetapi juga termasuk didalamnya adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dan terkait langsung dengan perolehan aset tersebut seperti belanja pengawai honorarium panitia pengadaan, belanja perjalanan dinas, dll. Jumlah keseluruhan belanja tersebut nantinya akan diakui sebagai nilai dari aset tetap.

Proses kapitalisasi ini sendiri, mulai direncanakan sejak dari suatu proses penganggaran disusun, artinya apabila suatu belanja telah memenuhi kriteria untuk dilakukan kapitalisasi menjadi aset tetap maka sejak awal penganggaran maka belanja tersebut harus dimasukkan sebagai bagian dari belanja modal akan tetapi apabila suatu belanja yang direncanakan akan dilakukan ke depan akan tetapi tidak memenuhi kriteria untuk dilakukan kapitalisasi maka pada saat proses penganggaran jangan memasukkannya ke dalam belanja modal namun masukkan rencana belanja tersebut sebagai bagian dari belanja barang dan jasa.

Hal ini juga berlaku bagai proses pengeluaran yang dilakukan setelah perolehan (*subsequent expenditure*) dimana pemeliharaan-pemeliharaan yang dilakukan oleh Pemerintah Kabupaten Ogan Komering Ulu apabila memenuhi kriteria untuk dilakukan kapitalisasi maka sejak proses penganggaran tersebut pemeliharaan yang dilakukan harus masuk ke dalam belanja modal.

Akan tetapi jika kriteria untuk dilakukannya kapitalisasi atas belanja pemeliharaan tersebut belum/tidak terpenuhi maka penganggaran atas pengeluaran tersebut tetap dilakukan pada bagian belanja barang dan jasa.

Kemudian terkait dengan kriteria nomor 1 b disebutkan bahwa tujuan Perolehan aset tetap tersebut direncanakan bukan untuk dijual/dihibahkan/dialihkan kepada pihak ketiga/masyarakat. Artinya apabila suatu aset memenuhi kriteria sifat dan kapitalisasi namun ditujukan untuk dihibahkan/disumbangkan kepada pihak ketiga/masyarakat maka penganggaran atas belanja tersebut dilakukan pada belanja barang dan jasa bukan pada belanja modal. Pencatatan atas aset tersebut juga dilakukan pada Persediaan Pemerintah Kabupaten Ogan Komering Ulu bukan pada Aset Tetap.

2. Pengakuan Pengeluaran Setelah Perolehan Awal

Pengeluaran setelah perolehan awal dapat diakui sebagai pengeluaran modal (*capital expenditure*) atau sebagai pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*).

Kapitalisasi setelah perolehan awal aset tetap dilakukan terhadap biaya-biaya lain yang dikeluarkan setelah pengadaan awal yang dapat memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja.

Sebaliknya, pengeluaran-pengeluaran yang tidak memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja diperlakukan sebagai beban (*expense / revenue expenditure*).

3. Pengukuran Pengeluaran Setelah Perolehan Awal

Pengeluaran-pengeluaran yang dikapitalisasi diukur sebesar jumlah biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja aset yang bersangkutan. Pengeluaran yang dikapitalisasi dapat berupa pengembangan dan penggantian utama. Pengembangan disini maksudnya adalah peningkatan aset tetap karena meningkatnya manfaat aset tetap tersebut. Biaya pengembangan ini akan menambah harga perolehan aset tetap yang bersangkutan. Sedangkan penggantian utama adalah memperbaharui bagian aset tetap, dimana biaya penggantian utama ini akan dikapitalisasi dengan cara mengurangi nilai bagian yang diganti dari harga aset tetap yang semula dan menambahkan biaya penggantian.

Dalam proses kapitalisasi biaya pada aset tetap diterapkan kebijakan mengenai Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap (*capitalization threshold*) yang mengatur batas minimum pengeluaran yang dapat ditambahkan ke dalam nilai tercatat aset tetap. Aset tetap yang nilai perolehannya di bawah Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap tersebut diakui sebagai beban pada LO sehingga tidak disajikan dalam neraca (*on face*). Transaksi tersebut diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan dan dicatat pada Laporan Barang Milik Negara/Laporan Barang Milik Negara/Daerah.

Pengeluaran setelah perolehan awal atas aset tetap yang karena bentuknya atau lokasi penggunaannya memiliki risiko penurunan nilai dan/atau kuantitas yang mengakibatkan ketidakpastian perolehan potensi ekonomik di masa depan tidak dikapitalisasi, melainkan diperlakukan sebagai beban pemeliharaan biasa (*expense*). Contoh dari kasus tersebut adalah pengeluaran untuk memulihkan kembali fungsi tanggul lumpur Sidoarjo, tanggul pemecah gelombang, dan tanggul penahan lahar di lereng gunung Merapi.

I. PERTUKARAN ASET TETAP

1. Definisi Pertukaran Aset Tetap

Dalam rangka memenuhi kebutuhan terhadap aset tetap tertentu biasanya pemerintah melakukan pembelian/pengadaan. Namun, karena alasan tidak tersedianya dana dan untuk efisiensi, pemerintah dapat memperoleh suatu aset tetap melalui mekanisme pertukaran (ruislag/tukar guling).

Pertukaran atau tukar menukar adalah pengalihan aset tetap dari suatu entitas kepada entitas lain mengacu pada ketentuan perundang-undangan yang mengatur Barang

Milik Negara/Daerah (BMN/BMD). Berdasarkan ketentuan tersebut, pertukaran aset tetap dapat dilakukan antara Pemerintah Pusat dengan pemerintah daerah, atau antar pemerintah daerah, atau antara pemerintah dengan pihak lain, dengan menerima penggantian dalam bentuk barang, sekurang-kurangnya dengan nilai yang seimbang.

Ada beberapa alasan yang menyebabkan pemerintah perlu melakukan pertukaran, yaitu:

- Adanya aset tetap berupa tanah dan/atau bangunan yang lokasinya tidak sesuai dengan tata ruang/tata kota;
- Adanya aset tetap yang tidak dimanfaatkan secara optimal;
- Upaya penyatuan aset tetap yang loksasinya terpencar;
- Pelaksanaan rencana strategis pemerintah;
- Adanya aset tetap selain tanah dan/atau bangunan yang sudah usang; dan
- Tidak tersedia dana dalam APBN untuk pengadaan baru.

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Akan tetapi, pelaksanaan pertukaran aset atau sebagian aset tersebut mengacu pada ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan BMN/BMD.

2. Pengakuan Aset Tetap Hasil Pertukaran

Suatu aset tetap hasil pertukaran dapat diakui apabila kepenguasaan atas aset telah berpindah dan nilai perolehan aset hasil pertukaran tersebut dapat diukur dengan andal. Pertukaran aset tetap dituangkan dalam Berita Acara Serah Terima (BAST).Berdasarkan BAST tersebut, pengguna barang menerbitkan Surat Keputusan (SK) Penghapusan terhadap aset yang diserahkan. Berdasarkan BAST dan SK Penghapusan, pengelola/pengguna barang mengeluarkan aset tersebut dari neraca maupun dari daftar barang dan membukukan asset tetap pengganti.

3. Pengukuran Aset Tetap Hasil Pertukaran

Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban yang ditransfer/diserahkan."

Terhadap aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran dengan aset tetap yang serupa, yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa, maka aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) aset yang

dilepas.

Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa aset tetap yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama. Dalam hal aset tetap yang dipertukarkan nilainya lebih tinggi daripada aset tetap pengganti, dan terdapat kas yang diterima, maka kas tersebut diakui sebagai Pendapatan LRA dan Pendapatan-LO.

4. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Hasil Pertukaran

Dalam hal terjadi pertukaran aset tetap, maka harus diungkapkan:

a. Pihak yang melakukan pertukaran aset tetap;

b. Jenis aset tetap yang diserahkan dan nilainya;

c. Jenis aset tetap yang diterima beserta nilainya; dan

d. Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran aset tetap.

J. RENOVASI ASET TETAP

Suatu satuan kerja pada SKPD dapat melakukan perbaikan/renovasi aset tetap yang dimiliki dan/atau dikuasainya. Renovasi dapat dilakukan terhadap semua barang milik dalam kelompok aset tetap, namun demikian renovasi terhadap akun tanah dan akun aset tetap lainnya jarang ditemukan. Apabila aset tetap yang dimiliki dan/atau dikuasai suatu SKPD direnovasi dan memenuhi kriteria kapitalisasi aset tetap, maka renovasi tersebut umumnya dicatat dengan menambah nilai perolehan aset tetap yang bersangkutan.

Namun demikian, dalam hal aset tetap yang direnovasi tersebut memenuhi kriteria kapitalisasi dan bukan milik suatu satker atau SKPD, maka renovasi tersebut dicatat sebagai aset tetap lainnya. Biaya yang dikeluarkan untuk melakukan renovasi umumnya adalah belanja modal aset terkait. Biaya perawatan sehari-hari untuk mempertahankan suatu aset tetap dalam kondisi normalnya, termasuk di dalamnya pengeluaran untuk suku cadang, merupakan pengeluaran yang substansinya adalah kegiatan pemeliharaan dan tidak dikapitalisasi meskipun nilainya signifikan .

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

a. Renovasi aset tetap milik sendiri;

b. Renovasi aset tetap bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan; dan

c. Renovasi aset tetap bukan milik-diluar lingkup entitas pelaporan.

1. Renovasi Aset Tetap Milik Sendiri

Renovasi aset tetap milik sendiri merupakan perbaikan aset tetap dilingkungan SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi. Renovasi semacam ini akan dicatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahterimakan, maka akan dicatat sebagai KDP.

2. Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Dalam Lingkup Entitas Pelaporan

Renovasi aset tetap dalam lingkup ini mencakup perbaikan aset tetap bukan milik suatu satuan kerja atau SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi namun masih dalam satu entitas pelaporan. Lingkup renovasi jenis ini meliputi:

a. Renovasi aset tetap milik satuan kerja lain dalam satu SKPD;
b. Renovasi aset tetap milik SKPD;
c. Renovasi aset tetap milik UPTD lain dalam satu SKPD; dan
d. Renovasi aset tetap milik SKPD lain.

Renovasi semacam ini, pada satuan kerja yang melakukan renovasi tidak dicatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap tersebut ada pada pihak lain. Renovasi tersebut apabila telah selesai dilakukan sebelum tanggal pelaporan akan dibukukan sebagai aset tetap lainnya-aset renovasi dan disajikan di neraca sebagai kelompok aset tetap. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahterimakan, maka akan dicatat sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

Pada akhir tahun anggaran, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik. Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku. Jika dokumen sumber penyerahan tersebut (sebagaiman dijelaskan pada bab terdahulu) telah diterbitkan maka aset tetap renovasi tersebut dikeluarkan dari neraca dan SKPD pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait. Namun apabila sampai dengan akhir periode pelaporan aset renovasi ini belum juga diserahkan, maka SKPD yang melakukan renovasi terhadap aset tersebut tetap akan mencatat sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi.

3. Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Diluar Entitas Pelaporan

Renovasi aset tetap dalam lingkup ini mencakup perbaikan aset tetap bukan milik suatu SKPD, di luar entitas pelaporan yang memenuhi syarat kapitalisasi.

Lingkup renovasi jenis ini meliputi:

a. Renovasi aset tetap milik pemerintah lainnya; dan
b. Renovasi aset tetap milik pihak lain, selain pemerintah (swasta, BUMN/D, yayasan).

Renovasi semacam ini, pengakuan dan pelaporannya serupa dengan renovasi aset bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan sebagaiman butir 2 di atas, yaitu bahwa pada satuan kerja yang melakukan renovasi tidak dicatat sebagai penambah nilai perolehan asset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap tersebut ada pada pihak lain. Apabila renovasi aset tersebut telah selesai dilakukan sebelum tanggal pelaporan, maka transaksi renovasi akan dibukukan sebagai aset tetap lainnya-aset renovasi dan disajikan di neraca sebagai kelompok aset tetap. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahterimakan, maka akan dicatat sebagai KDP.

Pada akhir masa perjanjian pinjam pakai atau sewa, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik. Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku. Jika dokumen sumber penyerahan tersebut telah diterbitkan maka aset tetap renovasi tersebut dikeluarkan dari neraca dan SKPD pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait.

K. PENGHENTIAN PENGGUNAAN DAN PELEPASAN ASET TETAP

1. Penghentian Penggunaan Aset Tetap

Aset Tetap diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah atau untuk dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun demikian, pada saatnya suatu aset tetap dapat dihentikan dari penggunaannya. Apabila suatu aset tetap tidak dapat digunakan karena aus, ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak berat, tidak sesuai dengan rencana umum tata ruang (RUTR), atau masa kegunaannya telah berakhir, maka aset tetap tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan.

Aset tetap yang tidak digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah, dengan kata lain dihentikan dari penggunaan aktif, maka tidak memenuhi kriteria dan tidak dapat dikelompokkan sebagai aset tetap.

Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

Pada saat dokumen sumber untuk mengeluarkan aset tetap tersebut dari neraca telah diperoleh, maka aset tetap yang telah direklasifikasi menjadi aset lainnya tersebut dikeluarkan dari neraca.

Aset tetap yang secara permanen dihentikan penggunaannya karena tidak lagi

memiliki manfaat ekonomi di masa yang akan datang, seperti rusak berat, maka aset tetap tersebut dikeluarkan dari neraca.

Suatu 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 Catatan atas Laporan Keuangan.

Aset tetap yang secara permanen dihentikan penggunaannya, dikeluarkan dari neraca pada saat ada penetapan dari entitas sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan BMN/BMD.

2. Pelepasan Aset Tetap

Pelepasan aset tetap di lingkungan pemerintah lazim disebut sebagai pemindahtanganan. Sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan BMN/BMD, pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan BMN/BMD yang di dalamnya termasuk aset tetap dengan cara:

a. dijual;
b. dipertukarkan;
c. dihibahkan; atau
d. dijadikan penyertaan modal negara/daerah.

Apabila suatu aset tetap dilepaskan karena dipindahtangankan, maka aset tetap yang bersangkutan harus dikeluarkan dari neraca. Aset tetap yang dilepaskan melalui penjualan, dikeluarkan dari neraca pada saat diterbitkan risalah lelang atau dokumen penjualan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Aset tetap yang dihibahkan, dikeluarkan dari neraca pada saat telah diterbitkan berita acara serah terima hibah oleh entitas sebagai tindak lanjut persetujuan hibah. Aset tetap yang dipindahtangankan melalui mekanisme penyertaan modal negara/daerah, dikeluarkan dari neraca pada saat diterbitkan penetapan penyertaan modal negara/daerah.

Dalam hal pelepasan aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku asset tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai surplus/deficit penjualan/pertukaran aset non lancar dan disajikan pada Laporan Operasional (LO). Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Apabila pelepasan suatu aset tetap akibat dari proses pemindahtanganan berupa hibah atau penyertaan modal negara/daerah, maka akun aset tetap dikurangkan dari

pembukuan sebesar nilai buku dan disisi lain diakui adanya beban hibah, atau diakui adanya investasi jika menjadi penyertaan modal negara/daerah.

3. Aset Tetap Hilang

Aset tetap hilang harus dikeluarkan dari neraca setelah diterbitkannya penetapan oleh pimpinan entitas yang bersangkutan berdasarkan keterangan dari pihak yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Terhadap aset tetap yang hilang, sesuai dengan peraturan perundang-undangan perlu dilakukan proses untuk mengetahui apakah terdapat unsur kelalaian sehingga mengakibatkan adanya tuntutan ganti rugi.

Aset tetap hilang dikeluarkan dari neraca sebesar nilai buku. Apabila terdapat perbedaan waktu antara penetapan aset hilang dengan penetapan ada atau tidaknya tuntutan ganti rugi, maka pada saat aset tetap dinyatakan hilang, entitas melakukan reklasifikasi aset tetap hilang menjadi aset lainnya (aset tetap hilang yang masih dalam proses tuntutan ganti rugi). Selanjutnya, apabila berdasarkan ketentuan perundang-undangan dipastikan terdapat tuntutan ganti rugi kepada perorangan tertentu, maka aset lainnya tersebut direklasifikasi menjadi piutang tuntutan ganti rugi. Dalam hal tidak terdapat tuntutan ganti rugi, maka aset lainnya tersebut direklasifikasi menjadi beban.

L. REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP

1. Reklasifikasi Aset Tetap

Suatu aset tetap yang dihentikan atau dihapuskan, tidak memenuhi definisi aset tetap. Namun demikian, aset tersebut belum dapat dikeluarkan dari neraca karena proses penghentian yang lebih dikenal sebagai pemindahtanganan dan penghapusan masih berlangsung. Dengan kata lain, dokumen sumber untuk melakukan penghapusbukuan belum diterbitkan. Aset dengan kondisi demikian harus dipindahkan dari aset tetap ke aset lainnya.

Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

Pemindahan kelompok aset tetap ke aset lainnya dalam akuntansi disebut sebagai reklasifikasi aset. Reklasifikasi adalah perpindahan suatu akun dari suatu pos ke pos yang lain dalam bagan akun standar.

Reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya dapat dilakukan sepanjang waktu, tidak tergantung periode laporan. Dokumen sumber yang digunakan sebagai dasar reklasifikasi asset tetap ke aset lainnya adalah penetapan dari entitas yang berwenang sesuai dengan

ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan BMN/BMD.

2. Koreksi Aset Tetap

Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Koreksi meliputi koreksi sistemik dan koreksi non sistemik. Dari sisi transaksi, koreksi mencakup transaksi anggaran maupun transaksi finansial. Dari periodenya, koreksi dapat dibedakan menjadi koreksi untuk tahun berjalan, koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait belum diterbitkan, dan koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait telah diterbitkan. Termasuk dalam lingkup koreksi adalah temuan pemeriksaan yang diharuskan untuk dikoreksi.

Koreksi dilakukan oleh satker bersangkutan dan dilaporkan secara berjenjang, sampai dengan pemerintah daerah. Kadangkala untuk mengejar waktu penyampaian laporan keuangan, koreksi dilakukan secara sentralistik di pemerintah daerah, baru kemudian didistribusikan pada entitas akuntansi di bawahnya untuk melakukan penyesuaian.

Koreksi aset tetap dilakukan dengan menambah atau mengurangi akun aset tetap yang bersangkutan. Koreksi aset tetap dapat dilakukan kapan saja, tidak tergantung pada periode pelaporan dan waktu penyusunan laporan. Pada umumnya koreksi aset tetap dilakukan pada saat ditemukan kesalahan.

M. HUBUNGAN ANTARA BELANJA DAN PEROLEHAN ASET TETAP

1. Jenis Belanja

Tujuan pengungkapan belanja pemerintah adalah untuk menyikapi adanya ketidaksesuaian dalam penganggaran dan pelaporan keuangan pemerintahan, antara lain pengeluaran untuk pembelian aset tetap dianggarkan dalam Belanja Barang, pengeluaran untuk pemeliharaan rutin dianggarkan dalam Belanja Modal, atau bantuan untuk masyarakat dianggarkan dalam Belanja Modal.

Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika:

a. pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang menambah aset pemerintah;
b. pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh pemerintah; dan
c. perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual atau diserahkan ke masyarakat atau pihak lainnya.

Dalam situasi yang ideal akan terdapat kesesuaian antara Belanja Modal sebagai akun anggaran dengan Aset Tetap sebagai akun finansial. Namun demikian, dalam hal terjadi kontradiksi antara akun anggaran dengan akun finansial, maka akuntansi akan menggunakan prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*).

Pengungkapan transaksi di atas dalam CaLK adalah sebagai berikut:

"Telah direalisasikan belanja modal sebesar RpXXX, yang pada dasarnya tidak menambah nilai aset tetap berupa Saluran Irigasi di Neraca, karena pengeluaran belanja tersebut merupakan beban pemeliharan dalam rangka mempertahankan kondisi saluran Irigasi".

2. Sumber Belanja

Dalam praktik hubungan antar pemerintahan, dapat terjadi perolehan suatu aset tetap dibiayai oleh 2 (dua) sumber yang berbeda, misalnya pembangunan sekolah dibiayai oleh APBN dan APBD. Apabila terjadi hal tersebut, pihak mana yang mencatat di neraca, dan berapa nilai yang dicatat?

Pencatatan aset tetap di neraca tergantung pada maksud penggunaan pihak-pihak yang membiayai kegiatan tersebut. Apabila pemerintah pusat berniat menyerahkan sekolah tersebut kepada pemerintah daerah, maka pemerintah pusat tidak mencatat aset tetap tersebut di neraca, dan tidak menggangarkan dalam belanja modal. Aset tetap atau gedung sekolah tersebut dicatat di neraca pemerintah daerah. Nilai yang dicatat adalah sebesar nilai yang dikeluarkan oleh pemerintah daerah (APBD), ditambah dengan nilai APBN apabila sudah ada serah terima antara pemerintah pusat kepada pemerintah daerah.

Pj. BUPATI OGAN KOMERING ULU,

MAULAN AKLIL

LAMPIRAN IX.A
PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU
NOMOR 27 TAHUN 2015
TENTANG
PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI OGAN KOMERING ULU NOMOR 12 TAHUN 2014 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN OGAN KOMERING ULU

PENYUSUTAN BERBASIS AKRUAL

A. PENDAHULUAN

Penyusutan didefinisikan sebagai alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat yang bersangkutan. Pencatatan penyusutan ini merupakan salah satu penanda pemberlakuan basis akrual dalam SAP.

Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas.

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.

Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa yang akan mengalir ke pemerintah.

Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain: (a) metode garis lurus (straightline method), (b) metode saldo menurun ganda (double declining method), (c) metode unit produksi (unit of production method). Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

Penyusutan aset tetap merupakan metode alokasi biaya untuk periode yang menerima manfaat aset tetap tersebut sebagaimana diberlakukan di sektor komersial. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai

dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode dicatat pada akun Beban Penyusutan dengan lawan akun Akumulasi Penyusutan.

Pencatatan penyusutan menghadapi berbagai permasalahan. Masalah dalam akuntansi penyusutan suatu aset tetap pada umumnya adalah penentuan jenis aset yang disusutkan, jumlah yang dapat disusutkan, metode penyusutan dan penentuan masa manfaat keekonomian.

Dengan menyadari permasalahan tersebut, dalam mencatat dan menyajikan penyusutan, prasyarat yang harus dipenuhi adalah sebagai berikut:

1. Harus dapat diidentifikasi aset tetap yang kapasitas dan manfaatnya menurun;
2. Harus ditetapkan nilai yang dapat disusutkan;
3. Harus ditetapkan masa manfaat dan kapasitas aset tetap.

B. ARTI PENTING PENYUSUTAN

Penyusutan didefinisikan sebagai alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat yang bersangkutan. Pencatatan penyusutan ini merupakan salah satu penanda pemberlakuan akuntansi berbasis akrual.

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. Pengelolaan aset tersebut meliputi perencanaan, penganggaran, pengadaan, penggunaan, pemanfaatan, pertukaran, pelepasan, dan penghapusan. Untuk memenuhi kebutuhan tersebut, pemerintah membutuhkan informasi tentang nilai aset tetap yang memadai, dan hal tersebut dapat dipenuhi apabila pemerintah menyelenggarakan sistem akuntansi aset tetap yang informative secara tertib dan tepat waktu.

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 dapat melakukannya melalui penetapan kebijakan penyusutan.

Mengingat aset tetap memiliki masa manfaat yang panjang, maka aset tetap merupakan suatu unsur laporan keuangan pemerintah yang paling konkrit mengemban asumsi perlunya pemerintah menjaga keseimbangan kepentingan antar generasi. Adanya

penyusutan akan memungkinkan pemerintah untuk setiap tahun memperkirakan sisa manfaat suatu aset tetap yang diharapkan dapat diperoleh dalam masa beberapa tahun ke depan.

Di samping itu, adanya penyusutan memungkinkan pemerintah mendapat suatu informasi tentang keadaan potensi aset yang dimilikinya. Hal ini akan memberi informasi kepada pemerintah suatu pendekatan yang lebih sistematis dan logis dalam menganggarkan berbagai belanja pemeliharaan atau bahkan belanja modal untuk mengganti atau menambah aset tetap yang sudah dimiliki.

Uraian di atas menjelaskan arti penting penyusutan bagi penyajian laporan keuangan yang lebih wajar. Arti pentingnya untuk menunjukkan kapasitas yang tersedia tentu saja membuat arti penting penyusutan tidak terlepas dari kondisi aset tetap itu sendiri. Jika asset tetap menghadapi berbagai permasalahan seperti permasalahan mengenai kejelasan nilai yang dapat disusutkan, masa manfaat, atau pengelompokannya, maka penyusutan pun akan terkena dampaknya. Tanpa adanya informasi nilai aset tetap yang dapat disusutkan dan masa manfaatnya, maka penentuan besarnya penyusutan tidak dapat dilakukan.

C. PRASYARAT PENYUSUTAN

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat yang bersangkutan. Kapasitas atau manfaat suatu asset tetap semakin lama semakin menurun karena digunakan dalam kegiatan operasi pemerintah dan sejalan dengan itu maka nilai aset tetap tersebut juga semakin menurun.

Tujuan utama dari penyusutan bukan untuk menumpuk sumber daya bagi pembayaran utang atau penggantian aset tetap yang disusutkan. Tujuan dasarnya adalah menyesuaikan nilai aset tetap untuk mencerminkan nilai wajarnya. Di samping itu penyusutan juga dimaksudkan untuk mengalokasikan beban penyusutan yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan.

Untuk menerapkan penyusutan, prasyarat yang perlu dipenuhi adalah :

1. Identitas Aset yang kapasitasnya menurun
2. Nilai yang Dapat Disusutkan
3. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap

1. Identitas Aset yang Kapasitasnya Menurun

Aset tetap harus dapat diidentifikasi sehingga dapat dibedakan antara aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya dengan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya. Aset yang kapasitas dan manfaatnya menurun adalah peralatan dan

mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan sebagainya. Sedangkan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya atau bahkan bertambah nilainya adalah tanah dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya akan memerlukan penyesuaian nilai, sehingga perlu disusutkan. Sebaliknya, aset tetap yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya tidak perlu disusutkan.

2. Nilai yang Dapat Disusutkan

Nilai aset tetap menjadi prasyarat dalam penyusutan. PSAP menganut nilai historis, sehingga kecuali karena kondisi yang tidak memungkinkan perolehan nilai historis, nilai asset tetap yang diakui secara umum adalah nilai perolehannya. Tanpa mengetahui nilai perolehan aset tetap, maka nilai aset tetap yang dapat disusutkan tidak dapat dihitung. Selain itu, nilai perolehan pun menjadi faktor penentu besarnya nilai buku. Nilai buku diperoleh dari pengurangan nilai perolehan dengan nilai akumulasi penyusutan.

3. 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. Suatu kendaraan atau mesin, misalnya, secara teknis dapat dilengkapi dengan keterangan dari produsen tentang potensi total jarak yang dapat ditempuh atau potensi total jam kerja penggunaan. Akan tetapi, unit manfaat dari aset tetap seperti komputer, gedung, atau jalan, misalnya relatif lebih tidak dapat dikuantifikasi. Akibatnya, untuk aset yang tidak mempunyai unit manfaat yang dapat dihitung dengan spesifik, dipakailah indikator pengganti seperti prakiraan potensi masa manfaat.

Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan panjang masa manfaat, perhitungan penyusutannya secara individual atau secara berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang masa manfaatnya. Masa manfaat ini secara teknis akan bergantung dari karakteristik fisik atau teknologi, cara pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya. Oleh karena sifat fisik dan kerentanannya terhadap perubahan teknologi, misalnya perangkat komputer, akan dianggap memiliki masa manfaat yang lebih pendek daripada gedung dan bangunan. Intensitas dan cara pemakaian bus pegawai dibandingkan dengan lemari pajangan misalnya, akan mengarahkan pada anggapan bahwa masa manfaat bus pegawai lebih pendek daripada masa manfaat lemari pajangan.

Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan indikator total unit manfaat potensial, perhitungan penyusutannya secara individual atau secara

berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang total unit manfaat potensial. Manfaat aset dengan indikator manfaat yang spesifik ini secara teknis akan bergantung pada karakteristik fisik atau teknologi, cara pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya juga. Pada kelompok aset tetap, misalnya peralatan dan mesin, mungkin akan dijumpai bahwa intensitas pemanfaatan kendaraan yang diukur dalam jarak perjalanan yang ditempuh, berbeda satu sama lain. Jumlah jarak yang ditempuh oleh bus pegawai, misalnya akan berbeda dari jarak yang ditempuh oleh mobil dinas kepala kantor.

Perbedaan masa manfaat dan intensitas pemanfaatan ini perlu diketahui untuk menetapkan metode penyusutan. Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan panjang masa manfaat dapat dipilih metode penyusutan garis lurus atau saldo menurun berganda. Dalam hal ini, masa manfaat akan menjadi dasar perhitungan penyusutan.

Masa manfaat untuk asset tetap yang dimiliki oleh Pemerintah Kabupaten Kabupaten Ogan Komering Ulu adalah sebagai berikut:

Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
ASET TETAP	
Peralatan dan Mesin	
Alat-alat besar darat	10
Alat-alat besar apung	8
Alat-alat bantu	7
Alat angkutan darat bermotor	7
Alat angkutan darat tak bermotor	2
Alat angkut apung bermotor	10
Alat angkut apung tak bermotor	3
Alat angkut bermotor udara	20
Alat bengkel bermesin	10
Alat bengkel tak bermesin	5
Alat ukur	5
Alat pengolahan pertanian	4
Alat pemeliharaan tanaman/alat penyimpan pertanian	4
Alat kantor	5
Alat rumah tangga	5

Peralatan komputer	4
Meja dan kursi kerja/rapat pejabat	5
Alat studio	5
Alat komunikasi	5
Peralatan pemancar	10
Alat kedokteran	5
Alat kesehatan	5
Unit-unit laboratorium	8
Alat peraga/praktek sekolah	10
Unit alat laboratorium kimia nuklir	15
Alat laboratorium fisika nuklir/elektronika	15
Alat proteksi radiasi/proteksi lingkungan	10
Radiation aplication and non destructive testing laboratory (BATAM)	10
Alat laboratorium lingkungan hidup	7
Peralatan laboratorium hidrodinamika	15
Senjata api	10
Persenjataan non senjata api	3
Alat keamanan dan perlindungan	5
Gedung dan Bangunan	
Bangunan gedung tempat kerja	50
Bangunan gedung tempat tinggal	50
Bangunan menara	40
Bangunan bersejarah	50
Tugu peringatan	50
Candi	50
Monumen/bangunan bersejarah	50
Tugu peringatan lain	50
Tugu titik kontrol/pasti	50
Rambu-rambu	50
Rambu-rambu lalu lintas udara	50
Jalan, Irigasi dan Jaringan	
Jalan	10
Jembatan	50

Bangunan air irigasi	50
Bangunan air pasang surut	50
Bangunan air rawa	25
Bangunan pengaman sungai dan penanggulangan bencana alam	10
Bangunan pengembangan sumber air dan air tanah	30
Bangunan air bersih/baku	40
Bangunan air kotor	40
Instalasi air minum/air bersih	30
Instalasi air kotor	30
Instalasi pengolahan sampah	10
Instalasi pengolahan bahan bangunan	10
Instalasi pembangkit listrik	40
Instalasi gardu listrik	40
Instalasi pertahanan	30
Instalasi gas	30
Instalasi pengaman	20
Jaringan air minum	30
Jaringan listrik	40
Jaringan telepon	20
Jaringan gas	30

D. PROSEDUR PENYUSUTAN

Prosedur penyusutan sebagai berikut:

1. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan
2. Pengelompokan Aset Tetap
3. Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap
4. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan
5. Penetapan Metode Penyusutan
6. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan
7. Penyajian Penyusutan
8. Pengungkapan Penyusutan di dalam CaLK

1. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan

Langkah ini untuk meyakinkan bahwa entitas akuntansi yang akan melaksanakan pencatatan penyusutan tidak akan memasukkan aset tetap berupa tanah dan konstruksi dalam pengerjaan sebagai aset tetap yang akan disusutkan. Langkah-langkah yang harus dilakukan adalah:

a. Dapatkan daftar aset tetap yang disajikan dalam neraca;

b. Identifikasi apakah Neraca menyajikan pos Tanah dan Konstruksi dalam Pengerjaan;

c. Jika Neraca menyajikan pos Tanah dan Konstruksi dalam Pengerjaan, dikeluarkan dari daftar aset tetap yang akan disusutkan

2. Pengelompokan Aset

a. Aset Berkelompok

Penyusutan dapat dilakukan terhadap aset tetap secara individual. Akan tetapi, penyusutan dapat pula dilakukan terhadap sekelompok aset sekaligus. Hal ini tentu memerlukan pemahaman tentang cara-cara pengelompokan aset. Jika aset yang seyogyanya disusutkan per kelompok tetapi disusutkan secara individual, maka akan menimbulkan permasalahan sebagai berikut:

1). Penyusutan adalah pengakuan atas pengkonsumsian manfaat suatu aset atau berlalunya waktu yang membuat suatu aset menjadi usang atau rusak. Secara teknis, ada aset yang baru bisa dimanfaatkan sekaligus bersamaan dengan aset lain, tetapi ada pula yang bisa dimanfaatkan secara individual. Jika aset yang manfaatnya hanya ada secara berkelompok tetapi dipandang dapat dimanfaatkan secara individual, maka pengertian konsumsi manfaat menjadi dilanggar.

2). Jika masalah pertama terjadi, maka pengakuan penyusutan menjadi tidak sepadan dengan manfaatnya. Misalnya, kursi tamu dari kayu jati dan meja tamu dari besi dan kaca yang dibeli dengan harga satu set. Seyogyanya keduanya dianggap sebagai asset yang manfaatnya hanya ada secara kelompok. Daya tahan kedua aset secara individual bisa jadi berbeda, karena meja dari besi dan kaca bisa jadi lebih rentan terhadap kerusakan akibat karat dan pecah. Akibatnya secara individual, masa manfaat kedua aset secara individual akan berbeda yang pada gilirannya akan menghasilkan dua angka penyusutan yang bila dijumlah belum tentu sama dengan jika keduanya disusutkan secara berkelompok.

Berdasarkan dua permasalahan di atas, langkah-langkah pengelompokan aset yang perlu lakukan adalah sebagai berikut:

1). Dapatkan seluruh daftar aset tetap;

2). 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).

3). Dapatkan catatan nilai awal seluruh aset dalam kelompoknya;

4). Susun daftar aset per kelompok dan nilai awalnya

b. Aset Individual

Terhadap aset yang tidak memenuhi kriteria yang dibutuhkan pada butir (2) diatas, misalnya gedung dan bangunan, dapatkan catatan nilai awal tiap individu aset. Kemudian susun daftar aset individual dan nilai awalnya

3. Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap

Masalah penyusutan yang paling pokok adalah penetapan nilai aset tetap. Nilai asset tetap adalah prasyarat untuk menentukan nilai yang dapat disusutkan. Akan tetapi, sebagaimana dijumpai dalam penyusunan neraca awal, penilaian aset tetap adalah masalah yang cukup pelik karena hal-hal sebagai berikut:

a. Dokumen bukti kepemilikan aset tetap tidak jelas, sehingga pengakuan aset sebagai suatu kekayaan entitas akuntansi tidak jelas.

b. Akte jual beli, kuitansi pembelian, atau catatan lain yang menunjukkan nilai suatu aset tetap pada saat diperoleh tidak ada atau tidak lengkap. Hal ini bisa disebabkan aset tidak diperoleh dengan cara membeli, atau dokumen bukti nilai perolehan rusak atau hilang.

c. Terhadap aset tetap yang tergolong dalam masalah (b) belum dilakukan penilaian oleh penilai yang profesional.

4. Penetapan 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.

5. Penetapan Metode Penyusutan

Penghitungan besarnya penyusutan setiap periode ditentukan menggunakan metode penyusutan. PSAP 07 menyediakan tiga metode yang dapat digunakan. Metode penyusutan bebas untuk dipilih. Secara umum ketiga metode dimaksud selalu diasosiasikan dengan tingkat kerumitan penghitungan penyusutannya. Dalam hal ini, metode garis lurus adalah metode yang paling populer karena dirasakan paling sederhana, sedangkan metode yang dirasa paling rumit adalah metode saldo menurun berganda.

Akan tetapi, di luar dari pertimbangan kerumitan, sebenarnya metode penyusutan dapat dikaitkan dengan karakteristik aset, cara dan intensitas pemanfaatannya. Jika unit manfaat bersifat spesifik dan terkuantifikasi, maka perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat dilakukan dengan memakai metode unit produksi. Jika intensitas pemanfaatan bersifat menurun dalam artian pemanfaatan di masa awal pengabdian asset tetap lebih intensif daripada di akhir, maka perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat dilakukan dengan memakai metode saldo menurun berganda. Akan tetapi jika unit masa manfaat kurang spesifik dan tidak terkuantifikasi, atau kalaupun spesifik dan terkuantifikasi tetapi perhitungan hendak dilakukan semudah mungkin, maka perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat dilakukan dengan memakai metode garis lurus.

Dengan pengertian di atas, langkah-langkah penetapan metode penyusutan adalah sebagai berikut:

a. identifikasi karakteristik fisik aset tetap, kespesifikan dan keterukuran total unit manfaat potensialnya, dan cara serta intensitas pemanfaatannya;
b. Jika aset tetap memiliki total unit manfaat potensial (perkiraan output) maupun jumlah pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, maka digunakan penyusutan metode unit produksi;
c. Dalam hal akan menggunakan penyusutan metode unit produksi, tetapkan perkiraan total output (kapasitas manfaat potensial normal). Hal ini dapat ditentukan dengan menggunakan data dari pabrikan atau dengan taksiran pihak yang berkompeten;
d. Jika aset tetap dinilai tidak memiliki perkiraan total output atau manfaat potensial maupun jumlah pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, tetapi diyakini bahwa cara dan intensitas pemanfaatannya lebih besar di awal masa manfaat aset, maka digunakan penyusutan metode saldo menurun berganda;

e. Jika aset tetap tidak memiliki total unit manfaat potensial maupun jumlah pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, dan cara serta intensitas pemanfaatannyasepanjang masa manfaat aset juga tidak jelas, serta ditambah dengan keinginan mendapatkan metode penyusutan yang praktis, digunakan metode penyusutan garis lurus;

f. Dalam hal menggunakan metode penyusutan garis lurus atau saldo menurun berganda, tetapkan masa manfaat setiap aset tetap;

g. Walaupun diketahui perkiraan total *output* atau manfaat aset tetap seperti dimaksud poin (c) atau penurunan intensitas pemanfaatan dapat ditentukan seperti dimaksud poin (d), demi alasan kepraktisan, perhitungan dengan menggunakan metode garis lurus dapat diterapkan;

h. Kebijakan yang berhubungan dengan penyusutan dicantumkan dalam Kebijakan Akuntansi;

i. Dalam kebijakan akuntansi tersebut minimal berisikan hal-hal sebagai berikut:
   1) Identifikasi aset yang dapat disusutkan.
   2) Metode penyusutan yang digunakan.
   3) Masa manfaat atau tarif penyusutan.

Dalam hal ini Pemerintah Kabupaten OKU melakukan penyusutan dengan metode garis lurus dengan rumus sebagai berikut:

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

6. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan

Langkah-langkah dalam melakukan perhitungan dan pencatatan penyusutan :

a. Hitung dan catat porsi penyusutan untuk tahun berjalan dengan menggunakan rumus untuk metode yang dipilih/ditetapkan;

b. Lakukan perhitungan dan pencatatan penyusutan aset tetap tersebut secara konsisten sampai pada akhir masa manfaat aset dengan mendebit akun Beban Penyusutan dan mengkredit Akumulasi Penyusutan;

c. Susun Daftar Penyusutan guna memfasilitasi perhitungan penyusutan tahun-tahun berikutnya

Metode Garis Lurus

Berdasarkan metode garis lurus, penyusutan nilai aset tetap dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan secara merata selama masa manfaatnya. Persentase penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang dapat disusutkan untuk mendapat nilai penyusutan per tahun.

Contoh perhitungan:

a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:

1) Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp10.000.000.

2) Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.

b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik. Kebijakan Akuntansi mengenai masa manfaat peralatan dan mesin menetapkan mesin fotokopi tersebut mempunyai masa manfaat 5 tahun dan disusutkan dengan menggunakan metode garis lurus.

Dari informasi tersebut di atas, perhitungan dan pencatatan penyusutan tahun pertama hingga kelima adalah sebagai berikut:

a. Nilai aset tetap yang dapat disusutkan sebesar Rp10.000.000.

b. Penyusutan tahun pertama adalah Rp10.000.000,00 : 5 = Rp2.000.000.

7. Penyajian Penyusutan

Besarnya penyusutan setiap tahun disajikan dalam Neraca dan Laporan Operasional. Penyusuan disajikan dalam neraca dengan akun akumulasi penyusutan yang mengurangi nilai perolehan aset tetap. Penyusutan disajikan dalam Laporan Operasional sebagai beban penyusutan. 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.

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 Catatan Atas Laporan Keuangan.

8. Pengungkapan Penyusutan di Dalam CaLK

informasi penyusutan yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan 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 dan akhir periode.

Keempat hal di atas harus disajikan dalam Neraca, Laporan Operasional dan Catatan atas Laporan Keuangan. Secara lebih rinci, hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:

a. Kebijakan Akuntansi;

Kebijakan akuntansi yang diuraikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan 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 Catatan atas Laporan Keuangan juga dapat dimuat rincian dari daftar aset dan penyusutannya guna menunjukkan nilai perolehan bruto, akumulasi penyusutan, dan nilai buku per masing-masing individu asset dan kelompoknya. Apabila disajikan catatan untuk masing-masing aset tetap maka besarnya penyusutan dan akumulasi penyusutan merujuk ke akun Akumulasi Penyusutan.

E. HAL – HAL KHUSUS YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUTAN

1. Penyusutan Pertama Kali

Pencatatan penyusutan pertama kali besar kemungkinan akan menghadapi permasalahan penetapan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, karena aset-aset tetap sejenis yang akan disusutkan kemungkinan diperoleh pada tahun-tahun yang berbeda satu sama lain. Sebagai contoh, jika penyusutan pertama kali akan dilakukan pada akhir tahun 2013, besar kemungkinan akan dijumpai adanya jenis asset berupa peralatan dan mesin, misalnya mobil, yang diperoleh pada tahun-tahun sebelum tahun anggaran 2013 dan yang diperoleh pada tahun 2013.

Jika secara umum terhadap aset tetap jenis peralatan dan mesin seperti mobil ditetapkan memiliki masa manfaat selama lima tahun dan penyusutannya memakai metode garis lurus, maka pada akhir tahun 2013, dapat terjadi variasi permasalahan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, seperti berikut:

No	Saat Perolehan Aset	Sisa Masa Manfaat per 31 Desember 2013	Masa Manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2013
1	Awal tahun 2008 dan Sebelumnya	0 tahun	5 tahun
2	Awal tahun 2009	0 tahun	5 tahun
3	Awal tahun 2010	1 tahun	4 tahun
4	Awal tahun 2011	2 tahun	3 tahun
5	Awal tahun 2012	3 tahun	2 tahun
6	Awal tahun 2013	4 tahun	1 tahun

Dengan variasi sisa masa manfaat pada 31 Desember 2013 dan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2013 di atas, maka per 31 Desember 2013 jumlah penyusutan adalah proporsional dengan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2013. Jadi, aset yang diperoleh pada tahun 2010 misalnya, tidak disusutkan setahun sebagaimana yang diperlakukan bagi aset yang diperoleh pada tahun 2013.

Contoh perhitungan penyusutan untuk pertamakali disajikan dalam ilustrasi berikut:

Pemda X menyusun neraca awal per 31 Desember 2005. Pada tahun 2013 untuk pertama kalinya Pemda X menerapkan akuntansi berbasis akrual dan penyusutan aset tetap untuk pertama kali. Salah satu jenis aset yang dimiliki adalah mobil dengan rincian sebagai berikut:

Tahun Perolehan (awal tahun)	**Nilai di Neraca per 31 Desember 2013 (sebelum penyusutan)**
2006	125.000.000
2007	150.000.000
2008	160.000.000
2009	90.000.000
2010	125.000.000
2011	150.000.000
2012	160.000.000
2013	180.000.000

Umur atau masa manfaat mobil ditetapkan 5 (lima) tahun. Perhitungan penyusutan aset tersebut untuk pertama kalinya dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga), yaitu:

a. Aset yang Diperoleh Pada Tahun Dimulainya Penerapan Penyusutan

b. Aset yang diperoleh setelah penyusunan neraca awal hingga satu tahun sebelum dimulainya penerapan penyusutan

c. Aset yang diperoleh sebelum penyusunan neraca awal

a. Aset yang diperoleh pada tahun dimulainya penerapan penyusutan

Aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Perhitungan penyusutannya adalah untuk tahun 2013 (1 tahun) saja, yaitu:

Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca (Sebelum	Umur (Masa Manfaat)	Penyusutan
1	2	3	4 =(20 % x 2)
2013	180.000.000	5	36.000.000

Dengan variasi sisa masa manfaat pada 31 Desember 2013 dan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2013 di atas, maka per 31 Desember 2013 jumlah penyusutan adalah proporsional dengan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2013. Jadi, aset yang diperoleh pada tahun 2010 misalnya, tidak disusutkan setahun sebagaimana yang diperlakukan bagi aset yang diperoleh pada tahun 2013.

b. Aset yang diperoleh setelah penyusunan neraca awal hingga satu tahun sebelum dimulainya penerapan penyusutan

Aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Penyusutannya terdiri dari penyusutan tahun berjalan dan koreksi penyusutan tahun-tahun sebelumnya, yaitu:

Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)	Masa Manfaat yg sudah dilalui s.d. 1 Januari 2013	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2013 (Tahun Pertama)		
				Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2013	Jumlah
1	2	3	4 (20 % x 2)	5= 3 x 4	6= 4	7= 5 +6
2006	125.000.000	>5	25.000.000	125.000.00	0	125.000.00
2007	150.000.000	>5	30.000.000	150.000.00	0	150.000.00
2008	160.000.000	>5		160.000.00	0	160.000.00
			32.000.000			
2009	90.000.000	4	18.000.000	72.000.000	18.000.000	90.000.000
2010	125.000.000	3	25.000.000	75.000.000	25.000.000	100.000.00
2011	150.000.000	2	30.000.000	60.000.000	30.000.000	90.000.000
2012	160.000.000	1	32.000.000	32.000.000	32.000.000	64.000.000

Jumlah			**674.000.00**	**105.000.0**	**779.000.00**

c. Aset yang diperoleh sebelum penyusunan neraca awal

Untuk aset-aset yang diperoleh lebih dari 1 tahun sebelum saat penyusunan neraca awal, maka aset tersebut disajikan dengan nilai wajar pada saat penyusunan neraca awal tersebut.

Untuk menghitung penyusutannya, pertama ditetapkan sisa masa manfaat pada saat penyusunan neraca awal. Selanjutnya dihitung masa antara neraca awal dengan saat penerapan penyusutan.

Misalnya Aset Pemda X yang diperoleh pada tahun 2003 tersebut sudah disajikan berdasarkan nilai wajar di neraca awal yang disusun pada tahun 2005. Nilai aset adalah sebesar Rp90.000.000, dengan sisa umur ditetapkan 3 tahun. Perhitungan penyusutannya adalah sebagai berikut:

Tahun Neraca Awal (akhir tahun)	**Nilai**	**Sisa Masa Manfaat saat neraca awal (tahun)**	**Masa Manfaat antara neraca awal s.d. 1 Januari 2013**	**Penyusutan per tahun**	**Penyusutan Tahun 2013**		
					Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	**Tahun 2013**	**Jumlah**
1	**2**	**3**	**4**	**5 (30 % x 2)**	**6= 4 x 5**	**7=5**	**7= 5 +6**
2005	90.000.000	3	0	30.000.000	90.000.000	0	90.000.000

2. Pemanfaatan Aset Tetap yang Seluruh Nilainya Sudah Disusutkan

Walaupun suatu aset sudah disusutkan seluruh nilainya hingga nilai bukunya menjadi Rp0, mungkin secara teknis aset itu masih dapat dimanfaatkan. Jika hal seperti ini terjadi, aset tetap tersebut tetap disajikan dengan menunjukkan baik nilai perolehan maupun akumulasi penyusutannya. Aset tersebut tetap dicatat dalam kelompok aset tetap yang bersangkutan dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Aset tetap yang telah habis masa penyusutannya dapat dihapuskan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku

3. Penjualan Aset Tetap yang Telah Disusutkan Seluruhnya

Dalam hal terjadi aset tetap yang telah disusutkan seluruhnya dilakukan penjualan, maka hasil penjualan tersebut dicatat sebagai surplus/defisit penjualan aset tetap pada Laporan Operasional.

4. Tukar – Menukar Aset Tetap

Tukar menukar aset tetap dapat dilakukan antar pemerintah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pertukaran dapat dilakukan atas aset tetap yang sejenis dan dapat juga antar atas aset tetap yang tidak sejenis. Contoh barang yang sejenis adalah kendaraan dengan kendaraan, bangunan dengan bangunan dan seterusnya. Contoh pertukaran barang yang tidak sejenis misalnya komputer dengan mobil, gedung dengan tanah.

Pertukaran aset yang tidak sejenis dicatat sebesar nilai tercatat aset yang diserahkan setelah disesuaikan dengan jumlah kas yang diserahkan. Artinya nilai perolehan dan akumulasi penyusutan aset tetap yang diserahkan harus diketahui. Misalkan sebuah kendaraan dengan harga perolehan Rp70.000.000 dan masa manfaat 7 tahun telah disusutkan 5 tahun dengan menggunakan metode garis lurus. Nilai tercatatnya atau nilai bukunya adalah sebesar Rp20.000.000, Aset tersebut ditukar dengan satu unit genset. Diasumsikan bahwa masih terdapat penyerahan uang kas sebesar Rp2.500.000 maka nilai aset tetap yang diperoleh adalah sebesar Rp22.500.000. Manfaat aset tetap yang diterima ditentukan kembali agar dapat ditentukan perhitungan penyusutan untuk tahun berikutnya.

Pertukaran aset tetap yang sejenis tidak diakui adanya laba rugi. Dalam keadaan demikian, nilai aset tetap yang diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat asset yang diserahkan. Akan tetapi tetap masih ada penentuan masa manfaat ditentukan penyusutan aset yang diperoleh agar dapat.

5. Perbaikan Aset Tetap yang Menambah Masa Manfaat atau Kapasitas Manfaat

Perbaikan yang dilakukan atas suatu aset tetap dapat menambah masa manfaat atau menambah kapasitas aset tetap yang bersangkutan. Pengeluaran yang dilakukan untuk perbaikan semacam ini disebut pengeluaran modal *(capital expenditure)*. Pengeluaran seperti ini akan mempengaruhi nilai yang dapat disusutkan, perkiraan output dan bahkan masa manfaat aset tetap yang bersangkutan.

Pengeluaran seperti ini ditambahkan ke nilai tercatat aset tetap yang bersangkutan. Artinya, pengeluaran modal seperti ini ditambahkan pada nilai buku aset tetap yang bersangkutan. Nilai buku aset ditambah dengan pengeluaran modal akan menjadi nilai baru yang dapat disusutkan selama sisa masa manfaat aset yang bersangkutan. Misalkan suatu aset yang memiliki harga perolehan sebesar Rp50.000.000 dengan masa manfaat 10 tahun telah disusutkan selama 6 tahun. Pada awal tahun ketujuh dilakukan perbaikan dengan pengeluaran modal sebesar Rp12.200.000. Pengeluaran tersebut akan menambah masa manfaat aset tetap 3 tahun. Akumulasi penyusutan sampai dengan tahun ke-6

adalah sebesar Rp30.000.000 sehingga nilai bukunya adalah sebesar Rp20.000.000. Perbaikan sebesar Rp 12.200.000 ditambahkan ke nilai buku sehingga nilai yang disusutkan yang baru adalah sebesar Rp32.200.000 dan akan disusutkan selama 7 tahun. Dengan demikian penyusutan per tahun selama 7 tahun berikutnya adalah sebesar Rp4.600.000.

Jika aset tetap yang bersangkutan tidak bertambah masa manfaatnya akan tetapi bertambah efisiensi dan kapasitasnya maka masa manfaat untuk menghitung besarnya penyusutan pertahun adalah 4 tahun. Dengan demikian penyusutan selama sisa umur aset 4 tahun adalah sebesar Rp8.050.000 per tahun

6. Penyusutan atas Aset Tetap Secara Berkelompok

Aset tetap bervariasi dalam bentuk dan nilai. Ada aset tetap yang nilai per jenis sangat besar. Misalnya, gedung berupa rumah atau kantor dengan nilai yang relatif besar. Jalan berupa jalan negara atau jalan provinsi misalnya juga memiliki nilai yang signifikan. Akan tetapi ada juga aset tetap yang jenisnya banyak tetapi nilainya relatif kecil. Misalnya, mesin-mesin kecil seperti kalkulator dan peralatan kantor lainnya.

Menghitung besarnya penyusutan untuk aset tetap yang nilai per unitnya besar dapat dilakukan dengan menghitung penyusutan setiap jenis aset tetap yang bersangkutan. Menghitung besarnya penyusutan setiap aset tetap yang jumlahnya banyak tetapi nilainya relatif kecil sangat merepotkan. Bahkan mungkin biaya yang dikeluarkan lebih besar dari manfaat yang diperoleh. Untuk itu diperlukan cara yang lebih praktis untuk menghitung besarnya penyusutan jenis aset yang nilainya relatif kecil.

Penghitungan penyusutan untuk aset yang nilainya relatif kecil dapat dilakukan dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya penyusutan dari kelompok aset tersebut. Kelompok aset tersebut harus memiliki persamaan atribut misalnya masa manfaat yang sama. Dengan adanya persamaan atribut dan maka penyusutan dihitung dengan menerapkan persentase penyusutan dengan metode garis lurus terhadap rata-rata aset tetap yang bersangkutan. Misalnya saldo awal perlengkapan kantor awal tahun Rp200.000.000 dan saldo akhir tahun Rp300.000.000. Maka rata-rata nilai perlengkapan kantor adalah Rp250.000.000. Dengan persamaan masa manfaat perlengkapan kantor misalnya 4 tahun maka besarnya persentase penyusutan 25%. Dengan demikian besarnya penyusutan untuk tahun yang bersangkutan adalah sebesar Rp62.500.000 .

7. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun

Aset tetap diperoleh pada waktu tertentu di sepanjang tahun. Ada kalanya aset tetap diperoleh awal tahun, pertengahan tahun atau akhir tahun. Hal ini menimbulkan permasalahan dalam penghitungan penyusutan. Permasalahan yang timbul berbentuk pertanyaan apakah aset tetap yang diperoleh sepanjang tahun penyusutannya tetap dihitung satu tahun penuh? Atau apakah penyusutan dihitung berdasarkan waktu aktual perolehan aset tetap yang bersangkutan? Atau perhitungan dibulatkan dalam bulan atau semester?

Permasalahan tersebut di atas dialami khusus untuk aset tetap yang akan disusutkan berdasarkan waktu (masa manfaat). Perolehan di tengah tahun akan mempengaruhi besarnya penyusutan untuk tahun perolehan yang bersangkutan dan untuk tahun akhir masa manfaat. Aset tetap yang disusutkan berdasarkan aktivitas misalnya aset tetap yang disusutkan menurut metode unit produksi tidak mengalami masalah. Penyusutan ditentukan berdasarkan jumlah output sehingga tidak menjadi masalah apakah output tersebut dihasilkan awal tahun, tengah tahun atau akhir tahun. Penentuan besarnya penyusutan dilakukan berdasarkan *cut-off* output.

Untuk menentukan waktu yang akan digunakan dalam perhitungan penyusutan aset yang diperoleh di tengah tahun ada beberapa pendekatan yang dapat digunakan:

a. Hari penggunaan

   Dalam pendekatan ini digunakan hari aktual penggunaan aset tetap sebagai dasar perhitungan. Misalnya, jika suatu aset diperoleh tanggal 1 Oktober 20x1 maka beban penyusutan tahun yang bersangkutan dihitung 92 hari yaitu dari tanggal 1 Oktober ke 31 Desember 20x1.

b. Bulan penggunaan

   Dengan pendekatan bulan penggunaan maka waktu penyusutan ditentukan berdasarkan bulan saat aset tersebut digunakan. Dalam contoh nomor 1 maka perolehan aset tetap tersebut dihitung tiga bulan yaitu bulan Oktober, November, dan Desember. Meskipun aset tetap tersebut diperoleh tanggal 30 Oktober maka waktu yang digunakan tetap tiga bulan.

c. Semester (tengah tahunan)

   Pendekatan tengah tahunan menggunakan waktu enam bulan sebagai titik penentuan waktu untuk menghitung besarnya penyusutan. Jika suatu aset diperoleh di semester pertama maka penyusutannya dihitung penuh satu tahun akan tetapi jika diperoleh pada semester kedua maka penyusutannya dihitung setengah tahun. Akan tetapi perhitungan semester di awal masa penyusutan diperhitungkan dengan semester di

akhir tahun masa penyusutan.

d. Tahunan

Penyusutan dapat dihitung satu tahun penuh meskipun baru diperoleh satu atau dua bulan atau bahkan dua hari. Pendekatan ini disebut pendekatan tahunan.

Entitas pemerintah yang akan memperoleh aset tetap di tengah tahun dapat memilih pendekatan-pendekatan yang disebut di atas dalam menghitung besarnya penyusutan. Akan tetapi kebijakan yang manapun yang dipilih harus ditetapkan dalam kebijakan akuntansi.

8. Perubahan Estimasi dan Konsekuensinya

a. Umur aset sesungguhnya lebih dari estimasi

Ada kalanya masa manfaat aset tetap lebih lama dari perkiraan dalam menentukan penyusutan. Setelah perkiraan masa manfaat dilalui dan akumulasi penyusutan telah sama dengan nilai perolehannya kadang-kadang aset tetap masih dapat digunakan. Hal ini menunjukkan bahwa aset tetap yang bersangkutan masih memiliki nilai wajar. Oleh karena nilai yang dapat disusutkan *(depreciable cost)* tidak ada lagi maka atas aset ini tidak dapat dilakukan penyusutan. Mengingat bahwa nilai sisa aset tetap tidak diakui maka nilai perolehan aset tetap dan akumulasi penyusutannya tetap dicantumkan dalam neraca.

a. Penghentian Penggunaan

Aset tetap disusutkan selama aset tersebut memberikan manfaat atau berproduksi. Ada kalanya suatu aset tidak dapat berproduksi atau tidak digunakan karena berbagai alasan. Oleh karena tidak digunakan maka seharusnya aset yang bersangkutan tidak disusutkan bahkan harus dipindahkan ke kelompok aset lain-lain. Pemindahan ke asset lain-lain dapat digunakan dapat dilakukan apabila aset tetap tersebut tidak berproduksi atau tidak digunakan secara permanen. Akan tetapi jika hanya tidak berproduksi sementara aset tetap tersebut tidak dipindahkan ke aset lain-lain. Jika digunakan metode penyusutan berdasarkan unit produksi maka secara otomatis penyusutan tidak dihitung. Akan tetapi jika digunakan adalah metode garis lurus atau saldo menurun ganda penyusutan atas aset tetap tersebut tetap dihitung. Hal ini dilakukan dengan alasan aset tetap tersebut tetap mengalami penurunan nilai meskipun tidak digunakan.

9. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Dilepaskan di Tengah Periode Akuntansi

Adakalanya suatu aset tetap dihapuskan dari neraca dikarenakan dijual/ dipertukarkan/diserahkan kepada entitas pelaporan lainnya. Permasalahan yang muncul adalah perhitungan beban penyusutannya.

Misalnya, kebijakan akuntansi suatu entitas pelaporan atas penyusutan aset tetap dihitung berdasarkan periode semesteran. Suatu kendaraan bermotor mempunyai nilai perolehan sebesar Rp 210.000.000. Akumulasi penyusutan kendaraan bermotor tersebut per 31 Desember 2013 adalah sebesar Rp 60.000.000. Pada tanggal 15 Maret 2014, kendaraan bermotor diserahkan ke entitas lain. Terhadap transaksi tersebut, akumulasi penyusutan kendaraan bermotor yang dikeluarkan dari neraca adalah sebesar akumulasi penyusutan per periode terakhir sebelum tanggal pelepasan, yaitu sebesar Rp 60.000.000.

Pj. BUPATI OGAN KOMERING ULU,

MAULAN AKLIL