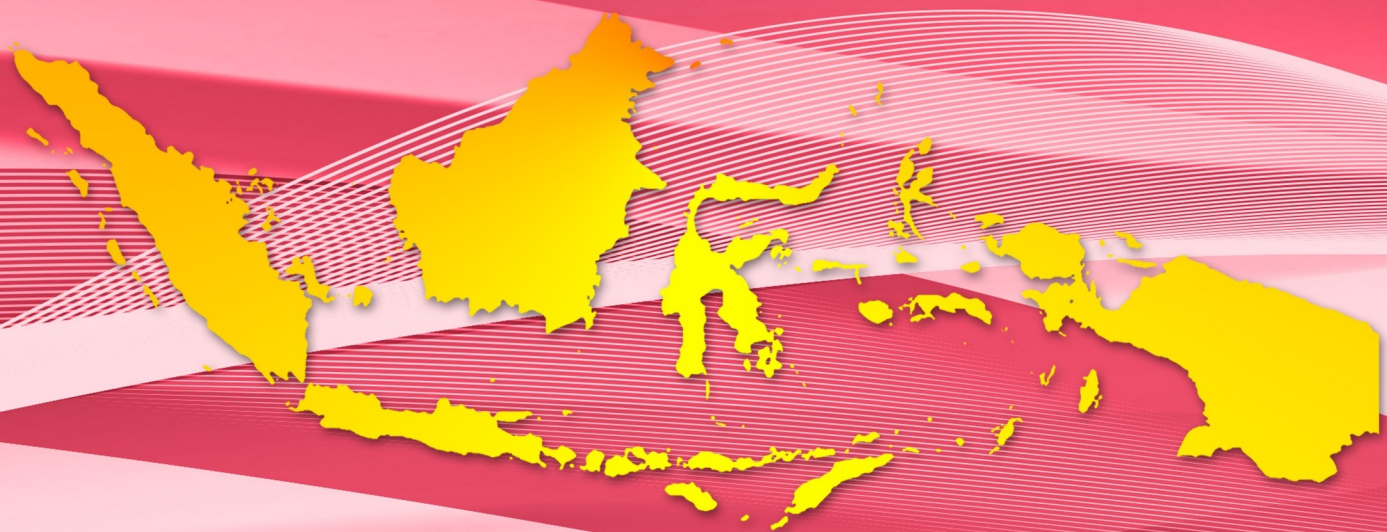




KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PERIMBANGAN KEUANGAN

MODUL
PENINGKATAN KAPASITAS
PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH



AKUNTANSI KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH

Daftar Isi

KATA SAMBUTAN	i
Pengarah	iv
Tim Penyusun/Editor	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR SINGKATAN	ix
DAFTAR TABEL	x
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR BOX	xii
BAB I PENGANTAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN	1
A. REFORMASI AKUNTANSI PEMERINTAHAN	3
B. STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN	5
C. KONSEP DASAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN	6
D. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN	11
E. JENIS DAN BENTUK LAPORAN KEUANGAN	13
F. KETERKAITAN ANTAR LAPORAN KEUANGAN	22
BAB II SIKLUS AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH	25
A. PERSAMAAN DASAR AKUNTANSI DAN PENCATATAN TRANSAKSI	27
B. SIKLUS AKUNTANSI	37
BAB III AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH	51
A. AKUNTANSI PENDAPATAN DAN PIUTANG	53
1. Akuntansi Pendapatan	53
2. Akuntansi Piutang	61
B. AKUNTANSI BELANJA, BEBAN DAN PERSEDIAAN	66
1. Akuntansi Belanja dan Beban	66

2. Akuntansi Persediaan	70
C. AKUNTANSI BELANJA MODAL DAN ASET TETAP	78
1. Akuntansi Belanja Modal	78
2. Akuntansi Aset Tetap	79
D. AKUNTANSI PEMBIAYAAN, INVESTASI DAN KEWAJIBAN	85
1. Akuntansi Pembiayaan	85
2. Akuntansi Investasi	87
3. Akuntansi Kewajiban	89
E. AKUNTANSI DANA CADANGAN DAN TRANSAKSI NON ANGGARAN	92
1. Akuntansi Dana Cadangan	92
2. Akuntansi Transaksi Non Anggaran	93
F. AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN, JURNAL PENYESUAIAN DAN JURNAL	
PENUTUP	93
1. Akuntansi Koreksi Kesalahan	93
2. Jurnal Penyesuaian	96
3. Jurnal Penutup	97
BAB IV PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN SKPD	99
A. SISTEM AKUNTANSI SKPD	101
B. STRUKTUR ANGGARAN SKPD	102
C. JURNAL STANDAR PROSES AKUNTANSI SKPD	103
1. Gambaran Umum Proses Akuntansi SKPD	103
2. Pencatatan Data Anggaran Ke Dalam Jurnal	106
3. Pencatatan Saldo Awal Tahun	107
4. Membukukan transaksi sepanjang tahun anggaran	108
5. Membukukan transaksi belanja uang persediaan yang mengandung potongan/pajak	115
6. Membukukan transaksi belanja LS yang mengandung potongan/pajak;	118
BAB V PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN PPKD	151
A. GAMBARAN UMUM SISTEM AKUNTANSI PPKD	153
B. JURNAL STANDAR PROSES AKUNTANSI PPKD	154

2. Pencatatan Data Anggaran Ke Dalam Jurnal	157
3. Pencatatan Saldo Awal Tahun	158
4. Membukukan transaksi sepanjang tahun anggaran;	158
5. Membukukan SP2D GU terkait transaksi belanja uang persediaan SKPD yang mengandung potongan/pajak	164
6. Membukukan transaksi SP2D LS yang mengandung potongan/pajak	165
C. PROSES AKUNTANSI PPKD – CONTOH KASUS	166
1. Ilustrasi Akuntansi PPKD	166
TOPIK VI PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH	
(KONSOLIDASIAN)	193
A. PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN (LKK)	195
B. PENYUSUNAN LAPORAN PERUBAHAN SAL	202
C. PENYUSUNAN LAPORAN ARUS KAS	202
D. PENYUSUNAN CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN	207
E. FORMAT KONVERSI PENYAJIAN LRA	220
BAB VII ANALISIS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH	223
A. PENDAHULUAN	225
B. PENGERTIAN	225
C. TUJUAN, MANFAAT, DAN PERSYARATAN	225
D. METODE DAN TEKNIK ANALISIS	226
E. KETERBATASAN ANALISIS LAPORAN KEUANGAN	229
BAB VIII REVIU DAN PEMERIKSAAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH	235
A. PENDAHULUAN	237
B. DASAR-DASAR REVIU DAN PEMERIKSAAN KEUANGAN	240
C. TEMUAN PEMERIKSAAN	244
D. LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN BPK	245
E. KOMUNIKASI DALAM PEMERIKSAAN	248

Daftar Singkatan

Istilah (Singkatan)	Penjelasan
LO	Laporan Operasional
LRA	Laporan Realisasi Anggaran
LPE	Laporan Perubahan Ekuitas
LPSAL	Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih
SAP	Standar Akuntansi Pemerintahan
SKPD	Satuan Kerja Perangkat Daerah
SKPKD	Satuan Kerja Pengelolaan Keuangan Daerah
PPKD	Pejabat Penatausahaan Keuangan Daerah
BUD	Bendahara Umum Daerah
ALK	Analisis Laporan Keuangan

Daftar Tabel

Tabel 1	Jenis Penyusunan Laporan Keuangan Masing-Masing Level	13
Tabel 2	Saldo Normal Akun	28
Tabel 3	Contoh Bentuk Akun 4 (Empat) Kolom	29
Tabel 4	Hubungan Keuangan antara PPKD dan SKPD	101
Tabel 5	Tahap Penyusunan Laporan Keuangan SKPD	105
Tabel 6	Format Catatan atas Laporan Keuangan	208
Tabel 7	Format Konversi Penyajian Pendapatan-LRA	221
Tabel 8	Format Konversi Penyajian Belanja-LRA	222
Tabel 8	Klasifikasi Audit/Pemeriksaan	238
Tabel 9	Perbedaan Audit berdasar Pelaksanaan	239
Tabel 10	Perkembangan Pemberian Opini BPK 2006-2013	247

Daftar Gambar

Gambar 1.	Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan	11
Gambar 2	Keterkaitan antar Laporan Keuangan	23
Gambar 3	Alur Penyusunan Laporan Keuangan	39

Daftar Box

BOX I	Gunakan Akuntansi Akrua	6
BOX II	Kasus Audit : BPK RI Temukan 5.986 kasus senilai Rp4,20 triliun atas LKPD	253
BOX IV	Ada Penyimpangan Rp 2,16 Triliun Pada Laporan Keuangan DKI Jakarta	256

BAB I

PENGANTAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Tujuan Instruksional Khusus:

Setelah mempelajari Topik ini, peserta:

1. Mampu menjelaskan reformasi keuangan negara
2. Mampu menjelaskan Standar Akuntansi Pemerintahan
3. Mampu menjelaskan konsep dasar akuntansi pemerintahan
4. Mampu menjelaskan prinsip akuntansi dan pelaporan
5. Mampu menjelaskan Jenis dan Bentuk Laporan Keuangan
6. Mampu menjelaskan keterkaitan antar laporan keuangan

No.	Sub Topik	Kata Kunci
1	Reformasi Keuangan Negara	Reformasi Keuangan, Undang-Undang Reformasi Keuangan
2	Standar Akuntansi Pemerintahan	PP 71 Tahun 2010, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP)
3	Konsep Dasar Akuntansi Pemerintahan	Pengertian Akuntansi Pemerintahan, Karakteristik Akuntansi Pemerintahan, Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan
4	Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan	Basis akuntansi, nilai historis, substance over form
6	Jenis dan Bentuk Laporan Keuangan	Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Arus Kas, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Catatan atas Laporan Keuangan
6	Keterkaitan antar Laporan Keuangan	LRA, Laporan Perubahan SAL, Neraca, LAK, LO, LPE, CaLK

Referensi:

1. PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
2. Buletin Teknis (Bultek) Standar Akuntansi Pemerintahan No. 1 s.d. 14
3. PMK 238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan
4. Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah
5. Permendagri 13 tahun 2006 jo Permendagri 59 tahun 2007 dan Permendagri 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
6. SE Ditjen BAKD No.900/079/BAKD/2008
7. Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No 2 dan 3
8. Halim, Abdul dan Muhammad Syam Kusufi, Akuntansi Keuangan Daerah – SAP berbasis Akrual, Edisi 4, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2012
9. Mulyana, Budi, Handbook Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual, Berdasar SAP Akrual (PP 71/2010), 2012

A. REFORMASI AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Reformasi tahun 1998 telah membuka wacana perubahan manajemen keuangan pemerintah. Terkait pelaksanaan otonomi daerah, pemerintah mengeluarkan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Untuk mendukung pelaksanaan UU tersebut, pemerintah pusat mengeluarkan:

1. Peraturan Pemerintah Nomor 104 Tahun 2000 tentang Dana Perimbangan.
2. Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
3. Peraturan Pemerintah Nomor 107 Tahun 2000 tentang Pinjaman Daerah.
4. Peraturan Pemerintah Nomor 108 Tahun 2000 tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah.
5. Surat Menteri Dalam Negeri dan Otonomi Daerah tanggal 17 Nopember 2000 Nomor 903/2735/SJ tentang Pedoman Umum Penyusunan dan Pelaksanaan APBD Tahun Anggaran 2001.
6. Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah, serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah, serta Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

Selanjutnya pemerintah pusat mengeluarkan 2 (dua) UU yang berhubungan dengan keuangan dan perbendaharaan negara yaitu:

1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
2. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Peraturan yang mengakibatkan perubahan mendasar dalam pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah PP Nomor 105 Tahun 2000 dan Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002. Perubahan mendasar tersebut adalah tuntutan akan akuntabilitas dan transparansi yang lebih besar dalam pengelolaan anggaran. Salah satu pergeseran pengelolaan APBD berdasarkan peraturan-peraturan tersebut adalah timbulnya perubahan sistem akuntansi keuangan pemerintah.

Perkembangan selanjutnya, sejalan dengan diterbitkannya paket UU tentang Keuangan Negara, yakni UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU Nomor 15 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, maka sebagai konsekuensinya adalah penyesuaian dan amandemen atas peraturan perundangan sebelumnya. Dalam kaitan dengan pemerintahan daerah dan pengelolaan keuangan daerah, maka diterbitkan UU Nomor 32 Tahun 2004 sebagai pengganti UU Nomor 22 Tahun 1999 yang terakhir sudah diganti dengan UU Nomor 23 Tahun 2014, dan UU Nomor 33 Tahun 2004 sebagai pengganti UU Nomor 25 Tahun 1999. Selain itu muncul peraturan perundangan yang diamanatkan oleh UU terdahulu, seperti PP 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

PP yang berpayung hukum dengan UU yang telah diamandemen tentu harus menyesuaikan dan atau mengalami perubahan atau revisi. PP Nomor 105 Tahun 2000, misalnya, diganti dengan PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Begitu juga dengan peraturan yang lebih teknis, seperti Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002, diganti dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Kemudian dikeluarkan Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagai perubahan pertama dan Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Berdasarkan UU dan peraturan-peraturan tersebut, pengelolaan keuangan daerah di era reformasi memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Daerah adalah provinsi dan kota atau kabupaten.
2. Pemerintah Daerah adalah kepala daerah beserta perangkat lainnya. Terdapat pemisahan antara legislatif (DPRD) dan eksekutif (Pemda).
3. Perhitungan APBD menjadi satu dengan pertanggungjawaban kepala daerah.
4. Bentuk laporan pertanggungjawaban akhir tahun anggaran terdiri atas:
 - a. Laporan Perhitungan APBD.
 - b. Nota Perhitungan APBD.
 - c. Laporan Arus Kas.
 - d. Neraca Daerah.

Dilengkapi penilaian kinerja berdasarkan tolok ukur Rencana Strategis (Renstra)

5. Pinjaman APBD tidak lagi masuk dalam akun Pendapatan (hak pemda), tetapi masuk dalam akun Penerimaan (belum tentu menjadi hak pemda)
6. Masyarakat termasuk dalam unsur-unsur penyusun APBD, selain pemda yang terdiri atas kepala daerah dan DPRD.
7. Indikator kinerja pemda mencakup;
 - a. Perbandingan antara anggaran dan realisasi;
 - b. Perbandingan antara standar biaya dengan realisasi;
 - c. Target dan persentase fisik;
 - d. Standar pelayanan yang diharapkan.
8. Laporan Pertanggungjawaban Kepala Daerah pada akhir tahun anggaran adalah Laporan Perhitungan APBD dibahas oleh DPRD dan mengandung konsekuensi atas masa jabatan kepala daerah jika 2(dua) kali mengalami penolakan DPRD.
9. Penerapan akuntansi dalam pengelolaan keuangan daerah.

Sesuai amanat UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yang mengatur penggunaan basis akrual dalam sistem akuntansi keuangan pemerintah, maka pemerintah merilis PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) sebagai pengganti PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menggunakan basis kas menuju basis akrual (cash toward accrual). Pada PP Nomor 71 Tahun 2010 diamanatkan penggunaan basis akrual dalam sistem akuntansi keuangan pemerintah, dilaksanakan paling

lambat tahun 2015. Untuk mendukung pelaksanaan PP Nomor 71 Tahun 2010, telah dikeluarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintah (PUSAP) dan Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akruwal pada Pemerintah Daerah

B. STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Dalam rangka meningkatkan keinformatifan laporan keuangan pemerintah dan untuk menghasilkan pengukuran kinerja yang lebih baik, serta memfasilitasi manajemen keuangan/aset yang lebih transparan dan akuntabel, maka perlu penerapan akuntansi berbasis akrual yang merupakan best practice di dunia internasional. Secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual dianggap mampu mendukung terlaksanakannya perhitungan berbagai macam biaya pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah dengan wajar

PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menyatakan bahwa SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dalam PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan terdapat 3 (tiga) Lampiran yaitu: Lampiran I tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal yang akan dilaksanakan selambat-lambatnya mulai tahun 2014; Lampiran II tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akruwal yang hanya berlaku hingga tahun 2014; dan Lampiran III tentang Proses Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal. Lampiran I berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas, sedangkan Lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akruwal. Dengan kata lain, Lampiran II merupakan lampiran yang memuat kembali seluruh aturan yang ada pada PP 24 tahun 2005 tanpa adanya perubahan.

Dengan adanya lampiran II dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 ini, diharapkan pelaksana penatausahaan ataupun akuntansi nantinya tidak mengalami kebingungan atas perubahan-perubahan tersebut karena lebih mudah memahaminya dibandingkan jika langsung beranjak dari penyesuaian atas International Public Sector of Accounting Standards (IPSAS) yang diacu oleh KSAP. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dikembangkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan SAP. Kerangka Konseptual merupakan acuan bagi KSAP, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan. Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat IPSAP, adalah penjelasan, klarifikasi, dan uraian lebih lanjut atas PSAP.

Sistem Akuntansi Pemerintahan pada Pemerintah Pusat dan Daerah diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK.05/ Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan (PUSAP). PUSAP bertujuan untuk memberikan pedoman bagi Pemerintah dalam rangkapyusunan Sistem Akuntansi Pemerintahan yang mengacu pada SAP berbasis Akruwal. Demikian pula Sistem Akuntansi Pemerintahan pada pemerintah Daerah harus diatur dengan peraturan gubernur/bupati/walikota yang mengacu pada Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan tersebut. Sebagai aturan teknis pemerintah mengeluarkan Permendagri No. 64 tahun 2013 sebagai pedoman bagi pemerintah daerah dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual.

BOX I

Gunakan Akuntansi Akrual

REPUBLIKA Kamis, 18 Desember 2014, 12:00 WIB

JAKARTA -- Kementerian Dalam Negeri (Kemendagri) mewajibkan pemerintah provinsi dan kabupaten/kota mulai tahun 2015 menerapkan standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual. Hal tersebut bertujuan untuk menekan tindak pidana korupsi karena pencatatan keuangan dilakukan lebih detail, transparan, dan akuntabel.

"Sekarang ini posisi Kemendagri kan diberi lampu merah karena menurut BPK baru 36 persen daerah yang mampu mempertanggungjawabkan pelaporan keuangan dengan benar," kata Menteri Dalam Negeri Tjahjoe Kumolo, Rabu (17/12).

Semua daerah, lanjut Tjahjoe, harus menyiapkan diri untuk menggunakan SAP berbasis akrual. Selama ini daerah menggunakan pencatatan dengan sistem basis kas.

"Pemerintah daerah harus siap, kami juga bertanggung jawab. Kalau memang tidak mampu mengerjakan, langsung lapor," ujarnya.

Direktur Jenderal Keuangan Daerah Kemendagri Reydonnyzar Moenek mengatakan, sebelumnya, daerah menggunakan teknik pencatatan ketika transaksi terjadi di mana uang benar-benar diterima atau dikeluarkan. Dalam pencatatan berbasis akrual, transaksi sudah dapat dicatat jika transaksi tersebut memiliki implikasi uang masuk atau keluar di masa depan. Transaksi dicatat pada saat terjadi walaupun uang belum benar-benar diterima atau dikeluarkan.

Dalam akuntansi berbasis akrual, pendapatan diakui ketika penjualan terjadi dan pengeluaran diakui ketika barang atau jasa diterima. Dengan kata lain, basis akrual mengakui transaksi pada saat transaksi.

Dalam pencatatan berbasis kas, pendapatan diakui ketika uang/kas telah diterima dan pengeluaran diakui ketika telah dilakukan pembayaran kas. Selain itu, dalam basis akrual juga mengakui adanya transaksi-transaksi nonkas, seperti pengakuan beban penyusutan, penyesuaian piutang tak tertagih, dan sebagainya.

Anggota Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Moermahadi Soerja Djanegara, mengatakan, pemerintah telah menetapkan SAP berbasis akrual di semua kementerian/lembaga, dan pemerintahan daerah mulai 2015. "Daerah yang berhasil menerapkan akrual basis akan diberikan opini wajar tanpa pengecualian (WTP)," kata Moermahadi. rep: ira sasmita ed: muhammad hafil

C. KONSEP DASAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.

1. Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan adalah sebuah kegiatan jasa dalam rangka menyediakan informasi kuantitatif terutama bersifat keuangan dari entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak berkepentingan atas berbagai alternatif tindakan (Halim, 2007).

Selanjutnya, PP 58 Tahun 2005 mengemukakan konsep sistem akuntansi pemerintah daerah sebagai serangkaian prosedur mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah daerah.

2. Lingkungan Akuntansi Pemerintahan

Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintah yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:

- a) Ciri Utama Struktur Pemerintahan dan pelayanan yang diberikan;
 - 1) Bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan
 - 2) Sistem pemerintahan otonomi dan transfer antar pemerintah;
 - 3) Pengaruh proses politik
 - 4) Hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.
- b) Ciri Keuangan Pemerintah yang penting bagi pengendalian;
 - 1) Anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai alat pengendalian;
 - 2) Investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
 - 3) Kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk pengendalian;
 - 4) Penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam operasional pemerintah.

3. Peran Laporan Keuangan

Laporan keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) disusun untuk menyediakan informasi relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi Pemerintah Daerah selama satu periode pelaporan. LKPD terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan dan belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi, dan membantu menentukan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pemerintah Daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

a. Akuntabilitas

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

b. Manajemen

Membantu pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset dan ekuitas dana Pemerintah Daerah untuk kepentingan masyarakat.

c. Transparansi

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

d. Keseimbangan Antargenerasi (Intergenerational equity)

Membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan Pemerintah Daerah pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

4. Tujuan Pelaporan Keuangan

Pelaporan keuangan Pemerintah Daerah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik khususnya:

- a. informasi mengenai apakah penerimaan periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- b. informasi mengenai apakah cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya telah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
- c. informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan Pemerintah Daerah serta hasil-hasil yang telah dicapai.
- d. informasi mengenai bagaimana Pemerintah Daerah mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- e. informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi Pemerintah Daerah berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
- f. informasi mengenai perubahan posisi keuangan Pemerintah Daerah, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan

5. Pengguna dan Kebutuhan Informasi

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

- a. Masyarakat;
- b. Wakil Rakyat, Lembaga Pengawas, dan Lembaga Pemeriksa;
- c. Pihak pemberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;
- d. Pemerintah.

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Mengingat laporan keuangan pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, maka komponen laporan disajikan setidaknya mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (statutory reports). Selain itu, karena pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapat perhatian.

Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, namun apabila terdapat ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian.

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

6. Entitas Akuntansi dan Pelaporan

- a. Entitas Akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakan.
- b. Entitas Pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari:
 - 1) Pemerintah Pusat;
 - 2) Pemerintah Daerah;
 - 3) Masing-masing kementerian atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat;
 - 4) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud diwajibkan menyajikan laporan keuangan.
- c. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu diperhatikan syarat pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lain.

7. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan Pemerintah Daerah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu:

a. Relevan (*Relevance*)

Laporan keuangan Pemerintah Daerah dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan. Informasi yang relevan harus:

- 1) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), artinya laporan keuangan harus memuat informasi yang memungkinkan pengguna laporan untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasinya di masa lalu;
- 2) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), artinya bahwa laporan keuangan harus memuat informasi yang dapat membantu pengguna laporan untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini;
- 3) Tepat waktu (*timeliness*), artinya bahwa laporan keuangan Pemerintah Daerah harus disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna untuk pembuatan keputusan pengguna laporan keuangan; dan
- 4) Lengkap (*complete*), artinya bahwa penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah harus memuat informasi yang selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pembuatan keputusan pengguna laporan.

Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan harus diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

b. Andal (*Reliable*)

Informasi dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah harus bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap kenyataan secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal harus memenuhi karakteristik:

- 1) **Jujur** (*Representational Faithfulness*), artinya bahwa LKPD harus memuat informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan;
- 2) **Dapat diverifikasi** (*verifiability*), artinya bahwa LKPD harus memuat informasi yang dapat diuji, dan apabila dilakukan pengujian ulang oleh pihak yang berbeda, hasilnya harus tetap menunjukkan simpulan yang tidak jauh berbeda;
- 3) **Netral** (*Neutral*), artinya bahwa LKPD harus memuat informasi yang diarahkan untuk memenuhi kebutuhan umum dan tidak bias pada kebutuhan pihak tertentu.

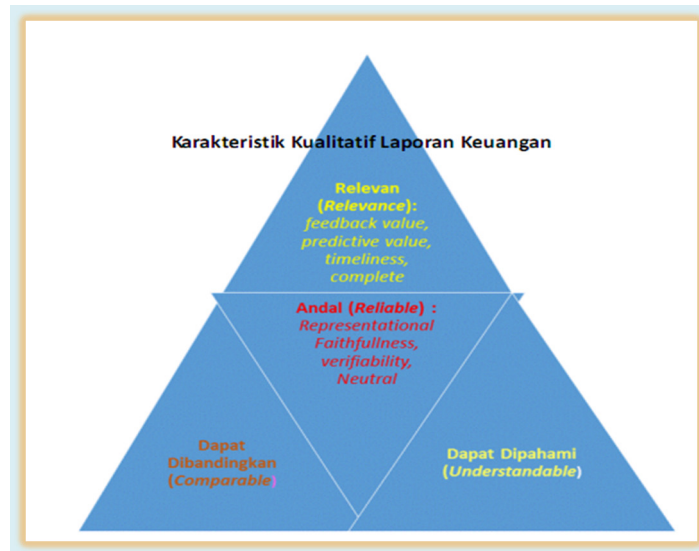
c. Dapat Dibandingkan (*Comparable*)

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan pemerintah daerah lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila pemerintah daerah menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila pemerintah daerah yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.

d. **Dapat Dipahami (Understandable)**

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat dipahami oleh pengguna laporan keuangan dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna laporan.

Gambar 1. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan



D. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

Menurut PP 71 tahun 2010, Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah yaitu:

1. Basis akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasar basis kas, berarti pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun, jika anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. Basis akrual untuk Neraca berarti

bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Namun demikian dalam IPSAP Nomor 02 tentang Pengakuan Pendapatan yang Diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah, dimungkinkan tidak semua pendapatan dalam bentuk kas diterima pada RKUN/RKUD, terdapat pendapatan kas yang diterima oleh entitas selain Bendahara Umum Negara/Daerah (BUN/BUD), bahkan ada yang langsung digunakan oleh Satuan Kerja (Satker)/Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Demikian pula dalam IPSAP Nomor 03 tentang Pengakuan Penerimaan Pembiayaan yang Diterima Kas Umum Negara/Daerah dan Pengeluaran Pembiayaan yang Dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah, sehingga memungkinkan adanya pengakuan penerimaan pembiayaan ditentukan oleh BUN/BUD sebagai pemegang otoritas dan bukan semata-mata oleh RKUN/RKUD sebagai salah satu tempat penampungan.

2. Prinsip Nilai Historis

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat diandalkan dibanding penilaian lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

3. Prinsip Realisasi

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang telah diotorisasi melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas. Prinsip penandingan biaya-pendapatan (*matching-cost with revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana akuntansi komersial.

4. Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal (Substance Over Form)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitas. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK).

5. Prinsip Periodisitas

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan, namun periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

6. Prinsip Konsistensi

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa antar periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam CALK.

7. Prinsip Pengungkapan Lengkap

LKPD menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (on the face) laporan keuangan atau CALK.

8. Prinsip Penyajian Wajar

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar LRA, LP-SAL, LO, LPE, Neraca, LAK dan CALK. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian keadaan tertentu (konservatisme). Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampaui rendah, sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampaui tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

E. JENIS DAN BENTUK LAPORAN KEUANGAN

Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

Tabel 1 Jenis Penyusunan Laporan Keuangan Masing-Masing Level

Jenis Laporan Keuangan	SA-SKPD	SA-PPKD (Konsolidator)
Laporan Realisasi Anggaran (LRA)	YA	YA
Laporan Operasional (LO)	YA	YA
Neraca	YA	YA
Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)	YA	YA
Laporan Perubahan-SAL	TIDAK	YA
Laporan Arus Kas	TIDAK	YA
Catatan Atas Laporan Keuangan	YA	YA

Berikut ini adalah bentuk-bentuk laporan keuangan yang komperhensif dan dilaksanakan pada tingkatan konsolidasi di tingkatan PPKD:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Unsur yang dicakup dalam laporan realisasi anggaran terdiri dari Pendapatan, Belanja, Transfer, dan Pembiayaan. Adapun definisi masing-masing unsur adalah:

- a. Pendapatan adalah semua penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah. Pendapatan terdiri dari Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer, dan Lain-Lain Pendapatan yang Sah.
- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah. Belanja terdiri dari Belanja Operasi, Belanja Modal, dan Belanja Tidak Terduga.
- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran oleh suatu entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil .
- d. Pembiayaan adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal pemerintah.

Adapun Format LRA adalah sebagai berikut:

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

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
26	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
27					

(Dalam Rupiah)					
NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
34					
35	BELANJA				
36	BELANJA OPERASI				
37	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
39	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
40	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
41	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
42	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
43	Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
44					
45	BELANJA MODAL				
46	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
47	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
48	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
51	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
52	Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
53					
54	BELANJA TAK TERDUGA				
55	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
58					
59	TRANSFER				
60	TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA				
61	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
62	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xx	xxx
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
64	Jumlah Transfer/Bagi Hasil ke Desa (61 s/d 63)	xxx	xxx	xx	xxx
65	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (57 + 64)				
66					
67	SURPLUS/DEFISIT (33 - 65)	xxx	xxx	xxx	xxx
68					
69	PEMBIAYAAN				
70					
71	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
72	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xx	xxx
73	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
74	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
75	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
76	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
77	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
78	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
79	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
80	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
81	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
82	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
83	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
84	Jumlah Penerimaan (72 s/d 83)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
85					
86	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
87	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
88	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
92	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
93	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
94	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pembertian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pembertian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pembertian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran (87 s/d 91)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
93	PEMBIAYAAN NETO (84 - 92)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
94					
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (67 + 93)	xxxx	xxxx	xx	xxxx

Sumber : PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL) menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan tersebut terdiri dari Saldo anggaran lebih, dikurangi Penggunaan Saldo Anggaran Lebih sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan dijumlahkan dengan Sisa Lebih atau Kurang Pembiayaan Anggaran, Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya, dan Lain-lain.

Format LPSAL sebagai berikut:

**PEMERINTAH DAERAH
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	XXX	XXX
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(XXX)	(XXX)
3	Subtotal (1 - 2)	XXX	XXX
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	XXX	XXX
5	Subtotal (3 + 4)	XXX	XXX
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	XXX	XXX
7	Lain-lain	XXX	XXX
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)	XXX	XXX

Sumber : PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

3. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam LO terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan akun-akun luar biasa. Adapun definisi masing masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayarkan kembali.
- b. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
- c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Akun Luar Biasa adalah pendapatan atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi bukan merupakan operasi biasa,

Format LO sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam rupiah)

No	URAIAN	20X1	20X0	Kenalkan/ Penurunan	(%)
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah(3 s/d 6)	xxx	xxx	xxx	xxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxx	xxx	xxx	xxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxx	xxx	xxx	xxx
26	Jumlah Pendapatan Transfer (16 + 20 + 26)	xxx	xxx	xxx	xxx
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xxx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxx	xxx	xxx	xxx
34					
35	BEBAN				
36	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
48	JUMLAH BEBAN (36 s/d 47)	xxx	xxx	xxx	xxx
49					
50	SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI (33-48)	xxx	xxx	xxx	xxx
51					
52	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
53	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
55	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
56	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
57	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
58	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL(53 s/d 57)	xxx	xxx	xxx	xxx
59	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (50 + 58)	xxx	xxx	xxx	xxx
60					
61	POS LUAR BIASA				
62	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
63	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
64	POS LUAR BIASA (62-63)	xxx	xxx	xxx	xxx
65	SURPLUS/DEFISIT-LO (59 + 64)	xxx	xxx	xxx	xxx

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

4. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

Format LPE sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
 UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL	XXX	XXX
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	XXX	XXX
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR:		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	XXX	XXX
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	XXX	XXX
6	LAIN-LAIN	XXX	XXX
7	EKUITAS AKHIR	XXX	XXX

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

5. Neraca

Neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh pemerintah daerah, sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

Format neraca sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA
NERACA
 PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8	Piutang Pajak	xxx	xxx
9	Piutang Retribusi	xxx	xxx
10	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
11	Belanja Dibayar Dimuka	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
17	Bagian lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
18	Piutang Lainnya	xxx	xxx
19	Persediaan	xxx	xxx
20	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)	xxx	xxx
21			
22	INVESTASI JANGKA PANJANG		
23	Investasi Nonpermanen		
24	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
25	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
26	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
27	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
28	Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 27)	xxx	xxx
29	Investasi Permanen		
30	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx

(Dalam Rupiah)			
No.	Uraian	20X1	20X0
31	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
32	Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31)	xxx	xxx
33	Jumlah Investasi Jangka Panjang (28 + 32)	xxx	xxx
34			
35	ASET TETAP		
36	Tanah	xxx	xxx
37	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
38	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
39	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
40	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
41	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
42	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
43	Jumlah Aset Tetap (36 s/d 42)	xxx	xxx
44			
45	DANA CADANGAN		
46	Dana Cadangan	xxx	xxx
47	Jumlah Dana Cadangan (46)	xxx	xxx
48			
49	ASET LAINNYA		
50	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
51	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
52	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
53	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
54	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
55	Jumlah Aset Lainnya (50 s/d 54)	xxx	xxx
56			
57	JUMLAH ASET (20+33+43+47+55)	xxxx	xxxx
58	KEWAJIBAN		
59			
60	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
61			
62	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
63	Utang Bunga	xxx	xxx
64	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
65	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
66	Utang Belanja	xxx	xxx
67	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
68	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (62 s/d 67)	xxx	xxx
69			
70	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
71	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
72	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
73	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
74	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
75	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (71 s/d 74)	xxx	xxx
76	JUMLAH KEWAJIBAN (68+75)	xxx	xxx
77			
78	EKUITAS		
79	EKUITAS	xxx	xxx
80	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (76+79)	xxxx	xxxx

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

6. Laporan Arus Kas (LAK)

LAK menyajikan informasi kas terkait Aktivitas Operasi, Aktivitas Investasi, Aktivitas Pendanaan, dan Transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah daerah selama periode tertentu. Unsur LAK terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas daerah dari 4 aktivitas:

- a. Aktivitas Operasi

Arus kas dari Akun Operasi menunjukkan kemampuan operasional pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai kegiatan operasionalnya dari sumber pendanaan sendiri (tidak mengandalkan pihak luar). Misalnya penerimaan pendapatan pemerintah dan pembayaran belanja operasional pemerintah (pegawai, subsidi dll).

b. **Aktivitas Investasi**

Arus kas dari Aktivasi Investasi menunjukkan penerimaan dan pengeluaran kas sebagai akibat dari perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi pemerintah, misalnya aset dan instrumen investasi.

c. **Aktivitas Pembiayaan**

Arus kas dari Aktivasi Pembiayaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas sebagai akibat dari pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran, yang bertujuan untuk memperkirakan hak tagih pemerintah terhadap pihak lain dan hak tagih pihak lain terhadap pemerintah dimasa depan. Misalnya adalah penerimaan dan pembayaran pinjaman.

d. **Aktivitas Transitoris**

Arus kas dari Aktivasi Transitoris menunjukkan penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan belanja, dan pembiayaan pemerintah. Misalnya adalah Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) dan kiriman uang.

Format LAK sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN ARUS KAS
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Penerimaan Pajak Daerah	XXX	XXX
4	Penerimaan Retribusi Daerah	XXX	XXX
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
8	Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
11	Penerimaan Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
12	Penerimaan Dana Penyesuaian	XXX	XXX
13	Penerimaan Pendapatan Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
14	Penerimaan Bagi Hasil Lainnya	XXX	XXX
15	Penerimaan Hibah	XXX	XXX
16	Penerimaan Dana Darurat	XXX	XXX
17	Penerimaan Lainnya	XXX	XXX
18	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	XXX	XXX
19	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 18)	XXX	XXX
20	Arus Keluar Kas		
21	Pembayaran Pegawai	XXX	XXX
22	Pembayaran Barang	XXX	XXX
23	Pembayaran Bunga	XXX	XXX
24	Pembayaran Subsidi	XXX	XXX
25	Pembayaran Hibah	XXX	XXX
26	Pembayaran Bantuan Sosial	XXX	XXX
27	Pembayaran Tak Terduga	XXX	XXX
28	Pembayaran Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
29	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi	XXX	XXX
30	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	XXX	XXX
32	Jumlah Arus Keluar Kas (21 s/d 31)	XXX	XXX
33	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (19 - 32)	XXX	XXX

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
34	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
35	Arus Masuk Kas		
36	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
37	Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
38	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
39	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
40	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
41	Penjualan Aset Tetap	XXX	XXX
42	Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
43	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
44	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	XXX	XXX
45	Jumlah Arus Masuk Kas (36 s/d 44)	XXX	XXX
46	Arus Keluar Kas		
47	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
48	Perolehan Tanah	XXX	XXX
49	Perolehan Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
50	Perolehan Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
51	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
52	Perolehan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
53	Perolehan Aset Lainnya	XXX	XXX
54	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
55	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	XXX	XXX
56	Jumlah Arus Keluar Kas (47 s/d 55)	XXX	XXX
57	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (45 - 56)	XXX	XXX
58	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
59	Arus Masuk Kas		
60	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
61	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
62	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
63	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
64	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
65	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
66	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
67	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
68	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
69	Jumlah Arus Masuk Kas (60 s/d 68)	XXX	XXX
70	Arus Keluar Kas		
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
75	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
76	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
77	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
78	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
79	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
80	Jumlah Arus Keluar Kas (71 s/d 79)	XXX	XXX
81	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (69 - 80)	XXX	XXX
82	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
83	Arus Masuk Kas		
84	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
85	Jumlah Arus Masuk Kas (84)	XXX	XXX
86	Arus Keluar Kas		
87	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
88	Jumlah Arus Keluar Kas (87)	XXX	XXX
89	Arus Kas Bersih dari Aktivitas transitoris (84 - 87)	XXX	XXX
90	Kenaikan/Penurunan Kas (33+57+81+89)	XXX	XXX
91	Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
92	Saldo Akhir Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran (90+91)	XXX	XXX
93	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
94	Saldo Akhir Kas (92+93)	XXX	XXX

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Catatan Atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Menyajikan informasi tentang ekonomi makro, kebijakan fiskal/keuangan dan pencapaian target perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- b. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja selama tahun pelaporan;
- c. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- d. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Sistematika Penyajian Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sebagai berikut:

- 1) Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi
- 2) Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro
- 3) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya
- 4) Kebijakan akuntansi yang penting:
 - a) Entitas pelaporan
 - b) Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
 - c) Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan
 - d) Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan.
 - e) Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan
- 5) Penjelasan pos-pos laporan keuangan:
 - a) Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan
 - b) Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan
- 6) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

F. KETERKAITAN ANTAR LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan yang disusun Pemerintah Daerah memiliki keterkaitan antara laporan yang satu dengan laporan yang lainnya. Bentuk keterkaitan antar laporan keuangan dapat dilihat pada Gambar 2 berikut :

Gambar 2 Keterkaitan antar Laporan Keuangan

LAPORAN OPERASIONAL			LAPORAN REALISASI ANGGARAN	
Pendapatan	500		Pendapatan	450
Beban	200		Belanja	(0)
Surplus/Defisit Operasional	300		Surplus (Defisit)	450
Kegiatan Non-operasional	60		Pembiayaan	1.000
Surplus/Defisit-LO	360		SILPA	1.450

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS			LAPORAN PERUBAHAN SAL	
Ekuitas awal	1.000		SAL awal	100
Surplus/Defisit-LO	360		Penggunaan SAL	(30)
Ekuitas akhir	1.360		SILPA	1.450
			SAL akhir	1.520

NERACA				
Aset	2.000			
Kewajiban	640			
Ekuitas	1.360			

BAB II

SIKLUS AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH

Tujuan Instruksional Khusus:

Setelah mempelajari Topik ini:

1. Peserta mampu menjelaskan persamaan dasar akuntansi, aturan debit dan kredit serta saldo normal akun, dan
2. Peserta mampu mempraktikkan proses penyusunan laporan keuangan meliputi analisis transaksi dan pencatatan/penjurnalan, posting ke buku besar, penyusunan neraca saldo sebelum penyesuaian, penyesuaian akhir tahun, penyusunan neraca saldo setelah penyesuaian dan penyusunan laporan keuangan yang terdiri dari LRA, LPSAL, LO, LPE, dan Neraca.

No.	Sub Topik	Kata Kunci
1	Persamaan Dasar Akuntansi dan Pencatatan Transaksi	Persamaan Dasar Akuntansi, Aset, Kewajiban, Ekuitas, sisi kiri, sisi kanan, sisi debit, sisi kredit, Saldo Normal, Seimbang/Balance, Akun, Buku Besar
2	Siklus Akuntansi	Bukti Transaksi, Jurnal, Posting, Buku Besar, Neraca Saldo sebelum Penyesuaian, Penyesuaian, Neraca Saldo setelah Penyesuaian, Laporan Keuangan, Jurnal Penutup, Neraca Saldo setelah Penutupan

Referensi:

1. PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
2. Buletin Teknis (Bultek) Standar Akuntansi Pemerintahan No. 1 s.d. 14
3. Interpretasi Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) No. 2 dan 3
4. PMK 238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan
5. Permendagri No. 64/2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah
6. Permendagri 13 tahun 2006 jo Permendagri 59 tahun 2007 jo Permendagri 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
7. SE Ditjen BAKD No.900/079/BAKD/2008
8. Halim, Abdul dan Muhammad Syam Kusufi, Akuntansi Keuangan Daerah – SAP berbasis Akrual, Edisi 4, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2012
9. Mulyana, Budi, Handbook Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual, Berdasar SAP Akrual (PP 71/2010), 2012

A. PERSAMAAN DASAR AKUNTANSI DAN PENCATATAN TRANSAKSI

1. Persamaan Dasar Akuntansi

Konsep dasar yang digunakan dalam prinsip akuntansi adalah persamaan dasar akuntansi, yaitu:

$$\begin{aligned} \text{KEKAYAAN DAERAH} &= \text{SUMBER - SUMBERNYA} \\ \text{ASET} &= \text{KEWAJIBAN} + \text{EKUITAS} \\ \text{Sisi kiri} &= \text{Sisi kanan} \\ \text{Sisi debit} &= \text{Sisi kredit} \end{aligned}$$

Persamaan dasar ini akan mendasari seluruh proses dalam siklus akuntansi, mulai dari pencatatan transaksi, pengklasifikasian, sampai pada penyusunan laporan keuangan seperti neraca. Secara garis besar, laporan neraca menyajikan informasi tentang posisi aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah pada tanggal tertentu. Struktur neraca tersebut bisa dibuat dalam bentuk berimbang antara sisi kiri yaitu aset dengan sisi kanan yaitu kewajiban dan ekuitas.

CONTOH NERACA
PEMERINTAH KOTA ABC
NERACA
PER 31 DESEMBER 20XX

Uraian	Jumlah	Uraian	Jumlah
Aset		Kewajiban	
Aset Lancar	10.601.661.888	Kewajiban Jangka Pendek	11.506.643.910
Investasi Jangka Panjang	3.648.306.899	Kewajiban Jangka Panjang	4.138.819.678
Aset tetap	409.820.181.389	Ekuitas	
Dana Cadangan		Ekuitas	409.622.859.318
Aset Lain-lain	1.198.172.729		
Total Aset	425.268.322.906	Total Kewajiban dan Ekuitas	425.268.322.906

Berdasarkan Neraca Pemerintah Kota ABC diatas dapat dilihat jumlah kekayaan pemerintah daerah, sedangkan kewajiban dan ekuitas menunjukkan sumber dana atas kepemilikan aset atau kekayaan tersebut. Kekayaan pemerintah daerah bisa berupa aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan aset lainnya. Dalam hal ini sumber dana untuk memperoleh aset tersebut diklasifikasikan menjadi dua sumber utama, yaitu dari kewajiban pemerintah daerah dan kekayaan bersih pemerintah daerah sendiri yang disebut ekuitas.

2. Aturan Debit dan Kredit

Aturan debit dan kredit akan membantu kita dalam mencatat informasi ke dalam buku besar. Dalam akun-akun dari persamaan akuntansi, aturan debit dan kredit untuk aset berlawanan arah dengan kewajiban dan ekuitas. Apabila suatu akun aset bertambah, maka akun tersebut didebit dan jika berkurang, maka akun yang bersangkutan dikredit. Sebaliknya, untuk akun kewajiban dan ekuitas dikredit untuk penambahan dan didebit untuk pengurangan.

Saldo normal (normal balance) dari suatu akun adalah posisi yang bertambah menurut aturan debit dan kredit. Sebagai contoh adalah saldo normal dari akun kas adalah saldo debit, karena suatu Aset bertambah dengan mencatat pada posisi debit. Oleh karena itu, saldo normal adalah pada sisi yang positif, dimana saldo normal dari Aset adalah pada sisi debit, sebaliknya kewajiban dan ekuitas mempunyai saldo normal pada sisi kredit atau disebut akun-akun bersaldo kredit.

Aturan yang sebaliknya dari aturan debit-kredit untuk aset dan beban akan berlaku untuk akun utang, ekuitas, dan pendapatan. Contoh, apabila suatu transaksi mengakibatkan bertambahnya utang, maka akun utang akan dicatat di sisi kredit; dan sebaliknya jika transaksi mengakibatkan berkurangnya utang, maka akun utang tersebut akan dicatat sisi debit. Cara yang sama berlaku untuk ekuitas, dan pendapatan.

Dengan kaidah debit-kredit seperti diuraikan di atas, berikut ini digambarkan ringkasan kaidah debit-kredit dan saldo normalnya dari masing-masing akun yang digunakan dalam pencatatan transaksi keuangan pemerintah

Tabel 2 Saldo Normal Akun

AKUN	DEBIT	KREDIT	SALDO NORMAL
ASET	(+)	(-)	DEBIT
KEWAJIBAN	(-)	(+)	KREDIT
EKUITAS	(-)	(+)	KREDIT
PENDAPATAN-LO/ PENDAPATAN –LRA	(-)	(+)	KREDIT
BEBAN/BELANJA	(+)	(-)	DEBIT
PEMBIAYAAN PENERIMAAN	(-)	(+)	KREDIT
PEMBIAYAAN PENGELUARAN	(+)	(-)	DEBIT

3. Pencatatan Dengan Akun

Akun dan Kegunaannya

Media atau formulir utama yang dipakai untuk tujuan pengikhtisaran transaksi adalah akun (account). Media ini berguna untuk mencatat secara lengkap perubahan yang terjadi dalam aset, kewajiban atau ekuitas selama periode.

Kelompok akun-akun yang digunakan dalam suatu organisasi disebut buku besar (ledger). Daftar dari akun-akun dalam entitas disebut daftar akun (chart of account). Akun-akun ini disajikan dalam daftar tersebut lengkap dengan nama dan nomor kode akun. Dengan menggunakan akun, maka informasi dapat diperoleh saat dibutuhkan dan laporan keuangan dapat disusun tepat waktu.

Bentuk Akun

Bentuk akun yang paling sederhana dan paling banyak digunakan adalah bentuk huruf "T" (T-account). Bentuk akun ini terdiri atas tiga bagian yaitu: (1) Nama akun dari masing-masing unsur aset, kewajiban dan ekuitas, diletakkan diatas garis horizontal pada huruf T, (2) Sisi kiri, (3) Sisi kanan dari huruf T.

Sebagai contoh, akun kas dari suatu entitas dengan bentuk T:

Bentuk Akun Model T

Kas	
Sisi Kiri	Sisi kanan
(Debit)	(Kredit)

Sisi kiri dari akun disebut sisi debit dan sisi kanan disebut sisi kredit. Bentuk akun yang lainnya yang lebih informatif dan lengkap adalah bentuk empat kolom yang digunakan dalam praktik. Bentuk empat kolom ini merupakan pengembangan dari akun bentuk T. Dua kolom tambahan diperlukan untuk menunjukkan saldo jumlah debit dan saldo jumlah kredit dari setiap akun.

Contoh dari akun bentuk empat kolom dapat dilihat pada akun kas:

Tabel 3 Contoh Bentuk Akun 4 (Empat) Kolom

Nama Akun : Kas di Kasda			Nomor Akun: 1.1.1.01.01			
Tanggal	Ket	Ref	Debit	Kredit	Saldo	
					Debit	Kredit
2014						
Agust 7	j.1	8.000.000		8.000.000	
8	j.1	6.000.000		14.000.000	
10	j.1		2.500.000	11.500.000	
13	j.1		3.000.000	8.500.000	

Tabel 3 diatas mempunyai saldo debit sebesar Rp8.000.000 setelah transaksi pertama diposting dari jurnal ke buku besar (akun) kas di kasda, dan mempunyai saldo debit sebesar Rp8.500.000 setelah posting transaksi keempat.

Permendagri 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah pada Lampiran II mendesain bentuk akun 4 kolom sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA
BUKU BESAR

SKPD :

KODE REKENING :

NAMA REKENING :

PAGU APBD :

PAGU PERUBAHAN APBD :

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit	Saldo

Bagan Akun

Buku besar (Ledger) merupakan kumpulan dari akun-akun suatu organisasi yang saling berhubungan. Berdasarkan Permendagri 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, akun dikelompok ke dalam tiga kelompok sebagai berikut :

- a. Akun Neraca : Aset, Kewajiban, dan ekuitas
- b. Akun Realisasi Anggaran : Pendapatan LRA, Belanja, Pembiayaan
- c. Akun Laporan Operasional : Pendapatan LO dan beban

Daftar dari akun-akun yang dipergunakan oleh pemerintahan daerah dengan mencantumkan seluruh nama akun dan nomor kodenya disebut dengan bagan akun (chart of account).

Kodefikasi Akun sebagai berikut:

Kode	Uraian
Neraca	
1 ...	Aset
2 ...	Kewajiban
3 ...	Ekuitas
Laporan Realisasi Anggaran	
4 ...	Pendapatan LRA
5 ...	Belanja
6 ...	Transfer
7 ...	Pembiayaan
Laporan Operasional	
8 ...	Pendapatan LO
9 ...	Beban

Bagan Akun Standar (BAS) untuk pemerintah pemerintah daerah sesuai Lampiran III Pemendagri 64 tahun 2013 terdiri dari 5 level yang terdiri dari kode akun, kelompok, jenis, obyek, dan rincian obyek.

Panduan penyusunan BAS untuk pemerintah daerah sebagaimana diatur dalam Pemendagri 64/2013 sebagaimana diuraikan berikut ini:

1. AKUN NERACA

Aset

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

Klasifikasi akun aset dapat dilihat pada tabel berikut:

Kodefikasi Aset

Kode Akun	Nama Akun
1.0.0.00.00	Aset
1.1.0.00.00	Aset Lancar
1.1.1.00.00	Kas dan Setara Kas
1.1.2.00.00	Investasi Jangka Pendek
1.1.3.00.00	Piutang Pendapatan
1.1.4.00.00	Piutang Lainnya
1.1.5.00.00	Penyisihan Piutang
1.1.6.00.00	Beban Dibayar Dimuka
1.1.7.00.00	Persediaan
1.1.8.00.00	Aset Untuk Dikonsolidasikan
1.2.0.00.00	Investasi Jangka Panjang
1.2.1.00.00	Investasi Jangka Panjang Non Permanen
1.2.2.00.00	Investasi Jangka Panjang Permanen
1.3.0.00.00	Aset Tetap
1.3.1.00.00	Tanah
1.3.2.00.00	Peralatan dan Mesin
1.3.3.00.00	Gedung dan Bangunan
1.3.4.00.00	Jalan, Irigasi, dan Jaringan
1.3.5.00.00	Aset Tetap Lainnya
1.3.6.00.00	Konstruksi Dalam Pengerjaan
1.3.7.00.00	Akumulasi Penyusutan
1.4.0.00.00	Dana Cadangan
1.4.1.00.00	Dana Cadangan

Kode Akun	Nama Akun
1.5.0.00.00	Aset Lainnya
1.5.1.00.00	Tagihan Jangka Panjang
1.5.2.00.00	Kemitraan dengan Pihak Ketiga
1.5.3.00.00	Aset Tidak Berwujud.
1.5.4.00.00	Aset Lain-lain

Kewajiban

Kewajiban adalah kewajiban yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.

Klasifikasi dari akun Kewajiban sebagaimana tercantum pada tabel berikut:

Kodefikasi Kewajiban

Kode Akun	Nama Akun
2.0.0.00.00	Kewajiban
2.1.0.00.00	Kewajiban Jangka Pendek.
2.1.1.00.00	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
2.1.2.00.00	Utang Bunga
2.1.3.00.00	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
2.1.4.00.00	Pendapatan Diterima Dimuka.
2.1.5.00.00	Utang Beban
2.1.6.00.00	Utang Jangka Pendek Lainnya
2.2.0.00.00	Kewajiban Jangka Panjang
2.2.1.00.00	Utang Dalam Negeri
2.2.2.00.00	Utang Jangka Panjang Lainnya

Ekuitas

Ekuitas merupakan kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban Pemerintah Daerah pada tanggal laporan. Klasifikasi Akun Ekuitas sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut:

Kodefikasi Ekuitas

Kode Akun	Nama Akun
3.0.0.00.00	Ekuitas
3.1.0.00.00	Ekuitas
3.1.1.00.00	Ekuitas
3.1.2.00.00	Ekuitas SAL
3.1.3.00.00	Ekuitas untuk Dikonsolidasikan

2. AKUN LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH

Akun Pendapatan-LRA

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah. Klasifikasi Akun Pendapatan-LRA sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut:

Kodefikasi Akun Pendapatan-LRA

Kode Akun	Nama Akun
4.0.0.00.00	PENDAPATAN – LRA
4.1.0.00.00	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) – LRA
4.1.1.00.00	Pendapatan Pajak Daerah – LRA
4.1.2.00.00	Pendapatan Retribusi Daerah – LRA
4.1.3.00.00	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan – LRA
4.1.4.00.00	Lain-lain PAD Yang Sah – LRA
4.2.0.00.00	PENDAPATAN TRANSFER-LRA
4.2.1.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan – LRA
4.2.2.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya – LRA
4.2.3.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya – LRA
4.2.4.00.00	Bantuan Keuangan – LRA
4.3.0.00.00	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH – LRA
4.3.1.00.00	Pendapatan Hibah – LRA
4.3.2.00.00	Dana Darurat – LRA
4.3.3.00.00	Pendapatan Lainnya – LRA

Akun Belanja

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah. Klasifikasi Akun Belanja sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut:

Kodefikasi Akun Belanja

Kode Akun	Nama Akun
5.0.0.00.00	BELANJA
5.1.0.00.00	BELANJA OPERASI
5.1.1.00.00	Belanja Pegawai
5.1.2.00.00	Belanja Barang dan Jasa

Kode Akun	Nama Akun
5.1.3.00.00	Belanja Bunga
5.1.4.00.00	Belanja Subsidi
5.1.5.00.00	Belanja Hibah
5.1.6.00.00	Belanja Bantuan Sosial
5.2.0.00.00	BELANJA MODAL
5.2.1.00.00	Belanja Modal Tanah
5.2.2.00.00	Belanja Modal Peralatan dan Mesin
5.2.3.00.00	Belanja Modal Gedung dan Bangunan
5.2.4.00.00	Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan
5.2.5.00.00	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya
5.3.0.00.00	BELANJA TAK TERDUGA
5.3.1.00.00	Belanja Tak Terduga

Akun Transfer

Klasifikasi Akun Transfer sebagaimana tercantum dalam tabel berikut:

Kodefikasi Akun Transfer

Kode Akun	Nama Akun
6.0.0.00.00	TRANSFER
6.1.0.00.00	TRANSFER BAGI HASIL PENDAPATAN
6.1.1.00.00	Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah
6.1.2.00.00	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya
6.2.0.00.00	TRANSFER BANTUAN KEUANGAN
6.2.1.00.00	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya
6.2.2.00.00	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa
6.2.3.00.00	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya
6.2.4.00.00	Transfer Dana Otonomi Khusus

Pembiayaan

Pembiayaan Daerah adalah semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya. Klasifikasi Akun Pembiayaan sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut:

Kodefikasi Akun Pembiayaan

Kode Akun	Nama Akun
7.0.0.00.00	PEMBIAYAAN

Kode Akun	Nama Akun
7.1.0.00.00	PENERIMAAN PEMBIAYAAN
7.1.1.00.00	Penggunaan SiLPA
7.1.2.00.00	Pencairan Dana Cadangan
7.1.3.00.00	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
7.1.4.00.00	Pinjaman Dalam Negeri
7.1.5.00.00	Penerimaan Kembali Piutang
7.1.6.00.00	Penerimaan Kembali Investasi Non Permanen Lainnya
7.1.7.00.00	Pinjaman Luar Negeri
7.1.8.00.00	Penerimaan Utang Jangka Panjang Lainnya
7.2.0.00.00	PENGELUARAN PEMBIAYAAN
7.2.1.00.00	Pembentukan Dana Cadangan
7.2.2.00.00	Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah Daerah
7.2.3.00.00	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri
7.2.4.00.00	Pemberian Pinjaman Daerah
7.2.5.00.00	Pengeluaran Investasi Non Permanen Lainnya
7.2.6.00.00	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri
7.2.7.00.00	Pembayaran Utang Jangka Panjang Lainnya

3. AKUN LAPORAN OPERASIONAL (LO)

LO menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

Akun Pendapatan LO

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Klasifikasi Akun Pendapatan LO sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut:

Kodefikasi Akun Pendapatan LO

Kode Akun	Nama Akun
8.0.0.00.00	PENDAPATAN – LO
8.1.0.00.00	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) – LO
8.1.1.00.00	Pendapatan Pajak Daerah – LO
8.1.2.00.00	Pendapatan Retribusi Daerah – LO
8.1.3.00.00	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan – LO
8.1.4.00.00	Lain-lain PAD Yang Sah – LO
8.2.0.00.00	PENDAPATAN TRANSFER – LO
8.2.1.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat –LO

Kode Akun	Nama Akun
8.2.2.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya – LO
8.2.3.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya – LO
8.2.4.00.00	Bantuan Keuangan – LO
8.3.0.00.00	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH – LO
8.3.1.00.00	Pendapatan Hibah – LO
8.3.2.00.00	Dana Darurat – LO
8.3.3.00.00	Pendapatan Lainnya – LO
8.4.0.00.00	SURPLUS NON OPERASIONAL – LO
8.4.1.00.00	Surplus Penjualan Aset Non Lancar – LO
8.4.2.00.00	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang – LO
8.4.3.00.00	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya – LO
8.5.0.00.00	PENDAPATAN LUAR BIASA – LO
8.5.1.00.00	Pendapatan Luar Biasa – LO

Akun Beban

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban. Klasifikasi Akun Beban sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut:

Kodefikasi Akun Beban

Kode Akun	Nama Akun
9.0.0.00.00	BEBAN
9.1.0.00.00	BEBAN OPERASI – LO
9.1.1.00.00	Beban Pegawai – LO
9.1.2.00.00	Beban Barang dan Jasa
9.1.3.00.00	Beban Bunga
9.1.4.00.00	Beban Subsidi
9.1.5.00.00	Beban Hibah
9.1.6.00.00	Beban Bantuan Sosial
9.1.7.00.00	Beban Penyusutan dan Amortisasi
9.1.8.00.00	Beban Penyisihan Piutang
9.1.9.00.00	Beban Lain-lain.

Akun Beban Transfer-LO

Beban Transfer adalah beban pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Klasifikasi Beban Transfer-LO sebagai berikut:

Kodefikasi Beban Transfer - LO

Kode Akun	Nama Akun
9.2.0.00.00	BEBAN TRANSFER
9.2.1.00.00	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah
9.2.2.00.00	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya
9.2.3.00.00	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya
9.2.4.00.00	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa
9.2.5.00.00	Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya
9.2.6.00.00	Beban Transfer Dana Otonomi Khusus

Akun Beban Non Operasional

Beban Non Operasional merupakan beban yang sifatnya tidak rutin. Klasifikasi Beban Non Operasional sebagai berikut

Kodefikasi Beban Non Operasional

Kodefikasi	Uraian Akun
9.3.0.00.00	DEFISIT NON OPERASIONAL
9.3.1.00.00	Defisit Penjualan Aset Non Lancar – LO
9.3.2.00.00	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang – LO
9.3.3.00.00	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya – LO

Akun Beban Luar Biasa

Beban Luar Biasa adalah beban yang terjadi dari kejadian luar biasa. Klasifikasi Beban Luar Biasa sebagai berikut

Kodefikasi Beban Luar Biasa

Kodefikasi	Uraian Akun
9.4.0.00.00	Beban Luar Biasa
9.4.1.00.00	Beban Luar Biasa

B. SIKLUS AKUNTANSI

Sistem akuntansi pemerintah daerah dilaksanakan oleh PPK SKPD dalam satu rangkaian proses yang disebut siklus akuntansi pemerintah daerah. Sebagaimana dinyatakan dalam pasal 6 Permendagri 64 tahun 2013, Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dibedakan menjadi 2 yaitu:

Sistem akuntansi pemerintah daerah (SAPD) dapat dikelompokkan ke dalam dua sub sistem pokok berikut:

a. Sistem Akuntansi SKPD

SKPD merupakan entitas akuntansi yang berkewajiban menyusun laporan keuangan dan menyampaikannya kepada kepala daerah melalui PPKD. Oleh karena itu, SKPD menyelenggarakan Sistem Akuntansi-SKPD untuk menghasilkan laporan keuangan SKPD yang terdiri dari LRA, LO, Neraca, LPE, dan CaLK.

b. Sistem Akuntansi PPKD

Sistem Akuntansi Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (SA-PPKD) yang terbagi menjadi 2 (dua) yaitu: (a) SA-PPKD sebagai pengguna anggaran (entitas akuntansi) yang akan menghasilkan laporan keuangan PPKD yang terdiri dari LRA PPKD, LP-SAL, LO-PPKD, Neraca PPKD, dan CaLK PPKD, dan (b) SA-Konsolidator sebagai wakil pemda (entitas pelaporan) yang akan mencatat transaksi resiprokal antara SKPD dan PPKD (selaku BUD) dan melakukan proses konsolidasi laporan keuangan dari laporan keuangan seluruh SKPD dan laporan keuangan PPKD menjadi laporan keuangan pemda yang terdiri dari LRA (laporan realisasi APBD), LP-SAL, LO, Neraca Pemda, LPE, LAK, dan CaLK Pemda.

Siklus akuntansi merupakan tahapan/langkah-langkah yang harus dilalui dalam penyusunan laporan keuangan.

Langkah-langkah tersebut meliputi 8 Langkah, yaitu:

1. Pencatatan Jurnal LRA dan Saldo Awal di Buku Jurnal
2. Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal
 - Guna memudahkan penyusunan laporan keuangan secara manual, maka digunakan daftar akun sesuai yang diatur di Permendagri 64 tahun 2014 yaitu di pasal 7 dan lampiran III mengenai Bagan Akun Standar (BAS), yaitu dituliskan kode dan nama akun detail sampai level 5 yaitu rincian objek.
 - Penjurnalan dibedakan menjadi 2:

a. Jurnal Financial (LO & Neraca):

Secara default seluruh transaksi dicatat/ dibuat jurnal finansialnya (LO & Neraca) dalam buku jurnal dengan melibatkan akun dengan kode awal 1-Aset, 2-Kewajiban, 3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.

b. Jurnal Anggaran (LRA):

Jika transaksi melibatkan akun dengan kode awal 4-pendapatan LRA, 5-Belanja, 6-Transfer dan 7-Pembiayaan dan dilakukan secara tunai/melibatkan kas, maka selain mencatat jurnal finansial juga mencatat jurnal anggaran.

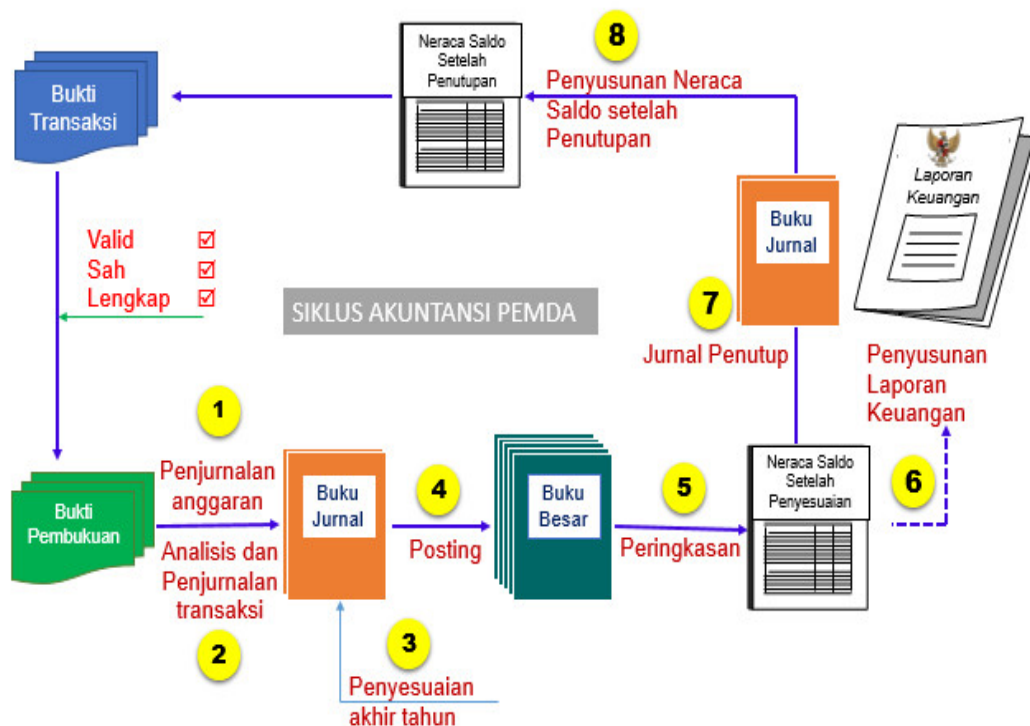
3. Pencatatan Jurnal Penyesuaian di Buku Jurnal

Pencatatan penyesuaian dilakukan dengan membuat jurnal finansial (LO & Neraca) saja yaitu melibatkan akun dengan kode awal 1-Aset, 2-Kewajiban, 3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.
4. Posting ke Buku Besar
5. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penyesuaian
6. Penyusunan Laporan Keuangan:
 - a. Laporan Operasional

- b. Laporan Perubahan Ekuitas
 - c. Neraca
 - d. Laporan Realisasi Anggaran
7. Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Jurnal
 8. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penutupan

Adapun urutan langkah-langkah penyusunan laporan keuangan dapat dilihat pada gambar berikut:

Gambar 3 Alur Penyusunan Laporan Keuangan



Penjelasan :

1. Mencatatat Jurnal Anggaran (LRA) di Buku Jurnal

Pencatatan yang pertama kali dilakukan adalah melakukan pencatatan jurnal anggaran di Buku Jurnal berdasarkan dokumen DPA SKPD/PPKD.

a. Jurnal anggaran (LRA) PPKD

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	3.1.2.01.01 Estimasi Pendapatan		XXX	
	3.1.2.02.01 Estimasi Penerimaan Pembiayaan		XXX	
	3.1.2.03.01 Apropriasi Belanja			XXX
	3.1.2.04.01 Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan			XXX
	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL			XXX

b. Jurnal Anggaran (LRA) SKPD

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	3.1.2.01.01 Estimasi Pendapatan	A	XXX	
	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A	XXX	
	3.1.2.03.01 Apropriasi Belanja	A		XXX

2. Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal.

- Menganalisis transaksi adalah proses untuk menentukan suatu transaksi sebagai transaksi keuangan dan transaksi non keuangan, dan menentukan suatu transaksi berpengaruh terhadap akun apa berdasarkan bukti pembukuan.
- Pada saat ini telah ada peraturan teknis yaitu Permendagri No.64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, dengan sistem pencatatan Double Entry.
- Guna memudahkan penyusunan laporan keuangan secara manual, maka digunakan daftar akun sesuai yang diatur di Permendagri 64 tahun 2014 yaitu di pasal 7 dan lampiran III mengenai Bagan Akun Standar (BAS), yaitu dituliskan kode dan nama akun detil sampai level 5 yaitu rincian objek.
- Penjurnalan dibedakan menjadi 2:
 - Jurnal Finansial (LO & Neraca):

Secara default seluruh transaksi dicatat/ dibuat jurnal finansialnya dalam buku jurnal dengan melibatkan akun dengan kode awal 1-Aset ,2-Kewajiban,3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.

Contoh jurnal finansial (LO & Neraca) SKPD:

- Contoh jurnal untuk mencatat penerimaan pendapatan.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
07/07/2014	1.1.1.02.01 Kas di Bendahara Penerimaan	F	XXX	
	8.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas - LO	F		XXX

- Contoh jurnal untuk mencatat beban.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
10/10/2014	9.1.2.25.03 Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur / Narasumber	F	XXX	
	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	F	XXX	
	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F		XXX

- Contoh jurnal untuk mencatat pembelian aset secara LS.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
04/04/2014	1.3.2.04.01 Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	F	XXX	
	3.1.3.01.01 RK PPKD	F		XXX

2). Jurnal Anggaran (LRA) :

Jika transaksi melibatkan akun dengan kode awal 4-pendapatan LRA, 5-Belanja, 6-Transfer dan 7-Pembiayaan dan dilakukan secara tunai/melibatkan kas, maka selain mencatat jurnal finansial juga mencatat jurnal anggaran.

Contoh jurnal anggaran (LRA) SKPD:

a) Contoh jurnal untuk mencatat penerimaan pendapatan.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
07/07/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A	XXX	
	4.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas- LRA	A		XXXX

b) Contoh jurnal untuk mencatat beban.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
10/10/2014	5.1.2.24.01 Honorarium Tenaga Ahli/ Narasumber/ Instruktur	A	XXX	
10/10/2014	5.1.2.01.01 Belanja alat tulis kantor	A	XXX	
10/10/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		XXX

c) Contoh jurnal untuk mencatat pembelian aset secara LS.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
04/04/2014	5.2.2.04.01 Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	A	XXX	
04/04/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		XXX

3. Pencatatan Jurnal Penyesuaian di Buku Jurnal

Tahap selanjutnya dari siklus akuntansi di atas adalah membuat jurnal penyesuaian. Jurnal penyesuaian ini dibuat dengan tujuan melakukan penyesuaian atas saldo pada akun-akun tertentu dan pengakuan atas transaksi-transaksi yang bersifat akrual. Hal ini untuk memastikan bahwa pendapatan diakui pada periode diperolehnya pendapatan itu dan beban diakui pada periode terjadinya.

Penyesuaian memungkinkan untuk melaporkan posisi aset, kewajiban, dan ekuitas di neraca pada tanggal neraca dan untuk melaporkan jumlah surplus atau defisit yang wajar di laporan operasional. Neraca saldo di atas mungkin belum memuat data laporan keuangan yang up-to-date, karena alasan-alasan berikut.

- Kejadian-kejadian tertentu, seperti pemakaian bahan pakai habis, tidak dijurnal setiap hari karena alasan kepraktisan.
- Beban yang terjadi karena berlalunya waktu, seperti berkurangnya manfaat gedung, persekot sewa dan asuransi, tidak dijurnal selama periode akuntansi.
- Beberapa akun, seperti beban listrik, mungkin belum dicatat karena tagihan dari PLN belum diterima.

Dengan demikian, jurnal penyesuaian disusun untuk tujuan-tujuan berikut:

- Melaporkan semua pendapatan (→revenues) yang diperoleh (earned) selama periode akuntansi.
- Melaporkan semua belanja atau beban yang terjadi selama periode akuntansi.
- Melaporkan dengan akurat nilai aset pada tanggal neraca.
- Melaporkan secara akurat kewajiban pada tanggal neraca.

Jurnal penyesuaian hanya dilakukan dengan membuat jurnal finansial saja sebagai implementasi basis akrual.

Contoh jurnal penyesuaian:

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	1.1.7.01.01 Persediaan Alat Tulis Kantor	F	XXX	
	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	F		XXX
31/12/2014	9.1.7.01.04 Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	F	XXX	
	1.3.7.01.04 Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	F		XXX
31/12/2014	9.1.2.03.03 Beban Jasa listrik	F	XXX	
	2.1.5.02.01 Utang Belanja Jasa	F		XXX

4. Posting ke Buku Besar

Buku besar (ledger) atau yang merupakan kumpulan akun-akun digunakan untuk mencatat secara terpisah aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan.

Proses posting akun-akun dari jurnal ke buku besar disebut dengan posting. Posting ke buku besar sekaligus merupakan penggolongan dan peringkasan transaksi sebab tiap-tiap data transaksi dibawa ke masing-masing akun yang sesuai. Posting dapat dilakukan secara kronologis sebagaimana halnya penjurnalan, tetapi dapat juga secara periodik (mingguan atau bulanan).

Posting merupakan proses pemindahan informasi, minimal berupa tanggal transaksi dan jumlah rupiah dalam buku jurnal ke buku besar yang berkaitan untuk masing-masing ayat jurnal. Jumlah rupiah dalam akun yang dijurnal atau dicatat di buku jurnal di posisi Debit, maka ketika dipindahkan ke buku besar jumlah rupiah tersebut diletakkan di kolom Debit juga sebesar angka yang sama.

Adakalanya satu nama akun di jurnal berkali-kali, baik di posisi debit ataupun kredit. Meskipun dijurnal lebih dari satu kali, buku besar yang akan menampung akun tersebut tetap hanya satu buku besar. Dengan demikian, dalam buku besar Akun X misalnya, akan terlihat banyak transaksi untuk Akun X jika di dalam jurnal akun X dijurnal/dicatat berkali-kali.

Ilustrasi proses posting sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
02/02/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	✓	50.000.000	
02/02/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD	✓		50.000.000

BUKU BESAR

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 1.1.1.03.01
 NAMA AKUN Kas di Bendahara Pengeluaran

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			1.500.000
02/02/2014	Menerima UP	50.000.000		51.500.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 3.1.3.01.01
 NAMA AKUN RK PPKD

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
02/02/2014	Menerima UP		50.000.000	50.000.000

5. Penyusunan Neraca Saldo setelah Penyesuaian

Neraca saldo adalah daftar/kumpulan akun beserta saldonya.

Penyusunan Neraca saldo ini dilakukan dengan menuliskan kode dan nama akun beserta saldonya dalam Neraca saldo dengan saldo debit atau kredit yang sesuai dengan saldo buku besar. Selanjutnya total kolom debit dan kolom kredit dihitung dan dituliskan di baris paling bawah untuk menunjukkan kesamaan saldo kolom debit/kredit.

Contoh Neraca Saldo setelah Penyesuaian:

Pemerintah Kabupaten Adil Makmur
 NERACA SALDO SETELAH PENYESUAIAN
 per Tanggal 31 Desember 2014

SKPD Dinas Kesehatan

Kode Akun	Nama Akun	Saldo	
		Debit	Kredit
1.1.3.02.01	Piutang Retribusi Pelayanan Kesehatan	Rp1.500.000	Rp-
1.1.7.01.01	Persediaan Alat Tulis Kantor	Rp1.000.000	Rp-
1.3.1.11.04	Tanah Untuk Bangunan Tempat Kerja/Jasa	Rp250.000.000	Rp-
1.3.2.04.01	Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	Rp259.000.000	Rp-
1.3.3.01.01	Bangunan Gedung Kantor	Rp240.000.000	Rp-

Kode Akun	Nama Akun	Saldo	
		Debit	Kredit
1.3.7.01.04	Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	Rp-	Rp37.000.000
1.3.7.02.01	Akumulasi Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja	Rp-	Rp4.800.000
2.1.1.03.01	Utang PPh 21	Rp-	Rp5.235.000
2.1.1.04.01	Utang PPN Pusat	Rp-	Rp8.100.000
2.1.5.02.01	Utang Belanja Jasa	Rp-	Rp15.325.000
3.1.1.01.01	Ekuitas	Rp-	Rp639.500.000
3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	Rp-	Rp1.781.750.000
3.1.3.01.01	RK PPKD	Rp-	Rp1.768.415.000
4.1.2.01.01	Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LRA	Rp-	Rp25.500.000
5.1.1.01.01	Gaji Pokok PNS/ Uang Representasi	Rp941.980.654	Rp-
5.1.1.01.02	Tunjangan Keluarga	Rp194.601.755	Rp-
5.1.1.01.03	Tunjangan Jabatan	Rp135.713.962	Rp-
5.1.1.01.04	Tunjangan Fungsional	Rp117.971.012	Rp-
5.1.1.01.06	Tunjangan Beras	Rp80.205.622	Rp-
5.1.1.01.07	Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus	Rp17.026.995	Rp-
5.1.2.01.01	Belanja alat tulis kantor	Rp145.000.000	Rp-
5.1.2.24.01	Honorarium Tenaga Ahli/Narasumber/ Instruktur	Rp64.750.000	Rp-
5.2.2.04.01	Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Perorangan	Rp110.000.000	Rp-
8.1.2.01.01	Pelayanan kesehatan di Puskesmas - LO	Rp-	Rp27.000.000
9.1.1.01.01	Gaji Pokok PNS / Uang Representasi - LO	Rp941.980.654	Rp-
9.1.1.01.02	Tunjangan Keluarga - LO	Rp194.601.755	Rp-
9.1.1.01.03	Tunjangan Jabatan - LO	Rp135.713.962	Rp-
9.1.1.01.04	Tunjangan Fungsional - LO	Rp117.971.012	Rp-
9.1.1.01.06	Tunjangan Beras - LO	Rp80.205.622	Rp-
9.1.1.01.07	Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus - LO	Rp17.026.995	Rp-
9.1.2.01.01	Beban Persediaan alat tulis kantor	Rp144.500.000	Rp-
9.1.2.03.03	Beban Jasa listrik	Rp15.325.000	Rp-
9.1.2.25.03	Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur/ Narasumber	Rp64.750.000	Rp-
9.1.7.01.04	Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	Rp37.000.000	Rp-

Kode Akun	Nama Akun	Saldo	
		Debit	Kredit
9.1.7.02.01	Beban Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja	Rp4.800.000	Rp-
Jumlah		Rp4.312.625.000,00	Rp4.312.625.000,00

6. Menyusun Laporan Keuangan

Setelah neraca saldo setelah penyesuaian selesai dibuat, selanjutnya disusun laporan keuangan. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

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

Contoh proses penyusunan laporan keuangan:

- Saldo Akun di neraca saldo setelah penyesuaian yang mempunyai kode akun 3 digit depan yang sama dengan kode akun 3 digit di laporan keuangan, dipindahkan ke laporan keuangan (dalam contoh: neraca).
- Apabila terdapat lebih dari satu akun yang mempunyai kode akun dengan 3 digit depan sama, maka yang dipindahkan ke laporan keuangan adalah total penjumlahan saldo-saldonya.

Pemerintah Kabupaten Adil Makmur
NERACA SALDO SETELAH PENYESUAIAN
 per Tanggal 31 Desember 2012
 SKPD Dinas Kesehatan

Kode Akun	Nama Akun	Saldo	
		Debit	Kredit
...
1.1.7.01.01	Persediaan Alat Tulis Kantor	Rp1.000.000	
...

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
 DINAS KESEHATAN
NERACA
 PER 31 Desember 2014

No	Uraian	Jumlah	
		Tahun 2014	Tahun 2013
1	2	3	4
1.0.0	1 ASET		
1.1.0	2 ASET LANCAR		
1.1.1	3 Kas dan Setara Kas		
1.1.2	4 Investasi Jangka Pendek		
1.1.3	5 Piutang Pendapatan		
1.1.4	6 Piutang Lainnya		
1.1.5	7 Penyisihan Piutang		
1.1.6	8 Beban Dibayar Dimuka		
1.1.7	9 Persediaan	Rp1.000.000,00	
1.1.8	10 Aset Untuk Dikonsolidasikan		
11	Jumlah Aset Lancar (3 s.d. 10)	Rp1.000.000,00	

7. Membuat Jurnal Penutup

- a. Jurnal penutup dilakukan setelah Laporan Keuangan disusun. Jurnal penutup dibuat untuk menihilkan semua akun nominal atau akun sementara yang dilaporkan dalam LRA dan LO. Hakikatnya jurnal ini dibuat agar akun-akun sementara tersebut tidak muncul sebagai saldo awal pada tahun berikutnya di buku besar, karena akun-akun tersebut memang hanya untuk mengakumulasi transaksi selama satu periode.
- b. Jurnal penutup meliputi:
 - 1) Jurnal penutup LRA: Yaitu untuk menutup saldo akun-akun LRA.
 - 2) Jurnal penutup LO: untuk menutup saldo akun-akun LO.

Contoh Jurnal Penutup di SKPD

Jurnal Penutup LRA

Tanggal	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	3.1.2.03.01 Apropriasi Belanja		1.835.000.000	
	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL			1.811.000.000

Tanggal	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
	3.1.2.01.01 Estimasi Pendapatan			24.000.000
31/12/2014	4.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LRA		Rp25.500.000	
	3.1.2.06.01 Surplus/Defisit - LRA		1.781.750.000	
	5.1.1.01.01 Gaji Pokok PNS/ Uang Representasi			Rp941.980.654
	5.1.1.01.02 Tunjangan Keluarga			Rp194.601.755
	5.1.1.01.03 Tunjangan Jabatan			Rp135.713.962
	5.1.1.01.04 Tunjangan Fungsional			Rp117.971.012
	5.1.1.01.06 Tunjangan Beras			Rp80.205.622
	5.1.1.01.07 Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus			Rp17.026.995
	5.1.2.01.01 Belanja alat tulis kantor			Rp145.000.000
	5.1.2.24.01 Honorarium Tenaga Ahli/ Narasumber/Instruktur			Rp64.750.000
	5.2.2.04.01 Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Perorangan			Rp110.000.000
31/12/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL		1.781.750.000	
	3.1.2.06.01 Surplus/Defisit - LRA			1.781.750.000

Jurnal Penutup LO

Tanggal	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	8.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas - LO		Rp27.000.000	
	3.1.1.02.01 Surplus/Defisit - LO		Rp1.726.875.000	
	9.1.1.01.01 Gaji Pokok PNS / Uang Representasi - LO			Rp941.980.654
	9.1.1.01.02 Tunjangan Keluarga - LO			Rp194.601.755
	9.1.1.01.03 Tunjangan Jabatan - LO			Rp135.713.962
	9.1.1.01.04 Tunjangan Fungsional - LO			Rp117.971.012
	9.1.1.01.06 Tunjangan Beras - LO			Rp80.205.622
	9.1.1.01.07 Tunjangan PPh/ Tunjangan Khusus – LO			Rp17.026.995
	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor			Rp144.500.000
	9.1.2.03.03 Beban Jasa listrik			Rp15.325.000

Tanggal	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
	9.1.2.25.03 Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur/ Narasumber			Rp64.750.000
	9.1.7.01.04 Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor			Rp37.000.000
	9.1.7.02.01 Beban Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja			Rp4.800.000
31/12/2014	3.1.1.01.01 Ekuitas		Rp1.726.875.000	
	3.1.1.02.01 Surplus/Defisit - LO			Rp1.726.875.000

8. Menyusun Neraca Saldo Setelah Jurnal Penutupan

Jurnal penutup kemudian diposting ke buku besar. Setelah diposting, saldo di buku besar tersebut akan bernilai nol atau nihil. Dengan demikian, pada awal tahun berikutnya tidak akan muncul saldo buku besar bersangkutan. Sehingga dengan demikian, saldo yang ada hanya saldo akun-akun riil yaitu akun-akun neraca atau persis seperti yang ditunjukkan di laporan keuangan berupa neraca. Format Neraca Saldo setelah Penutupan sama persis dengan format Neraca Saldo setelah Penyesuaian, hanya judulnya diganti Neraca Saldo setelah Penutupan dan angka di neraca saldo setelah penutupan merupakan saldo terakhir setelah posting jurnal penutup.

Contoh Neraca Saldo setelah Penutupan

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
NERACA SALDO SETELAH PENUTUPAN
PER TANGGAL 31 DESEMBER 2014
SKPD : Dinas Kesehatan

Kode dan Nama Akun	Ref	Saldo	
		Debit	Kredit
1.1.1.02.01 Kas di Bendahara Penerimaan		Rp-	Rp-
1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran		Rp	Rp1.500.000,00
1.1.3.02.01 Piutang Retribusi Pelayanan Kesehatan		Rp 1.500.000,00	Rp-
1.1.7.01.01 Persediaan Alat Tulis Kantor		Rp500.000,00	Rp-
1.3.2.04.01 Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan		Rp110.000.000,00	Rp-
1.3.7.01.04 Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor		Rp-	Rp37.000.000,00
1.3.7.02.01 Akumulasi Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja		Rp-	Rp4.800.000,00
2.1.1.03.01 Utang PPh 21		Rp-	Rp3.885.000,00
2.1.1.04.01 Utang PPN Pusat		Rp-	Rp7.950.000,00

Kode dan Nama Akun	Ref	Saldo	
		Debit	Kredit
2.1.5.02.01 Utang Belanja Jasa		Rp-	Rp15.325.000,00
3.1.1.02.01 Surplus/Defisit - LO		Rp1.726.875.000,00	Rp-
3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL		Rp-	Rp1.781.750.000,00
3.1.2.06.01 Surplus/Defisit - LRA		Rp1.781.750.000,00	Rp-
3.1.3.01.01 RK PPKD		Rp-	Rp1.768.415.000,00
Total		Rp3.620.625.000,00	Rp3.620.625.000,00

BAB III

AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH

Tujuan Instruksional Khusus :

Setelah mempelajari Topik ini peserta diharapkan mampu menjelaskan serta mampu menganalisis dan mencatat transaksi baik dari sisi PPKD maupun SKPD:

1. Akuntansi Pendapatan dan Piutang
2. Akuntansi Belanja Barang dan Jasa, Beban dan Persediaan
3. Akuntansi Belanja Modal dan Aset Tetap
4. Akuntansi Pembiayaan, Investasi dan Kewajiban
5. Akuntansi Dana Cadangan dan Transaksi Non Anggaran
6. Akuntansi Koreksi Kesalahan, Jurnal Penyesuaian dan Jurnal Penutup.

No.	Sub Topik	Kata Kunci
1	Akuntansi Pendapatan dan Piutang	Definisi, Pengakuan, Pengukuran, Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan dan Piutang
2	Akuntansi Belanja Barang dan Jasa, Beban dan Persediaan	Definisi, Pengakuan, Pengukuran, Penyajian dan Pengungkapan Belanja Barang dan Jasa, Beban dan Persediaan
3	Akuntansi Belanja Modal dan Aset Tetap	Definisi, Pengakuan, Pengukuran, Penyajian dan Pengungkapan Belanja Modal, dan Aset Tetap
4	Akuntansi Pembiayaan, Investasi dan Kewajiban	Definisi, Pengakuan, Pengukuran, Penyajian dan Pengungkapan Pembiayaan, Investasi dan Kewajiban
5	Akuntansi Dana Cadangan dan Transaksi Non Anggaran	Definisi, Pengakuan, Pengukuran, Penyajian dan Pengungkapan Dana Cadangan dan Transaksi Non Anggaran
6	Akuntansi Koreksi Kesalahan, Jurnal Penyesuaian dan Jurnal Penutup	Definisi, Pengakuan, Pengukuran, Penyajian dan Pengungkapan, Koreksi Kesalahan, Jurnal Penyesuaian, dan Jurnal Penutup
<p>Referensi:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan 2. Buletin Teknis (Bultek) Standar Akuntansi Pemerintahan No. 1 s.d. 18 3. PMK 238 Tahun 2011 tentang PUSAP 4. Permendagri 13 tahun 2006 jo Permendagri 59 tahun 2007 jo Permendagri 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah 5. Permendagri 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah 6. Permendagri 73 tahun 2015 tentang Pedoman Penyisihan Piutang dan Penyisihan Dana Bergulir Pada Pemerintah Daerah 7. SE Ditjen BAKD No.900/079/BAKD/2008 8. Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No 2 dan 3 		

A. AKUNTANSI PENDAPATAN DAN PIUTANG

1. Akuntansi Pendapatan

Sesuai amanah PP 71 Tahun 2010, disamping pemda diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan berbasis akrual (LO, Neraca, LPE, dan LAK), pemda juga diwajibkan menyusun laporan keuangan berbasis kas (LRA dan LPSAL). Untuk itu, setiap terjadi transaksi yang menyebabkan penerimaan kas, perlu tercipta dua akun pendapatan, yaitu akun pendapatan yang akan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau disebut dengan Pendapatan-LRA dan akun pendapatan yang akan disajikan dalam Laporan Operasional atau disebut Pendapatan-LO.

a. Definisi

Definisi Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/ Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Sedangkan definisi Pendapatan-LO adalah semua hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

Secara garis besar perbedaan Pendapatan-LRA dan Pendapatan-LO adalah :

PENDAPATAN – LRA	PENDAPATAN - LO
Diukur dan diakui dengan basis dengan basis akuntansi kas	Diukur dan diakui dengan basis dengan basis akuntansi akrual
Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)	Merupakan unsur pembentuk Laporan Operasional (LO)
Berada dalam kelompok Bagan Akun Standar (BAS) nomor 4	Berada dalam kelompok Bagan Akun Standar (BAS) nomor 8

b. Klasifikasi Pendapatan

Klasifikasi pendapatan menurut PP no 71 tahun 2010 dan Permendagri 64 tahun 2013 yaitu:

- Pendapatan Asli Daerah (PAD)
- Pendapatan Transfer
- Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah

Adapun rincian dari ketiga klasifikasi pendapatan tersebut adalah sebagai berikut :

Pendapatan Asli Daerah	Pajak Daerah
	Retribusi Daerah
	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
	Lain-lain PAD yang Sah

Pendapatan Transfer	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya
	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
	Bantuan Keuangan
Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	Pendapatan Hibah
	Dana Darurat
	Pendapatan Lainnya

c. Pengakuan

(1) Pengakuan Pendapatan-LRA

Sejalan dengan ketentuan penatausahaan keuangan daerah dalam Pasal 187 ayat (2) Permendagri 13 Tahun 2006 beserta perubahannya, dimana terdapat 3 cara penerimaan pendapatan daerah, yaitu : (1) Disetor langsung ke BUD; (2) Disetor melalui bendahara penerimaan; serta (3) Disetor melalui bank lain, lembaga keuangan dan/atau kantor pos, sesuai IPSAP Nomor 2 serta Lampiran I Permendagri 64 Tahun 2013, Pendapatan-LRA juga diakui pada saat :

- a. Pendapatan di terima di Rekening Kas Umum Daerah, atau
- b. Pendapatan diterima oleh bendahara penerimaan di SKPD, atau
- c. Pendapatan diterima entitas lain diluar pemerintah daerah atas nama BUD.

Sehingga, ketika bendahara penerimaan menerima nota debit dari BUD atas penyetoran pajak/retribusi oleh wajib pajak/retribusi langsung ke BUD, maka atas dasar nota debit tersebut fungsi akuntansi dapat mencatat Pendapatan-LRA terkait. Demikian pula, ketika bendahara penerimaan menerima uang tunai dari wajib pajak/retribusi atas penyetoran pajak/retribusi, maka atas dasar dokumen penerimaan uang tunai tersebut fungsi akuntansi juga dapat mencatat Pendapatan-LRA terkait.

Pengakuan Pendapatan-LRA yang diterima oleh bendahara penerimaan juga meliputi atas pendapatan kas yang diterima SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke RKUD maupun pendapatan kas yang berasal dari hibah langsung dimana untuk keduanya pada akhir periode tertentu dilaporkan kepada BUD melalui dokumen pengesahan.

(2) Pengakuan Pendapatan Daerah-LO

Berdasarkan SAP (PP No 71 tahun 2010 dan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013), secara konseptual pendapatan berbasis akrual diakui saat:

- Timbulnya hak atas pendapatan (earned);
- Pendapatan direalisasi (realized), yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

Sejalan dengan konsep pendapatan berbasis akrual tersebut, berdasarkan jenis pendapatannya, pengakuan Pendapatan-LO adalah sebagai berikut :

- **PAD**
 - PAD dengan penetapan

Pendapatan-LO dari PAD yang didahului dengan surat ketetapan (seperti : Pajak Bumi dan Bangunan, TGR, Denda atas keterlambatan pekerjaan, Denda Pajak/Retribusi, dan berbagai Pajak/Retribusi lainnya yang didahului dengan SKP-D/SKR-D) diakui ketika terbitnya Surat Ketetapan atas pendapatan terkait.

Pengakuan pendapatan sebelum diterimanya kas ini menimbulkan konsekuensi pengakuan piutang.

- PAD tanpa penetapan

Pendapatan-LO dari PAD yang tanpa didahului dengan surat ketetapan (seperti : Penerimaan dari Pajak yang bersifat self assessment, Jasa Giro, Bunga Deposito, Komisi, Fasos/Fasum, Hasil Pemanfaatan Kekayaan Daerah, dan berbagai Pajak/Retribusi lainnya yang tidak didahului dengan SKP-D/SKR-D) diakui ketika pembayaran telah diterima. Sehingga pengakuan Pendapatan-LO untuk jenis pendapatan ini akan bersamaan dengan pengakuan Pendapatan-LRA nya.

Khusus untuk penerimaan pajak yang bersifat self assessment, munculnya ketetapan kurang/lebih bayar perhitungan pajak diakhir periode menimbulkan konsekuensi pengakuan piutang/utang.

- PAD Hasil Eksekusi Jaminan

Pendapatan-LO dari hasil eksekusi jaminan diakui pada saat pihak ketiga tidak menunaikan kewajibannya yaitu pada saat dokumen eksekusi yang sah diterbitkan.

- **Pendapatan Transfer**

Pendapatan-LO dari penerimaan Transfer (seperti : Pendapatan Bagi Hasil Pajak Provinsi, Dana Alokasi Umum, Dana Alokasi Khusus, Dana Bagi Hasil, dsb) diakui ketika diterima nya kas pada RKUD.

Pengakuan Pendapatan Transfer-LO yang dilakukan pada saat penerimaan kas (bukan ketika ketetapan mengenai alokasi diterbitkan) dikarenakan terdapat persyaratan dan kondisi ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang menyebabkan realisasi transfer akan berbeda dengan ketetapan alokasinya.

Namun demikian, pengakuan Pendapatan-LO untuk kurang/lebih salur dana transfer dilakukan ketika ketetapan atas alokasi kurang/lebih salur tersebut diterbitkan. Hal ini dikarenakan realisasi dari kurang/lebih salur akan sama dengan nilai alokasinya.

- **Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah**

Pendapatan-LO dari Lain-Lain Pendapatan Yang Sah seperti pendapatan hibah, diakui ketika diterimanya kas pada RKUD atau diterbitkannya dokumen bukti serah terima/pengesahan hibah barang/jasa. Adapun dokumen naskah perjanjian hibah belum dapat dijadikan dasar pengakuan hibah karena terdapat persyaratan yang memungkinkan realisasi hibah berbeda dengan naskah perjanjiannya.

Untuk penerimaan yang diperoleh dari kegiatan yang non-operasional (seperti : surplus penjualan asset non-lancar, surplus penyelesaian kewajiban jangka panjang, dll), Pendapatan Non-Operasional diakui ketika dokumen berita acara kegiatan telah diterima.

d. Pengukuran Pendapatan

Akuntansi pendapatan dilaksanakan berdasarkan azas bruto yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (jumlah setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi.

e. Pencatatan Pendapatan

Pencatatan Pendapatan-LRA dalam Buku Jurnal dibuat dalam konteks pemda sebagai entitas akuntansi anggaran, sedangkan pencatatan Pendapatan-LO dibuat dalam konteks pemda sebagai entitas akuntansi keuangan.

Perlu dicatat bahwa ketika ada transaksi terkait pendapatan, maka kemungkinannya adalah tunai atau kredit. Semua pendapatan selalu dicatat di buku jurnal finansial untuk menghasilkan Laporan Operasional (LO) dengan menggunakan akun Pendapatan-LO (Kode akun diawali angka "8"), sedangkan hanya yang menyangkut pendapatan tunai yang juga dicatat di buku jurnal realisasi anggaran dengan menggunakan akun Pendapatan-LRA (Kode akun diawali dengan angka "4").

Khusus untuk akun Pendapatan-LO, disamping untuk mencatat transaksi dalam bentuk uang (Cash) baik transaksi tunai maupun kredit, juga digunakan untuk mencatat transaksi non-cash seperti hibah barang/aset.

Baik Pendapatan-LRA maupun Pendapatan-LO dicatat menggunakan mekanisme double entry.

- Pencatatan Anggaran Pendapatan dan Penerimaan Pembiayaan

Sesuai PP 71 Tahun 2010 dan Permendagri 64 Tahun 2013, ketika anggaran pendapatan dan anggaran penerimaan pembiayaan ditetapkan dalam dokumen penganggaran (DPA), maka perlu dilakukan pencatatan atas anggaran pendapatan dan anggaran penerimaan pembiayaan tersebut.

Pencatatan dilakukan dengan men-debet akun "Estimasi Pendapatan" dan "Estimasi Penerimaan Pembiayaan" serta memunculkan akun "Estimasi Perubahan SAL" sebagai lawannya. Adapun nilai yang dimasukkan adalah sejumlah nilai total anggaran pendapatan dan nilai total anggaran penerimaan pembiayaan.

Dalam prakteknya pencatatan anggaran pendapatan serta anggaran penerimaan pembiayaan tersebut dilakukan bersamaan dengan pencatatan anggaran belanja dan anggaran pengeluaran penerimaan pembiayaan dengan cara penjurnalan sebagaimana yang telah dicontohkan pada Hal Bab II tentang Siklus Akuntansi.

- Pencatatan PAD

- PAD Dengan Penetapan

- Ketika SKP-D/SKR-D diterbitkan (asumsi unit pemungut pajak ada di SKPD tertentu) :

Terjadi pengakuan Pendapatan-LO dan muncul piutang, yaitu :

(D) Piutang Pajak	Xxx
(K) Pendapatan Pajak-LO	Xxx

- Ketika Wajib Pajak/Retribusi melakukan pembayaran :

Selain terjadi penghapusan piutang dan memunculkan kas (dengan asumsi pembayaran dilakukan melalui bendahara penerimaan), juga terjadi pengakuan Pendapatan-LRA, yaitu :

Jurnal Penghapusan Piutang :

(D) Kas di Bendahara Penerimaan	xxx
(K) Piutang Pajak	xxx

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LRA :

(D) Estimasi Perubahan SAL	xxx
(K) Pendapatan Pajak-LRA	xxx

- Ketika pajak/retribusi disetorkan ke RKUD :

Mengurangi kas di bendahara penerimaan serta muncul akun resiprokal akibat terjadi aliran kas masuk ke RKUD, yaitu :

Pencatatan di SKPD :

(D) RK-PPKD	Xxx
(K) Kas di Bendahara Penerimaan	Xxx

Pencatatan di PPKD :

(D) Kas di Kasda	Xxx
(K) RK-SKPD	Xxx

- PAD Tanpa Penetapan

- Ketika Wajib Pajak/Retribusi melakukan pembayaran :

Terjadi pengakuan Pendapatan-LO bersamaan dengan pengakuan Pendapatan-LRA (asumsi pendapatan melalui bendahara penerimaan), yaitu :

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LO :

(D) Kas di Bendahara Penerimaan	xxx
(K) Pendapatan Pajak	xxx

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LRA :

(D) Estimasi Perubahan SAL	xxx
(K) Pendapatan Pajak-LRA	xxx

- Ketika pajak/retribusi disetorkan ke RKUD :

Mengurangi kas di bendahara penerimaan serta muncul akun resiprokal akibat terjadi aliran kas masuk ke RKUD, yaitu :

Pencatatan di SKPD :

(D) RK-PPKD	Xxx
(K) Kas di Bendahara Penerimaan	Xxx

Pencatatan di PPKD :

(D) Kas di Kasda	Xxx
(K) RK-SKPD	Xxx

- Ketika ketetapan kurang/lebih bayar diterbitkan (untuk yang sifatnya self assessment) :

Terjadi pengakuan piutang/utang serta memunculkan akun Pendapatan-LO

Pencatatan di Lebih Bayar Self-Assessment :

(D) Pendapatan Pajak -LO	Xxx
(K) Utang Kelebihan Pemb. Pajak ..	Xxx

Pencatatan di Kurang Bayar Self-Assessment :

(D) Piutang Kekurangan Pemb.Pajak...	Xxx
(K) Pendapatan Pajak -LO	Xxx

- PAD Hasil Eksekusi Jaminan

- Ketika pihak ketiga menyerahkan uang jaminan atas perizinan (transaksi terjadi di PPKD) :

Terjadi pengakuan utang dan sebagai transaksi realisasi anggaran terjadi pengakuan Pendapatan-LRA, yaitu :

Jurnal Pengakuan utang :

(D) Kas di Kasda	xxx
(K) Utang Jaminan	xxx

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LRA :

(D) Estimasi Perubahan SAL	xxx
(K) Pend. Hasil Eksekusi atas Jaminan-LRA	xxx

- Ketika pihak ketiga tidak menunaikan kewajiban :

Selain terjadi pengakuan Pendapatan-LO dan penghapusan utang, yaitu :

(D) Utang Jaminan	xxx
(K) Pend. Hasil Eksekusi atas Jaminan-LO	xxx

- **Pencatatan Pendapatan Transfer**

Ketika dokumen alokasi transfer ditetapkan (seperti : Perpres atau PMK tentang rincian transfer ke daerah, dll) maka belum ada pencatatan yang perlu dilakukan. Ketika dana transfer di terima oleh BUD, baru kemudian fungsi akuntansi PPKD mengakui Pendapatan-LO sekaligus Pendapatan-LRA sebagai berikut :

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LO :

(D) Kas di Kasda	xxx
(K) Pendapatan Transfer-LO	xxx

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LRA :

(D) Estimasi Perubahan SAL	xxx
(K) Pendapatan Transfer-LRA	xxx

Namun demikian, jika terdapat kurang/lebih salur dana transfer, maka atas dasar dokumen penetapan alokasi kurang/lebih salur (seperti : PMK kurang/lebih salur, dll) fungsi akuntansi PPKD dapat mengakui Pendapatan-LO beserta utang/piutang yang timbul sebagai berikut :

Jurnal Pengakuan Piutang atas Kurang Salur Pendapatan Transfer :

(D) Piutang Pendapatan	xxx
(K) Pendapatan Transfer-LO	xxx

Jurnal Pengakuan utang atas Lebih Salur Pendapatan Transfer :

(D) Pendapatan Transfer-LO	xxx
(K) Utang Kelebihan Pembayaran Transfer	xxx

Jika kemudian realisasi atas kurang salur dana transfer diterima, maka fungsi akuntansi PPKD menghapuskan piutang sekaligus mengakui Pendapatan Transfer-LRA sebagai berikut :

Jurnal atas realisasi Kurang Salur Dana Transfer:

(D) Kas di Kasda	xxx
(K) Piutang Pendapatan	xxx

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LRA :

(D) Estimasi Perubahan SAL	xxx
(K) Pendapatan Transfer-LRA	xxx

Untuk kasus lebih salur, umumnya utang lebih salur akan dikompensasi sebagai pengurang penyaluran dana transfer tahun/periode berikutnya. Ketika penyaluran tahun/periode berikutnya yang telah mengurangi nilai utang direalisasikan, maka fungsi akuntansi PPKD menghapuskan utang kelebihan transfer sekaligus mengakui Pendapatan Transfer-LO dan juga Pendapatan Transfer-LRA sebagai berikut :

Jurnal atas realisasi Lebih Salur Dana Transfer (dipotong dari Pendapatan Transfer tahun berikutnya) :

(D) Utang Kelebihan Pembayaran Transfer	xxx
(D) Kas di Kasda	xxx
(K) Pendapatan Transfer-LO	xxx

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LRA :

(D) Estimasi Perubahan SAL	xxx
(K) Pendapatan Transfer-LRA	xxx

- Pencatatan Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah

Pencatatan Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah seperti halnya Pendapatan Hibah juga dilakukan ketika realisasi hibah diterima sebagai berikut :

Jurnal Pengakuan Pendapatan Hibah-LO :

(D) Kas di Kasda	xxx
(K) Pendapatan Hibah-LO	xxx

Jurnal Pengakuan Pendapatan Hibah-LRA :

(D) Estimasi Perubahan SAL	xxx
(K) Pendapatan Hibah-LRA	xxx

Untuk hibah non-cash (berupa asset tetap), maka fungsi akuntansi PPKD hanya mencatat Pendapatan-LO (tidak mencatat pendapatan-LRA) serta asset yang dihibahkan sebagai berikut :

Jurnal Pengakuan Pendapatan Hibah Barang-LRA :

(D) Aset Tetap	xxx
(K) Pendapatan Hibah-LO	xxx

- Pencatatan Pendapatan Non-Operasional

Untuk pendapatan Non-Operasional (seperti : surplus dari penjualan asset non-lancar, surplus dari penyelesaian kewajiban, dll), ketika dokumen transaksi diterima, fungsi akuntansi PPKD akan mencatat surplus dari transaksi tersebut untuk masuk kedalam LO dan juga Penerimaan/Pengeluaran Pembiayaan untuk masuk ke dalam LRA sebagaimana berikut :

Penjualan Aset Non-Lancar :

Jurnal Pengakuan Surplus Penjualan Aset Non-Lancar :

(D) Kas di Kasda	xxx
(K) Surplus Pelepasan Investasi Jk. Panjang-LO	xxx
(K) Investasi	xxx

Jurnal Pengakuan Penerimaan Pembiayaan -LRA :

(D) Estimasi Perubahan SAL	xxx
(K) Penerimaan Pembiayaan	xxx

Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang :

Jurnal Pengakuan Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang :

(D) Kewajiban Jangka Panjang	xxx
(K) Surplus Penyelesaian Kewajiban Jk. Panjang-LO	xxx
(K) Kas di Kasda	xxx

Jurnal Pengakuan Pengeluaran Pembiayaan -LRA :

(D) Pengeluaran Pembiayaan	xxx
(K) Estimasi Perubahan SAL	xxx

f. Penyajian

Pendapatan LRA disajikan di Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sedangkan Pendapatan LO disajikan di Laporan Operasional (LO).

2. Akuntansi Piutang

a. Definisi

Piutang merupakan salah satu pos yang penting di Neraca, dimana apabila pada tanggal laporan keuangan masih terdapat hak pemerintah untuk menagih, maka hak tagih tersebut harus dicatat sebagai penambahan aset pemerintah berupa piutang

Piutang didefinisikan sebagai hak tagih pemerintah kepada pihak lain yang belum diterima pembayarannya. Hak tagih tersebut bisa berasal dari kewenangan pemda misalnya untuk memungut pajak daerah, retribusi daerah, atau hak tagih karena memberikan pinjaman kepada pihak lain.

b. Jenis Piutang

Berdasarkan Bagan Akun Standar dalam Lampiran III Permendagri 64 Tahun 2010, Piutang diklasifikasikan sebagai berikut:

Piutang Pendapatan	Piutang Pajak
	Piutang Restribusi
	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
	Piutang Lain-Lain PAD yang Sah
	Piutang Transfer Pemerintah Pusat
	Piutang Transfer Pemerintah Lainnya
	Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya

	Piutang pendapatan lainnya
Piutang Lainnya	Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
	Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang Kepada Entitas Lainnya
	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran
	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
	Uang Muka

c. Pengakuan Piutang

Piutang diakui pada saat :

- Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
- Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan
- Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

d. Pencatatan Piutang

Contoh pencatatan jurnal di buku jurnal finansial saat timbulnya hak tagih (piutang):

Piutang Pajak Daerah	Xxx
Pendapatan Pajak-LO	Xxx

e. Bagian Lancar dan Penyisihan Piutang

Terkait pencatatan piutang, minimal terdapat 2 hal yang perlu diperhatikan pada akhir periode pelaporan oleh fungsi akuntansi di SKPD maupun di PPKD, yaitu :

1. Berapa nilai dari Tagihan Pinjaman Jangka Panjang, Tagihan Penjualan Angsuran (TPA), dan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah (TP/TGR) yang akan jatuh tempo dalam 12 bulan kedepan.
2. Berapa nilai penyisihan piutang

Nilai dari kedua hal tersebut perlu diketahui dan dicatat dalam jurnal penyesuaian akhir periode agar tersaji nilai bagian lancar dari tagihan/piutang jangka panjang serta nilai penyisihan piutang dalam Neraca. Untuk menunjang hal tersebut, dibutuhkan penatausahaan yang baik atas pengadministrasian piutang yang ada di SKPD maupun PPKD.

- Bagian Lancar atas tagihan jangka panjang

Agar neraca dapat menggambarkan posisi aset lancar yang sebenarnya, maka terhadap tagihan jangka panjang yang jatuh tempo dalam 12 bulan ke depan harus diakui sebagai aset lancar atau yang dikenal dengan proses reklasifikasi.

Dengan proses reklasifikasi ini, nilai Pinjaman Jangka Panjang yang tersaji dalam kelompok Investasi Jangka Panjang serta nilai TPA dan TP/TGR yang tersaji dalam kelompok Aset Lainnya di neraca bersih dari nilai yang akan ditagih dalam 12 bulan kedepan.

Contoh pencatatan untuk bagian lancar adalah sebagai berikut :

Kabupaten Sejahtera memiliki kendaraan operasional dengan harga perolehan sebesar Rp.100 juta. Pada tanggal 1 September 20X5, pegawai Dinas Kesehatan Kabupaten Sejahtera menghilangkan kendaraan tersebut. Nilai akumulasi penyusutan sampai dengan tanggal tersebut adalah Rp.20 juta.

(D) Akumulasi Penyusutan	20 jt
(D) Aset Lain-Lain	80 jt
(K) Aset Tetap – Peralatan dan Mesin	100 jt

Pada tanggal 1 November 20X5 diterbitkan keputusan bahwa pegawai tersebut harus membayar ganti rugi (TGR) sebesar Rp.72 juta. Pegawai tersebut bersedia menandatangani Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM), dan bersedia mencicil kerugian negara selama 3 tahun, sebesar Rp 2 juta sebulan.

(D) Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	72 jt
(D) Surplus/Defisit dari Kegiatan Non-Operasional	8 jt
(K) Aset Lain-Lain	80 jt

Reklasifikasi pada bulan Desember 20X5 atas Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi senilai 24 jt untuk 12 bulan kedepan.

(D) Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	24 jt
(K) Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	24 jt

Pembayaran cicilan sebesar Rp.2.000.000 tiap bulannya oleh pegawai yang bersangkutan.

(D) Kas di Bendahara Penerimaan	2 jt
(K) Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	2 jt

Jurnal Pengakuan Pendapatan-LRA

(D) Estimasi Perubahan SAL	2 jt
(K) Tuntutan Ganti Kerugian Daerah - LRA	2 jt

- Penyisihan dan Penghapusan Piutang

Penyisihan piutang dilakukan agar tersaji nilai bersih piutang yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) di Neraca, atau dengan kata lain agar neraca dapat memberi gambaran berapa nilai bersih piutang yang diperkirakan dapat ditagih. Gambaran ini didapat dari nilai total piutang dikurangi dengan penyisihan piutang di Neraca.

Namun demikian, hal ini bukan berarti nilai piutang yang disajikan di Neraca langsung sebesar nettanya (setelah dikurangi penyisihannya), melainkan nilai piutang tersaji di Neraca tetaplah sebesar total nilai brutonya. Nilai penyisihan kemudian disandingkan dari nilai bruto tersebut untuk memberikan gambaran nilai pengurangnya.

Total nilai piutang bruto ini akan tetap muncul sampai dengan dilakukan penghapusbukuan piutang. Proses penghapusbukuan piutang dilakukan melalui jurnal penyesuaian dengan mengurangi nilai piutang (di kredit) dan juga mengurangi nilai penyisihan piutang tak tertagih (di debit). Sehingga setelah dilakukan penghapusbukuan barulah nilai piutang di Neraca menjadi berkurang.

Penghapusbukuan tersebut juga bukan berarti secara riil hutang pihak ketiga langsung dibebaskan dan dihentikan penagihannya. Penagihan akan terus dilakukan sampai dengan dilakukan proses penghapustagihan piutang dengan memenuhi prosedur yang diatur oleh perundang-undangan.

Untuk dapat menentukan nilai penyisihan piutang tak tertagih, diperlukan tertib pencatatan dan pengadministrasian piutang (diperlukan kartu dan buku piutang). Hal ini dikarenakan dibutuhkan prosedur khusus untuk memperoleh nilai penyisihan piutang sebagai berikut :

1. Menentukan Kualitas Piutang

Piutang dikelompokkan dalam 4 kelompok kualitas yaitu : 1. Kualitas Lancar; 2. Kualitas Kurang Lancar; 3. Kualitas Diragukan; dan 4. Kualitas Macet.

Kriteria pengelompokkan kualitas tersebut berbeda-beda untuk tiap jenis piutang (kriteria detail bisa dilihat dalam Permendagri 73 Tahun 2015). Namun demikian, secara umum pengelompokkan kualitas didasarkan pada umur piutang dan/atau upaya tagih pemerintah daerah kepada debitor.

2. Melakukan perhitungan nilai penyisihan piutang

Perhitungan dilakukan dengan mengalikan nilai piutang dengan masing-masing bobot kelompok kualitas sebagaimana diatur dalam Permendagri 73 Tahun 2015 sebagai berikut :

	Lancar	Kurang Lancar	Diragukan	Macet
Bobot	0,5 %	10 %	50 %	100 %

Contoh penghitungan :

Jenis Piutang	Kualitas	Jumlah	Bobot	Penyisihan Piutang Tak Tertagih
Piutang Retribusi	Lancar	200.000.000	0,5 %	1.000.000
	Kurang Lancar	100.000.000	10 %	10.000.000
	Diragukan	80.000.000	50 %	40.000.000
	Macet	35.000.000	100 %	35.000.000
JUMLAH				86.000.000

3. Melakukan pencatatan akuntansi

Pada akhir periode pelaporan, berdasarkan dokumen bukti memorial penyisihan piutang fungsi akuntansi di SKPD/PPKD harus melakukan pencatatan atas penyisihan piutang tidak tertagih dengan jurnal sebagai berikut:

(D) Beban Penyisihan Piutang Tak Tertagih	xxx
(K) Penyisihan Piutang Tak Tertagih	xxx

Akun Beban Penyisihan Piutang Tidak Tertagih disajikan dalam Laporan Operasional (LO), sedangkan Penyisihan Piutang Tidak Tertagih disajikan dalam Neraca sebagai pengurang akun piutang.

Nilai penyisihan piutang tidak tertagih bukanlah bersifat kumulatif (tidak langsung menambah nilai penyisihan periode sebelumnya), melainkan nilainya diterapkan disetiap akhir periode. Sehingga untuk menyajikan nilai penyisihan piutang tidak tertagih perlu memperhatikan berapa nilai penyisihan periode sebelumnya. Pencatatan yang dilakukan hanya sebesar penambahan/pengurangan dari nilai penyisihan periode sebelumnya agar nilai penyisihan piutang tak tertagih yang tersaji di neraca adalah nilai penyisihan hasil perhitungan periode berjalan

Contoh pencatatan :

Melanjutkan simulasi sebelumnya, dimana berdasarkan hasil perhitungan pada akhir periode, didapati nilai Penyisihan Piutang Retribusi adalah sebesar Rp.86.000.000,- . Jika saldo awal Penyisihan Piutang Retribusi dalam neraca awal tahun berjalan adalah sebesar Rp.55.000.000,-, maka pencatatan jurnal penyesuaian untuk penyisihan piutang adalah sebagai berikut :

(D) Beban Penyisihan Piutang Retribusi Tak Tertagih	31 juta
(K) Penyisihan Piutang Retribusi Tak Tertagih	31 juta

Jika pada berdasarkan hasil penelaahan terdapat sejumlah Rp.20.000.000 Pendapatan Retribusi yang dihapusbukukan, maka pencatatan penghapusannya adalah sebagai berikut :

(D) Penyisihan Piutang Retribusi Tak Tertagih	20 juta
(K) Piutang Retribusi	20 juta

Nilai dan rincian piutang yang dihapusbukukan masuk dalam daftar ekstrakomptabel dan akan selalu diungkapkan dalam CaLK sampai dengan ada proses penghapustagihan.

f. Penyajian Piutang

- Disajikan sebagai aset lancar di Neraca sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) dan disertai dengan penyisihannya.
- Disajikan sebagai aset lancar di Neraca sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan;
- Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 bulan berikutnya.
- Aset Lancar diungkapkan pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

B. AKUNTANSI BELANJA, BEBAN DAN PERSEDIAAN

1. Akuntansi Belanja dan Beban

a. Definisi

Seperti halnya dengan pendapatan, yang akan selalu terbentuk dua akun (Pendapatan-LRA dan Pendapatan-LO) atas setiap terjadi transaksi yang menyebabkan penerimaan kas, begitu juga untuk setiap terjadi transaksi yang menyebabkan pengeluaran kas akan terbentuk dua akun pengeluaran, yaitu akun pengeluaran yang akan disajikan dalam LRA yang disebut dengan Belanja dan akun pengeluaran yang akan disajikan dalam LO yang disebut dengan Beban.

Belanja Daerah adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. (PP No 71 th 2010).

Belanja adalah kewajiban pemerintah daerah yg diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. (Permendagri 13/2006).

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban (PP No 71 tahun 2010 & Permendagri 64/2013)).

Secara garis besar perbedaan Beban dan Belanja adalah :

BELANJA	BEBAN
Diukur dan diakui dengan basis dengan basis akuntansi kas	Diukur dan diakui dengan basis dengan basis akuntansi akrual
Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)	Merupakan unsur pembentuk Laporan Operasional (LO)
Berada dalam kelompok Bagan Akun Standar (BAS) nomor 5	Berada dalam kelompok Bagan Akun Standar (BAS) nomor 9

b. Klasifikasi

Menurut Permendagri No 64 tahun 2013, belanja dikelompokkan sebagai belanja operasi, belanja Modal dan belanja tak terduga.

Berikut klasifikasi belanja dan Beban menurut Permendagri 64 tahun 2013:

BELANJA	BEBAN
1. Belanja Operasi	1. Beban Operasi
- Belanja pegawai	- Beban pegawai
- Belanja barang	- Beban barang
- Bunga	- Bunga

BELANJA	BEBAN
- Subsidi	- Subsidi
- Hibah	- Hibah
- Bantuan sosial	- Bantuan sosial
	- Beban Penyusutan Aset Tetap/Amortisasi
2. Belanja Modal	- Beban Penyisihan Piutang
	- Beban Lain-lain
3. Belanja Tak Terduga	
	2. Beban Transfer
	- Beban Bagi Hasil Pajak
	- Beban bagi Hasil Pendapatan lainnya
	- Beban Transfer Bantuan Keuangan ke
	Pemerintah Daerah Lainnya
	- Beban Transfer Bantuan ke Desa
	- Beban Transfer Bantuan Keuangan lainnya
	3. Beban Non-Operasional
	- Defisit penjualan aset non lancar
	- Defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang
	- Defisit dari kegiatan non operasional lainnya
	4. Beban Luar Biasa
	(beban atas kejadian luar biasa yang tidak bisa diramalkan pada awal tahun anggaran, tidak diharapkan terjadi berulang-ulang, dan kejadiannya diluar kendali pemerintah

c. Pengakuan Belanja dan Beban

Menurut PP 71 Tahun 2010 serta Permendagri 64 Tahun 2013, pengakuan Belanja dan Beban adalah sebagai berikut :

PENGAKUAN BELANJA	PENGAKUAN BEBAN
Saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas umum Daerah (Untuk pengeluaran yang tidak melalui Bendahara Pengeluaran)	Saat timbulnya kewajiban (yaitu saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah)

PENGAKUAN BELANJA	PENGAKUAN BEBAN
Saat pertanggungjawaban atas pengeluaran yang disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan/KPA (Untuk pengeluaran yang melalui bendahara pengeluaran)	Saat terjadinya konsumsi aset (yaitu saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah)
	Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa (yaitu saat terjadi penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu)

Dari tabel tersebut di atas dapat diketahui bahwa terdapat saat dimana Beban atas satu transaksi akan diakui terlebih dahulu untuk kemudian menyusul pengakuan atas Belanjanya ketika terjadi realisasi pengeluaran kas. Hal ini terjadi untuk transaksi yang didahului dengan adanya tagihan seperti halnya tagihan langganan daya dan jasa yang timbul serta transaksi serah terima atas barang/jasa yang tidak langsung disertai dengan pembayarannya seperti pemakaian jasa hotel dengan metode LS.

Namun demikian, terdapat juga saat dimana Beban dan Belanja atas suatu transaksi terjadi bersamaan. Hal ini terjadi untuk transaksi yang tanpa didahului dengan tagihan dan pembayaran atas transaksi tersebut bersamaan dengan konsumsi/penerimaan manfaatnya. Transaksi seperti ini umumnya terjadi pada pengeluaran yang menggunakan Uang Persediaan (UP).

Disisi lain dapat diketahui juga, bahwa terdapat saat dimana Beban harus diakui tanpa pernah diikuti dengan pengakuan atas Belanjanya. Hal semacam ini umumnya terjadi pada akhir periode dengan jurnal penyesuaian seperti pengakuan Beban Penyusutan, Beban Amortisasi, Beban Persediaan periode berjalan, dan lain sebagainya. Pengakuan atas beban-beban ini yang menjelaskan penyebab nilai Laporan Operasional (LO) berbeda dengan nilai Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

d. Pencatatan Belanja dan Beban

Jurnal atas Belanja dibuat dalam kaitannya pemerintah Daerah sebagai entitas Akuntansi Anggaran dan Jurnal atas Beban dibuat dalam kaitannya pemerintah Daerah sebagai entitas Akuntansi Keuangan. Pencatatannya menggunakan Double entry yang akan menghasilkan LRA, LO dan Neraca untuk Pemda.

Pencatatan Belanja dan Beban di SKPD yang dikaitkan dengan prosedur penatausahaan perbendaharaan adalah sebagai berikut :

Transaksi	Jenis	Metode	Dok. Sumber	Pencatatan di SKPD	Pencatatan di PPKD
Pencairan UP			SP2D-UP	(D) Kas di Bend.Peng (K) RK-PPKD	(D) RK-SKPD (K) Kas di Kasda

Transaksi	Jenis	Metode	Dok. Sumber	Pencatatan di SKPD	Pencatatan di PPKD	
Belanja	Pegawai	UP	Daftar Nominatif	(D) Beban Pegawai (K) Kas di Bend.Peng (D) Belanja Pegawai (K) Est. Perubahan SAL	-- No Entry --	
		Revolving (GU)	SP2D-GU	(D) Kas di Bend.Peng (K) RK-PPKD	(D) RK-SKPD (K) Kas di Kasda	
		LS	SP2D-LS	(D) Beban Pegawai (K) RK-PPKD (D) Belanja Pegawai (K) Est. Perubahan SAL	(D) RK-SKPD (K) Kas di Kasda	
	Barang / Jasa	UP	Bukti Pengel. yang diotorisasi KPA	(D) Beban Barang/Jasa (K) Kas di Bend.Peng (D) Belanja Barang/Jasa (K) Est. Perubahan SAL	-- No Entry --	
		Revolving (GU)	SP2D-GU	(D) Kas di Bend.Peng (K) RK-PPKD	(D) RK-SKPD (K) Kas di Kasda	
		Transaksi -LS	BAST	(D) Beban Barang/Jasa (K) Utang	-- No Entry --	
		Pencairan LS	SP2D-LS	(D) Utang (K) RK-PPKD (D) Belanja Barang/Jasa (K) Est. Perubahan SAL	(D) RK-SKPD (K) Kas di Kasda	
	Belanja Modal / Aset Tetap	Transaksi - LS	BAST	(D) Aset Tetap (K) Utang	-- No Entry --	
		Pencairan LS	SP2D-LS	(D) Utang (K) RK-PPKD (D) Belanja Modal (K) Est. Perubahan SAL	(D) RK-SKPD (K) Kas di Kasda	
	Setor sisa UP			STS	(D) RK-PPKD (K) Kas di Bend.Peng	(D) Kas di Kasda (K) RK-SKPD
	GU-Nihil			SP2D-GU Nihil	-- No Entry --	-- No Entry --

Pencatatan Belanja dan Beban di PPKD adalah sebagai berikut :

Transaksi	Metode	Dok. Sumber	Pencatatan di SKPD	Pencatatan di PPKD
Pengakuan Beban (uang belum keluar)	LS	Surat Ketetapan terkait	-- No Entry --	(D) Beban (K) Utang

Transaksi	Metode	Dok. Sumber	Pencatatan di SKPD	Pencatatan di PPKD
Pembayaran Beban	LS	SP2D-LS	-- No Entry --	(D) Utang (K) Kas di Kasda (D) Belanja (K) Est. Perubahan SAL
Pengakuan Beban (uang Langsung dicairkan)	LS	SP2D-LS	-- No Entry --	(D) Beban (K) Kas di Kasda (D) Belanja (K) Est. Perubahan SAL

Pengeluaran dari PPKD ke pemerintah daerah lainnya atau pihak lainnya (transfer, hibah, dll) yang didahului dengan penetapan alokasi dalam Surat Ketetapan atau Naskah Perjanjian dan untuk pencairan realisasinya dibutuhkan syarat khusus yang memungkinkan nilai realisasi berbeda dengan alokasi, untuk menghindari kerumitan penghapusan utang-piutang yang tidak seharusnya timbul antar pemerintah daerah maka pencatatan Bebannya dilakukan ketika terjadi realisasi pengeluaran kas, tidak pada saat Surat Ketetapan atau Naskah Perjanjian alokasi diterbitkan.

e. Penyajian

- Belanja akan dilaporkan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) setelah akun Pendapatan; dan
- Beban dilaporkan dalam Laporan Operasional (LO).

2. Akuntansi Persediaan

a. Definisi

Salah satu aset lancar yang juga berperan penting untuk mendukung kelancaran aktivitas operasional dan proses pelayanan publik yang dijalankan oleh pemerintah daerah adalah Barang Persediaan. Oleh karena itu, pencatatan persediaan yang tertib mutlak diperlukan dalam rangka mewujudkan laporan keuangan yang akuntabel dan transparan.

Menurut PSAP nomor 5 dalam PP 71 Tahun 2010 Persediaan merupakan aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan (supplies) yang diperoleh dengan maksud untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah atau barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat dalam kurun waktu 12 bulan dari tanggal pelaporan.

b. Klasifikasi Persediaan

Suatu aset dapat diklasifikasikan sebagai persediaan manakala dia memenuhi salah satu kriteria yang disebutkan dalam PSAP No. 05, yaitu:

- (1) Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah. Termasuk dalam kelompok ini adalah barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.

- (2) Bahan atau perlengkapan (supplies) yang akan digunakan dalam proses produksi. Persediaan dalam kelompok ini meliputi bahan yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian, dan lain-lain.
- (3) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat. Contoh persediaan yang termasuk dalam kelompok ini adalah alat-alat pertanian setengah jadi.
- (4) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan. Contohnya adalah hewan/tanaman.

Klasifikasi persediaan menurut Bagan Akun Standar adalah sebagai berikut :

Persediaan Bahan Pakai Habis	Persediaan Alat Tulis Kantor
	Persediaan Dokumen/Administrasi Tender
	Persediaan Alat Listrik dan elektronik (lampu pijar, battery kering)
	Persediaan Perangko, materai dan benda pos lainnya
	Persediaan Peralatan kebersihan dan bahan pembersih
	Persediaan Bahan Bakar Minyak/Gas
	Persediaan Isi tabung pemadam kebakaran
	Persediaan Isi tabung gas
Persediaan Bahan/ Material	Persediaan Bahan baku bangunan
	Persediaan Bahan/bibit tanaman
	Persediaan Bibit ternak
	Persediaan Bahan obat-obatan
	Persediaan Bahan kimia
	Persediaan Bahan Makanan Pokok
Persediaan Barang Lainnya	Persediaan Barang yang akan Diberikan Kepada Pihak Ketiga

c. Prinsip Pengakuan dan Pengukuran

Persediaan diakui pada saat :

- (1) Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal; atau
- (2) Diterima atau hak kepemilikannya dan/ atau penguasaannya berpindah.

Ada dua alternatif pendekatan yang dapat dilakukan terkait pengakuan persediaan ketika terjadi transaksi pembelian persediaan, yaitu Pendekatan "Aset" dan Pendekatan "Beban" . Kedua pendekatan ini hanya akan mempengaruhi pencatatan pada jurnal finansial yang akan dibuat, bukan jurnal LRA.

Dalam Pendekatan "Aset", setiap pembelian persediaan akan langsung dicatat sebagai aset, yaitu sebagai "Persediaan". Berdasarkan bukti belanja persediaan, fungsi akuntansi akan menjurnal pesediaan di debit dan kas di kredit.

Sedangkan, dalam Pendekatan “Beban”, setiap pembelian persediaan akan langsung dicatat sebagai beban, yaitu sebagai “Beban Persediaan”. Berdasarkan bukti belanja persediaan, fungsi akuntansi akan menjurnal beban persediaan di debit dan kas di kredit.

Prinsip pengukuran persediaan yaitu :

- Persediaan yang berasal dari pembelian, maka di nilai berdasarkan Biaya perolehan
- Persediaan yang diperoleh dengan memproduksi sendiri maka dinilai berdasarkan biaya Standar
- Persediaan yang diperoleh dengan cara lain seperti hibah atau rampasan dinilai sebesar Nilai wajar

d. Pencatatan Persediaan

Pencatatan persediaan dapat dilakukan dengan menggunakan metode :

- a. Metode Periodik : untuk jenis persediaan yang penggunaannya sulit diidentifikasi, seperti ATK (alat tulis kantor). Pencatatan dengan metode ini hanya dilakukan pada saat terjadi penambahan, sehingga tidak meng-update jumlah persediaan. Jumlah persediaan akhir diketahui dengan melakukan stock opname pada akhir periode.

Dengan Metode Periodik, pencatatan dapat dilakukan dengan Pendekatan Aset atau dengan Pendekatan Beban.

- b. Metode Perpetual : untuk jenis persediaan yang sifatnya continues dan membutuhkan kontrol yang besar, seperti obat-obatan. Pada metode ini, pencatatan dilakukan setiap ada persediaan yang masuk dan keluar, sehingga nilai atau jumlah persediaan selalu ter-update.

Perbedaan pencatatan dari kedua metode tersebut adalah sebagai berikut :

No	Transaksi	Metode Periodik						Metode Perpetual		
		Pendekatan Beban			Pendekatan Aset					
		Uraian	Dr	Cr		Dr	Cr	Uraian	Dr	Cr
1	Pembelian	Beban Persediaan	xx		Persediaan	xx		Persediaan	xx	
		Kas di Bend. Peng.		xx	Kas di Bend. Peng.		xx	Kas di Bend. Peng		xx
		Belanja Persediaan	xx		Belanja Persediaan	xx		Belanja Persediaan	xx	
		Estimasi P. SAL		xx	Estimasi P. SAL		xx	Estimasi P. SAL		xx
2	Pemakaian	No Entry			No Entry			Beban Persediaan	xx	
								Persediaan		xx
3	Penyesuaian Akhir Periode	Persediaan	xx		Beban Persediaan	xx		No Entry		
		Beban Persediaan		Xx	Persediaan		xx			

Jika pencatatan dilakukan dengan metode periodik, maka berdasarkan hasil stock opname persediaan akhir periode perlu dilakukan jurnal penyesuaian agar nilai persediaan yang tersaji di Neraca sesuai dengan nilai fisiknya dan beban persediaan yang disajikan dalam LO sesuai dengan beban/nilai terpakai dari persediaan dalam periode pelaporan. Penyusunan jurnal penyesuaian tergantung pada pendekatan pengakuan yang digunakan, apakah Pendekatan "Aset" atau Pendekatan "Beban".

Untuk dapat mengetahui nilai persediaan yang akan dimasukkan dalam jurnal penyesuaian, maka perlu dilakukan tertib administrasi dan pencatatan persediaan melalui kartu dan buku persediaan.

Berikut adalah contoh pencatatan dengan kedua metode tersebut :

- Saldo Persediaan Obat-Obatan di neraca awal tahun 2015 Rp 10.000.000,-
- Pembelian dan pemakaian obat-obatan selama tahun berjalan :
 - Tanggal 1 November 2015, Dinas Kesehatan Kabupaten Sejahtera membeli obat-obatan senilai Rp 50.000.000,-
 - Tanggal 18 Desember 2015, terjadi pemakaian obat-obatan senilai Rp 45.000.000,-
- Berdasarkan hasil stock opname, nilai persediaan akhir tahun adalah sebesar Rp 15.000.000,-

Pencatatan yang dilakukan oleh Dinas Kesehatan Kabupaten Sejahtera untuk masing-masing metode dan pendekatan sebagai berikut :

Jika menggunakan Metode Perpetual :

1 Nov 2015 (Pembelian)

(D) Persediaan	50 jt
(K) Kas di Bendahara Pengeluaran	50 jt
(D) Belanja Persediaan	50 jt
(K) Estimasi Peribagan SAL	50 jt

18 Des 2015 (Pemakaian)

(D) Beban Persediaan	45 jt
(K) Persediaan	45 jt

31 Des 2015 (Penyesuaian Akhir Tahun)

-- No Entry ---

Jika menggunakan Metode Periodik – Pendekatan Aset :

1 Nov 2015 (Pembelian)

(D) Persediaan	50 jt
(K) Kas di Bendahara Pengeluaran	50 jt

(D) Belanja Persediaan	50 jt
(K) Estimasi Peribagan SAL	50 jt

18 Des 2015 (Pemakaian)

-- No Entry ---

31 Des 2015 (Penyesuaian Akhir Tahun)

(D) Beban Persediaan	45 jt
(K) Persediaan	45 jt

Catt : Cara mendapatkan perhitungan nilai persediaan dalam jurnal penyesuaian

1. Dapatkan nilai persediaan riil akhir tahun dari hasil stock opname. Dalam contoh soal di atas nilai persediaan berdasarkan hasil stock opname adalah Rp. 15 jt.
2. Lihat nilai persediaan akhir berdasarkan catatan pembukuan. Nilai persediaan akhir berdasarkan pembukuan tersebut dapat dilihat dalam Neraca Saldo. Berdasarkan contoh soal di atas, nilai dalam Neraca Saldo akan sebesar Rp. 60 jt (saldo awal Rp. 10 jt + pembelian Rp. 50jt)
3. Hitung nilai penyesuaian persediaan, yaitu :
 - Jika nilai persediaan riil digudang berdasarkan stock opname adalah Rp. 15jt
 - Sedangkan nilai persediaan tercatat di neraca saldo adalah Rp. 60jt
 - Maka terdapat kelebihan nilai catatan Persediaan dalam pembukuan sebesar Rp. 45jt (Rp. 60 jt – Rp. 15jt), oleh karena itu perlu disesuaikan dengan mengurangi nilai Persediaan sebesar Rp. 45 jt
 - Untuk mengurangi persediaan sebesar Rp. 45 jt tersebut, dalam jurnal penyesuaian “Persediaan” diletakkan disisi Kredit sebesar Rp. 45 jt dan pada saat yang bersamaan perlu mengakui “Beban Persediaan” di Debet sebesar Rp. 45 jt

Jika menggunakan Metode Periodik – Pendekatan Beban :

1 Nov 2015 (Pembelian)

(D) Beban Persediaan	50 jt
(K) Kas di Bendahara Pengeluaran	50 jt
(D) Belanja Persediaan	50 jt
(K) Estimasi Peribagan SAL	50 jt

18 Des 2015 (Pemakaian)

-- No Entry ---

31 Des 2015 (Penyesuaian Akhir Tahun)

(D) Persediaan	5 jt
(K) Beban Persediaan	5 jt

Catt : Cara mendapatkan perhitungan nilai persediaan dalam jurnal penyesuaian

1. Dapatkan nilai persediaan riil akhir tahun dari hasil stock opname. Dalam contoh soal di atas nilai persediaan berdasarkan hasil stock opname adalah Rp. 15 jt.
2. Lihat nilai persediaan akhir berdasarkan catatan pembukuan. Nilai persediaan akhir berdasarkan pembukuan tersebut dapat dilihat dalam Neraca Saldo. Berdasarkan contoh soal di atas, nilai dalam Neraca Saldo akan sebesar Rp. 10 jt (yaitu dari saldo awal persediaan Rp. 10 jt)
3. Hitung nilai penyesuaian persediaan, yaitu :
 - Jika nilai persediaan riil digudang berdasarkan stock opname adalah Rp. 15jt
 - Sedangkan nilai persediaan tercatat di neraca saldo adalah Rp. 10jt
 - Maka terdapat kekurangan nilai catatan Persediaan dalam pembukuan sebesar Rp. 5jt (Rp. 15 jt – Rp. 10jt), oleh karena itu perlu disesuaikan dengan menambahkan nilai Persediaan sebesar Rp. 5 jt
 - Untuk menambahkan persediaan sebesar Rp. 5 jt tersebut, dalam jurnal penyesuaian “Persediaan” diletakkan disisi Debet sebesar Rp. 5 jt dan pada saat yang bersamaan perlu mengurangi “Beban Persediaan” (sisi Kredit) sebesar Rp. 5 jt

e. Penilaian Persediaan

Selama satu tahun berjalan, pengadaan barang persediaan yang sejenis sering kali dilakukan lebih dari satu kali pembelian. Harga barang sejenis tersebut sangat mungkin berbeda antara satu pembelian dengan pembelian berikutnya. Hal ini dapat diilustrasikan sebagai berikut :

Tanggal	Pembelian	Pemakaian	Sisa Persediaan
25 Jan	30 bh @ Rp. 1.500,-	--	30 bh
07 Mei	100 bh @ Rp. 1.700,-	--	130 bh
18 Jul	--	50 bh	80 bh
09 Sep	70 bh @ Rp. 2.000,-	--	150 bh
30 Nov	--	40 bh	110 bh
Total	200 bh	90 bh	110 bh

Dengan adanya perbedaan harga pembelian sebagaimana ilustrasi di atas, tentunya muncul permasalahan yaitu nilai rupiah mana yang digunakan untuk menghitung pemakaian persediaan (beban persediaan) sebanyak 90 bh serta untuk menghitung Persediaan sebanyak 110 bh (apakah dengan harga Rp 1.500 , dengan harga Rp 1.700, atau dengan harga Rp 2.000).

Untuk menjawab hal tersebut, sebagaimana tertuang dalam PSAP nomor 5, terdapat 3 alternatif metode kebijakan penilaian persediaan yang dapat diterapkan, yaitu :

(1) Metode FIFO (First in First Out)

Sesuai dengan namanya (First In First Out = Pertama Masuk Pertama Keluar), maka diasumsikan barang yang pertama keluar dari gudang (dipakai) merupakan barang yang pertama kali masuk gudang (dibeli).

Sehingga dengan metode ini, barang yang pertama kali dipakai menggunakan harga pembelian pertama. Sebaliknya, harga barang yang tersisa digudang (Persediaan) menggunakan harga pembelian terakhir.

Perhitungan nilai persediaan dengan metode ini adalah sebagai berikut :

a. Jika menggunakan Metode Pencatatan Periodik

Dengan metode periodik, pencatatan (penjurnalan) hanya dilakukan ketika barang persediaan masuk gudang (pembelian), sedangkan ketika barang persediaan tersebut dipakai tidak dilakukan pencatatan (penjurnalan). Sehingga yang perlu menjadi perhatian adalah perhitungan berapa nilai persediaan di akhir tahun yang akan dicatat dalam jurnal penyesuaian.

Menyambung ilustrasi sebelumnya, pada akhir tahun berdasarkan buku persediaan serta stock opname terdapat persediaan sebanyak 110 bh. Perhitungan nilai rupiah atas persediaan sebanyak 110 bh tersebut adalah sebagai berikut :

- Dari Pembelian tanggal 09 Sep □ 70 bh @ Rp 2.000,- = Rp 140.000,-
- Dari Pembelian tanggal 07 Mei □ 40 bh @ Rp 1.700,- = Rp 68.000,-
- Sehingga nilai rupiah dari Persediaan akhir tahun sebanyak 110 bh adalah Rp. 208.000 (Rp 140.000 + Rp 68.000)

b. Jika menggunakan Metode Pencatatan Perpetual :

Dengan metode pencatatan perpetual, tidak ada pencatatan (jurnal penyesuaian) diakhir tahun. Namun setiap kali ada pemakaian barang persediaan perlu dicatat dalam buku jurnal. Sehingga yang perlu menjadi perhatian adalah perhitungan berapa nilai pemakaian persediaan (Beban Persediaan) setiap kali barang persediaan digunakan.

Menyambung ilustrasi sebelumnya, perhitungan nilai Beban Persediaan untuk pemakaian persediaan sebanyak 50 bh pada tanggal 18 juli adalah sebagai berikut :

- Dari Pembelian tanggal 25 Jan □ 30 bh @ Rp 1.500,- = Rp 45.000,-
- Dari Pembelian tanggal 07 Mei □ 20 bh @ Rp 1.700,- = Rp 34.000,-
- Sehingga nilai rupiah dari Beban Persediaan dalam buku jurnal tanggal 18 Juli adalah Rp 79.000 (Rp 45.000 + Rp 34.000)

(2) Metode Rata-Rata Tertimbang (Average Method)

Dalam metode ini, harga pokok merupakan harga rata-rata dari keseluruhan barang yang dimiliki perusahaan. Sehingga nilai persediaan dihitung juga berdasarkan harga rata-rata.

Dengan menggunakan contoh ilustrasi yang sama, maka dengan Metode Rata-Rata Tertimbang nilai persediaan dapat dihitung sebagai berikut :

a. Jika menggunakan Metode Pencatatan Periodik

Tanggal	Jumlah Unit	Harga / unit	Total Harga
25 Jan	30 bh	Rp 1.500,-	Rp 45.000,-

07 Mei	100 bh	Rp 1.700,-	Rp 170.000,-
09 Sep	70 bh	Rp 2.000,-	Rp 140.000,-
TOTAL	200 bh		Rp 355.000,-

- Harga per unit rata-rata = $\text{Rp } 355.000,- / 200 \text{ bh} = \text{Rp } 1.775,-$
- Jumlah persediaan akhir tahun berdasarkan buku persediaan dan cash opname adalah 110 bh
- Nilai Persediaan pada Jurnal Penyesuaian akhir tahun adalah :
 $110 \text{ bh} \times \text{Rp } 1.775,- = \text{Rp } 195.250,-$

b. Jika menggunakan Metode Pencatatan Perpetual

Menyambung ilustrasi sebelumnya, perhitungan nilai "Beban Persediaan" dengan Metode Rata-Rata Tertimbang untuk pemakaian persediaan sebanyak 50 bh pada tanggal 18 juli adalah sebagai berikut :

Tanggal	Transaksi	Jumlah Unit	Total Harga	Harga Rata-Rata/ unit
25 Jan	Beli	30 bh	Rp 45.000,-	Rp 1.500,-
07 Mei	Beli	100 bh	Rp 170.000,-	Rp 1.654,-
18 Jul	Pakai	50 bh	= Rp 82.692,- (Rp 1.654,- x 50bh)	

- Sehingga nilai rupiah dari "Beban Persediaan" dalam buku jurnal tanggal 18 Juli adalah Rp 82.692 (Rp 1.654 x 50 bh)

(3) Metode Harga Pembelian Terakhir

Apabila setiap unit persediaan nilainya tidak material dan bermacam-macam jenis. Nilai persediaan dihitung berdasarkan harga pembelian terakhir.

Perhitungan nilai persediaan dengan metode ini adalah sebagai berikut :

a. Jika menggunakan Metode Pencatatan Periodik

Dengan menggunakan ilustrasi sebelumnya, pada akhir tahun berdasarkan buku persediaan serta stock opname terdapat persediaan sebanyak 110 bh. Dengan Metode Harga Pembelian Terakhir, perhitungan nilai rupiah atas persediaan sebanyak 110 bh tersebut adalah sebagai berikut :

Nilai Persediaan Akhir = $\text{Rp } 220.000 (110 \text{ bh} \times \text{Rp } 2.000,-)$

b. Jika menggunakan Metode Pencatatan Perpetual

Dengan menggunakan ilustrasi sebelumnya, perhitungan nilai Beban Persediaan untuk pemakaian persediaan sebanyak 50 bh pada tanggal 18 juli adalah sebagai berikut :

Tanggal	Beli	Pakai	Harga pembelian	Sisa Persediaan
25 Jan	30 bh	--	Rp 1.500,-	30 bh
07 Mei	100 bh	--	Rp 1.700,-	130 bh

Tanggal	Beli	Pakai	Harga pembelian	Sisa Persediaan
18 Juli	--	50 bh	--	80 bh

- Pembelian terakhir sebelum tanggal 18 Juli adalah pembelian tanggal 07 Mei dengan harga pembelian Rp. 1.700,- per unit
- Sisa persediaan pada tanggal 18 Juli adalah sebanyak 80 bh dengan nilai Rp 136.000 (80 bh x Rp 1.700,-)
- Beban Persediaan (Pemakaian) pada tanggal 18 Juli :
 - = Saldo Awal Persediaan + Pembelian – Persediaan Akhir
 - = 0 + [(30 bh x Rp 1.500) + (100 bh x Rp 1.700)] – Rp 136.000
 - = 0 + Rp 215.000 - Rp 136.000
 - = Rp 79.000

f. Penyajian

Persediaan dilaporkan dalam Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

C. AKUNTANSI BELANJA MODAL DAN ASET TETAP

1. Akuntansi Belanja Modal

a. Definisi

Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi.

Kriteria belanja modal:

- pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang dengan demikian menambah aset pemerintah;
- pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh pemerintah;
- perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual.

b. Prinsip Pengakuan dan Pengukuran

- Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas umum Daerah.
- Pengeluaran melalui bendahara pengeluaran, pengakuan belanjanya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran yang disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
- Koreksi atas penerimaan kembali belanja yang terjadi pada periode dicatat sebagai pengurang belanja. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi belanja dicatat sebagai pendapatan lain-lain.

c. Pencatatan Belanja Modal

- Jurnal atas belanja tunai dibuat pencatatannya digunakan double entry di buku anggaran yang nantinya akan menghasilkan Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Contoh pencatatan belanja modal pembelian Aset Tetap secara tunai di buku Jurnal sebagai berikut:

Belanja Modal	xxx
Estimasi Perubahan SAL	xxx

Yang perlu diingat adalah bahwa jika transaksi yang terjadi secara kredit (tidak tunai), maka TIDAK dicatat jurnal realisasi anggaran, melainkan hanya pencatatan di buku jurnal finansial atas aset tetap yang diperoleh.

d. Penyajian

Belanja Modal dilaporkan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

2. Akuntansi Aset Tetap

a. Definisi

Peran Aset Tetap sangat signifikan dalam mendukung pelaksanaan aktivitas pemerintahan. Dalam Neraca, nilai Aset Tetap umumnya sangat signifikan jumlahnya. Besarnya nilai dan beragamnya jenis aset tetap membutuhkan perlakuan khusus dalam penatausahaan dan pengadministrasian aset tetap. Sebagian besar Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mempunyai permasalahan terkait aset tetap didalamnya.

Dalam PSAP nomor 7 PP 71 Tahun 2010 serta Buletin Teknis nomor 15, Aset Tetap didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Suatu aset dapat diakui sebagai aset tetap, jika memenuhi kriteria :

- (1) Berwujud;
- (2) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan;
- (3) Biaya perolehan dapat diukur secara andal;
- (4) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; serta
- (5) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

b. Klasifikasi Aset Tetap

- Tanah
Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
- 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.
- 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.

- 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.
- 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.
- Konstruksi dalam Pengerjaan (KDP)
Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.

c. Prinsip Pengakuan dan Pengukuran

- Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
- Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.
- Pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa tanah serta jalan, irigasi, dan jaringan, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai aset tetap.
- Jika biaya perolehan aset tetap kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap (kecuali tanah serta jalan, irigasi, dan jaringan), maka entitas mengakui/mencatat perolehan aset tetap sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan aset tetap tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- Aset tetap dicatat sebesar Biaya Perolehan
- Aset Tetap dicatat sebesar nilai wajar apabila biaya perolehan tidak memungkinkan digunakan
- Biaya perolehan atas pembelian Aset meliputi:
 - 1) Harga beli aset tetap
 - 2) Semua biaya yang dikeluarkan sampai Aset Tetap siap digunakan, termasuk:
 - biaya perjalanan dinas
 - ongkos angkut
 - biaya uji coba
 - biaya konsultan, dll
- Pengeluaran belanja untuk aset tetap setelah perolehan dapat dibedakan menjadi dua:

- belanja untuk pemeliharaan yaitu belanja untuk mempertahankan kondisi aset tetap tersebut sesuai dengan kondisi awal.
- belanja untuk peningkatan yaitu belanja yang memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, masa manfaat, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja. Belanja ini harus dikapitalisasi dan manambah nilai aset.

d. Penyusutan

- Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset.
- Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.
- Terdapat 3 (tiga) jenis metode penyusutan yang dapat dipergunakan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yaitu Garis Lurus (Straight Line Method), Saldo Menurun Ganda (Double Declining Balance Method), Unit Produksi (Unit of Production). Namun demikian sesuai dengan tabel masa manfaat aset tetap dalam Permendagri Nomor 64/2013 hanya memberikan contoh metode garis lurus tanpa nilai residu.

Adapun cara perhitungan metode penyusutan adalah sebagai berikut:

a) Metode Garis Lurus (Straight Line Method)

Metode garis lurus merupakan metode yang paling umum digunakan dalam penyusutan. Metode garis lurus menghitung penurunan nilai aset dengan rumus:

$$\text{beban penyusutan} = \frac{\text{harga perolehan} - \text{estimasi nilai sisa}}{\text{estimasi masa manfaat}}$$

Ilustrasi perhitungan penyusutan dengan Metode Garis Lurus sebagai berikut :

- Pada tanggal 1 Maret 2016 Dinas Pendidikan Kabupaten Sejahtera membeli Komputer dengan nilai perolehan Rp. 14.000.000,-
- Sesuai ketentuan dalam Peraturan Bupati Sejahtera ditetapkan masa manfaat dari alat komputer adalah selama 4 tahun.
- Estimasi nilai jual komputer setelah masa manfaatnya habis (nilai residu / nilai sisa) adalah sebesar Rp. 2.000.000,-

Maka nilai Beban Penyusutan komputer tersebut pada akhir tahun 2016 adalah :

$$\text{Beban Penyusutan} = (10 \text{ bln}) / (12 \text{ bln}) \times (\text{Rp.}14.000.000 - \text{Rp.}2.000.000) / (4 \text{ thn})$$

$$\text{Beban Penyusutan} = 10/12 \times \text{Rp } 3.000.000$$

$$\text{Beban Penyusutan} = \text{Rp } 2.500.000,-$$

b. Metode Saldo Menurun Ganda (Double Declining Method)

Metode ini menghitung penurunan nilai aset dengan rumus:

$$\text{beban penyusutan} = \frac{100\%}{\text{masa manfaat aset}} \times 2 \times \text{harga perolehan}$$

Dengan menggunakan ilustrasi yang sama, perhitungan Beban Penyusutan pada akhir tahun 2016 dengan menggunakan Metode Saldo Menurun Ganda yaitu :

$$\text{Beban Penyusutan} = (10 \text{ bln}) / (12 \text{ bln}) \times (100\%) / (4 \text{ thn}) \times 2 \times \text{Rp } 14.000.000$$

$$\text{Beban Penyusutan} = 10/12 \times \text{Rp } 7.000.000$$

$$\text{Beban Penyusutan} = \text{Rp } 5.833.333,-$$

c. Metode Unit Produksi (*Unit of Production Method*)

Metode unit produksi menghasilkan perhitungan alokasi jumlah beban penyusutan periodik yang berbeda-beda tergantung jumlah penggunaan aset tetap dalam produksi. Metode ini paling tepat digunakan jika unit manfaat dari aset bersifat spesifik dan terkuantifikasi. Metode ini menghitung penurunan nilai aset tetap dengan rumus:

$$\text{beban penyusutan} = \frac{\text{harga perolehan-estimasi nilai sisa}}{\text{estimasi masa manfaat produksi}} \times \text{produksi tahun ini}$$

Ilustrasi perhitungan penyusutan dengan Metode Unit Produksi sebagai berikut :

- Pada awal Januari 2016, Dinas kesehatan pertanian Kabupaten Sejahtera membeli mesin panen padi dengan harga perolehan Rp 100.000.000,-
- Mesin tersebut mampu memproduksi sebanyak 6.000 ton beras (masa manfaat produksi)
- Estimasi nilai jual mesin tersebut setelah masa manfaatnya habis (nilai residu / nilai sisa) adalah sebesar Rp. 15.000.000,-
- Pada tahun 2016 mesin tgelah memproduksi sebanyak 600 ton beras

Perhitungan Beban Penyusutan pada akhir tahun 2016 dengan menggunakan Metode Unit Produksi yaitu :

$$\text{Beban Penyusutan} = (\text{Rp } 100.000.000 - \text{Rp } 15.000.000) / (6000 \text{ ton}) \times 600 \text{ ton}$$

$$\text{Beban Penyusutan} = \text{Rp } 8.500.000,-$$

e. Pencatatan Aset Tetap

Pencatatan aset tetap dilakukan di buku jurnal finansial bersamaan dengan pencatatan belanja modal di buku anggaran jika belanja modal ini dilakukan secara tunai.

Contoh pencatatan pembelian mobil Ambulan secara tunai di buku jurnal finansial (LO & Neraca):

Mobil Ambulance	xxx
RK PPKD	xxx

Contoh pencatatan jurnal anggaran (LRA) atas belanja modal pembelian mobil Ambulan secara tunai di buku jurnal:

Belanja Modal	xxx
Estimasi Perubahan SAL	xxx

Selanjutnya jika Aset Tetap tersebut telah digunakan, maka di setiap akhir tahun harus dibuat jurnal penyusutan aset tetap di buku jurnal finansial.

Contoh pencatatan penyusutan di buku jurnal finansial (LO & Neraca): setiap akhir tahun:

Beban Penyusutan ...	xxx
Akumulasi Penyusutan	xxx

f. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai pada saat akhir tahun anggaran.

Suatu aset berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:

- 1) Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- 2) Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
- 3) Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan

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.

Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a) konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
- b) dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan 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.

Beberapa kasus terkait pencatatan KDP, yaitu :

1. Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset 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 dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/force majeure) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/force majeure dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
6. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.
7. Jika terdapat kasus penghentian KDP, maka perlu diperhatikan apakah penghentian KDP bersifat penghentian sementara atau 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.

Jurnal untuk mencatat KDP adalah :

Pencatatan Pengakuan KDP

(D) Konstruksi Dalam Pengerjaan –	xxx	
(K) RK-PPKD		xxx

Pencatatan Pengakuan Belanja Modal

(D) Belanja Modal	xxx	
(K) Estimasi Perubahan SAL		xxx

Jurnal untuk mereklasifikasi KDP menjadi aset tetap karena telah selesai dibangun :

(D) Aset Tetap	xxx	
(K) Konstruksi Dalam Pengerjaan –		xxx

g. Pengeluaran Setelah Perolehan

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

Penerapan kapitalisasi ditetapkan dalam kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria dan/atau suatu batasan jumlah biaya (capitalization thresholds) tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.

h. Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Menurut PSAP No. 7, 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. Sedangkan aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah, dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya karena sudah tidak memenuhi definisi aset tetap.

Penghentian suatu aset tetap secara permanen umumnya dilakukan karena:

- Rusak berat, terkena bencana alam/force majeure
- Tidak dapat digunakan secara optimal (idle)
- Terkena planologi kota
- Kebutuhan organisasi karena perkembangan tugas
- Penyatuan lokasi dalam rangka efisiensi dan memudahkan koordinasi
- Pertimbangan dalam rangka pelaksanaan rencana strategis Hankam
- Pertimbangan teknis
- Pertimbangan ekonomis

Pencatatan transaksi penghentian dan pelepasan aset tetap dilakukan ketika telah terbit Surat Keputusan Kepala Daerah tentang Penghapusan Barang Milik Daerah. Fungsi Akuntansi akan mencatat "aset tetap (sesuai jenisnya)" yang dihentikan atau dilepaskan di kredit sesuai nilai historisnya, "Akumulasi Penyusutan" di debet, serta "Defisit Penjualan/ Pelepasan Aset Non Lancar" di debet.

i. Penyajian

Penyajian aset tetap dalam lembar muka neraca sebagai berikut:

Aset

Aset Tetap

Tanah		xxx
Peralatan dan Mesin		xxx
Gedung dan Bangunan	xxx	
Jalan, Irigasi dan Jaringan		xxx
Aset Tetap Lainnya		xxx
Akumulasi Penyusutan	(xxx)	
Konstruksi dalam Pengerjaan		xxx
Total Aset Tetap		xxx

D. AKUNTANSI PEMBIAYAAN, INVESTASI DAN KEWAJIBAN

1. Akuntansi Pembiayaan

a. Definisi

Pembiayaan adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Akuntansi penerimaan dan pengeluaran pembiayaan di PPKD pada dasarnya merupakan akuntansi yang tidak berdiri sendiri. Akuntansi penerimaan dan pengeluaran pembiayaan ini melekat pada pencatatan transaksi lainnya

Akuntansi penerimaan pembiayaan melekat pada penerimaan kas dari transaksi aset nonlancar dan kewajiban jangka panjang. Akuntansi penerimaan pembiayaan ini akan menjadi sebuah jurnal komplementer yang melengkapi jurnal transaksi pelepasan investasi, transaksi penerimaan utang dan transaksi lainnya yang sejenis.

Akuntansi pengeluaran pembiayaan melekat pengeluaran kas atas transaksi aset nonlancar dan kewajiban jangka panjang. Akuntansi pengeluaran pembiayaan ini akan menjadi sebuah jurnal komplementer yang melengkapi jurnal transaksi perolehan investasi, transaksi pembayaran utang dan transaksi lainnya yang sejenis.

Jenis Pembiayaan:

Penerimaan pembiayaan mencakup:

- Sisa lebih perhitungan anggaran tahun anggaran sebelumnya (SiLPA);
- Pencairan dana cadangan;
- Hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan;
- Penerimaan pinjaman daerah;
- Penerimaan kembali pemberian pinjaman; dan
- penerimaan piutang daerah.

Pengeluaran pembiayaan mencakup:

- pembentukan dana cadangan;
- penyertaan modal (investasi) pemerintah daerah;
- pembayaran pokok utang; dan
- pemberian pinjaman daerah.

b. Prinsip Pengakuan dan Pengukuran

- Penerimaan pembiayaan akan diakui pada saat telah diterima di rekening kas umum daerah. Dan sesuai dengan IPSAP Nomor 3 menyebutkan bahwa pengakuan penerimaan pembiayaan ditentukan oleh BUN/BUD sebagai pemegang otoritas dan bukan semata-mata oleh RKUN/RKUD sebagai salah satu tempat penampungan. Seperti halnya Penerimaan pembiayaan pada rekening khusus, yang dibentuk untuk menampung transaksi pembiayaan yang bersumber dari utang.
- Pengeluaran pembiayaan akan diakui pada saat telah dibayarkan dari rekening kas umum daerah. Dan sesuai dengan IPSAP Nomor 3 menyebutkan bahwa pengakuan pengeluaran pembiayaan ditentukan oleh BUN/BUD sebagai pemegang otoritas dan bukan semata-mata oleh RKUN/RKUD sebagai salah satu sumber pengeluaran, seperti halnya Pengeluaran pembiayaan yang tidak melalui RKUN/RKUD yang diakui oleh BUN/BUD.

c. Pencatatan Pembiayaan

Jurnal pembiayaan pencatatannya digunakan double entry yang akan menghasilkan Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

- Contoh pencatatan Penerimaan Pembiayaan di buku jurnal:

Estimasi Perubahan SAL	xxx	
Penerimaan Pembiayaan		xxx
- Contoh pencatatan Pengeluaran Pembiayaan di buku jurnal:

Pengeluaran Pembiayaan	xxx	
Estimasi Perubahan SAL		xxx

d. Penyajian

Pembiayaan akan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

2. Akuntansi Investasi

a. Definisi

Investasi adalah Aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh Pemerintah Daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

b. Klasifikasi

Investasi diklasifikasikan menjadi:

- Investasi jangka Pendek

Diharapkan dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama setahun atau kurang ditujukan dalam rangka manajemen kas

Berisiko rendah atau bebas dari perubahan atau pengurangan harga yang signifikan

Contoh : investasi dalam saham dan investasi dalam obligasi
- Investasi Jangka Panjang

Dimaksudkan untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial yang dimiliki lebih dari dua belas bulan

Sifat penanaman:

- permanen : Investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan

contoh: Penyertaan modal Pemerintah daerah
- non permanen : Investasi Jangka Panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki tidak berkelanjutan

contoh: Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas Lain, Dana Bergulir, Investasi dalam proyek pembangunan

c. Prinsip Pengakuan dan Pengukuran

- Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan
- Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut. Untuk investasi jangka panjang metode pengukurannya adalah:
 - a) Investasi permanen dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi berkenaan ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
 - b) Investasi nonpermanen:
 - I. investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
 - II. investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
 - III. penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah (seperti proyek PIR) dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
 - c) Pengukuran investasi yang diperoleh dari nilai aset yang disertakan sebagai investasi pemerintah daerah, dinilai sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.
 - d) Pengukuran investasi yang harga perolehannya dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi

d. Penilaian Investasi

Penilaian investasi pemerintah dilakukan dengan tiga metode yaitu :

(1) Metode Biaya

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode biaya akan dicatat sebesar biaya perolehan. Hasil dari investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

(2) Metode Ekuitas

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode ekuitas akan dicatat sebesar biaya perolehan investasi awal dan ditambah atau dikurangi bagian laba atau rugi sebesar persentasi kepemilikan pemerintah daerah setelah tanggal perolehan. Bagian laba yang diterima pemerintah daerah, tidak termasuk dividen yang diterima dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan. Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi pemerintah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.

(3) Metode Nilai Bersih Yang Dapat Direalisasikan

Investasi pemerintah daerah yang dinilai dengan menggunakan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan akan dicatat sebesar nilai realisasi yang akan diperoleh di akhir masa investasi. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

Penggunaan metode-metode tersebut di atas didasarkan pada kriteria sebagai berikut:

- a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya
- b) Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas
- c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas
- d) Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

e. Pencatatan Investasi

Pencatatan Investasi dilakukan di buku jurnal finansial. Adapun contoh pencatatan investasi oleh Pemerintah Daerah di buku jurnal finansial sebagai berikut:

Investasi Jangka Panjang	xxx	
Kas di Kas Daerah		xxx

Dalam pelepasan investasi jangka pendek, berdasarkan Dokumen Transaksi yang dimiliki PPKD, Fungsi Akuntansi PPKD mencatat "Kas di Kas Daerah" di debit serta "Pendapatan Bunga-LO" dan "Investasi Jangka Pendek" di kredit dengan jurnal:

Kas di Kas Daerah	xxx	
Pendapatan Bunga - LO		xxx
Investasi Jangka Pendek		xxx

Berdasarkan Dokumen Perjanjian Utang, Fungsi Akuntansi PPKD menyiapkan bukti memorial terkait pengakuan bagian utang jangka panjang yang harus dibayar tahun ini. Setelah diotorisasi oleh PPKD, bukti memorial tersebut menjadi dasar bagi Fungsi Akuntansi PPKD untuk melakukan pengakuan reklasifikasi dengan mencatat "Kewajiban Jangka Panjang" di debit dan "Bagian Lancar Utang Jangka Panjang" di kredit dengan jurnal:

Kewajiban Jangka Panjang	xxx	
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		xxx

f. Penyajian

Investasi akan dilaporkan dalam Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) Pemerintah Daerah.

3. Akuntansi Kewajiban

a. Definisi

Kewajiban merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

Kewajiban pemerintah daerah dapat muncul akibat melakukan pinjaman kepada pihak ketiga, perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintahan, kewajiban kepada masyarakat, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban kepada pemberi jasa. Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.

b. Klasifikasi Kewajiban

Kewajiban diklasifikasikan menjadi

1) Kewajiban Jangka Pendek

Adalah Kewajiban yang jatuh tempo kurang dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

Jenis Kewajiban Jangka Pendek:

- o Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
- o Utang Bunga
- o Bagian Lancar utang jangka panjang
- o Pendapatan diterima dimuka
- o Utang Beban
- o Utang jangka pendek lainnya

2) Kewajiban Jangka Panjang

Adalah Kewajiban yang jatuh tempo lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan

Jenis Kewajiban Jangka Panjang:

- o Utang Dalam negeri
- o Utang Luar negeri
- o Utang jangka panjang lainnya

c. Prinsip Pengakuan dan Pengukuran

- Kewajiban diakui jika besar kemungkinan sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal
- Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul
- Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal.
- Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal neraca

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

1) Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga

Ketika pemerintah daerah menerima hak atas barang atau jasa, maka pada saat itu pemerintah daerah mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa tersebut.

2) Pengukuran Utang Bunga

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

3) Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode harus dicatat sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

4) Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

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

5) Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya

Pengukuran kewajiban lancar lainnya disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut.

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

1) Utang yang tidak diperjualbelikan

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

2) Utang yang diperjualbelikan

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

d. Pencatatan Kewajiban

Transaksi kewajiban dicatat di buku jurnal finansial. Contoh jurnal timbulnya kewajiban:

Kewajiban Jangka Panjang	xxx
Kas di Kas Daerah	xxx

e. Penyajian dan Pelaporan

Kewajiban akan dilaporkan di Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

E. AKUNTANSI DANA CADANGAN DAN TRANSAKSI NON ANGGARAN

1. Akuntansi Dana Cadangan

a. Definisi

Dana Cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang relatif besar yang tidak bisa dipenuhi dalam satu tahun anggaran.

Pembentukan dana cadangan harus didasarkan perencanaan yang matang, sehingga jelas tujuan dan pengalokasiannya. Untuk pembentukan dana cadangan harus ditetapkan dalam peraturan daerah yang didalamnya mencakup penetapan tujuan pembentukan dana cadangan, program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan, besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan, sumber dana cadangan, dan tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

b. Klasifikasi Dana Cadangan

Dalam Neraca Dana Cadangan masuk dalam bagian Aset. Klasifikasi Dana Cadangan disusun berdasarkan tujuan pembentukannya, sebagai berikut :

Dana Cadangan	Dana Cadangan Pembangunan Jembatan
	Dana Cadangan Pembangunan Gedung
	Dst.....

c. Pengakuan dan Pencatatan Dana Cadangan

Pembentukan dana cadangan akan dianggarkan dalam pengeluaran pembiayaan, sedangkan pencairannya akan dianggarkan pada penerimaan pembiayaan. Untuk penggunaannya dianggarkan dalam program kegiatan yang sudah tertulis di dalam Peraturan Daerah.

Dana Cadangan diakui saat terjadi pemindahan dana dari Rekening Kas Daerah ke Rekening Dana Cadangan. Proses pemindahan ini harus melalui proses penatausahaan yang menggunakan mekanisme LS. Ketika pemindahan ini dilakukan maka fungsi akuntansi akan membuat jurnal pengakuan dana cadangan di debit dan kas di Kasda di kredit berdasarkan dokumen sumber yang relevan.

Karena pembentukan dana ini melalui pengeluaran pembiayaan maka fungsi akuntansi juga mencatat pengeluaran pembiayaan di debit dan estimasi perubahan SAL di Kredit.

- Contoh Pencatatan pengeluaran pembiayaan pembentukan dana cadangan di buku Jurnal LRA.

Pengeluaran Pembiayaan - Pembentukan Dana Cadangan	xxx	
Estimasi Perubahan SAL		xxx

- Contoh Pencatatan dana cadangan di buku jurnal finansial.

Dana Cadangan	xxx	
Kas di Kasda		xxx

d. Penyajian

Dana Cadangan merupakan akun yang dilaporkan di Neraca bagian aset.

2. Akuntansi Transaksi Non Anggaran

a. Definisi

- Adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan pemerintah.

Contohnya: Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) dan Kiriman Uang.

- Jenis Transaksi Non Anggaran
 - Perhitungan Pihak Ketiga : kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar (SPM) atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes.
 - Kiriman Uang : mutasi kas antar rekening kas negara/daerah.
 - Transaksi yang tidak tercantum dalam APBD

b. Pencatatan Transaksi Non Anggaran

Pencatatan transaksi non anggaran (transitoris) dilakukan di buku jurnal finansial.

- Contoh pencatatan Penerimaan PFK di buku jurnal finansial:

Kas di Bend. Pengeluaran	xxx	
Utang PFK		xxx

- Contoh pencatatan pembayaran utang PFK:

Utang PFK	xxx	
Kas di Bend. Pengeluaran		xxx

c. Penyajian

Transaksi non Anggaran akan disajikan di Neraca dan dalam Laporan Arus Kas.

F. AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN, JURNAL PENYESUAIAN DAN JURNAL PENUTUP

1. Akuntansi Koreksi Kesalahan

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

Ada beberapa penyebab bisa terjadinya kesalahan. Antara lain disebabkan karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan hitung, kesalahan penerapan standar dan akuntansi, kelalaian, dan lain-lain. Kesalahan juga bisa

ditemukan di periode yang sama saat kesalahan itu dibuat, namun bisa pula ditemukan pada periode di masa depan. Itulah sebabnya akan ada perbedaan perlakuan terhadap beberapa kesalahan tersebut.

Kesalahan pencatatan dapat terjadi baik di buku jurnal finansial maupun buku anggaran dan setiap koreksi yang dilakukan perlu diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Contoh kesalahan diantaranya yaitu kesalahan pembebanan akun, kesalahan nominal, dst.

Berdasarkan PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, kesalahan menurut sifatnya dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu kesalahan tidak berulang dan kesalahan berulang dan sistemik yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

1) Kesalahan tidak berulang

Adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi lagi.

a) Kesalahan yang terjadi pada periode berjalan

Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun Belanja, maupun pendapatan-LO atau akun Beban.

b) Kesalahan yang terjadi pada periode sebelumnya

- Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun Belanja, maupun akun pendapatan-LO dan akun Beban.
- Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.

Contoh kesalahan dan koreksi belanja:

Misalnya terjadi pengembalian belanja pegawai tahun lalu karena salah perhitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan jurnal sebagai berikut:

- Pencatatan koreksi kesalahan di buku jurnal finansial:

Kas di Kasda	xxx	
Beban Pegawai		xxx
- Pencatatan koreksi kesalahan di buku jurnal:

Estimasi Perubahan SAL	xxx	
Pendapatan Lain-lain-LRA		xxx

- Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun aset yang bersangkutan.
Contoh : misalnya pengadaan aset tetap yang di-markup dan setelah setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan nilai aset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam poos aset tetap.
- Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi ceraca material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.
Contoh: terjadi pengembalian beban pegawai tahun lalu karena salah perhitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah pendapatan lain-lain LO.
- Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LRA yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
Contoh: penyetoran bagian laba perusahaan daerah yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
- Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan LO yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun ekuitas.
Contoh : pengembalian pendapatan DAU karena kelebihan transfer oleh pemda dikoreksi dengan mengurangi akun Ekuitas dan mengurangi saldo kas.
- Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
- Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun kewajiban bersangkutan.
- Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait pada periode kesalahan ditemukan.

Contoh: terjadi kesalahan pencatatan pembelian peralatan dan mesin salah dicatat pada akun jalan, irigasi dan jaringan, dikoreksi dengan jurnal koreksi dengan membalik jurnal yang salah dan memunculkan jurnal yang benar atau mengurangi akun jalan, irigasi dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin.

2) Kesalahan berulang dan sistemik

- Adalah kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang.
- Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan LRA atau pendapatan LO yang bersangkutan.

2. Jurnal Penyesuaian

- Jurnal penyesuaian dibuat setiap akhir tahun periode pelaporan di buku jurnal finansial.
- Tujuannya yaitu untuk mencatat akun terhutang/accrual, ditangguhkan/defferal, koreksi, dan ayat jurnal lain yang diperlukan untuk memutakhirkan akun-akun neraca dan akun-akun pendapatan LO dan Beban.
- Jurnal Penyesuaian
 - Akun terhutang/accrual adalah untuk mengakui kewajiban yang belum dibayar atau hak pemda yang belum diterima sampai dengan akhir tahun anggaran
 - Akun Tangguhan/ defferal adalah kas yang sudah diterima atau dibayarkan tetapi sampai akhir tahun anggaran belum menjadi hak/ kewajiban Pemda

Secara spesifik hal-hal yang perlu dilakukan penyesuaian pada akhir periode anatar lain:

- Nilai akumulasi penyusutan
- Nilai persediaan
- Nilai penyesihan piutang
- Nilai amortisasi aset tetap tak berwujud
- Reklasifikasi nilai bagian lancar dari piutang jangka panjang
- Reklasifikasi nilai bagian lancar dari utang jangka panjang
- Dll

Tata cara akuntansi untuk melakukan jurnal penyesuaian atas hal tersebut adalah sebagaimana yang telah dibahas pada bahasan masing-masing topic sebelumnya.

- Contoh pencatatan Jurnal Penyesuaian di buku jurnal finansial

- Contoh Penyesuaian atas akun akrual (terhutang):

Piutang	xxx	
Pendapatan LO		xxx
Beban	xxx	
Utang Beban		xxx

- Contoh Penyesuaian atas akun defferal (ditangguhkan pengakuannya):

Pendapatan diterima Dimuka	xxx	
Pendapatan		xxx
Beban	xxx	
Utang Beban		xxx

3. Jurnal Penutup

- Adalah jurnal yang dibuat untuk tujuan meng-nolkan seluruh saldo akun-akun laporan operasional dan laporan realisasi anggaran.
- Jurnal penutup ada 2, yaitu jurnal penutup LRA dan Jurnal Penutup LO.
- Langkah pertama, membuat jurnal penutup LRA yaitu menutup jurnal anggaran yang pertama kali dibuat, kemudian menutup akun-akun pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan ke akun surplus/defisit. Kemudian saldo akun surplus/defisit ditutup ke akun Estimasi perubahan SAL.
- Langkah kedua, menutup akun-akun pendapatan LO dan beban ke akun surplus/defisit. Kemudian saldo akun surplus/defisit ditutup ke akun Ekuitas.

Jurnal Penutup LRA

Apropriasi Belanja	xxx	
Estimasi Perubahan SAL	xxx	
Estimasi Pendapatan		xxx
Pendapatan-LRA	xxx	
Belanja		xxx
Surplus/ Defisit-LRA		xxx
Surplus/ Defisit-LRA	xxx	
Estimasi Perubahan SAL		xxx

Jurnal Penutup LO

Pendapatan-LO	xxx	
Surplus/Defisit... - LO		xxx
Beban		xxx
Surplus/ Defisit...- LO	xxx	
Ekuitas		xxx

Bentuk Jurnal Sesuai dengan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013:

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA.....
 BUKU JURNAL

SKPD:

Halaman:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
1	2	3	4	5	6

xxxx,

PPK SKPD
(tanda tangan)

(nama lengkap)

NIP.

Cara pengisian:

- a) Kolom 1 diisi tanggal transaksi atau tanggal yang terdapat dalam bukti transaksi.
- b) Kolom 2 diisi nomor bukti yang sesuai, misalnya SP2D, kuitansi, STS, Tanda Bukti Pembayaran, dan sebagainya.
- c) Kolom 3 diisi kode rekening yang sesuai, dimulai dari kode urusan, organisasi, program, kegiatan, hingga rincian obyeknya. Misalnya kode rekening untuk belanja telepon pada Dinas Pendapatan adalah :
 1.07.1.07.01.01.02.5.2.2.03.01
 1.7 Kode urusan
 1.7.1 Kode organisasi
 01.2 Kode Program & Kegiatan
 5.2.2.03.1 Rincian obyek belanja
- d) Kolom 4 diisi uraian kode rekening, misalnya "Belanja Telepon".
- e) Kolom 5 diisi jumlah rupiah yang dijurnal di debit.
 Kolom 6 diisi jumlah rupiah yang dijurnal di kredit

BAB IV

PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN SKPD

Tujuan Instruksional Khusus:

Setelah mempelajari Topik ini peserta mampu menyusun Laporan Keuangan SKPD meliputi LRA, LO, LPE dan Neraca, yang ditandai dengan:

1. mampu menjelaskan sistem akuntansi SKPD.
2. mampu menjelaskan struktur anggaran SKPD.
3. mampu mempraktekkan proses penyusunan laporan keuangan SKPD

No.	Sub Topik	Kata Kunci
1	Sistem Akuntansi SKPD	Hubungan akuntansi SKPD dengan PPKD, akuntansi cabang
2	Struktur Anggaran SKPD	Dokumen Pelaksanaan Anggaran, Pendapatan, Belanja, Pembiayaan
3	Proses Akuntansi SKPD	Jurnal anggaran, jurnal finansial, saldo awal, pencatatan transaksi, posting ke buku besar, penyesuaian, neraca saldo setelah penyesuaian, laporan keuangan SKPD, jurnal penutup, neraca saldo setelah penutupan

Referensi:

1. PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
2. Buletin Teknis (Bultek) Standar Akuntansi Pemerintahan No. 1 s.d. 14
3. Interpretasi Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) No. 2 dan 3
4. PMK 238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan
5. Permendagri 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah
6. Permendagri 13 tahun 2006 jo Permendagri 59 tahun 2007 jo Permendagri 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
7. SE Ditjen BAKD No.900/079/BAKD/2008
8. Mulyana, Budi, Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual, Berdasar SAP Akrual (PP 71/2010), 2012
9. Prof Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi, Akuntansi Keuangan Daerah – SAP berbasis Akrual, Edisi 4, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2012

A. SISTEM AKUNTANSI SKPD

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan unit pemerintahan di lingkungan Pemerintah Daerah selaku pengguna anggaran, yang dapat berbentuk dinas, badan, dan kantor ataupun satuan. Sebagai pengguna anggaran, SKPD harus menyelenggarakan sistem akuntansi guna menghasilkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban penggunaan anggaran yang dikelolanya.

Sistem pengelolaan APBD yang berlaku saat ini mengharuskan seluruh penerimaan uang oleh SKPD disetorkan ke rekening Kas Umum Daerah dan pengeluaran dilakukan dari rekening Kas Umum Daerah. Istilah Kas Umum Daerah sering juga disebut Kas Daerah atau sering disingkat Kasda. Pengelola Kasda adalah Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) dan dengan demikian bertindak sebagai BUD.¹

Dengan demikian, walaupun SKPD telah memiliki dokumen pelaksanaan anggaran (DPA), aliran kas masuk yang merupakan pendapatan daerah harus disetorkan ke Kas Daerah. Demikian juga untuk setiap pembayaran belanja SKPD, uang yang digunakan adalah uang yang berasal dari Kas Daerah.

Pendapatan daerah adakalanya disetor langsung oleh pihak wajib bayar ke Kas Daerah, ada pula yang dibayarkan melalui bendahara penerimaan SKPD. Selanjutnya, bendahara penerimaan akan menyetorkan uang penerimaan daerah tersebut ke Kas Daerah. Sementara itu, untuk pembayaran belanja SKPD dapat dilakukan dengan dua cara; (1) pembayaran langsung (LS) oleh BUD kepada pihak penerima pembayaran dan (2) melalui bendahara pengeluaran SKPD dengan mekanisme uang persediaan (UP).

TABEL 4 Hubungan Keuangan antara PPKD dan SKPD



Mekanisme di atas akan menimbulkan hubungan khusus antara SKPD dengan PPKD (selaku BUD). Untuk tujuan akuntansi, hubungan keuangan antara berbagai SKPD dan PPKD selaku BUD dapat menyerupai hubungan antara kantor pusat dan kantor cabang. PPKD diperlakukan sebagai kantor pusat, sementara itu SKPD diperlakukan sebagai kantor cabang.

¹ Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) adalah kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah (SKPKD). Tugas PPKD adalah melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum daerah.

Transaksi keuangan antar “kantor pusat dan cabang” tersebut direkam /dibukukan oleh setiap SKPD kedalam akun “Rekening Koran PPKD (RK-PPKD)”. Sementara itu, PPKD akan merekam transaksi hubungan keuangan dengan seluruh SKPD tersebut ke dalam akun “Rekening Koran SKPD (RK-SKPD).” Dengan demikian, akun RK-PPKD dan akun RK-SKPD merupakan akun yang mencerminkan hubungan keuangan timbal-balik (resiprokal) antara PPKD (selaku BUD) dan SKPD (selaku pengguna anggaran).

Sementara itu, sebagai suatu satuan kerja, PPKD juga menjadi pengguna anggaran seperti SKPD lainnya. Oleh karenanya PPKD juga menyelenggarakan akuntansi seperti SKPD. Untuk membedakannya dengan SKPD biasa, satuan kerja yang menjalankan fungsi pengelolaan keuangan daerah Pemda disebut SKPKD (Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah).

Akuntansi SKPD dan PPKD di dalam bahan ajar ini menggunakan pendekatan akuntansi kantor pusat dan kantor cabang (Home Office-Branch Accounting) sebagaimana mengacu kepada referensi yang diterbitkan oleh Ditjen BAKD Kementerian Dalam Negeri. yaitu berdasarkan Surat Edaran Nomor 900/316/BAKD tanggal 5 April 2007 tentang Pedoman Sistem dan Prosedur Penatausahaan dan Akuntansi Keuangan Daerah, dan Surat Edaran Nomor 900/743/BAKD tanggal 4 September 2007 tentang Handbook Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah, serta Permendagri no 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah.

Selanjutnya, sebagaimana telah dijelaskan topik/bahasan siklus akuntansi pemerintah daerah, diingatkan kembali bahwa akuntansi pemerintah Indonesia menerapkan mekanisme pencatatan transaksi secara double entry, yaitu pencatatan transaksi melalui pembuatan jurnal berpasangan di buku jurnal, baik untuk jurnal finansial maupun jurnal anggaran.

B. STRUKTUR ANGGARAN SKPD

Transaksi anggaran yang akan terjadi di SKPD tergambar di dalam anggaran (DPA) SKPD yang bersangkutan . Dengan adanya pembagian kewenangan yang jelas dalam hal penganggaran dan pelaksanaannya antara PPKD dan Kepala SKPD, maka tidak akan terjadi tumpang tindih (overlap) penganggaran antara PPKD dan SKPD. Penganggaran pendapatan dan belanja yang tidak dianggarkan di dalam DPA PPKD, akan dianggarkan di dalam DPA SKPD. Sementara itu, penganggaran pembiayaan seluruhnya merupakan kewenangan PPKD sehingga anggaran pembiayaan tidak akan muncul di dalam DPA SKPD.

Struktur anggaran SKPD yang tertuang di dalam DPA SKPD terdiri dari:

- a. Anggaran Pendapatan
 - i. Pendapatan Asli Daerah (PAD)
 - ii. Lain-Lain PAD yang Sah
- b. Anggaran Belanja
 - i. Belanja Tidak Langsung
 1. Belanja Pegawai
 - ii. Belanja Langsung
 1. Belanja Pegawai
 2. Belanja Barang dan Jasa

3. Belanja Modal

Perlu digarisbawahi bahwa tidak semua SKPD memiliki kewenangan untuk memungut PAD. Kewenangan untuk memungut PAD berupa pajak daerah berada pada SKPKD sedangkan beberapa SKPD tertentu memiliki kewenangan untuk memungut retribusi.

C. JURNAL STANDAR PROSES AKUNTANSI SKPD

Proses akuntansi pada SKPD diawali dengan pencatatan saldo awal tahun dan diakhiri dengan penerbitan laporan keuangan. Uraian berikut ini menggambarkan proses akuntansi SKPD secara rinci.

1. Gambaran Umum Proses Akuntansi SKPD

Pada umumnya, proses akuntansi SKPD dilaksanakan dengan menggunakan prosedur sebagai berikut:

- a. Pencatatan data anggaran ke dalam jurnal anggaran dan pencatatan saldo awal ke dalam jurnal finansial.
 - i. Pencatatan data anggaran
Pencatatan data anggaran SKPD dilakukan ke dalam jurnal anggaran dengan menggunakan data pada DPA SKPD.
 - ii. Pencatatan saldo awal
Pencatatan saldo awal pembukuan SKPD dilakukan ke dalam jurnal finansial. Sumber data untuk pembukuan saldo awal bagi tahun berjalan adalah neraca akhir tahun yang lalu.
- b. Pencatatan transaksi selama tahun berjalan ke dalam jurnal anggaran dan jurnal finansial.
 - i. Jurnal Finansial:
Transaksi yang mengakibatkan terjadinya perubahan atas akun-akun pada neraca (Aset, Kewajiban, Ekuitas) dan akun-akun pada Laporan Operasional (Pendapatan LO dan Beban), dibukukan ke dalam jurnal finansial.
 - ii. Jurnal Anggaran:
Transaksi yang mengakibatkan perubahan pada akun-akun Laporan Realisasi Anggaran (Pendapatan LRA, Belanja, Transfer dan Pembiayaan) yang dilakukan secara tunai yang melibatkan penerimaan dan pengeluaran kas ke/dari Kas Daerah, dicatat ke dalam jurnal finansial.
 - iii. Penggunaan kode akun
Guna memudahkan penyusunan laporan keuangan, baik secara manual maupun secara terkomputerisasi, maka digunakan kode-kode akun. Daftar kode akun ini disebut Bagan Akun Standar (BAS) dan diatur dalam Permendagri 64 tahun 2014. Kode akun ditata sampai 5 jenjang / tingkatan. Digit pertama mencerminkan golongan besar akun, sebagai berikut:

Kelompok Laporan Keuangan	Kode Digit pertama	Nama / Kelompok Akun	Basis Pembukuan	Jenis Jurnal
Neraca	1	Aset	Akrual	Jurnal Finansial
	2	Kewajiban		
	3	Ekuitas		
Laporan Operasional	8	Pendapatan LO	Akrual	Jurnal Finansial
	9	Beban		
Laporan Realisasi Anggaran	4	Pendapatan LRA	Kas	Jurnal Anggaran
	5	Belanja		
	6	Transfer		
	7	Pembiayaan		

c. Pencatatan ayat jurnal penyesuaian di Buku Jurnal

Pencatatan penyesuaian dilakukan untuk membukukan penyesuaian perhitungan hutang-piutang, persediaan, depresiasi dan akun-akun lain dalam rangka menerapkan prinsip akrual. Akun-akun yang menjadi obyek ayat jurnal penyesuaian hanya akun pada jurnal finansial saja yaitu akun dengan kode awal 1-Aset, 2-Kewajiban, 3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.

d. Posting ke Buku Besar

Dalam pembukuan yang dilakukan secara manual, posting ke dalam buku besar adalah kegiatan memindahkan transaksi dari buku jurnal ke dalam Buku Besar. Sebagaimana dimaklumi, jurnal merupakan suatu buku yang berisi transaksi berbagai akun. Untuk memudahkan mengikhtisarkan transaksi per akun maka diperlukan buku yang hanya menampung satu akun saja untuk setiap buku. Buku inilah yang disebut sebagai buku besar. Transaksi pada jurnal direkap, dipindahkan angka-angkanya, ke dalam buku besar sesuai dengan akun masing-masing.

Dalam pembukuan yang terkomputerisasi tidak diperlukan posting ke buku besar, karena pengikhtisaran per akun dapat dilakukan langsung dari database melalui proses yang disebut query .

e. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penyesuaian

Neraca saldo dibuat dengan jalan pertama-tama menjumlahkan seluruh nilai debit dan nilai kredit pada setiap buku besar dan menghitung saldonya. Selanjutnya saldo setiap akun yang terdapat pada buku besar dipindahkan ke neraca saldo. Dengan demikian, neraca saldo merupakan rekapitulasi saldo seluruh buku besar (berisi ringkasan saldo seluruh buku besar). Salah satu fungsi neraca saldo adalah sebagai alat bantu untuk menyusun laporan keuangan.

Dalam pembukuan yang terkomputerisasi, penyusunan laporan keuangan dapat dilakukan melalui query yang mengakses database secara langsung dan mengolahnya serta menampilkannya dalam bentuk neraca, laporan operasional, laporan realisasi anggaran, dan sebagainya, tanpa perlu bantuan neraca saldo.

f. Penyusunan Laporan Keuangan:

Laporan keuangan SKPD yang secara langsung dapat disusun dari Neraca Saldo adalah:

i. Laporan Operasional

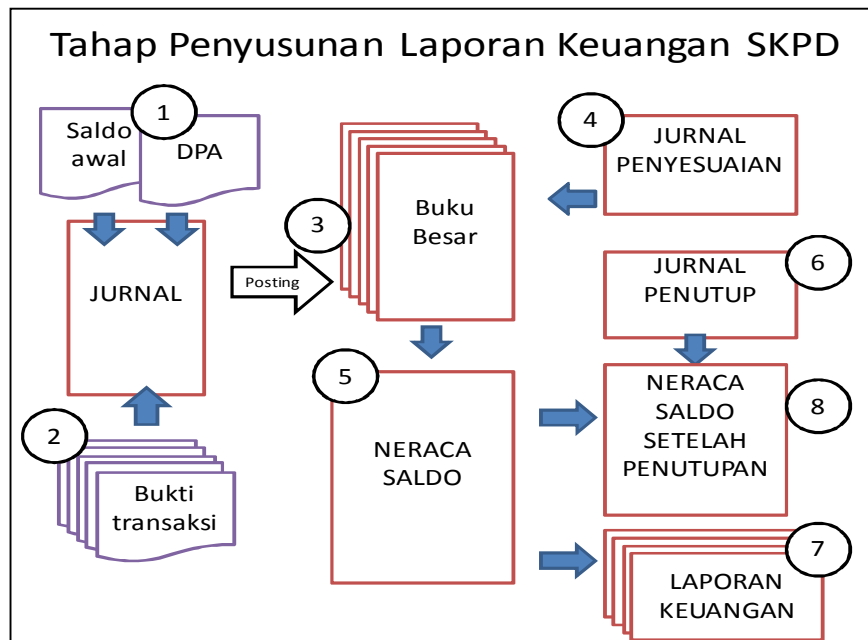
- ii. Laporan Perubahan Ekuitas
 - iii. Neraca
 - iv. Laporan Realisasi Anggaran
- g. Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Jurnal

Jurnal penutup adalah jurnal yang memiliki fungsi sbb:

- i. memindahkan seluruh saldo akun buku besar pendapatan LRA dan belanja ke dalam akun Estimasi Perubahan SAL
- ii. memindahkan seluruh saldo akun buku besar pendapatan LO dan beban ke dalam akun Ekuitas

Fungsi jurnal penutup dalam pembukuan yang dilakukan secara manual adalah membuat akun-akun yang bersifat temporary accounts, yaitu akun-akun pendapatan LRA, pendapatan LO, belanja dan beban, menjadi nol saldonya. Dengan demikian akun yang masih memiliki saldo hanyalah akun-akun neraca saja.

TABEL 5 Tahap Penyusunan Laporan Keuangan SKPD



Dengan demikian, pada saat memasuki tahun anggaran yang baru, saldo yang akan terbawa hanyalah saldo dari akun-akun neraca. Akun-akun temporary bersaldo nol pada awal tahun anggaran berikutnya. Melalui mekanisme ini, nilai transaksi pendapatan, belanja dan beban tahun anggaran tertentu tidak akan tercampur dengan tahun anggaran berikutnya.

Dalam pembukuan yang terkomputerisasi sebenarnya tidak diperlukan ayat jurnal penutup. Pada saat tombol "Tutup Buku" di-klik, software akan "mengunci" seluruh transaksi tahun berjalan sehingga tidak bisa lagi menerima transaksi baru dan tidak bisa diedit. Query khusus yang bertugas mengikhtisarkan data hanya berdasarkan tahun anggaran tertentu dapat mencegah tercampurnya rekapitulasi pendapatan, belanja dan beban suatu tahun anggaran tertentu dengan tahun anggaran lain.

h Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penutupan

Penyusunan neraca saldo setelah penutupan dimaksudkan antara lain untuk menguji apakah masih ada saldo buku besar dalam kelompok temporary account yang tidak bersaldo nihil.

2. Pencatatan Data Anggaran Ke Dalam Jurnal

a. Membukukan anggaran pendapatan dan anggaran belanja di awal tahun anggaran.

i. Sumber data: DPA SKPD;

ii. Prosedur pembukuan:

- Anggaran pendapatan dibukukan dengan mendebet akun Estimasi Pendapatan. Sementara itu, anggaran belanja dibukukan dengan mengkredit akun Apropriasi Belanja. Selisih antara nilai anggaran pendapatan dan belanja dibukukan ke dalam akun Estimasi Perubahan SAL.
- Pada sebagian besar SKPD, jumlah anggaran belanja biasanya lebih besar daripada jumlah anggaran pendapatan. Jika anggaran belanja = Z, anggaran pendapatan = X, maka selisihnya dibukukan di akun Estimasi Perubahan SAL, sisi debit. Pembukuan ke dalam buku jurnal anggaran adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Estimasi Pendapatan A	Rp X1	
Estimasi Pendapatan B	Rp X2	
Estimasi Perubahan SAL	Rp $\Sigma Y - \Sigma X$	
Apropriasi Belanja C		Rp Y1
Apropriasi Belanja D		Rp Y2

- Untuk Dinas Pendapatan, biasanya jumlah anggaran pendapatan justru lebih besar daripada jumlah anggaran belanja. Jadi, jika anggaran belanja = Z, anggaran pendapatan = X, maka selisihnya dibukukan di akun Estimasi Perubahan SAL sisi kredit. Pembukuan ke dalam buku jurnal anggaran adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Estimasi Pendapatan A	Rp X1	
Estimasi Pendapatan B	Rp X2	
Apropriasi Belanja C		RpY1
Apropriasi Belanja D		RpY2
Estimasi Perubahan SAL		Rp $\Sigma X - \Sigma Y$

- iii. Jika pembukuan dilaksanakan dengan menggunakan aplikasi komputer (software akuntansi), biasanya proses meng-input transaksi dilakukan dengan memasukkan kode dan nilai anggaran pendapatan dan belanja secara langsung melalui menu input anggaran. Sementara itu, pada aplikasi akuntansi yang telah terintegrasi dengan aplikasi anggaran, proses penjurnalan anggaran akan terjadi secara otomatis. Data anggaran dalam modul anggaran akan ditransfer secara otomatis ke dalam modul akuntansi.

b. Membukukan revisi anggaran pendapatan belanja di tahun berjalan.

i. Sumber data: DPA Perubahan;

ii. Prosedur pembukuan revisi anggaran pendapatan:

- Apabila semula anggaran pendapatan yang telah dibukukan di awal tahun = Rp 60 kemudian berubah menjadi Rp 80, maka peningkatan anggaran pendapatan sebesar Rp 20 dibukukan dengan mendebet akun Estimasi Pendapatan dan mengkredit Estimasi Perubahan SAL.

Akun	Debit	Kredit
Estimasi Pendapatan A	Rp 20	
Estimasi Perubahan SAL		Rp 20

- Apabila semula anggaran pendapatan yang telah dibukukan di awal tahun = Rp 60 kemudian berubah menjadi Rp 50, maka penurunan anggaran pendapatan sebesar Rp 10 dibukukan dengan mengkredit akun Estimasi Pendapatan dan mendebet Estimasi Perubahan SAL.

Akun	Debit	Kredit
Estimasi Perubahan SAL	Rp 10	
Estimasi Pendapatan A		Rp 10

iii. Prosedur pembukuan revisi anggaran belanja:

- Apabila semula anggaran belanja yang telah dibukukan di awal tahun = Rp 150 kemudian berubah menjadi Rp 180, maka peningkatan anggaran belanja sebesar Rp 30 dibukukan dengan mendebet akun Estimasi Perubahan SAL dan mengkredit akun Apropriasi Belanja.

Akun	Debit	Kredit
Estimasi Pendapatan SAL	Rp 30	
Apropriasi Belanja C		Rp 30

- Apabila semula anggaran belanja yang telah dibukukan di awal tahun = Rp 150 kemudian berubah menjadi Rp 125, maka penurunan anggaran belanja sebesar Rp 25 dibukukan dengan mendebet akun Apropriasi Belanja dan mengkredit Estimasi Perubahan SAL.

Akun	Debit	Kredit
Apropriasi Belanja C	Rp 30	
Estimasi Perubahan SAL		Rp 30

3. Pencatatan Saldo Awal Tahun

- a. Kegiatan ini pada intinya memindahbukukan saldo akun-akun neraca akhir tahun yang lalu ke dalam saldo awal pembukuan tahun ini (tahun berjalan). Pemindahbukuan ini dilakukan dengan membukukan saldo awal ke dalam jurnal dengan pola standar jurnal sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Aset 1	Rp xxx	
Aset 2	Rp xxx	
Aset 3	Rp xxx	
Kewajiban 1		Rp xxx
Kewajiban 2		Rp xxx
Ekuitas		Rp xxx

- b. Jika pembukuan dilaksanakan dengan menggunakan aplikasi komputer (software akuntansi), biasanya proses transfer saldo awal berjalan secara otomatis.

4. Membukukan transaksi sepanjang tahun anggaran

- a. Jurnal finansial dan jurnal anggaran
- i. Pembukuan transaksi secara basis akrual dilakukan atas akun-akun neraca, akun Pendapatan LO dan akun Beban LO. Pembukuan transaksi berbasis akrual disebut pembukuan ke dalam jurnal finansial. Sementara itu, pembukuan secara basis kas dilakukan ke dalam akun-akun LRA. Pembukuan transaksi berbasis kas ini disebut pembukuan ke dalam jurnal anggaran.
 - ii. Agar dapat membukukan secara tepat ke dalam jurnal finansial ataupun jurnal anggaran, diperlukan analisis transaksi. Dalam analisis ini yang pertama-tama harus ditentukan adalah, apakah transaksi tersebut harus dibukukan ke dalam jurnal finansial, atautkah ke dalam jurnal anggaran, atau bahkan kedua-duanya secara bersama-sama. Selanjutnya analisis dilanjutkan ke arah pendebitan dan pengkreditan, yaitu menentukan akun mana yang harus didebet dan akun yang harus dikredit. Setelah itu barulah dilakukan proses penjurnalan / pembukuan ke dalam jurnal.
- b. Standar pendebitan dan pengkreditan pada jurnal finansial dalam akuntansi SKPD.
- i. Transaksi penambahan aset akan dibukukan di sisi debet dalam ayat jurnalnya;
 - ii. Transaksi pengurangan aset akan dibukukan di sisi kredit dalam ayat jurnalnya;
 - iii. Transaksi penambahan kewajiban atau ekuitas masing-masing akan dibukukan di sisi debet dalam ayat jurnalnya;
 - iv. Transaksi pengurangan kewajiban atau ekuitas masing-masing akan dibukukan di sisi kredit dalam ayat jurnalnya;
 - v. Transaksi terjadinya pendapatan LO akan dibukukan di sisi kredit dalam ayat jurnalnya;
 - vi. Transaksi terjadinya beban (LO) akan dibukukan di sisi debet dalam ayat jurnalnya;
 - vii. Transaksi SKPD yang menyebabkan keluarnya dana SKPD dari Kas Daerah akan dibukukan dengan mengkredit akun RK PPKD di dalam ayat jurnal
 - viii. Transaksi yang menyebabkan disetorkannya dana dari SKPD ke dalam Kas Daerah akan dibukukan dengan mendebit akun RK PPKD di dalam ayat jurnal

Sifat Transaksi finansial	Debit	Kredit
Akun aset bertambah saldonya	✓	
Akun aset berkurang saldonya		✓
Akun kewajiban atau ekuitas bertambah saldonya		✓
Akun kewajiban atau ekuitas berkurang saldonya	✓	
Akun pendapatan LO bertambah saldonya		✓
Akun Beban (LO) bertambah saldonya	✓	
Keluarnya dana SKPD dari Kas Daerah:		
Akun RK PPKD		✓
Disetorkannya dana yang berasal dari kegiatan SKPD ke dalam Kas Daerah:		
Akun RK PPKD	✓	

- c. Standar pendebitan dan pengkreditan pada jurnal anggaran dalam akuntansi SKPD.
- Transaksi terjadinya pendapatan LRA akan dibukukan di sisi kredit dalam ayat jurnalnya;
 - Transaksi terjadinya belanja (LRA) akan dibukukan di sisi debit dalam ayat jurnalnya;
 - Akun yang menjadi lawan transaksi pendapatan LRA dan akun belanja (LRA) adalah akun Estimasi Perubahan SAL.

Sifat Transaksi Anggaran	Debit	Kredit
Timbulnya pendapatan LRA		
Estimasi perubahan SAL	✓	
Pendapatan LRA		✓
Timbulnya belanja (LRA)		
Belanja	✓	
Estimasi perubahan SAL		✓

- d. Ilustrasi transaksi penarikan dana dari Kas Daerah oleh Bendahara Pengeluaran SKPD untuk uang persediaan (UP) sebesar Rp 100.
- Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya hanya pemindahan uang dari Kas Daerah ke Kas Bendahara Pengeluaran sebagai persediaan untuk membayar kebutuhan belanja, maka bukan merupakan realisasi anggaran.

- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Karena dengan transaksi ini jumlah uang kas yang dikelola bendahara pengeluaran bertambah, yakni akun neraca terpengaruh (aset SKPD bertambah sebesar Rp 100 berupa uang kas), maka harus dibukukan sebagai jurnal finansial.

Selanjutnya, karena dengan transaksi ini jumlah uang kas yang dikelola bendahara pengeluaran bertambah, yakni akun neraca terpengaruh (aset SKPD bertambah sebesar Rp 100 berupa uang kas), maka harus dibukukan sebagai jurnal finansial.

- iii. Analisis 3: Transaksi ini menyebabkan aset (akun Kas di Bendahara Pengeluaran) bertambah Rp. 100, maka penambahan aset tersebut dibukukan di sisi debit. Selanjutnya, pasangan ayat jurnal sisi kreditnya adalah akun RK PPKD, karena uang tersebut berasal dari PPKD.

- iv. Dengan demikian pembukuannya ke dalam jurnal adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Kas di Bendahara Pengeluaran	Rp 100	
RK PPKD		Rp 100

- e. Ilustrasi transaksi penggunaan uang persediaan untuk membayar pembelian BBM sebesar Rp 50.

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya belum menyebabkan terjadinya pengeluaran uang dari Kas Daerah, maka dianggap belum merupakan realisasi anggaran (jadi, belum dapat dibukukan ke dalam jurnal anggaran).

- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini sebenarnya mengakibatkan uang kas yang dikelola bendahara pengeluaran berkurang sebesar Rp 50. Namun karena belum dipertanggungjawabkan kepada PPKD maka untuk tujuan kesederhanaan, pembukuan ke dalam buku jurnal finansial ditunda sampai bukti transaksi dipertanggungjawabkan kepada PPKD.

- iii. Dengan demikian transaksi ini belum dibukukan ke dalam jurnal anggaran maupun jurnal finansial.

- f. Ilustrasi Transaksi pengisian kembali uang persediaan karena telah dipakai untuk pembelian BBM sebesar Rp 50. SP2D yang diterbitkan adalah untuk penggantian uang yang dibelanjakan (disebut SP2D GU). Pertanggungjawaban belanja yang mendasari SP2D GU ini bersifat rampung.

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya adalah mempertanggungjawabkan penggunaan uang persediaan sebagai alasan untuk mengisi kembali uang persediaan sejumlah yang sudah dibelanjakan tersebut, maka pertanggungjawabannya menjadi rampung. Dengan demikian transaksi ini merupakan realisasi belanja, sehingga termasuk kategori transaksi realisasi anggaran.

- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Karena dengan transaksi ini penggunaan uang persediaan untuk membeli BBM telah dapat dianggap rampung pertanggungjawabannya, maka pengeluaran ini harus dibukukan ke dalam jurnal finansial sebagai beban biaya SKPD (akun beban LO) dan sekaligus sebagai penurunan

aset (uang kas bendahara pengeluaran) sebesar Rp 50. Selanjutnya, penarikan SP2D GU pada prinsipnya mengisi kembali uang kas bendahara pengeluaran SKPD (maka aset SKPD bertambah) dan saldo penarikan dana dari PPKD juga meningkat sebesar Rp 50. Hal ini pun harus dibukukan ke dalam buku jurnal finansial.

- iii. Analisis 3: Transaksi belanja yang merupakan realisasi anggaran dibukukan dengan mendebit akun Belanja BBM dan mengkredit akun Estimasi Perubahan SAL.
- iv. Analisis 4: Transaksi beban, perubahan aset dan RK PPKD yang merupakan jurnal finansial dibukukan dengan:
 - 1) mendebit akun Beban BBM dan mengkredit akun Kas di Bendahara Pengeluaran.
 - 2) mendebit akun Kas di Bendahara Pengeluaran dan mengkredit akun RK PPKD.
 - 3) Jurnal 1) dan 2) dapat digabung sehingga menjadi: mendebit akun Beban BBM dan mengkredit akun RK PPKD.
- v. Ilustrasi ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Belanja BBM	Rp 50	
Estimasi Perubahan SAL		Rp 50
Jurnal Finansial (alternatif 1):		
Beban BBM	Rp 50	
Kas di Bendahara Pengeluaran		Rp 50
Kas di Bendahara Pengeluaran	Rp 50	
RK PPKD		Rp 50
Jurnal Finansial (alternatif 2):		
Beban BBM	Rp 50	
RK PPKD		Rp 50

- g. Ilustrasi transaksi penarikan dana dari Kas Daerah oleh Bendahara Pengeluaran SKPD untuk menambah besarnya uang persediaan (UP) sebesar Rp200. Transaksi ini menggunakan SP2D TU senilai Rp 200 untuk menambah saldo uang persediaan.
 - i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi penarikan dana melalui SP2D TU ini pada hakekatnya hanya pemindahan uang dari Kas Daerah ke Kas Bendahara Pengeluaran sebagai persediaan untuk membayar kebutuhan belanja, maka bukan merupakan realisasi anggaran.

- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Karena dengan transaksi ini jumlah uang kas yang dikelola bendahara pengeluaran bertambah, yakni akun neraca terpengaruh (aset SKPD bertambah sebesar Rp 200 berupa uang kas), maka harus dibukukan sebagai jurnal finansial.

Selanjutnya, karena dengan transaksi ini jumlah uang kas yang dikelola bendahara pengeluaran bertambah, yakni akun neraca terpengaruh (aset SKPD bertambah sebesar Rp 200 berupa uang kas), maka harus dibukukan sebagai jurnal finansial.

- iii. Analisis 3: Transaksi ini menyebabkan aset (akun Kas di Bendahara Pengeluaran) bertambah Rp. 200, maka penambahan aset tersebut dibukukan di sisi debit. Selanjutnya, pasangan ayat jurnal sisi kreditnya adalah akun RK PPKD, karena uang tersebut berasal dari PPKD.
- iv. Dengan demikian pembukuannya ke dalam jurnal adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Kas di Bendahara Pengeluaran	Rp 200	
RK PPKD		Rp 200

- h. Ilustrasi transaksi belanja modal untuk pembelian furniture Rp 70 yang pembayarannya dilaksanakan secara langsung kepada perusahaan penyedia barang oleh Kas Daerah melalui mekanisme SP2D LS. Untuk penyederhanaan ilustrasi, dalam transaksi ini diasumikan tidak ada unsur Pajak Pertambahan Nilai/PPN dan potongan Pajak Penghasilan/PPH)

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya menyebabkan terjadinya pengeluaran uang dari Kas Daerah yang membebani anggaran belanja modal, maka transaksi merupakan realisasi anggaran (jadi, harus dibukukan ke dalam jurnal anggaran). Jumlah anggaran belanja modal yang terealisasi adalah Rp 70.
- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan diperolehnya aset tetap berupa furniture. Sementara itu, dana ditransfer langsung oleh Kas Daerah (rekening PPKD) melalui mekanisme SP2D LS sehingga total penarikan dana dari akun RK PPKD bertambah Rp 70. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- iii. Analisis 3: Transaksi belanja modal yang merupakan realisasi anggaran yang dibukukan dengan mendebit akun Belanja Modal dan mengkredit akun Estimasi Perubahan SAL.
- iv. Analisis 4: Transaksi belanja yang merupakan jurnal finansial yang dibukukan dengan mendebit akun Furniture (karena aset bertambah) dan mengkredit akun RK PPKD (karena total penarikan dana dari RK PPKD bertambah).
- v. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Belanja Modal-Furniture	Rp 70	
Estimasi Perubahan SAL		Rp 70

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Finansial :		
Furnitur (Aset Tetap)	Rp 70	
RK-PPKD		Rp 70

i. Ilustrasi transaksi belanja pemeliharaan gedung Rp 120 yang pembayarannya dilaksanakan secara langsung kepada perusahaan penyedia barang oleh Kas Daerah melalui mekanisme SP2D LS. Untuk penyederhanaan ilustrasi, dalam transaksi ini diasumikan tidak ada unsur Pajak Pertambahan Nilai/PPN dan potongan Pajak Penghasilan/PPH)

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya menyebabkan terjadinya pengeluaran uang dari Kas Daerah yang membebani anggaran belanja pemeliharaan, maka transaksi merupakan realisasi anggaran (jadi, harus dibukukan ke dalam jurnal anggaran). Jumlah anggaran belanja pemeliharaan yang terealisasi adalah Rp 120.
- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan diperolehnya/dinikmatinya jasa pemeliharaan yang merupakan beban operasional SKPD. Sementara itu, dana ditransfer langsung oleh Kas Daerah (rekening PPKD) melalui mekanisme SP2D LS sehingga total penarikan dana dari akun RK PPKD bertambah Rp 120. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- iii. Analisis 3: Transaksi belanja pemeliharaan yang merupakan realisasi anggaran yang dibukukan dengan mendebit akun Belanja Pemeliharaan dan mengkredit akun Estimasi Perubahan SAL.
- iv. Analisis 4: Transaksi belanja yang merupakan jurnal finansial yang dibukukan dengan mendebit akun Beban Pemeliharaan dan mengkredit akun RK PPKD (karena total penarikan dana dari RK PPKD bertambah).
- v. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Belanja Pemeliharaan Gedung	Rp 120	
Estimasi Perubahan SAL		Rp 120
Jurnal Finansial :		
Beban Pemeliharaan Gedung	Rp 120	
RK-PPKD		Rp 120

j. Ilustrasi transaksi penerimaan sewa ruangan sebesar Rp 30. Uang dibayarkan oleh penyewa kepada Bendahara Penerimaan SKPD.

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya menyebabkan terjadinya pendapatan daerah, maka transaksi merupakan realisasi anggaran (jadi, harus dibukukan ke dalam jurnal anggaran).

- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan diperolehnya pendapatan operasional dan sekaligus meningkatkan jumlah kas di Bendahara Penerimaan. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- iii. Analisis 3: Transaksi pendapatan LRA yang merupakan realisasi anggaran ini harus dibukukan dengan mendebit akun Estimasi Perubahan SAL dan mengkredit akun Pendapatan Sewa LRA.
- iv. Analisis 4: Transaksi pendapatan LO yang merupakan jurnal finansial ini harus dibukukan dengan mendebit akun Kas di Bendahara Penerimaan, dan mengkredit akun Pendapatan Sewa LO.
- v. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Estimasi Perubahan SAL	Rp30	
Pendapatan Sewa – LRA		Rp30
Jurnal Finansial :		
Kas di Bendahara Penerimaan	Rp30	
Pendapatan Sewa – LO		Rp30

- k. Ilustrasi transaksi penyetoran hasil penerimaan sewa ruangan sebesar Rp 30 oleh Bendahara Penerimaan SKPD kepada Kas Daerah.
 - i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya hanya menyebabkan terjadinya perpindahan uang dari Bendahara Penerimaan kepada Kas Daerah, maka bukan merupakan realisasi anggaran (jadi, tidak dibukukan ke dalam jurnal anggaran).
 - ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan berubahnya saldo uang pada Bendahara Penerimaan. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
 - iii. Analisis 3: Transaksi penyetoran uang mengakibatkan uang kas di Bendahara Penerimaan berkurang (aset SKPD berkurang) namun jumlah penyetoran ke RK PPKD bertambah. Maka akun RK PPKD harus didebit dan akun Kas di Bendahara Penerimaan harus dikredit, masing-masing sebesar Rp 30.
 - iv. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Tidak ada		
Jurnal Finansial :		

Akun	Debit	Kredit
RK PPKD	Rp30	
Kas di Bendahara Penerimaan		Rp30

- I. Ilustrasi transaksi penerimaan retribusi penjualan bibit kelapa sebesar Rp 90. Uang dibayarkan oleh penyewa secara langsung ke Kas Daerah. Bendahara Penerimaan SKPD tidak menerima pembayaran, melainkan hanya menerima pemberitahuan saja.
- Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya menyebabkan terjadinya pendapatan daerah, maka transaksi merupakan realisasi anggaran (jadi, harus dibukukan ke dalam jurnal anggaran).
 - Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan diperolehnya pendapatan operasional, walaupun saldo uang pada Bendahara Penerimaan tidak berubah Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
 - Analisis 3: Transaksi pendapatan LRA yang merupakan realisasi anggaran ini harus dibukukan dengan mendebit akun Estimasi Perubahan SAL dan mengkredit akun Pendapatan Retribusi LRA.
 - Analisis 4: Transaksi pendapatan LO yang merupakan jurnal finansial ini harus dibukukan dengan mendebit akun RK PPKD dan mengkredit akun Pendapatan Retribusi LO. Akun Kas di Bendahara Penerimaan tidak terpengaruh.
 - Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Estimasi Perubahan SAL	Rp 90	
Pendapatan Retribusi – LRA		Rp 90
Jurnal Finansial :		
RK PPKD	Rp 90	
Pendapatan Retribusi – LO		Rp 90

5. Membukukan transaksi belanja uang persediaan yang mengandung potongan/pajak

- SKPD membeli buku ensiklopedia sebagai inventaris, seharga Rp 100 dengan menggunakan uang persediaan (UP). Dalam hal ini Bendahara Pengeluaran memungut pajak penghasilan pasal 22 (PPH pasal 22) sebesar Rp 2, sehingga jumlah bersih uang yang diterima oleh penjual buku = Rp 98. Pada saat SP2D GU sebesar Rp 100 diterbitkan untuk untuk mengganti uang persediaan yang dipakai untuk belanja barang tersebut pembukuannya adalah sebagai berikut.

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Transaksi ini pada hakekatnya menyebabkan terjadinya belanja barang sebesar Rp 100 yang membebani anggaran belanja barang SKPD sebesar nilai bruto tersebut, walaupun uang yang diterima oleh penyedia barang hanya Rp98. Dari aspek belanja barang telah terjadi realisasi belanja Rp100. Jumlah inilah yang dibukukan ke dalam jurnal anggaran
- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan diperolehnya aset berupa inventaris buku senilai Rp 100. Potongan pajak sebesar Rp 2 merupakan pungutan yang akan disetorkan ke Kas Negara oleh Bendahara Pengeluaran (dengan demikian terjadi hutang kepada Kas Negara sebesar Rp2). Potongan ini dibukukan di akun PFK PPh 22 (PFK=Potongan Fihak Ketiga). Sementara itu, transaksi juga mengakibatkan perubahan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran dan mengakibatkan penambahan total dana yang ditarik dari RK PPKD sebesar Rp 100 (SP2D GU). Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- iii. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Belanja Barang - ATK	Rp 100	
Estimasi Perubahan SAL		Rp 100
<i>(Untuk membukukan realisasi belanja barang)</i>		
Jurnal Finansial :		
Inventaris- Buku	Rp 100	
Kas di Bendahara Pengeluaran		Rp 100
<i>(membukukan penambahan aset dan pengeluaran kas)</i>		
Kas di Bendahara Pengeluaran	Rp 2	
Utang PFK – PPh ps 22		Rp 2
<i>(untuk membukukan pemotongan pajak PPh 22)</i>		
Kas di Bendahara Pengeluaran	Rp 100	
RK PPKD		Rp 100
<i>(membukukan pencairan SP2D GU)</i>		
Utang PFK – PPh ps 22	Rp 2	
Kas di Bendahara Pengeluaran		Rp 2
<i>(membukukan penyetoran pajak ke Kas Negara oleh Bendahara Pengeluaran)</i>		

- b. SKPD membeli alat tulis kantor (ATK), seharga Rp 500 dengan menggunakan uang persediaan (UP). Dalam hal ini Bendahara Pengeluaran memungut pajak penghasilan pasal 22 (PPh pasal 22) sebesar Rp 10, sehingga jumlah bersih uang yang diterima oleh penjual buku adalah Rp490. Selanjutnya, karena penjual ATK adalah pengusaha kena pajak, maka atas transaksi tersebut dikenakan pajak pertambahan nilai (PPN) sebesar 10% dari harga barang, yaitu Rp 50. Dengan demikian harga perolehan ATK adalah Rp 550 (Rp 500 + Rp 50) sesuai faktur dari penjual.

PPN dan PPh psl 22 dipungut dan disetorkan ke Kas Negara oleh Bendahara Pengeluaran.

Pada saat SP2D GU sebesar Rp 550 diterbitkan untuk untuk mengganti uang persediaan yang dipakai untuk belanja barang tersebut Pembukuannya adalah sebagai berikut.

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Transaksi ini pada hakekatnya menyebabkan terjadinya belanja barang sebesar Rp 550 yang membebani anggaran belanja barang SKPD (sebesar nilai bruto termasuk PPN), walaupun uang yang diterima oleh penyedia barang hanya Rp 490. Dari aspek belanja barang telah terjadi realisasi belanja Rp 550. Jumlah inilah yang dibukukan ke dalam jurnal anggaran
- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan diperolehnya aset berupa inventaris ATK senilai Rp 550. Potongan PPh psl 22 sebesar Rp 10 dan PPN sebesar Rp 50 merupakan pungutan yang akan disetorkan ke Kas Negara oleh Bendahara Pengeluaran (dengan demikian terjadi hutang kepada Kas Negara sebesar Rp60). Pungutan pajak ini dibukukan di akun PFK PPh 22 dan PFK PPN. Sementara itu, transaksi juga mengakibatkan perubahan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran dan mengakibatkan penambahan total dana yang ditarik dari RK PPKD sebesar Rp 550 (SP2D GU). Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- iii. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Belanja Barang - ATK	Rp 550	
Estimasi Perubahan SAL		Rp 550
<i>Untuk membukukan realisasi belanja barang)</i>		
Jurnal Finansial :		
ATK	Rp 550	
Kas di Bendahara Pengeluaran		Rp 550
<i>(membukukan penambahan aset dan pengeluaran kas)</i>		
Kas di Bendahara Pengeluaran	Rp 60	
Utang PFK – PPh ps 22		Rp 10
Utang PFK – PPh PPN		Rp 50

Akun	Debit	Kredit
<i>(untuk membukukan pemotongan pajak)</i>		
Kas di Bendahara Pengeluaran	Rp 550	
RK PPKD		Rp 550
<i>(membukukan pencairan SP2D GU)</i>		
Utang PFK – PPh ps 22	Rp 10	
Utang PFK – PPh PPN	Rp 50	
Kas di Bendahara Pengeluaran		Rp 60
<i>(membukukan penysetoran pajak ke Kas Negara oleh Bendahara Pengeluaran)</i>		

6. Membukukan transaksi belanja LS yang mengandung potongan/pajak;

- a. SKPD membeli komputer menggunakan anggaran belanja modal, seharga Rp 2000 dengan menggunakan pembayaran SP2D LS. Dalam hal ini pihak pembayar wajib memungut pajak penghasilan pasal 22 (PPh pasal 22) sebesar Rp 50, sehingga jumlah bersih uang yang diterima oleh penjual buku = Rp 1.950.

Selanjutnya, karena penjual komputer adalah pengusaha kena pajak, maka atas transaksi tersebut dikenakan pajak pertambahan nilai (PPN) sebesar 10% dari harga barang, yaitu Rp 200. Dengan demikian harga perolehan komputer adalah Rp 2.200 (Rp 2.000 + Rp 200) sesuai faktur dari penjual.

PPN dan PPh psl 22 dipungut dan disetorkan ke Kas Negara oleh Bendahara Pengeluaran.

Pembukuannya adalah sebagai berikut.

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Transaksi ini pada hakekatnya menyebabkan terjadinya belanja modal sebesar Rp 2.200 yang membebani anggaran belanja modal SKPD (sebesar nilai bruto termasuk PPN), walaupun uang yang diterima oleh penyedia barang hanya Rp 1.950. Dari aspek belanja modal telah terjadi realisasi belanja Rp 2.200. Jumlah inilah yang dibukukan ke dalam jurnal anggaran
- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan diperolehnya aset berupa tetap (komputer) senilai Rp 2.200. Potongan PPh psl 22 sebesar Rp 50 dan PPN sebesar Rp 200 merupakan pungutan yang akan dipungut dan disetorkan ke Kas Negara secara langsung oleh Kas Daerah. Bendahara Pengeluaran SKPD tidak perlu mencatat transaksi pajak tersebut. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- iii. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Belanja Modal-Komputer	Rp 2.200	

Akun	Debit	Kredit
Estimasi Perubahan SAL	Rp 2.200	
Untuk membukukan realisasi belanja barang)		
Jurnal Finansial :		
Komputer	Rp 2.200	
RK PPKD		Rp 2.200
(membukukan penambahan aset dan pembayar langsung oleh Kas Daerah)		

PROSES AKUNTANSI SKPD – CONTOH KASUS

Untuk memberikan pemahaman yang lebih efisien dan efektif tentang penerapan akuntansi pemda berbasis akrual untuk SKPD, berikut ini akan langsung diberikan ilustrasi soal dan jawabannya secara komprehensif mulai dari jurnal, buku besar, neraca saldo sampai disusunnya laporan keuangan SKPD.

Adapun untuk menyederhanakan ilustrasi, transaksi akan dibuat secara ringkas per jenis transaksi, bukan per tanggal transaksi karena penekanannya di sini adalah pemahaman tentang bagaimana penjurnalan untuk setiap jenis transaksi yang biasa terjadi pada SKPD, hingga akhirnya dihasilkan laporan keuangan SKPD.

1. Uraian Kasus

Pemkab Adil Makmur mulai menerapkan akuntansi berbasis akrual berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 dan Permendagri 64 tahun 2013, yang mulai diterapkan sejak Tahun Anggaran 2014. Berikut ini adalah data akuntansi pada Dinas Kesehatan Pemerintah Kabupaten Adil Makmur, yang mana.

Pemkab Adil Makmur
Dinas Kesehatan
Neraca
Per 1 Januari 2014

ASET		KEWAJIBAN			
Aset Lancar		Kewajiban Jangka Pendek			
1.1.1.03.01	Kas di Bendahara Pengeluaran	1.500.000	2.1.1.03.01	Utang PPh 21	1.350.000
1.1.7.01.01	Persediaan Alat Tulis Kantor	500.000	2.1.1.04.01	Utang PPN Pusat	150.000
	Total Aset Lancar	2.000.000		Total Kewajiban	1.500.000
Aset Tetap		EKUITAS			

ASET			KEWAJIBAN		
1.3.1.11.04	Tanah Untuk Bangunan Tempat Kerja	250.000.000	3.1.1.01.01	Ekuitas	639.500.000
1.3.2.04.01	Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	149.000.000			
1.3.3.01.01	Bangunan Gedung Kantor	240.000.000			
	Total Aset Tetap	639.000.000			
TOTAL ASET		641.000.000	TOTAL KEWAJIBAN DAN EKUITAS		641.000.000

*) Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan potongan PPh/PPN yang belum disetor ke Kas Negara s.d. akhir tahun 2013.

Ringkasan DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran) Dinas Kesehatan untuk T.A. 2014 sebagai berikut :

PENDAPATAN		
<i>PENDAPATAN ASLI DAERAH</i>		
Pendapatan Retribusi Daerah		
4.1.2.01.01	Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LRA	24.000.000
TOTAL PENDAPATAN		24.000.000
BELANJA		
<i>BELANJA OPERASI</i>		
Belanja Pegawai		
5.1.1.01.01	Gaji Pokok PNS/ Uang Representasi	941.980.654
5.1.1.01.02	Tunjangan Keluarga	194.601.755
5.1.1.01.03	Tunjangan Jabatan	135.713.962
5.1.1.01.04	Tunjangan Fungsional	117.971.012
5.1.1.01.05	Tunjangan Fungsional Umum	12.500.000
5.1.1.01.06	Tunjangan Beras	80.205.622
5.1.1.01.07	Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus	17.026.995
	Total Belanja Pegawai	1.500.000.000
Belanja Barang dan Jasa		
5.1.2.01.01	Belanja alat tulis kantor	150.000.000
5.1.2.24.01	Honorarium Tenaga Ahli/Narasumber/Instruktur	65.000.000

	Total Belanja Barang dan Jasa	215.000.000
BELANJA MODAL		
Belanja Modal Peralatan dan Mesin		
5.2.2.04.01	Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	120.000.000
	Total Belanja Modal Peralatan dan Mesin	120.000.000
TOTAL BELANJA		1.835.000.000
SURPLUS (DEFISIT)		(1.811.000.000)

Untuk menyederhanakan ilustrasi, transaksi yang terjadi selama Tahun Anggaran 2014 di Dinas Perhubungan diringkaskan sebagai berikut :

Tanggal	No Bukti	Transaksi	
01/01/2014	001/DINKES/2014	Bendahara pengeluaran menyetorkan potongan PPh 21 dan PPN Pusat masing-masing sebesar Rp1.350.000,- dan Rp150.000,- ke rekening Kas Negara, berdasarkan bukti transaksi berupa SSP (Surat Setoran Pajak Pusat)	
02/02/2014	002/DINKES/2014	Bendahara pengeluaran menerima uang persediaan (UP) dari BUD sebesar Rp50.000.000 berdasarkan bukti transaksi berupa SP2D UP	
03/03/2014	003/DINKES/2014	Total realisasi belanja gaji dan tunjangan selama setahun sebesar Rp1.500.000.000,- berdasarkan bukti transaksi berupa SP2D-LS Gaji dan Tunjangan.	
		Gaji Pokok PNS / Uang Representasi	Rp941.980.654,-
		Tunjangan Keluarga	Rp194.601.755,-
		Tunjangan Jabatan	Rp135.713.962,-
		Tunjangan Fungsional	Rp117.971.012,-
		Tunjangan Fungsional Umum	Rp12.500.000,-
		Tunjangan Beras	Rp80.205.622,-
		Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus	Rp17.026.995,-
04/04/2014	004/DINKES/2014	Total realisasi belanja modal yang seluruhnya untuk pengadaan Peralatan dan Mesin berupa Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan sebesar Rp110.000.000,- berdasarkan bukti transaksi berupa SP2D-LS Belanja Modal.	
05/05/2014	005/DINKES/2014	Total realisasi belanja barang dan jasa untuk konsumsi yaitu pembelian alat tulis kantor yang dibayar secara LS sebesar Rp55.000.000,- berdasarkan SP2D-LS Belanja Barang dan Jasa	

Tanggal	No Bukti	Transaksi	
06/06/2014	006/DINKES/2014	Menerima pendapatan pendapatan retribusi pelayanan kesehatan di Puskesmas yang diterima bendahara penerimaan sebesar Rp25.500.000,-. Pendapatan tsb telah disetor seluruhnya ke rekening Kas Daerah, berdasarkan bukti transaksi berupa STS (Surat Tanda Setoran).	
07/07/2014	007/DINKES/2014	Total SP2D GU yang diterima selama tahun berjalan meliputi pengesahan belanja yang dibayar dengan UP dan sekaligus pengisian kembali UP yang terpakai dengan rincian sbb:	
		Honorarium Tenaga Ahli	Rp53.750.000,-
		Pembelian Alat Tulis Kantor	Rp62.500.000,-
08/08/2014	008/DINKES/2014	Belanja UP yang terakhir telah disahkan dengan diterimanya SP2D GU Nihil (bukti transaksi pengesahan belanja UP tanpa pengisian UP yang terpakai) untuk belanja sbb:	
		Honorarium Tenaga Ahli	Rp 11.000.000
		Pembelian Alat Tulis Kantor	Rp 27.500.000
09/09/2014	009/DINKES/2014	Sisa UP telah disetor seluruhnya pada akhir tahun ke rekening Kas Daerah sebesar Rp 11.500.000,- berdasarkan bukti transaksi berupa STS.	
10/10/2014	010/DINKES/2014	PPH 21 dan PPN Pusat yang dipotong/dipungut oleh bendahara pengeluaran selama tahun berjalan telah disetor seluruhnya ke rekening Kas Negara masing-masing sebesar Rp5.235.000,- dan Rp8.100.000,- berdasarkan bukti transaksi berupa SSP.	
31/12/2014	011/DINKES/2014	Diketahui nilai persediaan alat tulis kantor yang masih tersisa pada akhir tahun sebesar Rp1.000.000,-	
31/12/2014	012/DINKES/2014	Berdasarkan kebijakan akuntansi Pemkab Adil Makmur, penyusutan aset tetap mulai diterapkan terhitung Tahun Anggaran 2014. Metode penyusutan yang digunakan adalah garis lurus (straight line method) dengan asumsi nilai residu nol (nihil). Diasumsikan penyusutan dilakukan setahun penuh berdasarkan saldo akhir aset tetap akhir tahun.	
		Masa manfaat aset tetap ditetapkan sebagai berikut: Bangunan Gedung Kantor 50 tahun Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan 7 tahun Berdasarkan perhitungan, diperoleh besarnya penyusutan: Bangunan Gedung Kantor 4.800.000 Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan 33.070.000	
31/12/2014	013/DINKES/2014	Tagihan belanja barang dan jasa berupa belanja langganan daya dan jasa untuk bulan Desember 2014 sebesar Rp15.325.000,- belum terbayarkan.	

Diminta:

- i. Buatlah jurnal anggaran dan jurnal untuk mencatat saldo awal!
- ii. Lakukan analisis transaksi dan buatlah jurnal transaksi meliputi jurnal finansial (LO & Neraca) /dan jurnal anggaran (LRA)!
- iii. Susunlah Laporan Keuangan Dinas Kesehatan Kabupaten Adil Makmur Tahun 2014 meliputi:
 - a. Laporan Operasional
 - b. Laporan Perubahan Ekuitas
 - c. Neraca
 - d. Laporan Realisasi Anggaran
- iv. Buatlah jurnal penutup dan susunlah Neraca Saldo setelah penutupan

2. Penyelesaian Kasus

Penyelesaian Kasus dilakukan dengan 8 langkah sebagai berikut:

- i. Pencatatan Jurnal Anggaran dan Saldo Awal di Buku Jurnal
- ii. Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal
 - Guna memudahkan penyusunan laporan keuangan secara manual, maka digunakan daftar akun sesuai yang diatur di Permendagri 64 tahun 2014 yaitu di pasal 7 dan lampiran III mengenai Bagan Akun Standar (BAS), yaitu dituliskan kode dan nama akun detail sampai level 5 yaitu rincian objek.
 - Penjurnalan dibedakan menjadi 2:
 - a. Jurnal Finansial:

Secara default seluruh transaksi dicatat/ dibuat jurnal finansialnya dalam buku jurnal dengan melibatkan akun dengan kode awal 1-Aset ,2-Kewajiban,3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.
 - b. Jurnal Anggaran:

Jika transaksi melibatkan akun dengan kode awal 4-pendapatan LRA, 5-Belanja, 6-Transfer dan 7-Pembiayaan dan dilakukan secara tunai/melibatkan kas, maka selain mencatat jurnal finansial juga mencatat jurnal anggaran.
- iii. Pencatatan Jurnal Penyesuaian di Buku Jurnal

Pencatatan penyesuaian dilakukan dengan membuat jurnal finansial saja yaitu melibatkan akun dengan kode awal 1-Aset ,2-Kewajiban,3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.
- iv. Posting ke Buku Besar
- v. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penyesuaian
- vi. Penyusunan Laporan Keuangan:
 - a. Laporan Operasional
 - b. Laporan Perubahan Ekuitas
 - c. Neraca

- d. Laporan Realisasi Anggaran
- vii. Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Jurnal
- viii. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penutupan

LANGKAH 1:
Pencatatan Jurnal Anggaran dan Saldo Awal di Buku Jurnal

BUKU JURNAL

Jurnal Anggaran				
Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	3.1.2.01.01 Estimasi Pendapatan	A	24.000.000	
	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A	1.811.000.000	
	3.1.2.03.01 Apropriasi Belanja	A		1.835.000.000
Jurnal Saldo Awal				
Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F	1.500.000	
	1.1.7.01.01 Persediaan Alat Tulis Kantor	F	500.000	
	1.3.1.11.04 Tanah Untuk Bangunan Tempat Kerja/Jasa	F	250.000.000	
	1.3.2.04.01 Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	F	149.000.000	
	1.3.3.01.01 Bangunan Gedung Kantor	F	240.000.000	
	2.1.1.03.01 Utang PPh 21	F		1.350.000
	2.1.1.04.01 Utang PPN Pusat	F		150.000
	3.1.1.01.01 Ekuitas	F		639.500.000

LANGKAH 2:
Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal

BUKU JURNAL

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	2.1.1.03.01 Utang PPh 21	F	1.350.000	
	2.1.1.04.01 Utang PPN Pusat	F	150.000	
	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F		1.500.000
02/02/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F	50.000.000	

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
02/02/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD	F		50.000.000
03/03/2014	9.1.1.01.01 Gaji Pokok PNS / Uang Representasi – LO	F	941.980.654	
	9.1.1.01.02 Tunjangan Keluarga – LO	F	194.601.755	
	9.1.1.01.03 Tunjangan Jabatan – LO	F	135.713.962	
	9.1.1.01.04 Tunjangan Fungsional – LO	F	117.971.012	
	9.1.1.01.05 Tunjangan Fungsional Umum – LO	F	12.500.000	
	9.1.1.01.06 Tunjangan Beras – LO	F	80.205.622	
	9.1.1.01.07 Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus – LO	F	17.026.995	
	3.1.3.01.01 RK PPKD	F		1.500.000.000
03/03/2014	5.1.1.01.01 Gaji Pokok PNS/ Uang Representasi	A	941.980.654	
03/03/2014	5.1.1.01.02 Tunjangan Keluarga	A	194.601.755	
03/03/2014	5.1.1.01.03 Tunjangan Jabatan	A	135.713.962	
03/03/2014	5.1.1.01.04 Tunjangan Fungsional	A	117.971.012	
03/03/2014	5.1.1.01.05 Tunjangan Fungsional Umum	A	12.500.000	
03/03/2014	5.1.1.01.06 Tunjangan Beras	A	80.205.622	
03/03/2014	5.1.1.01.07 Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus	A	17.026.995	
03/03/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		1.500.000.000
04/04/2014	1.3.2.04.01 Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	F	110.000.000	
04/04/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD	F		110.000.000
04/04/2014	5.2.2.04.01 Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	A	110.000.000	
04/04/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		110.000.000
05/05/2014	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	F	55.000.000	
05/05/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD	F		55.000.000
05/05/2014	5.1.2.01.01 Belanja alat tulis kantor	A	55.000.000	
05/05/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		55.000.000

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
06/06/2014	1.1.1.02.01 Kas di Bendahara Penerimaan	F	25.500.000	
06/06/2014	8.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LO	F		25.500.000
06/06/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD	F	25.500.000	
06/06/2014	1.1.1.02.01 Kas di Bendahara Penerimaan	F		25.500.000
07/07/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A	25.500.000	
07/07/2014	4.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LRA	A		25.500.000
08/08/2014	9.1.2.25.03 Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur/ Narasumber	F	53.750.000	
08/08/2014	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	F	62.500.000	
08/08/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F		116.250.000
09/09/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F	116.250.000	
09/09/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD	F		116.250.000
08/08/2014	5.1.2.24.01 Honorarium Tenaga Ahli/ Narasumber/Instruktur	A	53.750.000	
08/08/2014	5.1.2.01.01 Belanja alat tulis kantor	A	62.500.000	
08/08/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		116.250.000
10/10/2014	9.1.2.25.03 Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur/ Narasumber	F	11.000.000	
10/10/2014	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	F	27.500.000	
10/10/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F		38.500.000
10/10/2014	5.1.2.24.01 Honorarium Tenaga Ahli/ Narasumber/Instruktur	A	11.000.000	
10/10/2014	5.1.2.01.01 Belanja alat tulis kantor	A	27.500.000	
10/10/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		38.500.000
11/11/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD	F	11.500.000	
11/11/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F		11.500.000

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
12/12/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F	13.335.000	
12/12/2014	2.1.1.03.01 Utang PPh 21	F		5.235.000
12/12/2014	2.1.1.04.01 Utang PPN Pusat	F		8.100.000
12/12/2014	2.1.1.03.01 Utang PPh 21	F	5.235.000	
12/12/2014	2.1.1.04.01 Utang PPN Pusat		8.100.000	
12/12/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F		13.335.000

LANGKAH 3:

Pencatatan Penyesuaian di Buku Jurnal

BUKU JURNAL

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	1.1.7.01.01 Persediaan Alat Tulis Kantor	F	500.000	
31/12/2014	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	F		500.000
31/12/2014	9.1.7.01.04 Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	F	33.070.000	
31/12/2014	9.1.7.02.01 Beban Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja	F	4.800.000	
31/12/2014	1.3.7.01.04 Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	F		33.070.000
31/12/2014	1.3.7.02.01 Akumulasi Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja	F		4.800.000
31/12/2014	9.1.2.03.03 Beban Jasa listrik	F	15.325.000	
31/12/2014	2.1.5.02.01 Utang Belanja Jasa	F		15.325.000

LANGKAH 4:

Posting ke Buku Besar

BUKU BESAR

SKPD

Dinas Kesehatan

KODE AKUN

1.1.1.02.01

NAMA AKUN

Kas di Bendahara Penerimaan

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
07/07/2014	Menerima pendapatan retribusi	25.500.000	0	25.500.000
07/07/2014	Menyetor pendapatan retribusi	0	25.500.000	0

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 1.1.1.03.01
NAMA AKUN Kas di Bendahara Pengeluaran

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			1.500.000
01/01/2014	Penyetoran Potongan PPh dan PPN ke kas negara	0	1.500.000	0
02/02/2014	Menerima UP	50.000.000	0	50.000.000
08/08/2014	Pengesahan SPJ Belanja UP	0	116.250.000	-66.250.000
09/09/2014	Menerima SP2D GU	116.250.000	0	50.000.000
10/10/2014	Mencatat SPJ penggunaan UP	0	38.500.000	11.500.000
11/11/2014	Menyetorkan sisa UP akhir tahun	0	11.500.000	0
12/12/2014	Menerima potongan PPh/PPN	13.335.000	0	13.335.000
12/12/2014	Menyetorkan potongan PPh/PPN	0	13.335.000	0

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 1.1.7.01.01
NAMA AKUN Persediaan Alat Tulis Kantor

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			500.000
31/12/2014	Jurnal penyesuaian	500.000	0	1.000.000

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 1.3.1.11.04
NAMA AKUN Tanah Untuk Bangunan Tempat Kerja/Jasa

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			250.000.000

SKPD Dinas Kesehatan

KODE AKUN 1.3.2.04.01
 NAMA AKUN Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			149.000.000
04/04/2014	Membeli peralatan dan mesin secara LS	110.000.000	0	259.000.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 1.3.3.01.01
 NAMA AKUN Bangunan Gedung Kantor

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			240.000.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 1.3.7.01.04
 NAMA AKUN Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
31/12/2014	Jurnal penyesuaian	0	33.070.000	33.070.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 1.3.7.02.01
 NAMA AKUN Akumulasi Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
31/12/2014	Jurnal penyesuaian	0	4.800.000	4.800.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 2.1.1.03.01
 NAMA AKUN Utang PPh 21

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			1.350.000

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Penyetoran Potongan PPh dan PPN ke kas negara	1.350.000	0	0
12/12/2014	Menerima potongan PPh/PPN	0	5.235.000	5.235.000
12/12/2014	Menyetor potongan PPh/PPN	5.235.000	0	0

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 2.1.1.04.01
 NAMA AKUN Utang PPN Pusat

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			150.000
01/01/2014	Penyetoran Potongan PPh dan PPN ke kas negara	150.000	0	0
12/12/2014	Menerima potongan PPh/PPN	0	8.100.000	8.100.000
12/12/2014	Menyetor potongan PPh/PPN	8.100.000	0	0

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 2.1.5.02.01
 NAMA AKUN Utang Belanja Jasa

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
31/12/2014	Jurnal penyesuaian	0	15.325.000	15.325.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 3.1.1.01.01
 NAMA AKUN Ekuitas

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			639.500.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 3.1.2.05.01
 NAMA AKUN Estimasi Perubahan SAL

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	0	1.487.500.000	1.487.500.000
04/04/2014	Membeli peralatan dan mesin secara LS	0	110.000.000	1.597.500.000
05/05/2014	Membeli barang dan jasa secara LS	0	55.000.000	1.652.500.000
07/07/2014	Menyetor pendapatan retribusi	25.500.000	0	1.627.000.000
08/08/2014	Pengesahan SPJ Belanja UP	0	116.250.000	1.743.250.000
10/10/2014	Mencatat SPJ penggunaan UP	0	38.500.000	1.781.750.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 3.1.3.01.01
 NAMA AKUN RK PPKD

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
02/02/2014	Menerima UP	0	50.000.000	50.000.000
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	0	1.487.500.000	1.537.500.000
04/04/2014	Membeli peralatan dan mesin secara LS	0	110.000.000	1.647.500.000
05/05/2014	Membeli barang dan jasa secara LS	0	55.000.000	1.702.500.000
07/07/2014	Menyetor pendapatan retribusi	25.500.000	0	1.677.000.000
09/09/2014	Menerima SP2D GU	0	116.250.000	1.793.250.000
11/11/2014	Menyetorkan sisa UP akhir tahun	11.500.000	0	1.781.750.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 4.1.2.01.01
 NAMA AKUN Pelayanan kesehatan di Puskesmas - LRA

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
07/07/2014	Menyetor pendapatan retribusi	0	25.500.000	25.500.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 5.1.1.01.01
 NAMA AKUN Gaji Pokok PNS/ Uang Representasi

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	941.980.654	0	941.980.654

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 5.1.1.01.02
 NAMA AKUN Tunjangan Keluarga

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	194.601.755	0	194.601.755

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 5.1.1.01.03
 NAMA AKUN Tunjangan Jabatan

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	135.713.962	0	135.713.962

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 5.1.1.01.04
 NAMA AKUN Tunjangan Fungsional

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	117.971.012	0	117.971.012

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 5.1.1.01.05
 NAMA AKUN Tunjangan Fungsional Umum

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	12.500.000	0	12.500.000

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 5.1.1.01.06
NAMA AKUN Tunjangan Beras

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	80.205.622	0	80.205.622

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 5.1.1.01.07
NAMA AKUN Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	17.026.995	0	17.026.995

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 5.1.2.01.01
NAMA AKUN Belanja alat tulis kantor

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
05/05/2014	Membeli barang dan jasa secara LS	55.000.000	0	55.000.000
08/08/2014	Pengesahan SPJ Belanja UP	62.500.000	0	117.500.000
10/10/2014	Mencatat SPJ penggunaan UP	27.500.000	0	145.000.000

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 5.1.2.24.01
NAMA AKUN Honorarium Tenaga Ahli/Narasumber/Instruktur

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
08/08/2014	Pengesahan SPJ Belanja UP	53.750.000	0	53.750.000
10/10/2014	Mencatat SPJ penggunaan UP	11.000.000	0	64.750.000

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 5.2.2.04.01
NAMA AKUN Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
04/04/2014	Membeli peralatan dan mesin secara LS	110.000.000	0	110.000.000

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 8.1.2.01.01
NAMA AKUN Pelayanan kesehatan di Puskesmas - LO

Kredit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
06/06/2014	Pengakuan pendapatan retribusi	0	25.500.000	25.500.000

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 9.1.1.01.01
NAMA AKUN Gaji Pokok PNS / Uang Representasi - LO

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	941.980.654	0	941.980.654

SKPD Dinas Kesehatan
KODE AKUN 9.1.1.01.02
NAMA AKUN Tunjangan Keluarga - LO

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	194.601.755	0	194.601.755

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.1.01.03
 NAMA AKUN Tunjangan Jabatan - LO

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	135.713.962	0	135.713.962

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.1.01.04
 NAMA AKUN Tunjangan Fungsional - LO

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	117.971.012	0	117.971.012

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.1.01.05
 NAMA AKUN Tunjangan Fungsional Umum - LO

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	12.500.000	0	12.500.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.1.01.06
 NAMA AKUN Tunjangan Beras - LO

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	80.205.622	0	80.205.622

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.1.01.07
 NAMA AKUN Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus – LO

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
03/03/2014	Membayar Gaji dan Tunjangan Pegawai	17.026.995	0	17.026.995

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.2.01.01
 NAMA AKUN Beban Persediaan alat tulis kantor

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
05/05/2014	Membeli barang dan jasa secara LS	55.000.000	0	55.000.000
08/08/2014	Pengesahan SPJ Belanja UP	62.500.000	0	117.500.000
10/10/2014	Mencatat SPJ penggunaan UP	27.500.000	0	145.000.000
31/12/2014	Jurnal penyesuaian	0	500.000	144.500.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.2.03.03
 NAMA AKUN Beban Jasa listrik

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
31/12/2014	Jurnal penyesuaian	15.325.000	0	15.325.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.2.25.03
 NAMA AKUN Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur/Narasumber

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
08/08/2014	Pengesahan SPJ Belanja UP	53.750.000	0	53.750.000
10/10/2014	Mencatat SPJ penggunaan UP	11.000.000	0	64.750.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.7.01.04
 NAMA AKUN Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
31/12/2014	Jurnal penyesuaian	33.070.000	0	33.070.000

SKPD Dinas Kesehatan
 KODE AKUN 9.1.7.02.01
 NAMA AKUN Beban Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja

Debit

Tanggal	Transaksi	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			0
31/12/2014	Jurnal penyesuaian	4.800.000	0	4.800.000

LANGKAH 5:

Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penyesuaian

Pemerintah Kabupaten Adil Makmur
 NERACA SALDO SETELAH PENYESUAIAN
 per Tanggal 31 Desember 2012
 SKPD Dinas Kesehatan

Kode dan Nama Akun		Saldo	
		Debit	Kredit
1.1.7	1.1.7.01.01 Persediaan Alat Tulis Kantor	1.000.000	-
1.3.1	1.3.1.11.04 Tanah Untuk Bangunan Tempat Kerja/Jasa	250.000.000	-
1.3.2	1.3.2.04.01 Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	259.000.000	-
1.3.3	1.3.3.01.01 Bangunan Gedung Kantor	240.000.000	-
1.3.7	1.3.7.01.04 Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	-	33.070.000
1.3.7	1.3.7.02.01 Akumulasi Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja	-	4.800.000
2.1.5	2.1.5.02.01 Utang Belanja Jasa	-	15.325.000
3.1.1	3.1.1.01.01 Ekuitas	-	639.500.000
3.1.2	3.1.2.01.01 Estimasi Pendapatan	24.000.000	-

Kode dan Nama Akun		Saldo	
		Debit	Kredit
3.1.2	3.1.2.03.01 Apropriasi Belanja	-	1.835.000.000
3.1.2	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	16.750.000	-
3.1.3	3.1.3.01.01 RK PPKD	-	1.794.250.000
4.1.2	4.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LRA	-	25.500.000
5.1.1	5.1.1.01.01 Gaji Pokok PNS/ Uang Representasi	941.980.654	-
5.1.1	5.1.1.01.02 Tunjangan Keluarga	194.601.755	-
5.1.1	5.1.1.01.03 Tunjangan Jabatan	135.713.962	-
5.1.1	5.1.1.01.04 Tunjangan Fungsional	117.971.012	-
5.1.1	5.1.1.01.05 Tunjangan Fungsional Umum	12.500.000	-
5.1.1	5.1.1.01.06 Tunjangan Beras	80.205.622	-
5.1.1	5.1.1.01.07 Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus	17.026.995	-
5.1.2	5.1.2.01.01 Belanja alat tulis kantor	145.000.000	-
5.1.2	5.1.2.24.01 Honorarium Tenaga Ahli/Narasumber/Instruktur	64.750.000	-
5.2.2	5.2.2.04.01 Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	110.000.000	-
8.1.2	8.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LO	-	25.500.000
9.1.1	9.1.1.01.01 Gaji Pokok PNS / Uang Representasi – LO	941.980.654	-
9.1.1	9.1.1.01.02 Tunjangan Keluarga – LO	194.601.755	-
9.1.1	9.1.1.01.03 Tunjangan Jabatan – LO	135.713.962	-
9.1.1	9.1.1.01.04 Tunjangan Fungsional – LO	117.971.012	-
9.1.1	9.1.1.01.05 Tunjangan Fungsional Umum – LO	12.500.000	-
9.1.1	9.1.1.01.06 Tunjangan Beras – LO	80.205.622	-
9.1.1	9.1.1.01.07 Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus - LO	17.026.995	-
9.1.2	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	144.500.000	-
9.1.2	9.1.2.03.03 Beban Jasa listrik	15.325.000	-
9.1.2	9.1.2.25.03 Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur/Narasumber	64.750.000	-
9.1.7	9.1.7.01.04 Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	33.070.000	-
9.1.7	9.1.7.02.01 Beban Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja	4.800.000	-
	Jumlah	4.372.945.000	4.372.945.000

Ket: Jumlah kolom debit dan kredit pada Neraca Saldo di atas harus seimbang (balance), apabila tidak, berarti ada kesalahan yang mungkin terjadi pada saat mencatat jumlah pada jurnal, buku besar, atau pada saat memindahkan saldo rekening buku besar ke neraca saldo, atau mungkin salah menempatkan posisi saldo, misalnya yang seharusnya di debit tetapi ditempatkan di kredit, atau sebaliknya.

LANGKAH 6:

Penyusunan Laporan Keuangan

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
DINAS KESEHATAN
LAPORAN OPERASIONAL

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 Desember 2014 DAN 2013

Nomor Urut	Uraian	2014
1	2	3
8.0.0	PENDAPATAN – LO	
8.1.0	<i>PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) – LO</i>	
8.1.1	Pendapatan Pajak Daerah – LO	-
8.1.2	Pendapatan Retribusi Daerah – LO	25.500.000
8.1.3	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan – LO	-
8.1.4	Lain-lain PAD Yang Sah – LO	-
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)	25.500.000
8.2.0	<i>PENDAPATAN TRANSFER – LO</i>	
8.2.1	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat –LO	-
8.2.2	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya – LO	-
8.2.3	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya – LO	-
	Jumlah Pendapatan Transfer (9 s.d. 11)	-
8.3.0	<i>LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH - LO</i>	
8.3.1	Pendapatan Hibah – LO	-
8.3.3	Pendapatan Lainnya – LO	-
	Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah (14 s.d. 15)	-
	JUMLAH PENDAPATAN (7+12+16)	25.500.000
9.0.0	BEBAN	
9.1.0	<i>BEBAN OPERASI – LO</i>	
9.1.1	Beban Pegawai – LO	1.487.500.000
9.1.2	Beban Barang dan Jasa	224.575.000
9.1.3	Beban Bunga	-
9.1.4	Beban Subsidi	-
9.1.5	Beban Hibah	-
9.1.6	Beban Bantuan Sosial	-
9.1.7	Beban Penyusutan dan Amortisasi	37.870.000

	Nomor Urut	Uraian	2014
	1	2	3
9.1.8	27	Beban Penyisihan Piutang	-
9.1.9	28	Beban Lain-lain	-
	29	Jumlah Beban Operasi (20 s.d. 28)	1.762.445.000
9.2.0	30	<i>BEBAN TRANSFER</i>	
9.2.1	31	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	-
9.2.2	32	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	-
9.2.3	33	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	-
9.2.4	34	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	-
9.2.5	35	Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	-
	36	Jumlah Beban Transfer (31 s.d. 35)	-
	37	JUMLAH BEBAN (29+36)	1.762.445.000
	38	SURPLUS (DEFISIT) DARI OPERASI (17-37)	(1.736.945.000)
	39	SURPLUS (DEFISIT) DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL	
8.4.0	40	SURPLUS NON OPERASIONAL - LO	
8.4.1	41	Surplus Penjualan Aset Non Lancar - LO	-
8.4.2	42	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	-
8.4.3	43	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	-
	44	Jumlah Surplus Non Operasional (41 s.d. 43)	-
9.3.0	45	DEFISIT NON OPERASIONAL	
9.3.1	46	Defisit Penjualan Aset Non Lancar - LO	-
9.3.2	47	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	-
9.3.3	48	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	-
	49	Jumlah Defisit Non Operasional (46 s.d. 48)	-
	50	JUMLAH SURPLUS (DEFISIT) DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (44-49)	-
	51	SURPLUS (DEFISIT) SEBELUM POS LUAR BIASA (38+50)	(1.736.945.000)
8.5.0	52	PENDAPATAN LUAR BIASA - LO	
8.5.1	53	Pendapatan Luar Biasa - LO	-
	54	Jumlah Pendapatan Luar Biasa (53)	-
9.4.0	55	BEBAN LUAR BIASA	
9.4.1	56	Beban Luar Biasa	-
	57	Jumlah Beban Luar Biasa (56)	-
	58	POS LUAR BIASA (54-57)	-

Nomor Urut	Uraian	2014
1	2	3
59	SURPLUS (DEFISIT) - LO (51+58)	(1.736.945.000)

Pemerintah Kabupaten Adil Makmur
Dinas Kesehatan
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
Untuk Tahun yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 2014

Nomor Urut	Uraian	2014
1	2	3
3.1.1	1 Ekuitas Awal	639.500.000
	2 Surplus/Defisit – LO	(1.736.945.000)
	3 Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:	
0	4 Koreksi Nilai Persediaan	-
0	5 Selisih Revaluasi Aset Tetap	-
0	6 Lain-lain	-
	7 Ekuitas Akhir (1 s.d. 6)	(1.097.445.000)

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
DINAS KESEHATAN
NERACA
PER 31 Desember 2014

No	Uraian	Jumlah	
		Tahun 2014	Tahun 2013
1	2	3	4
1.0.0	1 ASET		
1.1.0	2 <i>ASET LANCAR</i>		
1.1.1	3 Kas dan Setara Kas	Rp -	Rp 1.500.000
1.1.2	4 Investasi Jangka Pendek	Rp -	Rp -
1.1.3	5 Piutang Pendapatan	Rp -	Rp -
1.1.4	6 Piutang Lainnya	Rp -	Rp -
1.1.5	7 Penyisihan Piutang	Rp -	Rp -
1.1.6	8 Beban Dibayar Dimuka	Rp -	Rp -
1.1.7	9 Persediaan	Rp 1.000.000,00	Rp 500.000,00
1.1.8	10 Aset Untuk Dikonsolidasikan	Rp -	Rp -

No	Uraian	Jumlah	
		Tahun 2014	Tahun 2013
1	2	3	4
11	Jumlah Aset Lancar (3 s.d. 10)	Rp 1.000.000,00	Rp 2.000.000,00
1.2.0	12 <i>INVESTASI JANGKA PANJANG</i>		
1.2.1	13 Investasi Jangka Panjang Non Permanen	Rp -	Rp -
1.2.2	14 Investasi Jangka Panjang Permanen	Rp -	Rp -
	15 Jumlah Investasi Jangka Panjang (13 s.d. 14)	Rp -	Rp -
1.3.0	16 <i>ASET TETAP</i>		
1.3.1	17 Tanah	Rp 250.000.000,00	Rp 250.000.000,00
1.3.2	18 Peralatan dan Mesin	Rp 259.000.000,00	Rp 149.000.000,00
1.3.3	19 Gedung dan Bangunan	Rp 240.000.000,00	Rp 240.000.000,00
1.3.4	20 Jalan, Irigasi, dan Jaringan	Rp -	Rp -
1.3.5	21 Aset Tetap Lainnya	Rp -	Rp -
1.3.6	22 Konstruksi Dalam Pengerjaan	Rp -	Rp -
1.3.7	23 Akumulasi Penyusutan	Rp (37.870.000,00)	Rp -
	24 Jumlah Aset Tetap (17 s.d. 23)	Rp 711.130.000,00	Rp 639.000.000,00
1.4.0	25 <i>DANA CADANGAN</i>		
1.4.1	26 Dana Cadangan	Rp -	Rp -
	27 Jumlah Dana Cadangan (26)	Rp -	Rp -
1.5.0	28 <i>ASET LAINNYA</i>		
1.5.1	29 Tagihan Jangka Panjang	Rp -	Rp -
1.5.2	30 Kemitraan dengan Pihak Ketiga	Rp -	Rp -
1.5.3	31 Aset Tidak Berwujud	Rp -	Rp -
1.5.4	32 Aset Lain-lain	Rp -	Rp -
	33 Jumlah Aset Lainnya (29 s.d. 32)	Rp -	Rp -
	34 JUMLAH ASET (11+15+24+27+33)	Rp 712.130.000,00	Rp 641.000.000,00
2.0.0	35 KEWAJIBAN		
2.1.0	36 <i>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</i>		
2.1.1	37 Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	Rp -	Rp 1.500.000,00
2.1.2	38 Utang Bunga	Rp -	Rp -
2.1.3	39 Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	Rp -	Rp -
2.1.4	40 Pendapatan Diterima Dimuka	Rp -	Rp -
2.1.5	41 Utang Belanja	Rp 15.325.000,00	Rp -

No	Uraian	Jumlah		
		Tahun 2014	Tahun 2013	
1	2	3	4	
2.1.6	42	Utang Jangka Pendek Lainnya	Rp -	Rp -
	43	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (37 s.d. 42)	Rp 15.325.000,00	Rp 1.500.000,00
2.2.0	44	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
2.2.1	45	Utang Dalam Negeri	Rp -	Rp -
2.2.2	46	Utang Jangka Panjang Lainnya	Rp -	Rp -
	47	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (45 s.d. 46)	Rp -	Rp -
	48	JUMLAH KEWAJIBAN (43+47)	Rp 15.325.000,00	Rp 1.500.000,00
3.0.0	49	EKUITAS		
3.1.0	50	<i>EKUITAS</i>		
3.1.1	51	Ekuitas	Rp(1.097.445.000,00)	Rp 639.500.000,00
3.1.3	52	Ekuitas untuk Dikonsolidasikan	Rp 1.794.250.000,00	Rp -
	53	Jumlah Ekuitas (51 s.d. 52)	Rp 698.805.000,00	Rp 639.500.000,00
	54	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (48+53)	Rp 712.130.000,00	Rp 641.000.000,00

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
DINAS KESEHATAN
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
Untuk tahun yang berakhir sampai dengan 31 desember 2014 dan 2013

No	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan 2014	Realisasi 2014	%
4.0.0	1	PENDAPATAN – LRA		
4.1.0	2	<i>PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LRA</i>		
4.1.1	3	Pendapatan Pajak Daerah - LRA	-	-
4.1.2	4	Pendapatan Retribusi Daerah - LRA	24.000.000	25.500.000 106%
4.1.3	5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan – LRA	-	-
4.1.4	6	Lain-lain PAD Yang Sah - LRA	-	-
	7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)	24.000.000	25.500.000
4.2.0	8	<i>PENDAPATAN TRANSFER - LRA</i>		

No	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan 2014	Realisasi 2014	%
1	2	3	4	5
4.2.1	9 Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan – LRA	-	-	
4.2.2	10 Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya – LRA	-	-	
4.2.3	11 Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya – LRA	-	-	
	12 Jumlah Pendapatan Transfer (9 s.d. 11)	-	-	
4.3.0	13 <i>LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH – LRA</i>			
4.3.1	14 Pendapatan Hibah – LRA	-	-	
4.3.2	15 Dana Darurat – LRA	-	-	
4.3.3	16 Pendapatan Lainnya – LRA	-	-	
	17 Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah (14 s.d. 16)	-	-	
	18 JUMLAH PENDAPATAN (7+12+17)	24.000.000	25.500.000	
5.0.0	19 BELANJA			
5.1.0	20 <i>BELANJA OPERASI</i>			
5.1.1	21 Belanja Pegawai	1.500.000.000	1.500.000.000	100%
5.1.2	22 Belanja Barang dan Jasa	215.000.000	209.750.000	98%
5.1.3	23 Belanja Bunga	-	-	
5.1.4	24 Belanja Subsidi	-	-	
5.1.5	25 Belanja Hibah	-	-	
5.1.6	26 Belanja Bantuan Sosial	-	-	
	27 Jumlah Belanja Operasi (21 s.d. 26)	1.715.000.000	1.709.750.000	
5.2.0	28 <i>BELANJA MODAL</i>			
5.2.1	29 Belanja Modal Tanah	-	-	
5.2.2	30 Belanja Modal Peralatan dan Mesin	120.000.000	110.000.000	92%
5.2.3	31 Belanja Modal Gedung dan Bangunan	-	-	
5.2.4	32 Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan	-	-	
5.2.5	33 Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	-	-	
	34 Jumlah Belanja Modal (29 s.d. 33)	120.000.000	110.000.000	
5.3.0	35 <i>BELANJA TAK TERDUGA</i>			
5.3.1	36 Belanja Tak Terduga	-	-	

No	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan 2014	Realisasi 2014	%
1	2	3	4	5
	37	Jumlah Belanja Tak Terduga (36)	-	-
	38	JUMLAH BELANJA (27+34+37)	1.835.000.000	1.819.750.000
6.0.0	39	TRANSFER		
6.1.0	40	<i>TRANSFER BAGI HASIL PENDAPATAN</i>		
6.1.1	41	Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	-	-
6.1.2	42	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	-	-
	43	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan (41 s.d. 42)	-	-
6.2.0	44	<i>TRANSFER BANTUAN KEUANGAN</i>		
6.2.1	45	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	-	-
6.2.2	46	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	-	-
6.2.3	47	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	-	-
	48	Jumlah Transfer Bantuan Keuangan (45 s.d. 47)	-	-
	49	JUMLAH TRANSER (43+48)	-	-
	50	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (38+49)	1.835.000.000	1.819.750.000
	51	SURPLUS (DEFISIT) (18-50)	(1.811.000.000)	(1.794.250.000)
7.0.0	52	PEMBIAYAAN		
7.1.0	53	<i>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</i>		
7.1.1	54	Penggunaan SiLPA	-	-
7.1.2	55	Pencairan Dana Cadangan	-	-
7.1.3	56	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	-	-
7.1.4	57	Pinjaman Dalam Negeri	-	-
7.1.5	58	Penerimaan Kembali Piutang	-	-
	59	Jumlah Penerimaan Pembiayaan (54 s.d. 58)	-	-
7.2.0	60	<i>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</i>		
7.2.1	61	Pembentukan Dana Cadangan	-	-
7.2.2	62	Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah Daerah	-	-
7.2.3	63	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri	-	-

No	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan 2014	Realisasi 2014	%
1	2	3	4	5
7.2.4	64	Pemberian Pinjaman Daerah	-	-
	65	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan (61 s.d. 64)	-	-
	66	JUMLAH PEMBIAYAAN NETO (59-65)	-	-
	67	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (51+66)	(1.811.000.000)	(1.794.250.000)

LANGKAH 7:

Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Jurnal

Jurnal Penutup LRA

Tanggal	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	3.1.2.03.01 Apropriasi Belanja		1.835.000.000	
	3.1.2.01.01 Estimasi Pendapatan			24.000.000
	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL			1.811.000.000
31/12/2014	4.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LRA		25.500.000	
	3.1.2.06.01 Surplus/Defisit – LRA		1.794.250.000	
	5.1.1.01.01 Gaji Pokok PNS/ Uang Representasi			941.980.654
	5.1.1.01.02 Tunjangan Keluarga			194.601.755
	5.1.1.01.03 Tunjangan Jabatan			135.713.962
	5.1.1.01.04 Tunjangan Fungsional			117.971.012
	5.1.1.01.05 Tunjangan Fungsional Umum			12.500.000
	5.1.1.01.06 Tunjangan Beras			80.205.622
	5.1.1.01.07 Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus			17.026.995
	5.1.2.01.01 Belanja alat tulis kantor			145.000.000
	5.1.2.24.01 Honorarium Tenaga Ahli/ Narasumber/Instruktur			64.750.000
	5.2.2.04.01 Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Perorangan			110.000.000

Tanggal	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL		1.794.250.000	
	3.1.2.06.01 Surplus/Defisit – LRA			1.794.250.000

Jurnal Penutup LO

Tanggal	Nama Akun		Debit	Kredit
31/12/2014	8.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas – LO		27.000.000	
	3.1.1.02.01 Surplus/Defisit – LO		1.736.945.000	
	9.1.1.01.01 Gaji Pokok PNS / Uang Representasi – LO			941.980.654
	9.1.1.01.02 Tunjangan Keluarga – LO			194.601.755
	9.1.1.01.03 Tunjangan Jabatan – LO			135.713.962
	9.1.1.01.04 Tunjangan Fungsional – LO			117.971.012
	9.1.1.01.05 Tunjangan Fungsional Umum – LO			12.500.000
	9.1.1.01.06 Tunjangan Beras – LO			80.205.622
	9.1.1.01.07 Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus – LO			17.026.995
	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor			144.500.000
	9.1.2.03.03 Beban Jasa listrik			15.325.000
	9.1.2.25.03 Honorarium Tenaga Ahli/ Instruktur/ Narasumber			64.750.000
	9.1.7.01.04 Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor			33.070.000
	9.1.7.02.01 Beban Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja			4.800.000
31/12/2014	3.1.1.01.01 Ekuitas		1.736.945.000	
	3.1.1.02.01 Surplus/Defisit – LO			1.736.945.000

LANGKAH 8:

Penyusunan Neraca Saldo setelah Penutupan

Pemerintah Kabupaten Adil Makmur
NERACA SALDO SETELAH PENUTUPAN
Per Tanggal 31 Desember 2014

SKPD : Dinas Kesehatan

	Kode dan Nama Akun	Saldo	
		Debit	Kredit
	1.1.7.01.01 Persediaan Alat Tulis Kantor	Rp 1.000.000	Rp -
	1.3.1.11.04 Tanah Untuk Bangunan Tempat Kerja/Jasa	Rp 250.000.000	Rp -
	1.3.2.04.01 Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	Rp 259.000.000	Rp -
	1.3.3.01.01 Bangunan Gedung Kantor	Rp 240.000.000	Rp -
	1.3.7.01.04 Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	Rp -	Rp 33.070.000
	1.3.7.02.01 Akumulasi Penyusutan Bangunan Gedung Tempat Kerja	Rp -	Rp 4.800.000
	2.1.5.02.01 Utang Belanja Jasa	Rp -	Rp 15.325.000
	3.1.1.01.01 Ekuitas	Rp 1.097.445.000	Rp -
	3.1.3.01.01 RK PPKD	Rp -	Rp 1.794.250.000
	Jumlah	1.847.445.000	1.847.445.000

SOAL LATIHAN

1. Jurnal standar untuk membukukan saldo awal dalam akuntansi SKPD akan mendebit dan mengredit akun-akun berikut ini:
 - a. Akun ekuitas (kredit), akun aset (kredit)
 - b. Akun aset (kredit), akun kewajiban (debit)
 - c. Akun aset (debit), akun ekuitas (kredit)
 - d. Akun kewajiban (debit), akun ekuitas (kredit)
2. Jurnal standar untuk membukukan anggaran (DPA) SKPD di awal tahun akan mendebit dan mengredit akun-akun berikut ini:
 - a. Akun Estimasi Perubahan SAL (debit), akun Estimasi pendapatan (kredit)
 - b. Akun Estimasi Perubahan SAL (kredit), akun Estimasi belanja (debit)
 - c. Akun Estimasi Pendapatan (debit), akun Apropriasi Belanja (kredit)
 - d. Akun Estimasi Perubahan SAL (kredit), akun Apropriasi pendapatan (debit)
3. Pembelian mobil (seharga Rp 200 juta, plus PPN 10% dan dipotong PPh psl 22 = 2%) dengan menggunakan belanja modal dan dibayar melalui mekanisme SP2D LS akan dibukukan oleh SKPD sbb:

- a. Unsur PPN dipungut oleh Bendahara Pengeluaran dan dibukukan sebagai PFK PPN
 - b. Nilai mobil yang dibukukan sebagai aset tetap dalam jurnal finansial adalah RP 200 jt.
 - c. Nilai belanja modal yang dibukukan ke dalam jurnal anggaran adalah Rp 220jt.
 - d. RK PPKD dikredit sebesar Rp 200jt
4. Penggunaan uang persediaan untuk membeli alat tulis kantor sebesar Rp1,5 juta dibukukan sbb:
- a. Persediaan ATK didebet Rp 1,5 jt
 - b. RK PPKD dikredit Rp 1,5 jt
 - c. Belanja barang didebet Rp 1,5jt
 - d. Semua jawaban salah
5. Penarikan uang dari Kas Daerah sebesar Rp 10 jt untuk mengisi kas Bendahara pengeluaran SKPD dibukukan sbb:
- a. RK PPKD didebit Rp 10 jt
 - b. Kas di Bendahara Pengeluaran dikredit Rp 10 jt
 - c. Tidak dilakukan penjurnalan finansial karena transaksi tersebut bukan merupakan realisasi belanja
 - d. Semua jawaban salah

BAB V

PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN PPKD

Tujuan Instruksional Khusus:

Setelah mempelajari Topik ini:

1. Peserta mampu menjelaskansistem akuntansi PPKD, dan
2. Peserta mampu mempraktekkan proses penyusunan laporan keuangan PPKD yang terdiri dari LRA, LPSAL, LO, LPE, dan Neraca.

No.	Sub Topik	Kata Kunci
1	Sistem Akuntansi PPKD	Dokumen Pelaksanaan Anggaran, Pertanggungjawaban, Laporan Keuangan
2	Proses Akuntansi PPKD	Pencatatan Transaksi, Posting ke Buku Besar, Penyesuaian, Neraca Saldo, Laporan Keuangan PPKD

Referensi:

1. PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
2. Buletin Teknis (Bultek) Standar Akuntansi Pemerintahan No. 1 s.d. 14
3. Interpretasi Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) No. 2 dan 3
4. PMK 238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan
5. Permendagri 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah
6. Permendagri 13 tahun 2006 jo Permendagri 59 tahun 2007 jo Permendagri 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
7. SE Ditjen BAKD No.900/079/BAKD/2008
8. Halim, Abdul dan Muhammad Syam Kusufi, Akuntansi Keuangan Daerah – SAP berbasis Akrual, Edisi 4, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2012
9. Mulyana, Budi, Modul Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual, Berdasar SAP Akrual (PP 71/2010), 2012

A. GAMBARAN UMUM SISTEM AKUNTANSI PPKD

PPKD bertanggung jawab bertanggung jawab atas fungsi akuntansi dan keuangan Pemerintah Daerah. Sementara itu, secara operasional, fungsi tersebut dilaksanakan oleh SKPKD. Dengan demikian, SKPKD menyelenggarakan akuntansi tingkat Pemerintah Daerah. Disamping itu, sebagai suatu satuan kerja, SKPKD juga menjalankan fungsi akuntansi seperti SKPD lain pada umumnya.

Oleh karena itu, Dokumen Pelaksanaan Anggaran pada SKPKD memiliki pos-pos yang paling lengkap dibandingkan DPA SKPD lain. DPA tersebut biasanya memuat pos-pos anggaran sebagai berikut:

a. PENDAPATAN

i. PENDAPATAN ASLI DAERAH

- Pendapatan Pajak Daerah
- Hasil Retribusi Daerah
- Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
- Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

ii. DANA PERIMBANGAN

- Bagi Hasil Pajak/Bagi Hasil Bukan Pajak
- Dana Alokasi Umum
- Dana Alokasi Khusus

iii. LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH

- Pendapatan Hibah
- Dana Bagi Hasil Pajak dari Provinsi dan Pemerintah Daerah Lainnya
- Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus

b. BELANJA

i. BELANJA TIDAK LANGSUNG

- Belanja Pegawai
- Belanja Subsidi
- Belanja Hibah
- Belanja Bantuan Keuangan kepada Provinsi/ Kabupaten/ Kota dan Pemerintahan Desa
- Belanja Tidak Terduga

ii. BELANJA LANGSUNG

- Belanja Pegawai
- Belanja Barang dan Jasa
- Belanja Modal

c. PEMBIAYAAN DAERAH

i. PENERIMAAN PEMBIAYAAN DAERAH

- Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Anggaran Sebelumnya

ii. PENGELUARAN PEMBIAYAAN DAERAH

- Penyertaan Modal (Investasi) Pemerintah Daerah

Karena SKPKD melaksanakan fungsi akuntansi sebagai PPKD dan sekaligus sebagai SKPD, maka sistem akuntansi yang harus diselenggarakan di SKPKD terdiri dari:

1. Sistem Akuntansi SKPD (SKPKD dalam kapasitas selaku SKPD), menghasilkan laporan keuangan SKPD berupa LRA, LO, LPE dan Neraca serta CaLK selaku SKPD pada umumnya.
2. Sistem Akuntansi PPKD terdiri dari:
 - a) Sistem Akuntansi PPKD sebagai BUD, menghasilkan laporan keuangan PPKD berupa LRA, LO, LPE, dan Neraca, serta CaLK selaku PPKD.
 - b) Sistem Akuntansi Konsolidator Pemda, menghasilkan laporan keuangan Pemda (laporan keuangan gabungan) secara lengkap berupa LRA, Laporan Perubahan SAL, LO, LPE, Neraca, LAK, dan CaLK.

Akuntansi untuk SKPKD dalam kapasitasnya sebagai SKPD tidak ada perbedaan dengan akuntansi pada SKPD lainnya, sebagaimana yang telah dibahas pada Bab sebelumnya. Oleh karena itu, pembahasan di dalam bab ini adalah akuntansi untuk PPKD dalam rangka pelaksanaan DPA-PPKD. Di samping itu, sebagaimana telah dijelaskan di Bab IV, bahwa di dalam sistem pengelolaan APBD mengharuskan seluruh penerimaan uang oleh SKPD disetorkan ke rekening Kas Umum Daerah dan pengeluaran dilakukan dari rekening Kas Umum Daerah (Kasda). Pengelola Kasda adalah PPKD yang secara otomatis adalah BUD. Oleh karena itu, di dalam akuntansi PPKD meliputi juga akuntansi transaksi resiprokal antara PPKD (selaku BUD) dengan SKPD (selaku pengguna anggaran).

Sebagaimana telah dijelaskan pada bab sebelumnya bahwa transaksi resiprokal (transaksi timbal-balik) antara PPKD dan SKPD tersebut diselenggarakan dengan metode akuntansi "hubungan kantor pusat dan cabang" (Home Office-Branch Accounting). Untuk mencatat transaksi resiprokal tersebut, SKPD menggunakan akun RK-PPKD, sedangkan PPKD akan menggunakan akun RK-SKPD (ditulis sesuai dengan nama SKPD-nya masing-masing).

B. JURNAL STANDAR PROSES AKUNTANSI PPKD

Proses akuntansi pada PPKD diawali dengan pencatatan saldo awal tahun dan diakhiri dengan penerbitan laporan keuangan. Uraian berikut ini menggambarkan proses akuntansi PPKD secara rinci.

1. Tahapan dalam Proses Akuntansi PPKD

Pada umumnya, proses akuntansi PPKD sebagai Bendahara Umum Daerah dilaksanakan dengan menggunakan prosedur sebagai berikut:

- a. Pencatatan data anggaran ke dalam jurnal anggaran dan pencatatan saldo awal ke dalam jurnal finansial.
 - i. Pencatatan data anggaran
Pencatatan data anggaran PPKD dilakukan ke dalam jurnal anggaran dengan menggunakan data pada dokumen DPA PPKD sebagai Bendahara Umum Daerah.
 - ii. Pencatatan saldo awal

Pencatatan saldo awal pembukuan PPKD dilakukan ke dalam jurnal finansial. Sumber data untuk pembukuan saldo awal bagi tahun berjalan adalah neraca akhir tahun yang lalu.

b. Pencatatan transaksi selama tahun berjalan ke dalam jurnal anggaran dan jurnal finansial.

i. Jurnal Finansial:

Transaksi yang mengakibatkan terjadinya perubahan atas akun-akun pada neraca (Aset, Kewajiban, Ekuitas) dan akun-akun pada Laporan Operasional (Pendapatan LO dan Beban), dibukukan ke dalam jurnal finansial.

ii. Jurnal Anggaran:

Transaksi yang mengakibatkan perubahan pada akun-akun Laporan Realisasi Anggaran (Pendapatan LRA, Belanja, Transfer dan Pembiayaan) yang dilakukan secara tunai yang melibatkan penerimaan dan pengeluaran kas ke/dari Kas Daerah, dicatat ke dalam jurnal finansial.

iii. Penggunaan kode akun

Guna memudahkan penyusunan laporan keuangan, baik secara manual maupun secara terkomputerisasi, maka digunakan kode-kode akun. Daftar kode akun ini disebut Bagan Akun Standar (BAS) dan diatur dalam Permendagri 64 tahun 2014. Kode akun ditata sampai 5 jenjang / tingkatan. Digit pertama mencerminkan golongan besar akun, sebagai berikut:

Kelompok Laporan Keuangan	Kode Digit pertama	Nama / Kelompok Akun	Basis Pembukuan	Jenis Jurnal
Neraca	1	Aset	Akrual	Jurnal Finansial
	2	Kewajiban		
	3	Ekuitas		
Laporan Operasional	8	Pendapatan LO	Akrual	Jurnal Finansial
	9	Beban		
Laporan Realisasi Anggaran	4	Pendapatan LRA	Kas	Jurnal Anggaran
	5	Belanja		
	6	Transfer		
	7	Pembiayaan		

c. Pencatatan ayat jurnal penyesuaian di Buku Jurnal

Pencatatan penyesuaian dilakukan untuk membukukan penyesuaian perhitungan hutang-piutang, persediaan, depresiasi dan akun-akun lain dalam rangka menerapkan prinsip akrual. Akun-akun yang menjadi obyek ayat jurnal penyesuaian hanya akun pada jurnal finansial saja yaitu akun dengan kode awal 1-Aset, 2-Kewajiban, 3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.

d. Posting ke Buku Besar

Dalam pembukuan yang dilakukan secara manual, posting ke dalam buku besar adalah kegiatan memindahkan transaksi dari buku jurnal ke dalam Buku Besar. Sebagaimana dimaklumi, jurnal merupakan suatu buku yang berisi transaksi berbagai akun. Untuk memudahkan mengikhtisarkan transaksi per akun maka diperlukan buku yang hanya menampung satu akun saja untuk setiap buku. Buku inilah yang disebut sebagai buku besar. Transaksi pada jurnal direkap, dipindahkan angka-angkanya, ke dalam buku besar sesuai dengan akun masing-masing.

Dalam pembukuan yang terkomputerisasi tidak diperlukan posting ke buku besar, karena pengikhtisaran per akun dapat dilakukan langsung dari database melalui proses yang disebut query.

e. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penyesuaian

Neraca saldo dibuat dengan jalan pertama-tama menjumlahkan seluruh nilai debit dan nilai kredit pada setiap buku besar dan menghitung saldonya. Selanjutnya saldo setiap akun yang terdapat pada buku besar dipindahkan ke neraca saldo. Dengan demikian, neraca saldo merupakan rekapitulasi saldo seluruh buku besar (berisi ringkasan saldo seluruh buku besar). Salah satu fungsi neraca saldo adalah sebagai alat bantu untuk menyusun laporan keuangan.

Dalam pembukuan yang terkomputerisasi, penyusunan laporan keuangan dapat dilakukan melalui query yang mengakses database secara langsung dan mengolahnya serta menampilkannya dalam bentuk neraca, laporan operasional, laporan realisasi anggaran, dan sebagainya, tanpa perlu bantuan neraca saldo.

f. Penyusunan Laporan Keuangan:

Laporan keuangan SKPD yang secara langsung dapat disusun dari Neraca Saldo adalah:

- i. Laporan Operasional
- ii. Laporan Perubahan Ekuitas
- iii. Neraca
- iv. Laporan Realisasi Anggaran

g. Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Jurnal

Jurnal penutup adalah jurnal yang memiliki fungsi sbb:

- i. memindahkan seluruh saldo akun buku besar pendapatan LRA dan belanja ke dalam akun Estimasi Perubahan SAL
- ii. memindahkan seluruh saldo akun buku besar pendapatan LO dan beban ke dalam akun Ekuitas

Fungsi jurnal penutup dalam pembukuan yang dilakukan secara manual adalah membuat akun-akun yang bersifat temporary accounts, yaitu akun-akun pendapatan LRA, pendapatan LO, belanja dan beban, menjadi nol saldonya. Dengan demikian akun yang masih memiliki saldo hanyalah akun-akun neraca saja.

Dengan demikian, pada saat memasuki tahun anggaran yang baru, saldo yang akan terbawa hanyalah saldo dari akun-akun neraca. Akun-akun temporary bersaldo nol pada awal tahun anggaran berikutnya. Melalui mekanisme ini, nilai transaksi pendapatan, belanja dan beban tahun anggaran tertentu tidak akan tercampur dengan tahun anggaran berikutnya.

Dalam pembukuan yang terkomputerisasi sebenarnya tidak diperlukan ayat jurnal penutup. Pada saat tombol "Tutup Buku" di-klik, software akan "mengunci" seluruh transaksi tahun berjalan sehingga tidak bisa lagi menerima transaksi baru dan tidak bisa diedit. Query khusus yang bertugas mengikhtisarkan data hanya berdasarkan tahun anggaran tertentu dapat mencegah tercampurnya rekapitulasi pendapatan, belanja dan beban suatu tahun anggaran tertentu dengan tahun anggaran lain.

h. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penutupan

Penyusunan neraca saldo setelah penutupan dimaksudkan antara lain untuk menguji apakah masih ada saldo buku besar dalam kelompok temporary account yang tidak bersaldo nihil.

2. Pencatatan Data Anggaran Ke Dalam Jurnal

a. Membukukan anggaran pendapatan dan anggaran belanja di awal tahun anggaran.

- i. Sumber data: DPA PPKD;
- ii. Prosedur pembukuan:
 - Anggaran pendapatan dibukukan dengan mendebet akun Estimasi Pendapatan. Sementara itu, anggaran belanja dibukukan dengan mengkredit akun Apropriasi Belanja. Selisih antara nilai anggaran pendapatan dan belanja dibukukan ke dalam akun Estimasi Perubahan SAL.
 - Pada PPKD, biasanya total nilai anggaran pendapatan lebih besar daripada jumlah anggaran belanja dan selisih lebih/kurang pembiayaan. Selisihnya dibukukan sebagai Estimasi Perubahan SAL. Jadi, jika anggaran belanja = 4.500, anggaran pendapatan = 8.000, penerimaan pembiayaan = 3.000 dan pengeluaran pembiayaan = 2.000, maka selisihnya dibukukan di akun Estimasi Perubahan SAL, sisi debit. Pembukuan ke dalam buku jurnal anggaran adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Estimasi Pendapatan	8.000	
Estimasi Penerimaan Pembiayaan	3.000	
Apropriasi Belanja		4.500
Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan		2.000
Estimasi Perubahan SAL		4.500

- iii. Jika pembukuan dilaksanakan dengan menggunakan aplikasi komputer (software akuntansi), biasanya proses meng-input transaksi dilakukan dengan memasukkan kode dan nilai anggaran pendapatan dan belanja secara langsung melalui menu input anggaran. Sementara itu, pada aplikasi akuntansi yang telah terintegrasi dengan aplikasi anggaran, proses penjurnalan anggaran akan terjadi secara otomatis. Data anggaran dalam modul anggaran akan ditransfer secara otomatis ke dalam modul akuntansi.

b. Membukukan revisi anggaran pendapatan belanja di tahun berjalan.

- i. Sumber data: DPA Perubahan;
- ii. Contoh Perubahan:

Anggaran	DPA	DPA Perubahan	Naik/(turun)
Estimasi Pendapatan	8.000	9.000	1.000
Estimasi Penerimaan Pembiayaan	3.000	2.700	(300)
Apropriasi Belanja	4.500	6.000	1.500
Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan	2.000	1.000	(1.000)
Estimasi Perubahan SAL	4.500	5.000	200

iii. Jurnal standar revisi anggaran:

- Kenaikan Estimasi Pendapatan/Estimasi Penerimaan akan dibukukan di sisi debit. Penurunannya dibukukan di sisi kredit.
- Kenaikan Apropriasi akan dibukukan di sisi kredit. Penurunannya dibukukan di sisi debit.
- Kenaikan Estimasi Perubahan SAL akan dibukukan di sisi kredit. Penurunannya dibukukan di sisi debit.
- Jurnal standar contoh diatas adalah sbb:

Akun	Debit	Kredit
Estimasi Pendapatan	1.000	
Estimasi Penerimaan Pembiayaan		300
Apropriasi Belanja		1.500
Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan	1.000	
Estimasi Perubahan SAL		200

3. Pencatatan Saldo Awal Tahun

- a. Kegiatan ini pada intinya memindahbukukan saldo akun-akun neraca akhir tahun yang lalu ke dalam saldo awal pembukuan tahun ini (tahun berjalan). Pemindahbukuan ini dilakukan dengan membukukan saldo awal ke dalam jurnal dengan pola standar jurnal sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Aset	Rp xxx	
Kewajiban		Rp xx
Ekuitas		Rp xx

- b. Jika pembukuan dilaksanakan dengan menggunakan aplikasi komputer (software akuntansi), biasanya proses transfer saldo awal berjalan secara otomatis.

4. Membukukan transaksi sepanjang tahun anggaran;

a. Jurnal finansial dan jurnal anggaran

- i. Pembukuan transaksi secara basis akrual dilakukan atas akun-akun neraca, akun Pendapatan LO dan akun Beban LO. Pembukuan transaksi berbasis akrual disebut pembukuan ke dalam jurnal finansial. Sementara itu, pembukuan secara basis kas dilakukan ke dalam akun-akun LRA. Pembukuan transaksi berbasis kas ini disebut pembukuan ke dalam jurnal anggaran.

- ii. Agar dapat membukukan secara tepat ke dalam jurnal finansial ataupun jurnal anggaran, diperlukan analisis transaksi. Dalam analisis ini yang pertama-tama harus ditentukan adalah, apakah transaksi tersebut harus dibukukan ke dalam jurnal finansial, ataukah ke dalam jurnal anggaran, atau bahkan kedua-duanya secara bersama-sama. Selanjutnya analisis dilanjutkan ke arah pendebitan dan pengkreditan, yaitu menentukan akun mana yang harus didebet dan akun yang harus dikredit. Setelah itu barulah dilakukan proses penjurnalan / pembukuan ke dalam jurnal.

b. Standar pendebitan dan pengkreditan pada jurnal finansial dalam akuntansi PPKD.

- i. Transaksi penambahan aset PPKD akan dibukukan di sisi debet dalam ayat jurnalnya;
- ii. Transaksi pengurangan aset PPKD akan dibukukan di sisi kredit dalam ayat jurnalnya;
- iii. Transaksi penambahan kewajiban atau ekuitas PPKD masing-masing akan dibukukan di sisi debet dalam ayat jurnalnya;
- iv. Transaksi pengurangan kewajiban atau ekuitas PPKD masing-masing akan dibukukan di sisi kredit dalam ayat jurnalnya;
- v. Transaksi terjadinya pendapatan LO akan dibukukan di sisi kredit dalam ayat jurnalnya;
- vi. Transaksi terjadinya beban (LO) akan dibukukan di sisi debet dalam ayat jurnalnya;
- vii. Transaksi SKPD yang menyebabkan keluarnya dana dari Kas Daerah akan dibukukan dengan mendebet akun RK SKPD di dalam ayat jurnal
- viii. Transaksi yang menyebabkan disetorkannya dana dari SKPD ke dalam Kas Daerah akan dibukukan dengan mengkredit akun RK SKPD di dalam ayat jurnal.

Sifat Transaksi finansial	Debit	Kredit
Akun aset bertambah saldonya	✓	
Akun aset berkurang saldonya		✓
Akun kewajiban atau ekuitas bertambah saldonya		✓
Akun kewajiban atau ekuitas berkurang saldonya	✓	
Akun pendapatan LO bertambah saldonya		✓
Akun Beban (LO) bertambah saldonya	✓	
Keluarnya dana SKPD dari Kas Daerah:		
Akun RK SKPD	✓	
Disetorkannya dana yang berasal dari kegiatan SKPD ke dalam Kas Daerah:		
Akun RK SKPD		✓

c. Standar pendebitan dan pengkreditan pada jurnal anggaran dalam akuntansi PPKD.

- i. Transaksi terjadinya pendapatan LRA akan dibukukan di sisi kredit dalam ayat jurnalnya;
- ii. Transaksi terjadinya belanja (LRA) akan dibukukan di sisi debet dalam ayat jurnalnya;
- iii. Akun yang menjadi lawan transaksi pendapatan LRA dan akun belanja (LRA) adalah akun Estimasi Perubahan SAL.

Sifat Transaksi Anggaran	Debit	Kredit
Timbulnya pendapatan LRA Estimasi perubahan SAL Pendapatan LRA	✓	✓
Timbulnya belanja (LRA) Belanja Estimasi perubahan SAL	✓	✓

- d. Ilustrasi transaksi penarikan dana dari Kas Daerah oleh Bendahara Pengeluaran SKPD untuk uang persediaan (UP) sebesar Rp 100.
- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya hanya pemindahan uang dari Kas Daerah ke Kas Bendahara Pengeluaran sebagai persediaan untuk membayar kebutuhan belanja, maka bukan merupakan realisasi anggaran.
 - ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Karena dengan transaksi ini jumlah uang kas PPKD berkurang sebesar Rp 100, maka harus dibukukan sebagai jurnal finansial.
 - iii. Analisis 3: Transaksi ini menyebabkan aset (akun Kas di Kas Daerah) berkurang Rp. 100, maka akun tersebut harus dibukukan di sisi kredit. Selanjutnya, pasangan ayat jurnal sisi debitnya adalah akun RK SKPD, karena uang tersebut dikirim ke SKPD.
 - iv. Dengan demikian pembukuannya ke dalam jurnal adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
RK SKPD	Rp 100	
Kas di Kas Daerah		Rp 100

- e. Ilustrasi transaksi penggunaan uang persediaan oleh SKPD untuk membayar pembelian BBM sebesar Rp 50.
- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya belum menyebabkan terjadinya pengeluaran uang dari Kas Daerah, maka dianggap belum merupakan realisasi anggaran (jadi, belum dapat dibukukan ke dalam jurnal anggaran).
 - ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini belum mengakibatkan kenaikan/ penurunan uang kas di Kas Daerah, sehingga bukan termasuk transaksi PPKD.
 - iii. Dengan demikian transaksi ini tidak dibukukan ke dalam jurnal anggaran maupun jurnal finansial PPKD.
- f. Ilustrasi Transaksi pengisian kembali uang persediaan SKPD karena telah dipakai untuk pembelian BBM sebesar Rp 50. SP2D yang diterbitkan oleh PPKD adalah untuk penggantian uang yang dibelanjakan (disebut SP2D GU).

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Transaksi ini merupakan mempertanggungjawabkan rambung SKPD atas penggunaan uang persediaan yang membebani anggaran SKPD dan bukan merupakan realisasi belanja bagi PPKD. Dengan demikian, transaksi ini tidak termasuk kategori transaksi realisasi anggaran bagi PPKD.
- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Bagi PPKD, transaksi ini merupakan transfer uang dari PPKD kepada SKPD. maka harus dibukukan ke dalam buku jurnal finansial, karena uang kas di Kas Daerah berkurang .
- iii. Analisis 3: Transaksi perubahan aset dan RK SKPD yang merupakan jurnal finansial dibukukan dengan mendebit akun RK SKPD dan mengkredit akun Kas Daerah.
- iv. Ilustrasi ayat jurnal standarnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Tidak ada		
Jurnal Finansial:		
RK SKPD	Rp 50	
Kas di Kas Daerah		Rp 50

- g. Ilustrasi transaksi penarikan dana dari Kas Daerah oleh Bendahara Pengeluaran SKPD untuk menambah besarnya uang persediaan (UP) sebesar Rp200. Transaksi ini menggunakan SP2D TU senilai Rp 200 untuk menambah saldo uang persediaan.
 - i. Analisis 1: Bagi PPKD, Transaksi ini serupa sifatnya dengan transaksi penerbitan SP2D UP untuk pengisian kas di Bendahara Pengeluaran SKPD. Dengan demikian bukan merupakan transaksi anggaran, namun merupakan transaksi finansial.
 - ii. Analisis 2: Transaksi ini menyebabkan aset (akun Kas di Kas Daerah) berkurang Rp. 200, harus dibukukan di sisi kredit. Selanjutnya, pasangan ayat jurnal sisi debitnya adalah akun RK SKPD, karena uang tersebut dikirim ke SKPD.
 - iii. Dengan demikian pembukuannya ke dalam jurnal adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
RK SKPD	Rp 200	
Kas di Kas Daerah		Rp 200

- h. Ilustrasi transaksi belanja modal untuk pembelian furniture Rp 70 oleh SKPD yang pembayarannya dilaksanakan secara langsung kepada perusahaan penyedia barang oleh Kas Daerah melalui mekanisme SP2D LS. Untuk penyederhanaan ilustrasi, dalam transaksi ini diasumikan tidak ada unsur Pajak Pertambahan Nilai/PPN dan potongan Pajak Penghasilan/ PPh)
 - i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran PPKD? Karena transaksi ini pada hakekatnya merupakan belanja yang membebani anggaran SKPD sehingga bukan merupakan realisasi anggaran bagi PPKD.

- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan keluarnya dana PPKD yang ditransfer langsung kepada penyedia barang/jasa. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- iii. Analisis 3: Transaksi pengeluaran Kas Daerah yang merupakan jurnal finansial yang dibukukan dengan mengkredit akun Kas di KAs Daerah dan mendebit akun RK SKPD.
- iv. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Tidak dijurnal		
Jurnal Finansial :		
RK SKPD	Rp 70	
Kas di Kas Daerah		Rp 70

- i. Ilustrasi transaksi penerimaan sewa ruangan sebesar Rp 30. Uang dibayarkan oleh penyewa kepada Bendahara Penerimaan SKPD.
 - i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran PPKD? Transaksi ini pada hakekatnya bukan merupakan realisasi penerimaan anggaran bagi PPKD (melainkan penerimaan anggaran SKPD) Dengan demikian tidak dibukukan ke dalam jurnal anggaran PPKD.
 - ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini belum mengakibatkan perubahan aset, kewajiban dan ekuitas PPKD. Dengan demikian belum ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- j. Ilustrasi transaksi penyetoran hasil penerimaan sewa ruangan sebesar Rp 30 oleh Bendahara Penerimaan SKPD kepada Kas Daerah.
 - i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya hanya menyebabkan terjadinya perpindahan uang dari Bendahara Penerimaan kepada Kas Daerah, maka bukan merupakan realisasi anggaran bagi PPKD (jadi, tidak dibukukan ke dalam jurnal anggaran).
 - ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan berubahnya saldo uang pada Kas Daerah. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
 - iii. Analisis 3: Transaksi penyetoran uang mengakibatkan uang kas di Kas Daerah bertambah, maka akun tersebut harus didebit. Sementara itu akun yang menjadi lawannya (RK SKPD) harus dikredit.
 - iv. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Tidak ada		
Jurnal Finansial :		

Akun	Debit	Kredit
RK PPKD	Rp30	
Kas di Bendahara Penerimaan		Rp30

- k. Ilustrasi transaksi penerimaan retribusi penjualan bibit kelapa di SKPD sebesar Rp 90. Uang dibayarkan oleh penyewa secara langsung ke Kas Daerah. Bendahara Penerimaan SKPD tidak menerima pembayaran, melainkan hanya menerima pemberitahuan saja.
- Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya adalah realisasi pendapatan bagi SKPD dan bukan merupakan realisasi anggaran bagi PPKD. Dengan demikian tidak dibukukan ke dalam jurnal anggaran PPKD.
 - Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan masuknya dana ke dalam Kas Daerah. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial PPKD.
 - Analisis 3: Transaksi yang merupakan jurnal finansial ini harus dibukukan dengan mendebit akun Kas di Kas Daerah dan mengkredit akun RK PPKD.
 - Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Tidak ada jurnal		
Jurnal Finansial :		
Kas di Kas Daerah	Rp 90	
RK SKPD		Rp 90

- l. Ilustrasi transaksi penerimaan Dana Bqgi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK), oleh PPKD. Jumlah masing-masing adalah Rp 1.000.
- Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Karena transaksi ini pada hakekatnya adalah realisasi pendapatan bagi PPKD maka merupakan realisasi anggaran bagi PPKD. Dengan demikian dibukukan ke dalam jurnal anggaran PPKD.
 - Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan masuknya dana ke dalam Kas Daerah. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial PPKD.
 - Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Estimasi perubahan SAL	Rp. 3000	
DBH - LRA		Rp. 1000
DAU - LRA		Rp. 1000
DAK - LRA		Rp. 1000

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Finansial :		
Kas di Kas Daerah	Rp 3.000	
DBH - LO		Rp 1.000
DAU - LO		Rp 1.000
DAK - LO		Rp 1.000

5. Membukukan SP2D GU terkait transaksi belanja uang persediaan SKPD yang mengandung potongan/pajak

- a. SKPD membeli buku ensiklopedia sebagai inventaris, seharga Rp 100 dengan menggunakan uang persediaan (UP). Dalam hal ini Bendahara Pengeluaran memungut pajak penghasilan pasal 22 (PPH pasal 22) sebesar Rp 2, sehingga jumlah bersih uang yang diterima oleh penjual buku = Rp 98. Pada saat SP2D GU sebesar Rp 100 diterbitkan untuk mengganti uang persediaan yang dipakai untuk belanja barang tersebut pembukuannya adalah sebagai berikut.
- Analisis: Bagi PPKD, Transaksi ini pada hakekatnya adalah penerbitan SP2D GU. Oleh karenanya, cara membukukannya seperti uraian terdahulu (butir 4.f. di atas). Penyetoran uang PFK oleh Bendahara Pengeluaran SKPD ke Rekening Kas Negara tidak mempengaruhi Kas di Kas Daerah (PPKD).
 - Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Tidak ada		
Jurnal Finansial :		
RK SKPD	Rp 100	
Kas di Kas Daerah		Rp 100
(membukukan pencairan SP2D GU)		

- b. SKPD membeli alat tulis kantor (ATK), seharga Rp 500 dengan menggunakan uang persediaan (UP). Dalam hal ini Bendahara Pengeluaran memungut pajak penghasilan pasal 22 (PPH pasal 22) sebesar Rp 10, sehingga jumlah bersih uang yang diterima oleh penjual buku adalah Rp 490. Selanjutnya, karena penjual ATK adalah pengusaha kena pajak, maka atas transaksi tersebut dikenakan pajak pertambahan nilai (PPN) sebesar 10% dari harga barang, yaitu Rp 50. Dengan demikian harga perolehan ATK adalah Rp 550 (Rp 500 + Rp 50) sesuai faktur dari penjual.

PPN dan PPh ps1 22 dipungut dan disetorkan ke Kas Negara oleh Bendahara Pengeluaran.

Pada saat SP2D GU sebesar Rp 550 diterbitkan untuk mengganti uang persediaan yang dipakai untuk belanja barang tersebut Pembukuannya adalah sebagai berikut:

- Analisis 1: Bagi PPKD, transaksi ini serupa dengan transaksi pada butir 5.a di atas.

- ii. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Tidak ada		
Jurnal Finansial :		
RK SKPD	Rp 550	
Kas di Kas Daerah		Rp 550
(membukukan pencairan SP2D GU)		

6. Membukukan transaksi SP2D LS yang mengandung potongan/pajak

- a. SKPD membeli komputer menggunakan anggaran belanja modal, seharga Rp 2000 dengan menggunakan pembayaran SP2D LS. Dalam hal ini pihak pembayar wajib memungut pajak penghasilan pasal 22 (PPh pasal 22) sebesar Rp 50, sehingga jumlah bersih uang yang diterima oleh penjual buku = Rp 1.950.

Selanjutnya, karena penjual komputer adalah pengusaha kena pajak, maka atas transaksi tersebut dikenakan pajak pertambahan nilai (PPN) sebesar 10% dari harga barang, yaitu Rp 200. Dengan demikian harga perolehan komputer adalah Rp 2.200 (Rp 2.000 + Rp 200) sesuai faktur dari penjual.

PPN dan PPh ps1 22 dipungut dan disetorkan ke Kas Negara oleh Bendahara Pengeluaran.

Pembukuannya adalah sebagai berikut:

- i. Analisis 1: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal anggaran? Transaksi ini pada hakekatnya belanja modal di SKPD dan bukan relaisasi anggaran bagi PPKD. Dengan demikian tidak dibukukan ke dalam jurnal anggaran PPKD.
- ii. Analisis 2: apakah transaksi ini dibukukan ke dalam jurnal finansial? Transaksi ini mengakibatkan keluarnya dana Kas Daerah Rp 2.200 serta sekaligus penerimaan uang karena memotong PPh ps1 22 sebesar Rp 50 dan PPN sebesar Rp 200 yang akan disetorkan ke Kas Negara. Dengan demikian harus ada pencatatan ke dalam jurnal finansial.
- iii. Ayat jurnalnya adalah sebagai berikut:

Akun	Debit	Kredit
Jurnal Anggaran:		
Tidak ada jurnal		
Jurnal Finansial :		
RK SKPD	Rp 2.200	
Kas di Kas Daerah		Rp 2.200
(membukukan SP2D bruto)		

Akun	Debit	Kredit
Kas di Kas Daerah	Rp 250	
PFK PPh ps 22		Rp 50
PFK PPN		Rp 200
(membukukan pemotongan/pemungutan pajak)		
PFK PPh ps 22	Rp 50	
PFK PPN	Rp 200	
Kas di Kas Daerah		Rp 250
(membukukan penysetoran pajak oleh PPKD ke Kas Negara)		

C. PROSES AKUNTANSI PPKD – CONTOH KASUS

Untuk memberikan pemahaman yang lebih efisien dan efektif tentang penerapan akuntansi pemda berbasis akrual untuk PPKD, berikut ini akan langsung diberikan ilustrasi soal dan jawabannya. Adapun untuk menyederhanakan ilustrasi, transaksi akan dibuat secara ringkas per jenis transaksi, bukan per tanggal transaksi karena penekanannya di sini adalah pemahaman tentang bagaimana penjurnalan untuk setiap jenis transaksi yang biasa terjadi pada PPKD, hingga akhirnya dihasilkan laporan keuangan PPKD.

1. Ilustrasi Akuntansi PPKD

Data yang tersedia untuk pelaksanaan akuntansi PPKD sebagai berikut:

Pemerintah Kabupaten Adil Makmur
PPKD
Neraca Saldo
Per 1 Januari 2014

No. Rek	Nama Rek	Debit	Kredit
1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	35.750.654.000	
1.2.2.01.02	Penyertaan Modal Kepada BUMD	10.000.000.000	
3.1.1.01.01	Ekuitas		45.750.654.000
	Jumlah	45.750.654.000	45.750.654.000

Keterangan mengenai neraca saldo di atas:

- Akun Ekuitas di dalam SAP Akrual tidak dibagi lagi menjadi Ekuitas Dana Lancar, Ekuitas Dana Diinvestasikan, dsb., karena akun Ekuitas di sini sudah merupakan Ekuitas yg bersifat full accrual.
- PPKD selaku BUD tidak memiliki utang jangka pendek, seperti utang PFK, karena potongan pajak pusat maupun iuran taspen, askes, dsb, telah disetor seluruhnya ke para pihak yang terkait.

- PPKD tidak memiliki utang jangka panjang.
- Semua sisa UP di Bendahara Pengeluaran SKPD telah disetor sd. akhir tahun lalu (31 Des 2013).
- Semua pendapatan yang diterima bendahara penerimaan SKPD telah disetorkan ke rek Kasda sd. akhir tahun lalu (31 Des 2013).

Informasi Tambahan:

- Saldo SiLPA awal tahun 2014 sebesar Rp35.750.654.000,-

Ringkasan DPA PPKD T.A. 2014 sebagai berikut :

Pemerintah Kabupaten Adil Makmur
Dokumen Pelaksanaan Anggaran PPKD
Tahun Anggaran 2014

No. Urut	Uraian	Anggaran stlh Perubahan
(1)	(2)	(3)
1	PENDAPATAN	
1.2	Pendapatan Dana Perimbangan	
1.2.1	Pendapatan Dana Bagi Hasil	54.350.000.000
1.2.2	Pendapatan Dana Alokasi Umum	255.000.000.000
1.2.3	Pendapatan Dana Alokasi Khusus	45.500.000.000
	Jumlah Dana Perimbangan	354.850.000.000
1.3	Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah	
1.3.1	Pendapatan Hibah	-
	Jumlah Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah	-
	Jumlah Pendapatan	354.850.000.000
2	BELANJA	
2.2	Belanja Tidak Langsung	
2.2.1	Belanja Bunga	-
2.2.2	Belanja Subsidi	-
2.2.3	Belanja Hibah	-
2.2.4	Belanja Bantuan Sosial	3.500.000.000
2.2.5	Belanja Bagi Hasil	-
2.2.6	Belanja Bantuan Keuangan	2.000.000.000
2.2.7	Belanja Tak Terduga	2.500.000.000
	Jumlah Belanja	8.000.000.000
	Surplus /Defisit: [1]-[2]	346.850.000.000

No. Urut	Uraian	Anggaran stlh Perubahan
(1)	(2)	(3)
3.	Pembiayaan	
3.1.	Penerimaan Pembiayaan	
3.1.1	SiLPA Tahun Anggaran sebelumnya	35.750.654.000
3.1.2	Pencairan Dana Cadangan	-
3.1.3	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	-
3.1.4	Penerimaan Pinjaman Daerah	25.000.000.000
3.1.5	Penerimaan Piutang Daerah	-
	Jumlah Penerimaan Pembiayaan	60.750.654.000
3.2	Pengeluaran Pembiayaan	
3.2.1	Pembentukan Dana Cadangan	5.000.000.000
3.2.2	Penyertaan Modal Daerah	2.500.000.000
3.2.3	Pembayaran Pokok Utang	
3.2.4	Pemberian Pinjaman Daerah	
	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan	7.500.000.000
	Pembiayaan Neto [3.1] –[3.2]	53.250.654.000
	SiLPA Tahun Anggaran Berkenaan*) [Surplus/Defisit + Pembiayaan Neto]	400.100.650.000

*)Perlu diingat bahwa SiLPA pada DPA PPKD belum mencerminkan SiLPA Pemda yang sebenarnya, karena SiLPA di DPA PPKD bukan SiLPA dari APBD secara keseluruhan.

Ringkasan transaksi PPKD selama T.A. 2014 sebagai berikut.:

Tanggal	Transaksi		
1/1/2014	Jumlah total realisasi pendapatan dana perimbangan T.A. 2014 berdasarkan Nota Kredit Rekening Koran Bank adalah Rp dengan rincian sbb.:		
	Pendapatan DBH	55.850.000.000	
	Pendapatan DAU	250.000.000.000	
	Pendapatan DAK	45.500.000.000	
	Jumlah	351.350.000.000	
2/2/2014	Jumlah total pendapatan SKPD yang telah disetorkan ke rekening Kasda berdasarkan STS dan Nota Kredit Rekening Koran Bank adalah Rp 35.467.546.000		
	Jumlah total SP2D LS yang diterbitkan kepada seluruh SKPD adalah Rp. 390.756.540.000		
3/3/2014	Jumlah potongan dan penyetoran PFK yang dilakukan oleh BUD atas SP2D LS yang diterbitkan kepada seluruh SKPD adalah sbb:		
		Jumlah dipungut	Jumlah disetor
	Potongan PPh 21	19.590.231.600	19.590.231.600

Tanggal	Transaksi		
	Potongan PPN	13.060.154.400	13.060.154.400
	Potongan Taspen	18.120.000.000	18.120.000.000
	Potongan Askes	1.560.430.000	1.560.430.000
	Jumlah	52.330.816.000	52.330.816.000
4/4/2014	Jumlah total SP2D UP/GU dan TU yang diterbitkan kepada seluruh SKPD adalah Rp 3.576.000.000		
5/5/2014	Jumlah total sisa UP dan TU yang disetorkan kembali oleh seluruh SKPD ke rekening Kasda adalah Rp 124.760.000		
6/6/2014	Jumlah total SP2D LS realisasi belanja tidak langsung PPKD terdiri dari:		
	Belanja Bantuan Sosial	3.500.000.000	
	Belanja Bantuan Keuangan	2.000.000.000	
	Jumlah	5.500.000.000	
7/7/2014	Jumlah penerimaan pinjaman jangka panjang dari Pemerintah Pusat berdasarkan bukti transfer dan/atau Nota Kredit Rekening Koran Bank sebesar Rp 25.000.000.000		
8/8/2014	Jumlah SP2D LS untuk pembentukan dana cadangan sebesar Rp 5.000.000.000		
9/9/2014	Jumlah SP2D LS untuk penambahan penyertaan modal di perusahaan daerah sebesar Rp2.500.000.000		
31/12/2014	DAU yang belum diterima sd akhir tahun 2012 sebesar Rp 5.000.000.000		
31/12/2014	Beban bunga yang terutang atas pinjaman jangka panjang sebesar Rp250.000.000		

Diminta:

1. Susunlah Laporan Keuangan PPKD Kabupaten Adil Makmur Tahun 2014 meliputi:
 - a. Laporan Operasional
 - b. Laporan Perubahan Ekuitas
 - c. Neraca
 - d. Laporan Realisasi Anggaran
2. Penyelesaian soal
Dilakukan dengan 8 langkah sebagai berikut:
 1. Pencatatan Jurnal Anggaran dan Saldo Awal di Buku Jurnal
 2. Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal
 - a. Guna memudahkan penyusunan laporan keuangan secara manual, maka digunakan daftar akun sesuai yang diatur di Permendagri 64 tahun 2014 yaitu di pasal 7 dan lampiran III mengenai Bagan Akun Standar (BAS), yaitu dituliskan kode dan nama akun detil sampai level 5 yaitu rincian objek.
 - b. Penjurnalan dibedakan menjadi 2:
 - 1). Jurnal Finansial:

Secara default seluruh transaksi dicatat/ dibuat jurnal finansialnya dalam buku jurnal dengan melibatkan akun dengan kode awal 1-Aset ,2-Kewajiban,3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.

2). Jurnal Anggaran:

Jika transaksi melibatkan akun dengan kode awal 4-pendapatan LRA, 5-Belanja, 6-Transfer dan 7-Pembiayaan dan dilakukan secara tunai/melibatkan kas, maka selain mencatat jurnal finansial juga mencatat jurnal anggaran.

3. Pencatatan Jurnal Penyesuaian di Buku Jurnal

Pencatatan penyesuaian dilakukan dengan membuat jurnal finansial saja yaitu melibatkan akun dengan kode awal 1-Aset ,2-Kewajiban,3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.

4. Posting ke Buku Besar

5. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penyesuaian

6. Penyusunan Laporan Keuangan:

- a. Laporan Operasional
- b. Laporan Perubahan Ekuitas
- c. Neraca
- d. Laporan Realisasi Anggaran

7. Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Jurnal

8. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penutupan

LANGKAH 1:
Pencatatan Jurnal Anggaran di Buku Jurnal

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
 BUKU JURNAL
 PPKD

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	3.1.2.01.01	Estimasi Pendapatan		Rp354.850.000.000	
	3.1.2.02.01	Estimasi Penerimaan Pembiayaan		Rp 60.750.654.000	
	3.1.2.03.01	Apropriasi Belanja			Rp 8.000.000.000
	3.1.2.04.01	Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan			Rp 7.500.000.000
	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL			Rp400.100.654.000

LANGKAH 2:

Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
 BUKU JURNAL
 PPKD

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F	351.350.000.000,00	
01/01/2014	8.2.1.02.08	Bagi Hasil dari Pertambangan Minyak Bumi - LO	F		55.850.000.000,00
01/01/2014	8.2.1.03.01	Dana Alokasi Umum - LO	F		250.000.000.000,00
01/01/2014	8.2.1.04.18	DAK Bidang Pendidikan - LO	F		45.500.000.000,00
01/01/2014	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	A	351.350.000.000,00	
01/01/2014	4.2.1.02.08	Bagi Hasil dari Pertambangan Minyak Bumi - LRA	A		55.850.000.000,00
01/01/2014	4.2.1.03.01	Dana Alokasi Umum - LRA	A		250.000.000.000,00
01/01/2014	4.2.1.04.18	DAK Bidang Pendidikan - LRA	A		45.500.000.000,00
02/02/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F	35.467.546.000,00	
02/02/2014	1.1.8.01.01	RK SKPD.....	F		35.467.546.000,00
03/03/2014	1.1.8.01.01	RK SKPD.....	F	390.756.540.000,00	
03/03/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F		390.756.540.000,00
04/04/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F	52.330.816.000,00	
04/04/2014	2.1.1.03.01	Utang PPh 21	F		19.590.231.600,00
04/04/2014	2.1.1.04.01	Utang PPN Pusat	F		13.060.154.400,00
04/04/2014	2.1.1.01.01	Utang Taspen	F		18.120.000.000,00
04/04/2014	2.1.1.02.01	Utang Iuran Jaminan Kesehatan	F		1.560.430.000,00
04/04/2014	2.1.1.03.01	Utang PPh 21	F	19.590.231.600,00	

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
04/04/2014	2.1.1.04.01	Utang PPN Pusat	F	13.060.154.400,00	
04/04/2014	2.1.1.01.01	Utang Taspen	F	18.120.000.000,00	
04/04/2014	2.1.1.02.01	Utang Iuran Jaminan Kesehatan	F	1.560.430.000,00	
04/04/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F		52.330.816.000,00
05/05/2014	1.1.8.01.01	RK SKPD.....	F	3.576.000.000,00	
05/05/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F		3.576.000.000,00
06/06/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F	124.760.000,00	
06/06/2014	1.1.8.01.01	RK SKPD.....	F		124.760.000,00
07/07/2014	9.1.6.01.01	Beban Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial Kemasyarakatan ...	F	3.500.000.000,00	
07/07/2014	9.2.4.01.01	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa....	F	2.000.000.000,00	
07/07/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F		5.500.000.000,00
07/07/2014	5.1.6.01.01	Belanja Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial Kemasyarakatan	A	3.500.000.000,00	
07/07/2014	6.2.2.01.01	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	A	2.000.000.000,00	
07/07/2014	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	A		5.500.000.000,00
08/08/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F	25.000.000.000,00	
08/08/2014	2.2.1.01.01	Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan	F		25.000.000.000,00
08/08/2014	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	A	25.000.000.000,00	
08/08/2014	7.1.4.01.01	Pinjaman Dalam Negeri dari Bank	A		25.000.000.000,00
09/09/2014	1.4.1.01.01	Dana Cadangan	F	5.000.000.000,00	
09/09/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F		5.000.000.000,00

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
09/09/2014	7.2.1.01.01	Pembentukan Dana Cadangan	A	5.000.000.000,00	
09/09/2014	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	A		5.000.000.000,00
10/10/2014	1.2.2.01.02	Penyertaan Modal Kepada BUMD	F	2.500.000.000,00	
10/10/2014	1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	F		2.500.000.000,00
10/10/2014	7.2.2.02.01	Penyertaan Modal pada BUMD	A	2.500.000.000,00	
10/10/2014	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	A		2.500.000.000,00

LANGKAH 3:

Pencatatan Jurnal Penyesuaian di Buku Jurnal

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
BUKU JURNAL
PPKD

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	011/ PPKD/2013	1.1.3.05.03	Piutang Dana Alokasi Umum	F	5.000.000.000,00	
31/12/2014	011/ PPKD/2013	8.2.1.03.01	Dana Alokasi Umum - LO	F		5.000.000.000,00
31/12/2014	012/ PPKD/2013	9.1.3.01.03	Beban Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bank	F	250.000.000,00	
31/12/2014	012/ PPKD/2013	2.1.2.04.01	Utang Bunga kepada Bank	F		250.000.000,00

LANGKAH 4:

Posting ke Buku Besar

BUKU BESAR

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 1.1.1.01.01
 NAMA AKUN : Kas di Kas Daerah

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				35.750.654.000
01/01/2014	Penerimaan Dana Perimbangan		351.350.000.000	-	387.100.654.000
02/02/2014	Penerimaan setoran pendapatan		35.467.546.000	-	422.568.200.000
03/03/2014	Penerbitan SP2D LS		-	390.756.540.000	31.811.660.000
04/04/2014	Potongan PFK		52.330.816.000	-	84.142.476.000
04/04/2014	Penyetoran PFK		-	52.330.816.000	31.811.660.000
05/05/2014	Penerbitan SP2D UP/GU/TU kepada SKPD		-	3.576.000.000	28.235.660.000
06/06/2014	Penerimaan setoran sisa UP/TU dari SKPD		124.760.000	-	28.360.420.000
07/07/2014	Pemberian bantuan sosial dan bantuan keuangan		-	5.500.000.000	22.860.420.000
08/08/2014	Penerimaan pinjaman jangka panjang dari Bank ...		25.000.000.000	-	47.860.420.000
09/09/2014	Pembentukan Dana Cadangan		-	5.000.000.000	42.860.420.000
10/10/2014	Penyertaan Modal pada BUMD		-	2.500.000.000	40.360.420.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 1.1.3.05.03
 NAMA AKUN : Piutang Dana Alokasi Umum

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
31/12/2014	Penyesuaian pendapatan DAU terhutang		5.000.000.000	-	5.000.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 1.1.8.01.01
 NAMA AKUN : RK SKPD.....

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
02/02/2014	Penerimaan setoran pendapatan		-	35.467.546.000	(35.467.546.000)
03/03/2014	Penerbitan SP2D LS		390.756.540.000	-	355.288.994.000
05/05/2014	Penerbitan SP2D UP/GU/ TU kepada SKPD		3.576.000.000	-	358.864.994.000
06/06/2014	Penerimaan setoran sisa UP/TU dari SKPD		-	124.760.000	358.740.234.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 1.2.2.01.02
 NAMA AKUN : Penyertaan Modal Kepada BUMD

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				10.000.000.000
10/10/2014	Penyertaan Modal pada BUMD		2.500.000.000	-	12.500.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 1.4.1.01.01
 NAMA AKUN : Dana Cadangan

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
09/09/2014	Pembentukan Dana Cadangan		5.000.000.000	-	5.000.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 2.1.1.01.01
 NAMA AKUN : Utang Taspen

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
04/04/2014	Potongan PFK		-	18.120.000.000	18.120.000.000
04/04/2014	Penyetoran PFK		18.120.000.000	-	-

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 2.1.1.02.01
 NAMA AKUN : Utang Iuran Jaminan Kesehatan

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
04/04/2014	Potongan PFK		-	1.560.430.000	1.560.430.000
04/04/2014	Penyetoran PFK		1.560.430.000	-	-

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 2.1.1.03.01
 NAMA AKUN : Utang PPh 21

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
04/04/2014	Potongan PFK		-	19.590.231.600	19.590.231.600
04/04/2014	Penyetoran PFK		19.590.231.600	-	-

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 2.1.1.04.01
 NAMA AKUN : Utang PPN Pusat

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
04/04/2014	Potongan PFK		-	13.060.154.400	13.060.154.400
04/04/2014	Penyetoran PFK		13.060.154.400	-	-

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 2.1.2.04.01
 NAMA AKUN : Utang Bunga kepada Bank

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
31/12/2014	Penyesuaian beban bunga terutang		-	250.000.000	250.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 2.2.1.01.01
 NAMA AKUN : Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
08/08/2014	Penerimaan pinjaman jangka panjang dari Bank ...		-	25.000.000.000	25.000.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 3.1.1.01.01
 NAMA AKUN : Ekuitas

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				45.750.654.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 3.1.2.05.01
 NAMA AKUN : Estimasi Perubahan SAL

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
01/01/2014	Jurnal Anggaran		-	400.100.654.000	400.100.654.000
01/01/2014	Penerimaan Dana Perimbangan		351.350.000.000	-	48.750.654.000
07/07/2014	Pembayaran belanja bantuan sosial dan bantuan keuangan		-	5.500.000.000	54.250.654.000

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
08/08/2014	Penerimaan pinjaman jangka panjang dari Bank ...		25.000.000.000	-	29.250.654.000
09/09/2014	Pembentukan Dana Cadangan		-	5.000.000.000	34.250.654.000
10/10/2014	Penyertaan Modal pada BUMD		-	2.500.000.000	36.750.654.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 4.2.1.02.08
 NAMA AKUN : Bagi Hasil dari Pertambangan Minyak Bumi - LRA

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
01/01/2014	Penerimaan Dana Perimbangan		-	55.850.000.000	55.850.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 4.2.1.03.01
 NAMA AKUN : Dana Alokasi Umum - LRA

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
01/01/2014	Penerimaan Dana Perimbangan		-	250.000.000.000	250.000.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 4.2.1.04.18
 NAMA AKUN : DAK Bidang Pendidikan - LRA

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
01/01/2014	Penerimaan Dana Perimbangan		-	45.500.000.000	45.500.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 5.1.6.01.01
 NAMA AKUN : Belanja Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial
 Kemasyarakatan

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
07/07/2014	Pembayaran belanja bantuan sosial dan bantuan keuangan		3.500.000.000	-	3.500.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 6.2.2.01.01
 NAMA AKUN : Transfer Bantuan Keuangan ke Desa

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
07/07/2014	Pembayaran belanja bantuan sosial dan bantuan keuangan		2.000.000.000	-	2.000.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 7.1.4.01.01
 NAMA AKUN : Pinjaman Dalam Negeri dari Bank

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
08/08/2014	Penerimaan pinjaman jangka panjang dari Bank ...		-	25.000.000.000	25.000.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 7.2.1.01.01
 NAMA AKUN : Pembentukan Dana Cadangan

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
09/09/2014	Pembentukan Dana Cadangan		5.000.000.000	-	5.000.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 7.2.2.02.01
 NAMA AKUN : Penyertaan Modal pada BUMD

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
10/10/2014	Penyertaan Modal pada BUMD		2.500.000.000	-	2.500.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 8.2.1.02.08
 NAMA AKUN : Bagi Hasil dari Pertambangan Minyak Bumi - LO

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
01/01/2014	Penerimaan Dana Perimbangan		-	55.850.000.000	55.850.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 8.2.1.03.01
 NAMA AKUN : Dana Alokasi Umum - LO

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
01/01/2014	Penerimaan Dana Perimbangan		-	250.000.000.000	250.000.000.000
31/12/2014	Penyesuaian pendapatan DAU terhutang		-	5.000.000.000	255.000.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 8.2.1.04.18
 NAMA AKUN : DAK Bidang Pendidikan - LO

Kredit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
01/01/2014	Penerimaan Dana Perimbangan		-	45.500.000.000	45.500.000.000

SKPD : PPKD
 KODE AKUN : 9.2.4.01.01
 NAMA AKUN : Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa....

Debit

Tanggal	Transaksi	Ref	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal				-
07/07/2014	Pemberian bantuan sosial dan bantuan keuangan		2.000.000.000	-	2.000.000.000

LANGKAH 5:

Penyusunan Neraca Saldo setelah Penyesuaian

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
 NERACA SALDO SETELAH PENYESUAIAN
 PER TANGGAL 31 Desember 2014

PPKD

Kode Akun	Nama Akun	Saldo Akhir	
		Debit	Kredit
1.1.1.01.01	Kas di Kas Daerah	40.360.420.000	-
1.1.3.05.03	Piutang Dana Alokasi Umum	5.000.000.000	-
1.1.8.01.01	RK SKPD.....	358.740.234.000	-
1.2.2.01.02	Penyertaan Modal Kepada BUMD	12.500.000.000	-
1.4.1.01.01	Dana Cadangan	5.000.000.000	-
2.1.2.04.01	Utang Bunga kepada Bank	-	250.000.000
2.2.1.01.01	Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan	-	25.000.000.000
3.1.1.01.01	Ekuitas	-	45.750.654.000
3.1.2.01.01	Estimasi Pendapatan	-	(354.850.000.000)
3.1.2.02.01	Estimasi Penerimaan Pembiayaan	-	(60.750.654.000)
3.1.2.03.01	Apropriasi Belanja	-	8.000.000.000
3.1.2.04.01	Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan	-	7.500.000.000
3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	-	36.750.654.000
4.2.1.02.08	Bagi Hasil dari Pertambangan Minyak Bumi - LRA	-	55.850.000.000
4.2.1.03.01	Dana Alokasi Umum - LRA	-	250.000.000.000
4.2.1.04.18	DAK Bidang Pendidikan - LRA	-	45.500.000.000
5.1.6.01.01	Belanja Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial Masyarakat	3.500.000.000	-

Kode Akun	Nama Akun	Saldo Akhir	
		Debit	Kredit
6.2.2.01.01	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	2.000.000.000	-
7.1.4.01.01	Pinjaman Dalam Negeri dari Bank	-	25.000.000.000
7.2.1.01.01	Pembentukan Dana Cadangan	5.000.000.000	-
7.2.2.02.01	Penyertaan Modal pada BUMD	2.500.000.000	-
8.2.1.02.08	Bagi Hasil dari Pertambangan Minyak Bumi - LO	-	55.850.000.000
8.2.1.03.01	Dana Alokasi Umum – LO	-	255.000.000.000
8.2.1.04.18	DAK Bidang Pendidikan - LO	-	45.500.000.000
9.1.3.01.03	Beban Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bank	250.000.000	-
9.1.6.01.01	Beban Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial Kemasyarakatan ...	3.500.000.000	-
9.2.4.01.01	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa....	2.000.000.000	-
	Jumlah	440.350.654.000,00	440.350.654.000,00

LANGKAH 6:

Penyusunan Laporan Keuangan

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
DINAS KESEHATAN
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 Desember 2014

No	Uraian	2014
1	2	3
8.0.0	PENDAPATAN - LO	
8.1.0	<i>PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LO</i>	
8.1.1	Pendapatan Pajak Daerah - LO	-
8.1.2	Pendapatan Retribusi Daerah - LO	-
8.1.3	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan - LO	-
8.1.4	Lain-lain PAD Yang Sah - LO	-
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)	-
8.2.0	<i>PENDAPATAN TRANSFER - LO</i>	
8.2.1	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat -LO	356.350.000.000
8.2.2	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya - LO	-

No	Uraian	2014
1	2	3
8.2.3	11 Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya - LO	-
	12 Jumlah Pendapatan Transfer (9 s.d. 11)	356.350.000.000
8.3.0	13 <i>LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH - LO</i>	
8.3.1	14 Pendapatan Hibah - LO	-
8.3.3	15 Pendapatan Lainnya - LO	-
	16 Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah (14 s.d. 15)	-
	17 <i>JUMLAH PENDAPATAN (7+12+16)</i>	356.350.000.000
9.0.0	18 BEBAN	
9.1.0	19 <i>BEBAN OPERASI - LO</i>	
9.1.1	20 Beban Pegawai - LO	-
9.1.2	21 Beban Barang dan Jasa	-
9.1.3	22 Beban Bunga	250.000.000
9.1.4	23 Beban Subsidi	-
9.1.5	24 Beban Hibah	-
9.1.6	25 Beban Bantuan Sosial	3.500.000.000
9.1.7	26 Beban Penyusutan dan Amortisasi	-
9.1.8	27 Beban Penyisihan Piutang	-
9.1.9	28 Beban Lain-lain	-
	29 Jumlah Beban Operasi (20 s.d. 28)	3.750.000.000
9.2.0	30 <i>BEBAN TRANSFER</i>	
9.2.1	31 Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	-
9.2.2	32 Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	-
9.2.3	33 Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	-
9.2.4	34 Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	2.000.000.000
9.2.5	35 Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	-
	36 Jumlah Beban Transfer (31 s.d. 35)	2.000.000.000
	37 <i>JUMLAH BEBAN (29+36)</i>	5.750.000.000
	38 SULUS (DEFISIT) DARI OPERASI (17-37)	350.600.000.000
	39 <i>SULUS (DEFISIT) DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</i>	
8.4.0	40 <i>SULUS NON OPERASIONAL - LO</i>	
8.4.1	41 Sulus Penjualan Aset Non Lancar - LO	-
8.4.2	42 Sulus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	-
8.4.3	43 Sulus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	-
	44 Jumlah Sulus Non Operasional (41 s.d. 43)	-

No	Uraian	2014	
1	2	3	
9.3.0	45	<i>DEFISIT NON OPERASIONAL</i>	
9.3.1	46	Defisit Penjualan Aset Non Lancar - LO	-
9.3.2	47	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	-
9.3.3	48	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	-
	49	Jumlah Defisit Non Operasional (46 s.d. 48)	-
	50	<i>JUMLAH SULUS (DEFISIT) DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (44-49)</i>	-
	51	SULUS (DEFISIT) SEBELUM POS LUAR BIASA (38+50)	350.600.000.000
8.5.0	52	<i>PENDAPATAN LUAR BIASA - LO</i>	
8.5.1	53	Pendapatan Luar Biasa - LO	-
	54	Jumlah Pendapatan Luar Biasa (53)	-
9.4.0	55	<i>BEBAN LUAR BIASA</i>	
9.4.1	56	Beban Luar Biasa	-
	57	Jumlah Beban Luar Biasa (56)	-
	58	<i>POS LUAR BIASA (54-57)</i>	-
	59	SULUS (DEFISIT) - LO (50+58)	350.600.000.000

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
PPKD

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 Desember 2014 DAN 2013

No	Uraian	2014
1	2	3
1	Ekuitas Awal	45.750.654.000
2	Sulus/Defisit – LO	350.600.000.000
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:	
4	Koreksi Nilai Persediaan	-
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	-
6	Lain-lain	-
7	Ekuitas Akhir (1 s.d. 6)	396.350.654.000

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
DINAS KESEHATAN
NERACA

PER 31 Desember 2014 DAN 2013

No	Uraian	2014	2013
1	2	3	4
1.0.0	1 ASET		
1.1.0	2 <i>ASET LANCAR</i>		
1.1.1	3 Kas dan Setara Kas	40.360.420.000,00	35.750.654.000,00
1.1.2	4 Investasi Jangka Pendek	-	-
1.1.3	5 Piutang Pendapatan	5.000.000.000,00	-
1.1.4	6 Piutang Lainnya	-	-
1.1.5	7 Penyisihan Piutang	-	-
1.1.6	8 Beban Dibayar Dimuka	-	-
1.1.7	9 Persediaan	-	-
1.1.8	10 Aset Untuk Dikonsolidasikan	358.740.234.000,00	-
	11 Jumlah Aset Lancar (3 s.d. 10)	404.100.654.000,00	35.750.654.000,00
1.2.0	12 <i>INVESTASI JANGKA PANJANG</i>		
1.2.1	13 Investasi Jangka Panjang Non Permanen	-	-
1.2.2	14 Investasi Jangka Panjang Permanen	12.500.000.000,00	10.000.000.000,00
	15 Jumlah Investasi Jangka Panjang (13 s.d. 14)	12.500.000.000,00	10.000.000.000,00
1.3.0	16 <i>ASET TETAP</i>		
1.3.1	17 Tanah	-	-
1.3.2	18 Peralatan dan Mesin	-	-
1.3.3	19 Gedung dan Bangunan	-	-
1.3.4	20 Jalan, Irigasi, dan Jaringan	-	-
1.3.5	21 Aset Tetap Lainnya	-	-
1.3.6	22 Konstruksi Dalam Pengerjaan	-	-
1.3.7	23 Akumulasi Penyusutan	-	-
	24 Jumlah Aset Tetap (17 s.d. 23)	-	-
1.4.0	25 <i>DANA CADANGAN</i>		
1.4.1	26 Dana Cadangan	5.000.000.000,00	-
	27 Jumlah Dana Cadangan (26)	5.000.000.000,00	-
1.5.0	28 <i>ASET LAINNYA</i>		

	No	Uraian	2014	2013
	1	2	3	4
1.5.1	29	Tagihan Jangka Panjang	-	-
1.5.2	30	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	-	-
1.5.3	31	Aset Tidak Berwujud	-	-
1.5.4	32	Aset Lain-lain	-	-
	33	Jumlah Aset Lainnya (29 s.d. 32)	-	-
	34	JUMLAH ASET (11+15+24+27+33)	421.600.654.000,00	45.750.654.000,00
2.0.0	35	KEWAJIBAN		
2.1.0	36	<i>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</i>		
2.1.1	37	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	-	-
2.1.2	38	Utang Bunga	250.000.000,00	-
2.1.3	39	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	-	-
2.1.4	40	Pendapatan Diterima Dimuka	-	-
2.1.5	41	Utang Belanja	-	-
2.1.6	42	Utang Jangka Pendek Lainnya	-	-
	43	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (37 s.d. 42)	250.000.000,00	-
2.2.0	44	<i>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</i>		
2.2.1	45	Utang Dalam Negeri	25.000.000.000,00	-
2.2.2	46	Utang Jangka Panjang Lainnya	-	-
	47	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (45 s.d. 46)	25.000.000.000,00	-
	48	JUMLAH KEWAJIBAN (43+47)	25.250.000.000,00	-
3.0.0	49	EKUITAS		
3.1.0	50	<i>EKUITAS</i>		
3.1.1	51	Ekuitas	396.350.654.000,00	45.750.654.000,00
3.1.3	52	Ekuitas untuk Dikonsolidasikan	-	-
	53	Jumlah Ekuitas (51 s.d. 52)	396.350.654.000,00	45.750.654.000,00
	54	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (48+53)	421.600.654.000,00	45.750.654.000,00

PEMERINTAH KABUPATEN ADIL MAKMUR
DINAS KESEHATAN
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 Desember 2014

No	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan 2014	Realisasi 2014	%
1	2	3	4	5
4.0.0	1	PENDAPATAN - LRA		
4.1.0	2	<i>PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LRA</i>		
4.1.1	3	Pendapatan Pajak Daerah - LRA	-	-
4.1.2	4	Pendapatan Retribusi Daerah - LRA	-	-
4.1.3	5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan - LRA	-	-
4.1.4	6	Lain-lain PAD Yang Sah - LRA	-	-
	7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)	-	-
4.2.0	8	<i>PENDAPATAN TRANSFER - LRA</i>		
4.2.1	9	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan - LRA	354.850.000.000	351.350.000.000 99%
4.2.2	10	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya - LRA	-	-
4.2.3	11	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya - LRA	-	-
	12	Jumlah Pendapatan Transfer (9 s.d. 11)	354.850.000.000	351.350.000.000
4.3.0	13	<i>LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH - LRA</i>		
4.3.1	14	Pendapatan Hibah - LRA	-	-
4.3.2	15	Dana Darurat - LRA	-	-
4.3.3	16	Pendapatan Lainnya - LRA	-	-
	17	Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah (14 s.d. 16)	-	-
	18	JUMLAH PENDAPATAN (7+12+17)	354.850.000.000	351.350.000.000
5.0.0	19	BELANJA		
5.1.0	20	<i>BELANJA OPERASI</i>		
5.1.1	21	Belanja Pegawai	-	-
5.1.2	22	Belanja Barang dan Jasa	-	-
5.1.3	23	Belanja Bunga	-	-
5.1.4	24	Belanja Subsidi	-	-
5.1.5	25	Belanja Hibah	-	-
5.1.6	26	Belanja Bantuan Sosial	3.500.000.000	3.500.000.000 100%

No	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan 2014	Realisasi 2014	%	
1	2	3	4	5	
	27	Jumlah Belanja Operasi (21 s.d. 26)	3.500.000.000	3.500.000.000	
5.2.0	28	<i>BELANJA MODAL</i>			
5.2.1	29	Belanja Modal Tanah	-	-	
5.2.2	30	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	-	-	
5.2.3	31	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	-	-	
5.2.4	32	Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan	-	-	
5.2.5	33	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	-	-	
	34	Jumlah Belanja Modal (29 s.d. 33)	-	-	
5.3.0	35	<i>BELANJA TAK TERDUGA</i>			
5.3.1	36	Belanja Tak Terduga	2.500.000.000	-	0%
	37	Jumlah Belanja Tak Terduga (36)	2.500.000.000	-	
	38	JUMLAH BELANJA (27+34+37)	6.000.000.000	3.500.000.000	
6.0.0	39	TRANSFER			
6.1.0	40	<i>TRANSFER BAGI HASIL PENDAPATAN</i>			
6.1.1	41	Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	-	-	
6.1.2	42	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	-	-	
	43	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan (41 s.d. 42)	-	-	
6.2.0	44	<i>TRANSFER BANTUAN KEUANGAN</i>			
6.2.1	45	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	-	-	
6.2.2	46	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	2.000.000.000	2.000.000.000	100%
6.2.3	47	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	-	-	
	48	Jumlah Transfer Bantuan Keuangan (45 s.d. 47)	2.000.000.000	2.000.000.000	
	49	<i>JUMLAH TRANSER (43+48)</i>	2.000.000.000	2.000.000.000	
	50	<i>JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (38+49)</i>	8.000.000.000	5.500.000.000	
	51	<i>SULUS (DEFISIT) (18-50)</i>	346.850.000.000	345.850.000.000	
7.0.0	52	PEMBIAYAAN			
7.1.0	53	<i>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</i>			
7.1.1	54	Penggunaan SiLPA	35.750.654.000	35.750.654.000	100%
7.1.2	55	Pencairan Dana Cadangan	-	-	
7.1.3	56	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	-	-	

No	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan 2014	Realisasi 2014	%
1	2	3	4	5
7.1.4	57 Pinjaman Dalam Negeri	25.000.000.000	25.000.000.000	100%
7.1.5	58 Penerimaan Kembali Piutang	-	-	
	59 Jumlah Penerimaan Pembiayaan (54 s.d. 58)	60.750.654.000	60.750.654.000	
7.2.0	60 <i>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</i>			
7.2.1	61 Pembentukan Dana Cadangan	5.000.000.000	5.000.000.000	100%
7.2.2	62 Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah Daerah	2.500.000.000	2.500.000.000	100%
7.2.3	63 Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri	-	-	
7.2.4	64 Pemberian Pinjaman Daerah	-	-	
	65 Jumlah Pengeluaran Pembiayaan (61 s.d. 64)	7.500.000.000	7.500.000.000	
	66 <i>JUMLAH PEMBIAYAAN NETO (59-65)</i>	53.250.654.000	53.250.654.000	
	67 SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (51+66)	400.100.654.000	399.100.654.000	

LANGKAH 7:

Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Jurnal

Jurnal Penutup LRA

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	3.1.2.03.01	Apropriasi Belanja		8.000.000.000	
	3.1.2.04.01	Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan		7.500.000.000	
	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL		400.100.654.000	
	3.1.2.01.01	Estimasi Pendapatan			354.850.000.000
	3.1.2.02.01	Estimasi Penerimaan Pembiayaan			60.750.654.000
31/12/2014	4.2.1.02.08	Bagi Hasil dari Pertambangan Minyak Bumi - LRA		55.850.000.000	-
	4.2.1.03.01	Dana Alokasi Umum - LRA		250.000.000.000	-
	4.2.1.04.18	DAK Bidang Pendidikan - LRA		45.500.000.000	-

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
	5.1.6.01.01	Belanja Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial Kemasyarakatan			3.500.000.000
	6.2.2.01.01	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa			2.000.000.000
	7.1.4.01.01	Pinjaman Dalam Negeri dari Bank		25.000.000.000	-
	7.2.1.01.01	Pembentukan Dana Cadangan			5.000.000.000
	7.2.2.02.01	Penyertaan Modal pada BUMD			2.500.000.000
	3.1.2.06.01	Sulus/Defisit - LRA			363.350.000.000
31/12/2014	3.1.2.06.01	Sulus/Defisit - LRA		363.350.000.000	
	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL			363.350.000.000

Jurnal Penutup LO

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	8.2.1.02.08	Bagi Hasil dari Pertambangan Minyak Bumi - LO		55.850.000.000	-
	8.2.1.03.01	Dana Alokasi Umum - LO		255.000.000.000	-
	8.2.1.04.18	DAK Bidang Pendidikan - LO		45.500.000.000	-
	9.1.3.01.03	Beban Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bank			250.000.000
	9.1.6.01.01	Beban Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial Kemasyarakatan ...			3.500.000.000
	9.2.4.01.01	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa....			2.000.000.000
	3.1.1.02.01	Sulus/Defisit - LO			350.600.000.000
31/12/2014	3.1.1.02.01	Sulus/Defisit - LO		350.600.000.000	
	3.1.1.01.01	Ekuitas			350.600.000.000

LANGKAH 8:

Penyusunan Neraca Saldo setelah Penutupan

Pemerintah Kabupaten Adil Makmur
NERACA SALDO SETELAH PENUTUPAN
 Per Tanggal 31 Desember 2014
 PPKD

Kode dan Nama Akun	Ref	Saldo Akhir	
		Debit	Kredit
1.1.1.01.01 Kas di Kas Daerah		Rp4.609.766.000,00	Rp -
1.1.3.05.03 Piutang Dana Alokasi Umum		Rp5.000.000.000,00	Rp -
1.1.8.01.01 RK SKPD.....		Rp 358.740.234.000,00	Rp -
1.2.2.01.02 Penyertaan Modal Kepada BUMD		Rp2.500.000.000,00	Rp -
1.4.1.01.01 Dana Cadangan		Rp5.000.000.000,00	Rp -
2.1.1.01.01 Utang Taspen		Rp -	Rp -
2.1.1.02.01 Utang Iuran Jaminan Kesehatan		Rp -	Rp -
2.1.1.03.01 Utang PPh 21		Rp -	Rp -
2.1.1.04.01 Utang PPN Pusat		Rp -	Rp -
2.1.2.04.01 Utang Bunga kepada Bank		Rp -	Rp 250.000.000,00
2.2.1.01.01 Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan		Rp -	Rp 25.000.000.000,00
3.1.1.01.01 Ekuitas		Rp -	Rp 350.600.000.000,00
TOTAL		Rp 375.850.000.000,00	Rp 375.850.000.000,00

TOPIK VI

PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (KONSOLIDASIAN)

Tujuan Instruksional Khusus:

Setelah mempelajari Topik ini:

Peserta mampu menyusun laporan keuangan pemerintah daerah meliputi LO, LPE, Neraca, LRA, LPSAL, LAK dan CaLK.

No.	Sub Topik	Kata Kunci
1	Laporan Keuangan Konsolidasian	Kertas Kerja Penyusunan LRA, LO, Neraca dan Laporan Perubahan Ekuitas Konsolidasian
2	Laporan Perubahan SAL	Penyusunan LPSAL , sistematika LPSAL
3	Laporan Arus Kas	Aktivitas Operasi, Aktivitas Investasi, Aktivitas Pendanaan, Aktivitas Transitoris
4	Catatan atas Laporan Keuangan	Penyusunan CaLK, Format CaLK, Sistematika CaLK

Referensi:

1. PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
2. Buletin Teknis (Bultek) Standar Akuntansi Pemerintahan No. 1 s.d. 14
3. PMK 238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan
4. Permendagri 64 tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerahn
5. Permendagri 13 tahun 2006 jo Permendagri 59 tahun 2007 jo Permendagri 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
6. SE Ditjen BAKD No.900/079/BAKD/2008
7. Mulyana, Budi, Handbook Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual, Berdasar SAP Akrual (PP 71/2010), 2012
8. Halim, Abdul dan Muhammad Syam Kusufi, Akuntansi Keuangan Daerah – SAP berbasis Akrual, Edisi 4, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2012

A. PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN (LKK)

Laporan Keuangan Konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal. Laporan Keuangan Pemda disusun dengan melakukan proses konsolidasi dari seluruh laporan keuangan entitas akuntansi yang terdapat pada Pemda.

Proses penyusunan laporan keuangan konsolidasian sesungguhnya merupakan pekerjaan sederhana secara logika, karena pada dasarnya hanya menjumlahkan akun-akun yang sifatnya sama di dalam laporan keuangan dari seluruh SKPD ditambah dengan akun-akun yang ada dalam laporan keuangan PPKD. Khusus untuk penggabungan neraca, ada akun yang harus dieliminasi yaitu akun resiprokal yang hanya mencakup dua akun, yaitu akun RK-PPKD lawan RK-SKPD. Problem dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasian lebih kepada volume pekerjaan yang relatif besar, sehingga membutuhkan energi ekstra, kecermatan, ketelitian dan tentunya kesabaran dalam melakukan verifikasi dan rekonsiliasi. Problem tersebut bisa diatasi secara signifikan dengan menggunakan software aplikasi akuntansi, namun perlu diingat bahwa software hanya sekedar tools atau alat bantu yang tidak sepenuhnya bisa menggantikan tugas-tugas tenaga akuntansi.

Adapun tahapan penyusunan laporan keuangan konsolidasian berdasarkan Permendagri 64 tahun 2013 adalah sbb:

1. Menyiapkan kertas kerja (worksheet) dengan lajur sesuai dengan banyaknya SKPD dan PPKD sebagai alat untuk menyusun Neraca Saldo Gabungan SKPD dan PPKD. Neraca Saldo SKPD dan Neraca Saldo PPKD yang dimasukkan dalam kertas kerja konsolidasi adalah Neraca Saldo yang sudah disesuaikan. Setelah memasukkan neraca saldo kedalam kertas kerja konsolidasi, fungsi akuntansi PPKD membuat jurnal eliminasi untuk menghapus akun transitoris yaitu akun RK-PPKD lawan RK-SKPD. Format kertas kerja untuk penyusunan neraca saldo Pemda adalah sebagai berikut:

KODE REK	NAMA REKENING	NS.S.PENY-SKPD A		NS.S.PENY-SKPD B		NS.S.PENY-PPKD		PENYESUAIAN (ELIMINASI)		NS.S.PENY-PEMDA	
		DEBET	KREDIT	DEBET	KREDIT	DEBET	KREDIT	DEBET	KREDIT	DEBET	KREDIT
1	Akun Asset	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
2	Akun Kewajiban	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
3	Akun Ekuitas	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
4	Akun Pendapatan-LRA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
5	Akun Belanja	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
6	Akun Transfer	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
7	Akun Pembiayaan	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
8	Akun Pendapatan-LO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
9	Akun Beban	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

2. Menyusun Laporan Keuangan Konsolidasi

Berdasarkan Neraca saldo setelah eliminasi, fungsi Akuntansi Pemda kemudian mengidentifikasi akun-akun yang termasuk dalam komponen Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO) dan Neraca

Berikut adalah ilustrasi kertas kerja penyusunan LKK, dengan asumsi bahwa di dalam setiap kertas kerja yang disajikan hanya terdiri dari dua entitas akuntansi yaitu, entitas akuntansi PPKD dan entitas akuntansi gabungan seluruh SKPD.

Ilustrasi akan disajikan dengan sistematika sebagai berikut:

- Kertas Kerja Penyusunan LRA Konsolidasian
- Kertas Kerja Penyusunan LO Konsolidasian
- Kertas Kerja Penyusunan LPE Konsolidasian
- Kertas Kerja Penyusunan Neraca Konsolidasian

PEMERINTAH KABUPATEN ABC
Kertas Kerja
Penyusunan Laporan Realisasi Anggaran Konsolidasian
Untuk TA yang Berakhir 31 Desember 20X1
(dalam ribuan Rupiah)

Kode Rek	Uraian	PPKD (Realisasi)	ΣSKPD (Realisasi)	Saldo Gabungan (Pemda) (Realisasi)
4.	PENDAPATAN			
4.1	Pendapatan Asli Daerah			
	Pendapatan pajak daerah		23.659.500	23.659.500
	Pendapatan retribusi daerah		7.674.400	7.674.400
	Pendapatan hasil pengelolaan Kekayaan daerah yang Dipisahkan		3.500.000	3.500.000
	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah		633.646	633.646
	Jumlah PAD		35.467.546	35.467.546
4.2	Pendapatan Transfer			
	Dana Bagi Hasil	55.850.000	-	55.850.000
	Dana Alokasi Umum	250.000.000	-	250.000.000
	Dana Alokasi Khusus	45.500.000	-	45.500.000
	Jumlah Pendapatan Transfer	351.350.000	-	351.350.000
4.3	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	-	-	-
	<i>JUMLAH PENDAPATAN</i>	351.350.000	35.467.546	386.817.546
5.	BELANJA			
	Belanja Operasi			

Kode Rek	Uraian	PPKD (Realisasi)	ΣSKPD (Realisasi)	Saldo Gabungan (Pemda) (Realisasi)
	Belanja Pegawai-Gaji dan Tunjangan	-	215.567.500	215.567.500
	Belanja Pegawai-Honor	-	1.576.000	1.576.000
	Belanja Barang dan Jasa	-	12.064.280	12.064.280
	Belanja Bunga	-		-
	Belanja Bantuan Sosial	3.500.000	-	3.500.000
	Belanja Bantuan Keuangan	2.000.000	-	2.000.000
	Belanja Tak Terduga	-		
	Belanja Penyusutan	-	45.750.000	45.750.000
	Belanja Modal			
	Belanja Modal		165.000.000	165.000.000
	JUMLAH BELANJA	5.500.000	394.207.780	399.707.780
6	Transfer			
	Surplus/Defisit	345.850.000	(358.740.234)	(12.890.234)
7	Pembiayaan			
	Penerimaan Pembiayaan			
	Pinjaman – Pemerintah Pusat	25.000.000	-	25.000.000
	Pengeluaran Pembiayaan			
	Pembentukan Dana Cadangan	5.000.000	-	5.000.000
	Penyertaan Modal pada BMD	2.500.000	-	2.500.000
	Pembiayaan Netto	17.500.000	-	17.500.000
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	363.350.000	(358.740.234)	4.609.766

PEMERINTAH KABUPATEN ABC
Kertas Kerja
Penyusunan Laporan Operasional Konsolidasian
Untuk TA yang Berakhir 31 Desember 20X1
(dalam ribuan Rupiah)

Kode Rek	Uraian	PPKD (Realisasi)	ΣSKPD (Realisasi)	Saldo Gabungan (Pemda) (Realisasi)
8.	PENDAPATAN			
8.1	Pendapatan Asli Daerah			
	Pendapatan pajak daerah1)		23.700.000	23.700.000

Kode Rek	Uraian	PPKD (Realisasi)	ΣSKPD (Realisasi)	Saldo Gabungan (Pemda) (Realisasi)
	Pendapatan retribusi daerah ²⁾		7.686.900	7.686.900
	Pendapatan hasil pengelolaan Kekayaan daerah yang Dipisahkan		3.500.000	3.500.000
	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah		633.646	633.646
	Jumlah PAD		35.520.546	35.520.546
8.2	Pendapatan Transfer			
	Dana Bagi Hasil	55.850.000	-	55.850.000
	Dana Alokasi Umum ³⁾	255.000.000	-	255.000.000
	Dana Alokasi Khusus	45.500.000	-	45.500.000
	Jumlah Pendapatan Transfer	356.350.000	-	356.350.000
8.3	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	-	-	-
	JUMLAH PENDAPATAN	356.350.000	35.520.546	391.870.546
9.	BEBAN			
	Beban Pegawai-Gaji dan Tunjangan	-	215.567.500	215.567.500
	Beban Pegawai-Honor	-	1.576.000	1.576.000
	Beban Barang dan Jasa ⁴⁾	-	12.139.690	12.139.690
	Beban Bunga ⁵⁾	250.000		250.000
	Beban Bantuan Sosial	3.500.000	-	3.500.000
	Beban Bantuan Keuangan	2.000.000	-	2.000.000
	Beban Tak Terduga	-		
	Belan Penyusutan ⁶⁾	-	45.750.000	45.750.000
	JUMLAH BEBAN	5.750.000	275.033.190	280.783.190
	SURPLUS/(DEFISIT) KEGIATAN OPERASIONAL ⁷⁾	350.600.000	(239.512.644)	111.087.356

Keterangan LO:

- 1) Pendapatan pajak daerah tahun berjalan yang telah diterima sebesar Rp23.659.500.000. Jumlah tersebut seluruhnya berasal dari pajak daerah yang diakui tahun berjalan, dalam arti tidak ada yang berasal dari pembayaran piutang pajak daerah tahun lalu. Untuk pengakuan pendapatan-LO yg berbasis akrual, jumlah pajak daerah yang diterima tersebut ditambah dengan piutang pendapatan pajak daerah tahun berjalan yang belum diterima pembayarannya sebesar Rp 40.500.000, sehingga jumlah pendapatan pajak daerah yang dilaporkan di LO seluruhnya berjumlah Rp 23.700.000.000
- 2) Pendapatan retribusi daerah tahun berjalan yang ditelaah diterima sebesar Rp7.674.400.000. Jumlah tsb seluruhnya berasal dari retribusi daerah yang diakui tahun berjalan, dalam arti tidak ada yang berasal dari pembayaran piutang retribusi tahun lalu. Untuk pengakuan

pendapatan-LO yg berbasis akrual, jumlah retribusi yang diterima tersebut ditambah dengan piutang retribusi tahun berjalan yang belum diterima pembayarannya sebesar Rp12.500.000, sehingga jumlah pendapatan retribusi yang dilaporkan di LO seluruhnya berjumlah Rp7.686.900.000.

- 3) Jumlah pendapatan DAU yang dilaporkan di LRA adalah jumlah yang telah diterima (basis kas). Sementara di dalam LO, jumlah pendapatan DAU yang diakui adalah jumlah yang seharusnya diterima tahun berjalan yaitu sebesar Rp255.000.000.000,- (basis akrual).
- 4) Belanja barang dan jasa yang dilaporkan di LRA sebesar Rp12.064.280.000,- merupakan belanja yang telah dibayar (dipertanggungjawabkan) pada tahun berjalan. Jumlah tsb seluruhnya merupakan beban tahun berjalan, dalam arti tidak ada pembayaran untuk membayar utang belanja barang dan jasa tahun lalu. Oleh karena itu, jumlah beban barang dan jasa yg dilaporkan di LO (basis akrual) berasal dari jumlah belanja barang dan jasa yang telah dilaporkan di LRA ditambah dengan belanja barang dan jasa tahun berjalan yang sudah terjadi tetapi belum dibayar (utang belanja) yaitu sebesar Rp110.410.000, dan dikurangi dengan kenaikan saldo persediaan akhir sebesar Rp35.000.000,-, sehingga total beban barang dan jasa di LO sebesar Rp12.139.690.000,- ($Rp12.064.280.000 + Rp110.410.000 - Rp35.000.000$).
- 5) Di LRA tidak terdapat belanja bunga, karena belum ada belanja bunga yang sudah dibayar. Namun bunga yang terutang pada tahun berjalan atas pinjaman jangka panjang kepada pemerintah pusat sebesar Rp250.000.000 sudah dapat diakui di LO sebagai beban bunga tahun berjalan.
- 6) Di dalam LO tidak ada belanja modal, karena belanja modal merupakan belanja untuk memperoleh aset tetap dan aset lain-lain yang memiliki manfaat lebih dari satu tahun, sehingga di dalam entitas akuntansi keuangan pengaruh dari transaksi belanja modal langsung dicatat dengan mendebit akun aset yang bersangkutan (bukan dengan jurnal korolari). Namun di sisi lain, harus ada pengakuan penyusutan atas aset yang dikapitalisasi tersebut sebagai beban penyusutan yang harus dilaporkan di LO. Di sisi lain, akumulasi penyusutan dilaporkan di Neraca sebagai contra account atas akun aset tetap. Beban penyusutan hanya ada di LO SKPD, karena di Neraca PPKD tidak pernah ada akun aset tetap.
- 7) Dalam ilustrasi ini diasumsikan tidak ada transaksi surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan juga tidak ada transaksi luar biasa. Di samping itu di LO tidak akan pernah disajikan akun transaksi pembiayaan, karena pembiayaan itu bukan pendapatan maupun beban. Sehingga LO dalam ilustrasi di atas hanya disajikan sampai 'Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional'.

PEMERINTAH KABUPATEN ABC
Kertas Kerja Konsolidasi
Penyusunan Neraca Daerah Konsolidasian
Per 31 Desember 20X1
(dalam ribuan rupiah)

Kode Rek	Nama Rekening	PPKD	ΣSKPD	Ayat Eliminasi		Neraca Konsolidasian
				Debit	Kredit	
	ASET					
	Aset Lancar					
	Kas di Kas Daerah	40.470.152	-			40.470.152
	Kas di Bendahara Penerimaan		-			-
	Kas di Bendahara Pengeluaran		-			-
	Piutang Pajak Daerah		40.500			40.500
	Piutang Retribusi		12.500			12.500
	Piutang DAU	5.000.000	-			5.000.000
	Persediaan		235.000			235.000
	Total Aset Lancar	45.470.152	288.000			45.758.152
	Aset Non Lancar					
	Investasi Jangka Panjang	12.500.000	-			12.500.000
	Aset Tetap	-	915.000.000			915.000.000
	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap ²⁾	-	(45.750.000)			(45.750.000)
	Nilai Buku Aset Tetap	-	869.250.000			869.250.000
	Dana Cadangan	5.000.000	-			5.000.000
	Aset Lainnya	-	350.000			350.000
	Total Aset Non Lancar	17.500.000	869.600.000			887.100.000
	RK-ΣSKPD ¹⁾	358.740.234	-		358.740.234	-
	TOTAL ASET	421.710.386	869.888.000			932.858.152
	KEWAJIBAN					
	Kewajiban Jangka Pendek					
	Utang PFK ³⁾	109.732	-			109.732
	Utang Belanja		110.410			110.410
	Utang Bunga	250.000	-			250.000

Kode Rek	Nama Rekening	PPKD	ΣSKPD	Ayat Eliminasi		Neraca Konsolidasian
				Debit	Kredit	
	Total Kewajiban jangka Pendek	359.732	110.410			470.142
	Kewajiban Jangka Panjang					
	Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	25.000.000	-			25.000.000
	TOTAL KEWAJIBAN	25.359.732	110.410			25.470.142
	EKUITAS					
	Ekuitas Awal Tahun	45.750.654	750.550.000			796.300.654
	Surplus (Defisit)-LO	350.600.000	(239.512.644)			111.087.356
	RK-PPKD1)		358.740.234	358.740.234		-
	TOTAL EKUITAS AKHIR TAHUN	396.350.654	869.777.590			907.388.010
	TOTAL KEWAJIBAN DAN EKUITAS	421.710.386	869.888.000			932.858.152

Keterangan:

- Σ RK-SKPD = Σ RK-PPKD = Total SP2D LS SKPD (+) Total SP2D UP/GU/TU SKPD (-) Pengembalian Sisa UP/GU/TU dari SKPD (-) Pendapatan SKPD yang telah disetor ke Kasda.
- Penyusutan aset tetap di asumsikan baru diakui tahun ini, sehingga jumlah akumulasi penyusutan sama dengan jumlah beban penyusutan yang diakui tahun ini.
- Utang PFK adalah uang potongan PPh/PPN yang belum disetor ke Kas Negara.

PEMERINTAH KABUPATEN ABC
Kertas Kerja Konsolidasi
Penyusunan LPE Konsolidasian
Per 31 Desember 20XX
(dalam ribuan rupiah)

URAIAN	20X1		
	PPKD	ΣSKPD	LPE Konsolidasian
Ekuitas awal	45.750.654	750.550.000	796.300.654
Surplus/defisit LO	350.600.000	(239.512.644)	111.087.356

URAIAN	20X1		
	PPKD	ΣSKPD	LPE Konsolidasian
Dampak kumulatif Perubahan Kebijakan/ Kesalahan mendasar			
Koreksi Nilai Persediaan			
Selisih Revaluasi Aset Tetap			
Lain-lain			
Ekuitas Akhir	396.350.654	511.037.356	907.388.010

B. PENYUSUNAN LAPORAN PERUBAHAN SAL

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan tersebut terdiri dari Saldo anggaran lebih, dikurangi Penggunaan Saldo Anggaran Lebih sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan dijumlahkan dengan Sisa Lebih atau Kurang Pembiayaan Anggaran, Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya, dan Lain-lain.

Format LPSAL sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X2

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	xxx
2.	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(xxx)	(xxx)
3	Subtotal (1-2)	xxx	xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5	Subtotal (3+4)	xxx	xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5+6+7)	xxx	xxx

Sumber : PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

C. PENYUSUNAN LAPORAN ARUS KAS

Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum negara/daerah.

Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Terdapat sedikit perbedaan pada klasifikasi dan unsur LAK versi SAP berbasis CTA (PP 24/2005) dan LAK versi SAP berbasis akrual (PP 71/2010). Perbedaan itu secara ringkas dapat dilihat pada Tabel 1.

Tabel 1 Perbandingan LAK berbasis CTA dengan LAK berbasis Akrual

Uraian	LAK (SAP berbasis CTA)	LAK (SAP berbasis Akrual)
Klasifikasi	1. Aktivitas Operasi 2. Aktivitas Investasi Non-Keuangan 3. Aktivitas Pembiayaan 4. Aktivitas Non-Anggaran	1. Aktivitas Operasi 2. Aktivitas Investasi 3. Aktivitas Pendanaan 4. Aktivitas Transitoris
Aktivitas Investasi Non-Keuangan	Mencakup penerimaan /pengeluaran kas dari transaksi penjualan/pembelian aset tetap.	-
Aktivitas Investasi		Mencakup Penerimaan/pengeluaran kas transaksi penjualan/pembelian aset tetap, perolehan/penjualan investasi jangka panjang, pembentukan/ pencairan dana Cadangan
Aktivitas Pembiayaan	Mencakup penerimaan/ pengeluaran kas dari transaksi perolehan/ penjualan investasi jangka panjang, penarikan/pembayaran pinjaman, pembentukan/ pencairan dana	-
Aktivitas Pendanaan	-	Mencakup transaksi penerimaan/ pengeluaran kas dari transaksi penarikan/pembayaran pinjaman.
Aktivitas non Anggaran	Mencakup penerimaan/pengeluaran kas dari transaksi di luar APBD, seperti transaksi PFK, contoh iuran taspen, askes.	Substansi sama hanya beda istilah, di sini menggunakan istilah Aktivitas Transitoris

Sumber : diolah penulis dari PP 24/2005 dan PP 71/2010

1. Aktivitas Operasi

Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- a. Penerimaan Perpajakan
- b. Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP)/Retribusi;

- c. Penerimaan Hibah;
- d. Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya;
- e. Penerimaan Lain-lain/penerimaan dari pendapatan Luar Biasa; dan
- f. Penerimaan Transfer.

Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- a. Pembayaran Pegawai;
- b. Pembayaran Barang;
- c. Pembayaran Bunga;
- d. Pembayaran Subsidi;
- e. Pembayaran Hibah;
- f. Pembayaran Bantuan Sosial;
- g. Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa; dan
- h. Pembayaran Transfer.

2. Aktivitas Investasi

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat dimasa yang akan datang.

Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

- a. Penjualan Aset Tetap;
- b. Penjualan Aset Lainnya;
- c. Pencairan Dana Cadangan;
- d. Penerimaan dari Divestasi;
- e. Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

- a. Perolehan Aset Tetap;
- b. Perolehan Aset Lainnya;
- c. Pembentukan Dana Cadangan;
- d. Penyertaan Modal Pemerintah;
- e. Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

3. Aktivitas Pendanaan

Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.

Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

- a. Penerimaan utang luar negeri;
- b. Penerimaan dari utang obligasi
- c. Penerimaan kembali pinjaman kepada pemerintah daerah;
- d. Penerimaan kembali pinjaman kepada perusahaan negara.

Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

- a. Pembayaran pokok utang luar negeri;
- b. Pembayaran pokok utang obligasi;
- c. Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah;
- d. Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada perusahaan negara.

4. Aktivitas Transitoris

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi dan pendanaan. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah.

Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), pemberian/penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum negara/daerah.

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

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

5. Ilustrasi Penyusunan LAK

Ilustrasi penyusunan LAK berikut ini menggunakan data LRA Konsolidasian yang telah dibuat di atas, ditambah informasi lain yang relevan, seperti data mengenai arus kas masuk/keluar dari transaksi transitoris (non anggaran).

PEMERINTAH KABUPATEN ABC
Kertas Kerja
Laporan Arus Kas Konsolidasian
Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 20X1
(dalam ribuan rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
Arus Kas Masuk		

URAIAN	20X1	20X0
Penerimaan Pajak Daerah	23.659.500	Xxx
Penerimaan Retribusi daerah	7.674.400	Xxx
Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	3.500.000	Xxx
Penerimaan Lain-lain PAD yang Sah	633.646	Xxx
Penerimaan Dana Bagi Hasil	55.850.000	Xxx
Penerimaan Dana Alokasi Umum	250.000.000	Xxx
Penerimaan Dana Alokasi Khusus	45.500.000	Xxx
Penerimaan Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah	-	
Jumlah Arus Masuk	386.817.546	xxx
Arus Kas Keluar		
Pembayaran Pegawai	217.143.500	xxx
Pembayaran Barang dan Jasa	12.064.280	xxx
Pembayaran Bunga	-	xxx
Pembayaran Bantuan Sosial	3.500.000	xxx
Pembayaran Bantuan Keuangan	2.000.000	xxx
Pembayaran Tidak Terduga	-	xxx
Jumlah Arus Keluar	234.707.780	xxx
Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktlvitas Operasi	152.109.766	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI		
Arus Kas Masuk		
Penerimaan Penjualan Aset Tetap	-	xxx
		xxx
		xxx
Jumlah Arus Masuk		xxx
Arus Kas Keluar		
Pembayaran Perolehan Aset Tetap	165.000.000	xxx
Pembentukan Dana Cadangan	5.000.000	xxx
Penyertaan Modal pada BUMD	2.500.000	xxx
Jumlah Arus Keluar	172.500.000	xxx
Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi	(172.500.000)	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN		
Arus Kas Masuk		

URAIAN	20X1	20X0
Penerimaan Pinjaman dari Pemerintah Pusat	25.000.000	xxx
Jumlah Arus Masuk		xxx
Arus Kas Keluar	-	
Jumlah Arus Keluar		xxx
Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan	25.000.000	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS		
Arus Kas Masuk		
Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga	52.330.816	xxx
Jumlah Arus Masuk	52.330.816	Xxx
Arus Kas Keluar		
Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga	52.221.084	Xxx
Jumlah Arus Keluar	52.221.084	Xxx
Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris	109.732	Xxx
Kenaikan (Penurunan) Bersih Kas Selama Periode	4.719.498	Xxx
Saldo Awal Kas	35.750.654	Xxx
Saldo Akhir Kas	40.470.152	35.750.654

D. PENYUSUNAN CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan merupakan informasi yang kompleks dan disusun berdasarkan standar tertentu yang dapat berpotensi menimbulkan kesalahpahaman antara penyusun dan pengguna laporan keuangan. Kesalahpahaman yang terjadi di kalangan pengguna laporan keuangan dapat disebabkan oleh persepsi dari pembaca laporan keuangan yang berbeda dengan penyusun laporan keuangan. Untuk menghindari kesalahpahaman tersebut, laporan keuangan harus disertai dengan Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.

CaLK pada dasarnya harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut: ⁴

1. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
2. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;

⁴ Merujuk pada PP nomor 71 tahun 2010 paragraf 75.

3. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
4. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan pada lembar muka (on the face) laporan keuangan;
5. Mengungkapkan informasi untuk akun-akun aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas; dan
6. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan pada lembar muka (on the face) laporan keuangan.

Format Catatan atas Laporan Keuangan dapat dilihat pada Tabel .

Tabel 6 Format Catatan atas Laporan Keuangan

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN TAHUN ANGGARAN.....	
Bab I	Pendahuluan
1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan
1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan
1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan
Bab II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD
2.1	Ekonomi makro
2.2	Kebijakan Keuangan
2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD
Bab III	Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan
3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan
3.2	Hambatan dan Kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab IV	Kebijakan Akuntansi
4.1	Entitas pelaporan keuangan daerah
4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan Pemda
4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan Pemda
4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam standar akuntansi pemerintahan daerah
Bab V	Penjelasan Pos-pos Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
5.1	Rincian dan penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan pemda
5.1.1	Pendapatan-LRA
5.1.2	Belanja

5.1.3	Transfer
5.1.4	Pembiayaan
5.1.5	Pendapatan-LO
5.1.6	Beban
5.1.7	Aset
5.1.8	Kewajiban
5.1.9	Ekuitas
5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada pemda
Bab VI	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan pemda
Bab VII	Penutup

Sumber:Permendagri 64/2013

Sistematika penulisan CaLK

Memuat penjelasan mengenai sistematika isi CaLK dengan menggunakan struktur CaLK seperti yang ditetapkan Permendagri 64/2013.

Adapun isi dari setiap bab dalam CaLK adalah sebagai berikut:

Bab 1 Pendahuluan

1.1. Maksud dan Tujuan Penyusunan Laporan Keuangan

Berisi maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan.

1.2. Landasan Hukum Penyusunan Laporan Keuangan

Memuat penjelasan mengenai peraturan perundang-undangan yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan SKPD. Landasan hukum yang menjadi rujukan adalah yang paling mengikat sebagai dasar hukum penyajian laporan keuangan, antara lain tetapi tidak terbatas pada:

- 1) Pasal 23 ayat (1) UUD 1945
- 2) Pasal 30 ayat (1) Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- 3) Pasal yang menyangkut pertanggungjawaban dari Undang-undang tentang APBN dan Perda APBD.
- 4) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- 5) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 59/PMK.06/2005 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.
- 6) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013.

1.3. Sistematika penulisan CaLK

Memuat penjelasan mengenai sistematika isi CaLK dengan menggunakan struktur CaLK seperti yang ditetapkan Permendagri 64/2013.

Bab I. ...

Bab II. Ekonomi Makro, Kebijakan Keuangan, dan Pencapaian Target-Kinerja APBD.

Bab ini memberikan penjelasan mengenai informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.

2.1 Ekonomi Makro

Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan posisi dan kondisi keuangan/fiskal suatu entitas serta bagaimana hal tersebut tercapai. Oleh karena itu, suatu entitas harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting posisi dan kondisi keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan realisasinya. Untuk dapat mengungkapkan perkembangan keadaan ekonomi makro dan keuangan SKPD/Pemerintah Daerah, diperlukan suatu kriteria. Kriteria ini dituangkan sebagai data mengenai kebijakan ekonomi makro dan kebijakan keuangan. Kondisi ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam CaLK adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro tersebut antara lain Produk Domestik Bruto/Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak, tingkat suku bunga dan neraca pembayaran. Penjelasan mengenai asumsi makro ekonomi yang mendasari laporan keuangan SKPD disesuaikan dengan landasan penyusunan APBD, perkembangannya dalam Perubahan APBD, hingga pelaksanaan APBD akhir tahun anggaran. Informasi yang disajikan memuat tentang posisi dan kondisi ekonomi makro periode berjalan yang dibandingkan dengan periode sebelumnya. dan penjelasan-penjelasan atas perubahan anggaran yang dilakukan pada SKPD. Serta dijelaskan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi terjadinya perubahan asumsi makro ekonomi yang membawa dampak terhadap fluktuasi asumsi yang ditetapkan. Misalnya, dapat diisi dengan berbagai penjelasan mengenai faktor-faktor yang memengaruhi penyusunan APBD seperti asumsi makro yang meliputi pertumbuhan ekonomi, inflasi, nilai tukar rupiah dan suku bunga Sertifikat Bank Indonesia (SBI) 3 bulan dan hal yang paling memengaruhi anggaran pendapatan dan belanja secara material.

2.2 Kebijakan Keuangan

Memuat penjelasan mengenai kebijakan keuangan yang ditetapkan pemerintah daerah sampai dengan akhir tahun anggaran yang berimplikasi terhadap perubahan Neraca daerah SKPD. Informasi didalamnya memuat posisi dan kondisi keuangan daerah selama periode berjalan yang dibandingkan dengan periode sebelumnya,

membandingkan anggaran dengan realisasi anggaran SKPD. Serta dijelaskan mengenai faktor yang melatarbelakangi adanya kebijakan keuangan oleh pemerintah daerah sehingga terjadi perubahan posisi keuangan.

2.3 Indikator Pencapaian Target Kinerja APBD

Bagian ini berisi tentang penjelasan mengenai indikator pencapaian target kinerja. Indikator tersebut dapat menyajikan informasi pencapaian yang menyangkut efektifitas dan efisiensi program dan kegiatan yang dilaksanakan SKPD. Dua tabel di bawah ini dapat menjadi contoh bagi pengungkapan masing-masing indikator kinerja ekonomi makro dari sudut kebijakan moneter dan indikator kinerja ekonomi dari sudut kebijakan fiskal.

Indikator pencapaian kinerja dapat dilihat melalui kinerja fiskal, seperti contoh berikut:

(dalam jutaan rupiah)

Uraian	APBD (UU No/ tahun Perda No/ tahun)
Pertumbuhan Ekonomi (Persen)	
Tingkat Inflasi (persen)	
Nilai Tukar rupiah (Rp/US\$)	
Suku Bunga SBI-3 Bulan (Persen)	
Harga Minyak (US\$ / barel)	
Produksi Minyak (juta barel/hari)	

Selanjutnya, CaLK sebisanya memuat ringkasan indikator kinerja program hingga ke sasarannya.

Sebagai contoh, dapat ditampilkan sebagai berikut:

Instansi: Inspektorat

No	Program - Kegiatan	Indikator Hasil - Keluaran	Satuan	Sasaran
	Peningkatan Pengawasan Aparatur Negara	Peningkatan nilai temuan dari tahun lalu.	%	2%
		Jumlah Instansi yang Laporan Keuangannya sesuai SAP	Instansi	10
	- Audit Operasional	- Laporan Hasil Audit	Laporan	
	- Audit Kinerja	- Laporan Hasil Audit	Laporan	
	- Asistensi SAP	- Jumlah Asistensi	Kejadian	

Bab III. Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan.

Menyajikan ikhtisar keuangan selama setahun dimana informasi tersebut terdiri atas ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan dan hambatan serta kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan. Bagian ini juga harus dapat menjelaskan

perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertama kali disahkan oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas untuk diketahui pembaca laporan keuangan.

3.1 Ikhtisar realisasi pencapaian sasaran kinerja fiskal dan moneter

Pada bagian ini perlu menjelaskan kinerja keuangan entitas dan mengikhtisarkan indikator dan pencapaian kinerja kegiatan operasional yang berdimensi keuangan dalam suatu periode pelaporan. Hal ini karena kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah tidak hanya melihat entitas dari sisi perubahan aset bersih saja, namun lebih dari itu, pengguna laporan keuangan pemerintah sangat tertarik dengan kinerja pemerintah bila dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan.

Keberhasilan pencapaian kinerja dapat diketahui berdasarkan tingkat efisiensi dan efektivitas suatu program. Efisiensi dapat diukur dengan membandingkan keluaran (output) dengan masukan (input). Sedangkan efektivitas diukur dengan membandingkan hasil (outcome) dengan target yang ditetapkan. Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus dihubungkan dengan tujuan dan sasaran dari rencana strategis pemerintah dan indikator sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Ikhtisar pembahasan kinerja keuangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus:

- (a) Menguraikan strategi dan sumber daya yang digunakan untuk mencapai tujuan;
- (b) Memberikan gambaran yang jelas atas realisasi dan rencana kinerja keuangan dalam satu entitas pelaporan; dan
- (c) Menguraikan prosedur yang telah disusun dan dijalankan oleh manajemen untuk dapat memberikan keyakinan yang beralasan bahwa informasi kinerja keuangan yang dilaporkan adalah relevan dan andal;

Keterkaitan pelaporan CaLK ini dengan Renstra pun harus tegas terlihat yang menyatakan bahwa pembahasan mengenai kinerja keuangan harus dihubungkan dengan tujuan dan sasaran dari rencana strategis pemerintah dan indikator.

3.2 Faktor pendukung dan penghambat pencapaian kinerja

Dalam kondisi tertentu, entitas pelaporan belum dapat mencapai target yang telah ditetapkan, misalnya jumlah unit pembangunan bangunan sekolah dasar. Penjelasan mengenai hambatan dan kendala yang ada, misalnya kurangnya ketersediaan lahan, perlu dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan

Hambatan dan kendala yang dimaksud merupakan hambatan yang dapat dikendalikan maupun yang tidak. Seluruh perbedaan signifikan dari capaian per program dapat diuraikan secara naratif untuk menjelaskan faktor pendukung dan penghambat. Ini dapat diisi dengan uraian mengenai faktor pendukung dan penghambat pencapaian kinerja.

Atas realisasi belanja, misalnya, CaLK dapat menguraikan faktor penghambat yang menyebabkan pencairan anggaran lambat. Sebagai contoh, dapat diuraikan di sini bahwa pada tahun anggaran berjalan merupakan tahun anggaran pertama pelaksanaan sistem anggaran terpadu (unified budget), di mana belanja pemerintah kota tidak dibedakan lagi menjadi belanja rutin dan belanja pembangunan. Pelaksanaan sistem baru ini memerlukan penyesuaian-penyesuaian, dan salah satu akibatnya adalah

terlambatnya pengesahan Dokumen Perencanaan Anggaran (DPA). Terlambatnya pengesahan DPA ini mengakibatkan realisasi belanja jauh di bawah yang dianggarkan dalam APBD.

Contoh lain dari pengungkapan kendala adalah sebagai berikut. Dari target yang telah ditentukan, ternyata tidak dapat tercapai yang disebabkan oleh, antara lain: (berikut adalah contoh penyebab tidak tercapainya target penerimaan pajak).

- a. tertundanya implementasi dari beberapa kebijakan perpajakan
- b. musibah banjir dan bencana alam lainnya di beberapa wilayah
- c. rendahnya tingkat transaksi perekonomian pada periode ini

Tidak tercapainya target Pendapatan Bukan Pajak pada periode ini antara lain disebabkan:

- a. terdapat beberapa pihak yang belum/tidak menyetor angsuran tuntutan ganti rugi sebagaimana seharusnya,
- b. realisasi pada jenis pendapatan penjualan, sewa, jasa dan bunga pada periode ini tidak sesuai dengan target pada anggarannya.

Hambatan dan Kendala mengenai realisasi belanja misalnya dapat diuraikan dengan menjelaskan dan menguraikan penyebab realisasi belanja melebihi/jauh dibawah anggaran dan hambatan-hambatan yang terjadi dalam pelaksanaan realisasi belanja baik berupa hambatan dari internal maupun dari eksternal. Misalnya, terlambatnya pelaksanaan kegiatan pembangunan gedung disebabkan proses lelang yang lama dan baru mulai dilaksanakan pada akhir tahun anggaran sehingga dana yang terserap baru Rp. xxx.xxx.xxx atau xx% dari anggaran.

Bab IV. Kebijakan Akuntansi

Pada bagian ini dijelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai. Kebijakan akuntansi terdiri dari basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan, basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan dan penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam standar akuntansi pemerintahan.

Adapun sub bab yang perlu untuk dibahas adalah sebagai berikut:

4.1 Entitas pelaporan

Berisi penjelasan mengenai organisasi sebagai entitas akuntansi dan entitas pelaporan keuangan daerah. Hal ini karena pengungkapan entitas pelaporan yang membentuk suatu laporan keuangan untuk tujuan umum akan sangat membantu pembaca laporan untuk dapat memahami informasi keuangan yang disajikan pada laporan keuangan. Pembaca laporan akan mempunyai kerangka dalam meng informasi yang ada. Ketiadaan informasi mengenai entitas pelaporan dan komponennya mempunyai potensi kesalahpahaman pembaca dalam mengidentifikasi permasalahan yang ada.

Walaupun sudah disinggung dalam Bagian I, uraian ringkas mengenai entitas pelaporan dapat diulang pada Bagian awal dari Bab IV ini. Hal ini akan lebih memperjelas domisili dan bentuk hukum suatu entitas dan yurisdiksi tempat entitas tersebut berada serta seluruh unit kerja yang terkait dalam penyajian laporan keuangan yang diuraikan dalam CaLK ini.

4.2 Basis Akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD.

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

Mengingat pemakaian basis akuntansi kas menuju akrual, maka bagian ini akan berisi uraian mengenai penerapan basis kas dan basis akrual. Akan tetapi, bagian ini pun akan menjadi tempat bagi penjelasan tentang pemakaian basis akrual penuh, jika memang hal itu sudah diterapkan. Sebagai contoh, penjelasan mengenai basis akuntansi ini adalah sebagai berikut:

- a) Basis akuntansi dalam pencatatan realisasi APBD yaitu basis kas,
- b) Basis akuntansi dalam pencatatan dan penyajian Neraca, dalam hal ini aset, kewajiban, dan ekuitas, yaitu basis akrual.

4.3 Basis Pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan

Berisi informasi tentang penerapan kebijakan basis pengukuran atas penyusunan rekening laporan keuangan (aset, kewajiban dan ekuitas). Dalam bagian ini disajikan proses penetapan nilai setiap aset, kewajiban, dan ekuitas. Informasi pengukuran yang dimaksud adalah menggambarkan nilai perolehan historis (yaitu aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas) atau sebesar nilai wajar dari imbalan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal dan ekuitas dicatat sebesar selisih antara aset dengan kewajiban. Hal ini karena pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.

4.4 Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam Standar Akuntansi Pemerintah

Pada dasarnya seluruh kebijakan akuntansi dijelaskan dalam bagian 4.2 dari Bab IV. Namun demikian, setiap entitas perlu mempertimbangkan jenis kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pendapatan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib, Kurs. Kebijakan akuntansi dapat menjadi signifikan walaupun nilai akun-akun yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam Pernyataan Standar ini.

Uraian mengenai kebijakan akuntansi yang penting, sedapat mungkin menjelaskan berbagai kebijakan akuntansi atas elemen-elemen utama laporan keuangan seperti pendapatan, belanja, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dimuat dalam bagian 4.4 dari CaLK, kebijakan akuntansi yang hendak dijelaskan pada intinya adalah penjelasan mengenai basis dan kebijakan akuntansi yang mendasari pelaksanaan akuntansi pemerintahan yang menghasilkan Laporan Keuangan. Kebijakan akuntansi yang perlu dijelaskan adalah kebijakan-kebijakan yang diterapkan dalam mengakui, mencatat dan melaporkan seluruh hal yang terkait dalam Laporan Keuangan.

Contoh penjelasan mengenai kebijakan akuntansi yang mencakup pendapatan, belanja, pembiayaan, aset, kewajiban dan ekuitas adalah sebagai berikut:

- a) Pengakuan Pendapatan pada saat kas diterima pada Kas Umum Daerah
- b) Pengakuan Belanja pada saat kas dikeluarkan dari Kas Umum Daerah
- c) Pengakuan Pembiayaan pada saat kas diterima pada/keluar dari Kas Umum Daerah
- d) Jenis-jenis sumber daya/kekayaan yang dapat dikelompokkan sebagai aset secara umum dan aset secara khusus yang terdiri dari aset lancar, investasi, aset tetap, dana cadangan. Selain itu, dalam bagian ini pun diuraikan cara penilaiannya.

Tentang Aset Tetap misalnya, bagian ini menguraikan bahwa Aset tetap mencakup seluruh aset yang dimanfaatkan oleh pemerintah maupun untuk kepentingan publik yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun. Jenis-jenis kewajiban yang dapat dikelompokkan kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Mengingat instrumen keuangan yang berkaitan dengan kewajiban jangka panjang mengandung kompleksitas yang masih belum banyak diketahui awam, bagian ini perlu ditambahi dengan penjelasan mengenai aspek-aspek khusus yang berkaitan dengan berbagai instrumen hutang jangka panjang seperti obligasi dan lain-lain.

Penjelasan mengenai Kewajiban jangka panjang, misalnya, dapat mengulas tentang *Fixed rate Bonds* (FR), atau *Hedge bonds* (HB), atau surat utang.

Fixed rate Bonds-FR adalah obligasi yang memiliki tingkat kupon yang ditetapkan pada saat penerbitan, dan dibayarkan secara periodik setiap enam bulan. Tingkat kupon obligasi jenis FR berkisar antara, misalnya, 10 persen sampai 16,5 persen, yang terdiri dari 23 seri, dengan masa jatuh tempo berkisar antara tahun 2005 sampai 2014 (posisi per akhir tahun 200x)

Hedge bonds (HB) adalah obligasi lindung nilai yang berbunga mengambang, dan terdiri dari enam seri. Tingkat bunga per tahun obligasi jenis ini adalah sebesar SIBOR (Singapore Interbank Offered rate) ditambah dua persen, dihitung atas jumlah nominal yang telah disesuaikan terhadap perubahan kurs rupiah terhadap USD, dan dibayarkan empat kali dalam setahun (quarterly). Pada saat jatuh tempo, sebagaimana terms and condition-nya, HB dapat diganti dengan obligasi lain. Penjelasan mengenai Ekuitas harus meyakinkan bahwa ekuitas merupakan kekayaan bersih pemerintah, yaitu selisih antara aset dengan utang pemerintah.

BAB V. Penjelasan Akun-akun Laporan Keuangan SKPD

Mengungkapkan dan menjelaskan akun-akun akuntansi pada laporan keuangan SKPD/ entitas akuntansi. Apabila terdapat entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan berbasis akrual atas pendapatan dan belanja harus mengungkapkan akun-akun aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual dan menyajikan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.

Memuat penjelasan akun-akun laporan keuangan, terdiri atas pendapatan, belanja, pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas, dan komponen-komponen laporan arus kas. Bagian ini dapat menjawab tujuan khusus CaLK yaitu : Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan pada lembar muka (on the face) laporan keuangan. Selain itu, pada bagian ini, CaLK perlu menyajikan informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.

Sub bahasanya adalah :

5.1 Rincian dan penjelasan akun-akun Laporan Keuangan

5.1.1. Pendapatan.

Untuk CaLK SKPD, akun pendapatan hanya terdiri atas akun pendapatan asli daerah.

5.1.2 Belanja.

Untuk CaLK SKPD, akun belanja hanya terdiri atas akun belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja modal.

Contoh Tabel Rincian Realisasi Belanja Modal

Kode MAK.	Uraian Belanja Modal (BM)	Anggaran Setelah Revisi	Realisasi Belanja	Persentase
1	2	3	4	5 = (4/3)x100%
531111	BM Tanah	Rp.	Rp.%
532111	BM Peralatan dan Mesin	Rp.	Rp.%
533111	BM Gedung dan Bangunan	Rp.	Rp.%
534111	BM Jalan dan Jembatan	Rp.	Rp.%
534112	BM Irigasi	Rp.	Rp.%
534113	BM Jaringan	Rp.	Rp.%
535111	BM Fisik Lainnya	Rp.	Rp.%
	Jumlah	Rp	Rp%

5.1.3 Aset

Berisi penjelasan akun aset seperti aset lancar, aset tetap, aset lain-lain.

Aset Tetap

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Nilai aset tetap per <tanggal neraca> sebesar Rp <nilai total aset tetap> dengan perincian sebagai berikut:

Tabel Daftar Aset Tetap

Nama Aset Tetap	Saldo Awal	Mutasi		Saldo Akhir
		Tambah	Kurang	
1	2	3	4	5
Tanah				
- Peralatan dan Mesin				
- Gedung dan Bangunan				
- Jalan, Irigasi dan Jaringan				
- Aset Tetap Lainnya				
Jumlah				

Mutasi tambah aset tetap terdiri dari:

- Pembelian Rp
- Penyelesaian Pembangunan Rp
- Transfer dari unit lain Rp
- Hibah (masuk) Rp
- dst

<ungkapkan penyebab mutasi tambah lainnya beserta jumlahnya>

Mutasi kurang aset tetap terdiri dari :

- Penghapusan Rp
- Transfer ke unit lain Rp
- Koreksi Pencatatan Rp
- Hibah (keluar) Rp
- Dan seterusnya

Pada sesi ini diungkapkan pula aset-aset pada satuan kerja yang masih mengalami permasalahan sehingga belum bisa dimasukkan dalam Neraca. Contoh aset seperti ini adalah tanah-tanah yang dikuasai pemerintah kota tetapi dalam status sengketa, aset-aset yang secara faktual diperoleh dari hibah namun belum dapat dibukukan karena belum ada berita acara serah terimanya, penambahan nilai gedung tempat kerja bukan milik sendiri yang nilainya memenuhi syarat kapitalisasi.

5.1.4 Kewajiban

Berisi penjelasan akun kewajiban seperti kewajiban jangka panjang dan jangka pendek

5.1.5 Ekuitas

Memuat informasi tentang rincian dan penjelasan akun ekuitas (SKPD), ekuitas investasi (SKPKD) dan ekuitas cadangan (SKPKD).

5.2 Pengungkapan atas akun-akun aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas untuk entitas pelaporan yang menggunakan akuntansi berbasis akrual penuh.

Bagian ini berisi kebijakan akuntansi yang diharuskan Standar Akuntansi Pemerintah dan pengungkapan atas akun-akun aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual. Entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan berbasis akrual atas pendapatan dan belanja harus mengungkapkan akun-akun aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual dan menyajikan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.

Pada entitas pelaporan yang sudah menggunakan asas akrual murni, suatu proses pengadaan yang belum tuntas sampai pada pengeluaran seluruh belanja dari kas negara dan penerimaan Berita Acara Serah Terima Barang mungkin sudah membukukan komitmen kontrak yang ditandatangani sebagai dasar pencatatan aset tetap dengan nilai sebesar nilai kontrak. Di pihak lain, entitas yang menggunakan asas kas menuju akrual mungkin baru mencatat aset tetap dalam akun Konstruksi dalam Pengerjaan dengan nilai sebesar nilai yang tercantum dalam Berita Acara Kemajuan Pekerjaan. Perbedaan ini akan dapat lebih dimaklumi jika entitas yang menggunakan asas akrual murni menyajikan rekonsiliasinya dengan basis kas menuju akrual.

Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan mengizinkan entitas pelaporan menyusun laporan keuangannya dengan basis akrual untuk pendapatan dan belanja. Entitas pelaporan tersebut harus menyediakan informasi tambahan termasuk rincian mengenai output entitas dan outcome dalam bentuk indikator kinerja keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan. Hal ini dimaksudkan agar pembaca laporan dapat memahami akun-akun aset dan kewajiban yang timbul dikarenakan penerapan basis akrual pada akun-akun pendapatan dan belanja, seperti pendapatan yang diterima di muka, biaya dibayar di muka, dan biaya penyusutan/depresiasi. Akun-akun aset dan kewajiban tersebut merupakan akibat dari penerapan basis akrual atas akun-akun pendapatan dan belanja.

Dengan demikian maka rekonsiliasi yang diharapkan akan dapat menunjukkan bahwa pengguna basis akrual murni akan mencatatkan kewajiban dan akumulasi penyusutan yang lebih besar daripada yang menggunakan basis kas menuju akrual, terutama jika rekonsiliasi terjadi pada tahun berjalan jika aset sudah dicatat sebagai aset tetap. Tujuan dari rekonsiliasi adalah untuk menyajikan hubungan antara Laporan Kinerja Keuangan dengan Laporan Realisasi Anggaran. Laporan rekonsiliasi dimulai dari penambahan/penurunan ekuitas yang berasal dari Laporan Kinerja Keuangan yang disusun berdasarkan basis akrual. Nilai tersebut selanjutnya disesuaikan dengan transaksi penambahan dan pengurangan aset bersih dikarenakan penggunaan basis akrual yang kemudian menghasilkan nilai yang sama dengan nilai akhir pada Laporan Realisasi Anggaran.

Oleh karena pada akuntansi berbasis akrual penuh digunakan Laporan Kinerja Keuangan sebagai laporan yang menunjukkan hasil operasi anggaran, maka rekonsiliasi dapat dimulai dari catatan yang tercantum pada Laporan Kinerja Keuangan. Sebagai contoh, rekonsiliasi dilakukan dengan menggunakan asumsi data keuangan sebagai berikut:

Transaksi	Catatan dengan Basis Akrual Penuh	Catatan dengan Basis Kas Menuju Akrual
Tanggal 31 Des: Kontrak pengerjaan bangunan senilai Rp3 milyar, menurut Berita Acara Kemajuan Pekerjaan baru selesai 60% dan baru dibayar Rp1,5 milyar	Laporan Kinerja Keuangan: (Db) Belanja Modal Rp3 M Neraca: (Kr) Kas Rp 1,5 M (Kr) Hutang Rp1,5 M (Db) Bangunan Rp 3 M (Kr) Diinvestasikan dalam Aset Tetap Rp3 M	Laporan Realisasi Anggaran: (Db) Belanja Modal Rp1,5 M Neraca: (Kr) Kas Rp 1,5 M (Db) Konstruksi dalam Pengerjaan Rp1,8 M (Kr) Hutang Rp300 juta (Kr) Diinvestasikan dalam Aset Tetap Rp1,5 M

Berdasarkan contoh di atas, maka rekonsiliasi antara kedua basis adalah sebagaimana jurnal rekonsiliasi berikut:

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp 1,500 juta	
Hutang	1,200 juta	
Konstruksi dalam Pengerjaan	1,800 juta	
Bangunan		Rp3,000 juta
Belanja Modal		1,500 juta

Dengan jurnal di atas, maka catatan di dalam Laporan Kinerja Keuangan dan neraca entitas berbasis akrual penuh akan sama dengan catatan seandainya ia mencatat dengan basis kas menuju akrual.

Bab VI Penjelasan atas Informasi-informasi Non-Keuangan SKPD

Penjelasan yang dimaksud adalah informasi-informasi yang belum disajikan dalam bagian Laporan Keuangan seperti domisili, sifat entitas, penggantian manajemen, pergantian undang-undang, kejadian yang mempunyai dampak sosial, dan lain-lain. Dengan demikian, Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan.

Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu:

- domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas tersebut berada;
- penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;

- c. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:

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

Komitmen atau kejadian kontinjensi yang perlu disajikan adalah berbagai kejadian, yang umumnya berkaitan dengan litigasi atau penuntutan atau penggugatan yang menjadikan pemerintah sebagai pihak tergugat. Keberatan atas ketetapan pajak, tuntutan restitusi pajak, atau aksi masal untuk menuntut ganti rugi, adalah contoh-contoh populer untuk kejadian kontinjensi. Sepanjang tuntutan ini belum mampu menghasilkan kemungkinan nilai restitusi atau ganti rugi yang harus dibayar oleh negara secara meyakinkan maka kejadian ini cukup diungkapkan secara naratif dengan atau tanpa menyebut potensi kerugian yang ditimbulkan. Kejadian kontinjensi yang berkemungkinan mendatangkan keuntungan bagi pemerintah, atas dasar kehati-hatian tidak perlu dicatatkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

BAB VII Penutup.

Berisi simpulan-simpulan penting tentang Laporan Keuangan.

E. FORMAT KONVERSI PENYAJIAN LRA

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Dalam hal kodifikasi akun dokumen anggaran belum sesuai dengan BAS sebagaimana tercantum pada Lampiran III Peraturan Menteri ini, untuk memenuhi unsur yang dicakup LRA sesuai peraturan perundang-undangan, pemerintah daerah melakukan konversi dalam penyajian LRA. Contoh format konversi pendapatan dan belanja dalam penyajian LRA sebagaimana pada tabel 7 dibawah ini.

Tabel 7 Format Konversi Penyajian Pendapatan-LRA

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

Tabel 8 Format Konversi Penyajian Belanja-LRA

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

MENTERI DALAM NEGERI
REPUBLIC INDONESIA,

GAMAWAN FAUZI

BAB VII

ANALISIS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Tujuan Instruksional Khusus:

Setelah mempelajari topik ini diharapkan peserta mampu :

1. mendefinisikan pengertian analisis laporan keuangan Pemda
2. menjelaskan tujuan, manfaat, dan kondisi analisis laporan keuangan Pemda
3. menguraikan metode dan teknik analisis Laporan keuangan Pemda
4. menerapkan teknik analisis laporan keuangan Pemda
5. menafsirkan hasil laporan keuangan Pemda

No.	Sub Topik	Kata Kunci
1.	Pendahuluan	Pengertian, Tujuan dan Manfaat Analisis Laporan Keuangan
2.	Metoda dan Teknik Analisis	Analisis Horizontal, Analisis Vertikal, Analisis Rasio
3.	Keterbatasan Analisis Laporan Keuangan	Data historis, bersifat umum, kuantitatif dan taksiran
4.	Ilustrasi Analisis Laporan Keuangan	Ilustrasi, Analisis Laporan Keuangan

Referensi:

1. PP 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah;
2. PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
3. SE Ditjen BAKD No.900/079/BAKD/2008
4. Tim Penyusun Handbook Program Pendidikan Non Gelar Auditor Sektor Publik, Analisis Laporan Keuangan Daerah, Sekolah Tinggi Akuntansi Negara, 2007
5. Ritonga, Irwan Taufiq, Analisis Laporan Keuangan Pemda, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2014
6. A. Oesi Agustina, Jurnal Analisis Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah dan Tingkat Kemandirian Daerah Di Era Otonomi Daerah: Studi Kasus Kota ABC (Tahun Anggaran 2007-2011). 2013
7. Yosephen Sijabat, Mentari Choirul Saleh, Abdul Wachid, Analisis Kinerja Keuangan Serta Kemampuan Keuangan Pemerintah Daerah Dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah, Jurnal Administrasi Publik (JAP), Vol. 2 , No. 2 , Hal . 236-242

A. PENDAHULUAN

Agar laporan keuangan dapat diinterpretasikan dan mudah dipahami oleh para pembaca laporan keuangan, maka perlu dilakukan analisis terlebih dahulu atas laporan keuangan tersebut. Analisis laporan keuangan dapat dilakukan dengan mengidentifikasi akun-akun laporan keuangan menjadi unit informasi yang lebih rinci dan melihat hubungan antar akun untuk mengetahui kondisi keuangan pemerintah sebagai dasar dalam pengambilan keputusan.

B. PENGERTIAN

Analisis laporan keuangan merupakan suatu proses mengulas dan menganalisis laporan keuangan dengan tujuan untuk mendapatkan pemahaman tentang kondisi keuangan entitas dalam pengambilan keputusan, sehingga memungkinkan pengambilan keputusan secara lebih efektif.

Karakteristik analisis laporan keuangan adalah:

- Fokus pada laporan keuangan utama
- Memuat analisis hubungan antar akun-akun dalam satu laporan keuangan maupun antar laporan keuangan, perbandingan dan kecenderungan akun-akun tersebut.
- Memuat implikasi dan prediksi: mengevaluasi dampak kejadian atau transaksi masa lalu sekaligus meramalkan prospek keuangan di masa depan.
- Dipengaruhi oleh kemampuan dan ketajaman analisis

Arti penting analisis laporan keuangan yaitu memberi informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan dalam rangka pengambilan keputusan. Analisis laporan keuangan dapat digunakan untuk menilai kemampuan entitas untuk memenuhi kewajibannya termasuk penyediaan dana, mengevaluasi prestasi manajemen, dan mengetahui kondisi keuangan entitas.

C. TUJUAN, MANFAAT, DAN PERSYARATAN

Tujuan dari analisis laporan keuangan pemerintah daerah adalah:

- Meyakini ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- Mengetahui kondisi keuangan pemerintah daerah
- Mengetahui kemampuan pemerintah daerah dalam memenuhi kewajibannya dan menyediakan dana kegiatan.
- Mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam pelaksanaan program kerja.
- Mengetahui potensi pemerintah daerah dalam menghasilkan sumber daya.

Adapun manfaat analisis laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

- Menyediakan tambahan penjelasan atas data dan informasi keuangan termasuk informasi yang tidak secara eksplisit disajikan di dalam laporan keuangan
- Mengetahui kesalahan dan inkonsistensi dalam laporan keuangan.

- Menilai perkembangan dan pencapaian yang diperoleh oleh suatu entitas serta membuat proyeksi keuangan di masa mendatang.
- Mengevaluasi kondisi keuangan pemerintah daerah masa lalu, saat ini, dan perkiraan di masa yang akan datang.
- Mengetahui komposisi struktur keuangan pemerintah daerah, sehingga dapat memahami situasi dan kondisi keuangan yang dialami oleh suatu entitas.

Persyaratan Analisis :

- Laporan keuangan disusun berdasarkan SAP dan kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh pemerintah
- Angka-angka yang disajikan dalam laporan keuangan mungkin dipengaruhi oleh suatu kondisi atau masalah tertentu yang spesifik
- Pengaruh transaksi, peristiwa dan kejadian yang ekstrim atau luar biasa juga harus dieliminasi supaya tidak meyesatkan.
- Pemilihan angka-angka yang menjadi tolok ukur harus dilaksanakan secara hati-hati, terlebih lagi jika yang digunakan sebagai pembandingan adalah laporan keuangan

D. METODE DAN TEKNIK ANALISIS

Metode dan teknik analisis yang tepat diperlukan untuk melakukan analisis laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut dapat memberikan informasi maksimal dan para pengguna (user) hasil analisis tersebut dapat menafsirkannya dengan mudah.

Adapun tahapan analisis laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. Memperoleh data keuangan dan pendukung yang diperlukan untuk periode analisis
2. Mengukur, menghitung dan melakukan kalkulasi dengan menggunakan formula tertentu, sesuai dengan standar yang biasa digunakan secara cermat dan teliti;
3. Menafsirkan hasil perhitungan dan pengukuran yang telah dibuat
4. Memberikan rekomendasi terkait dengan hasil analisis tersebut.

Dalam praktiknya, secara umum terdapat tiga macam metode analisis laporan keuangan yang biasa dipakai, yaitu analisis horizontal, analisis vertikal, dan analisis rasio.

a. Analisis Horizontal

Analisis horizontal merupakan analisis perbandingan antar periode. Analisis ini juga dikenal dengan analisis kecenderungan (trend analysis). Analisis tren merupakan suatu teknik analisis untuk mengidentifikasi pola-pola dari trend (perubahan yang terjadi dalam beberapa periode) sebagai dasar evaluasi dan prediksi keadaan di masa datang. Analisis kecenderungan sederhana dapat digunakan untuk mengetahui tren suatu akun (naik atau turun) dengan membandingkan angka-angka untuk akun yang sama dari laporan beberapa tahun secara berurutan. Kelemahan dari analisis kecenderungan sederhana adalah tidak dapat diketahui secara langsung berapa rata-rata kenaikan per tahun. Untuk mengatasi permasalahan tersebut, digunakan analisis kecenderungan bergerak (dari tahun-ke-tahun) untuk mengetahui rata-rata kenaikan per tahun.

Teknik analisis mirip dengan teknik analisis rasio komparatif. Perbedaannya, teknik analisis rasio komparatif melibatkan data beberapa tahun agar dapat diperoleh rata-rata kenaikan pertahunnya. Selanjutnya, rata-rata kenaikan per tahun tersebut dapat digunakan untuk mengestimasi kenaikan yang normal untuk tahun berikutnya. Secara ringkas, karakteristik analisis horizontal adalah:

- a. Bertujuan untuk mengetahui arah atau kecenderungan akun laporan keuangan.
- b. Membutuhkan data time series selama beberapa tahun.
- c. Dilakukan dengan membandingkan akun yang sama dari laporan beberapa periode.
- d. Analisis kecenderungan sederhana, dengan tahun dasar atau bergerak, membandingkan angka-angka untuk akun yang sama dari laporan beberapa periode.
- e. Analisis kecenderungan dengan diagram pencar dilakukan dengan penarikan garis kecenderungan yang mendekati (mengikuti) pola dari sebaran titik-titik dalam grafik.

b. Analisis vertikal

Analisis vertikal merupakan analisis untuk satu periode laporan keuangan, yaitu dengan cara melakukan perbandingan antara akun-akun dalam satu periode pelaporan keuangan. Beberapa contoh analisis vertikal yang dapat dilakukan adalah sebagai berikut:

- a. Analisis atas akun di neraca
- b. Analisis atas akun laporan realisasi anggaran (LRA)
- c. Analisis atas akun laporan arus kas (LAK)
- d. Analisis atas akun laporan operasional (LO)
- e. Analisis rasio

c. Analisis Rasio

Analisis rasio merupakan analisis yang digunakan untuk mengetahui hubungan akun-akun yang ada dalam satu laporan keuangan atau akun-akun antara laporan keuangan neraca dan laporan realisasi anggaran. Analisis rasio biasanya digunakan untuk menganalisis kinerja keuangan pemerintah daerah, di antaranya adalah :

a. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Rasio kemandirian menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana ekstern. Semakin tinggi rasio kemandirian mengandung arti bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak eksternal (terutama pemerintah pusat dan provinsi) semakin rendah dan demikian pula sebaliknya. Rasio kemandirian juga menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah. Semakin tinggi rasio kemandirian, semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah akan menggambarkan tingkat kesejahteraan masyarakat yang tinggi.

Menghitung rasio Kemandirian keuangan daerah berdasarkan APBD

Rasio KKD = $\frac{\text{(Pendapatan Asli Daerah)}}{\text{(Bantuan Pemerintah Pusat atau Provinsi dan Pinjaman)}} \times 100\%$

Kemampuan Keuangan	Rasio Kemandirian (%)	Pola Hubungan
Rendah sekali	0-25	Instruktif
Rendah	>25-50	Konsultatif
Sedang	>50-75	Partisipatif
Tinggi	>75-100	Delegatif

b. Rasio Efektivitas

Rasio Efektivitas menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerah (PAD) yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah. Semakin tinggi rasio efektivitas, menggambarkan kemampuan daerah yang semakin baik.

Menghitung rasio Efektifitas berdasarkan APBD

Rasio Efektifitas = $\{(Realisasi\ Penerimaan\ Pendapatan\ Asli\ Daerah)/(Target\ Penerimaan\ PAD\ yang\ Ditetapkan\ Berdasarkan\ Potensi\ Riil\ Daerah)\} \times 100\%$

Efektivitas Keuangan Daerah Otonom dan Kemampuan Keuangan	Rasio Efektivitas (%)
Tidak Efektif	$X < 100\%$
Efektif Berimbang	$X = 100\%$
Efektif	$X > 100\%$

Sumber :

c. Rasio Efisiensi

Rasio efisien adalah rasio yang menggambarkan perbandingan antara besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan yang diterima. Semakin kecil rasio efisien, maka semakin efisien, begitu pula sebaliknya. Kemampuan daerah dalam menjalankan tugas dalam menjalankan tugas dikategorikan efisien apabila rasio yang dicapai minimal 1 (satu) atau 100 persen.

Menghitung rasio Efisiensi berdasarkan APBD

Rasio Efisiensi = $(Biaya\ yang\ Dikeluarkan\ untuk\ memungut\ PAD)/(Realisasi\ Penerimaan\ PAD) \times 100\%$

Efisiensi Keuangan Daerah	Rasio Efisiensi (%)
Tidak Efisien	$X > 100\%$
Efisiensi Berimbang	$X = 100\%$
Efisien	$X < 100\%$

d. Rasio Pertumbuhan

Rasio pertumbuhan (growth ratio) mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilannya yang telah dicapai dari periode ke periode berikutnya. Dengan diketahuinya pertumbuhan untuk masing-

masing komponen sumber pendapatan dan pengeluaran, dapat digunakan untuk mengevaluasi potensi-potensi mana yang perlu mendapat perhatian. Menghitung Rasio Pertumbuhan terdiri dari :

$$\text{Presentase Pertumbuhan PAD} = \{(PAD \text{ tahun } ^p - PAD \text{ tahun } ^{(p-1)}) / PAD \text{ tahun } ^{(p-1)}\} \times 100\%$$

$$\text{Presentase Pertumbuhan Total Pendapatan} = \{(Pendapatan \text{ tahun } ^p - Pendapatan \text{ tahun } ^{(p-1)}) / Pendapatan \text{ tahun } ^{(p-1)}\} \times 100\%$$

e. Rasio Kemampuan Membayar Kembali Pinjaman (Debt Service Coverage Ratio)

Rasio DSCR merupakan perbandingan antara Pendapatan Asli Daerah, bagian daerah dari Pajak Bumi dan Bangunan, penerimaan Sumber Daya Alam, dan bagian daerah lainnya, serta Dana Alokasi Umum setelah dikurangi belanja wajib, dengan penjumlahan angsuran pokok, bunga dan biaya pinjaman lainnya yang telah jatuh tempo. Ukuran minimal DSCR adalah 2,5.

$$\text{DSCR} = (\text{PAD} + \text{Dana Bagi Hasil} + \text{DAU} - \text{Belanja Wajib}) / (\text{Angsuran Pokok Pinjaman} + \text{Bunga} + \text{Biaya Lain})$$

Keterangan :

- Belanja wajib terdiri belanja pegawai dan belanja anggota DPRD
- Biaya lain meliputi biaya administrasi, provisi, komitmen, asuransi, denda

E. KETERBATASAN ANALISIS LAPORAN KEUANGAN

Akurasi analisis laporan keuangan sangat tergantung pada akurasi dan validitas angka-angka yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Selain itu, analisis laporan keuangan itu sendiri pada dasarnya mempunyai keterbatasan yang inheren, antara lain:

1. Sifat laporan keuangan adalah historis

Laporan keuangan menyajikan informasi mengenai transaksi dan kejadian pada masa lalu bukan kondisi saat ini.

2. Informasi dalam laporan keuangan adalah bertujuan umum

Informasi dalam laporan keuangan tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan informasi secara khusus bagi setiap kelompok pengguna laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menggunakan istilah-istilah teknis, dan pengguna laporan diasumsikan memahami bahasa teknis akuntansi dan sifat dari informasi yang dilaporkan. Oleh karena itu, dibutuhkan pemahaman dasar akuntansi dan Standar Akuntansi Pemerintahan.

3. Penggunaan taksiran dalam laporan keuangan

Di dalam penyusunan laporan keuangan tidak dapat dihindari adanya penggunaan estimasi akuntansi, yang cenderung bersifat subyektif, misalnya estimasi masa manfaat atau umur ekonomis aset tetap, dan lain sebagainya.

4. Hakikat laporan keuangan adalah informasi kuantitatif

Informasi laporan keuangan berupa informasi kuantitatif keuangan, sehingga hasil analisis laporan keuangan juga bersifat kuantitatif. Sedangkan informasi yang dibutuhkan untuk mengevaluasi kondisi keuangan dan kinerja pemerintah bukan hanya informasi kuantitatif, tetapi juga informasi kualitatif.

5. Laporan keuangan lebih menggambarkan kinerja keuangan

Analisis laporan keuangan lebih mengarah pada analisis kinerja keuangan. Meskipun APBD disusun dengan pendekatan kinerja, akan tetapi kinerja pelaksanaan program laporan kinerja instansi pemerintah.

ILUSTRASI ANALISIS LAPORAN KEUANGAN

Dengan menggunakan data laporan keuangan, kita dapat menilai kinerja pengelolaan keuangan daerah dengan menggunakan Analisis Rasio terhadap APBD pada tahun anggaran 2007-2011.

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber yang diperlukan oleh daerah.

Tabel 1 :

Analisis Rasio Kemandirian Keuangan Daerah Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Bantuan Pemerintah (DAK, DAU & DBH) Kota ABC Tahun Anggaran 2007-2011

Tahun Anggaran	PAD (Rp)	Bantuan Pemerintah Pusat (Rp)	Hasil (%)	Keterangan
2007	87.115.734.710,46	507.367.762.441,00	17,17	INSTRUKTIF
2008	83.403.547.594,61	579.412.291.881,00	14,39	INSTRUKTIF
2009	92.476.383.151,21	599.009.597.671,00	15,43	INSTRUKTIF
2010	113.490.265.808,78	626.023.144.999,00	18,12	INSTRUKTIF
2011	185.818.563.982,76	646.871.523.364,00	28,72	KONSULTATIF

Berdasarkan perhitungan rasio kemandirian keuangan diatas dapat disimpulkan bahwa kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat pada tahun anggaran 2007 s/d 2011 masih cukup rendah, yaitu rata-rata 18,76% (atau kurang dari 50%), yaitu pada tahun 2007 sebesar 17,17%, pada tahun 2008 sebesar 14,39%, tahun 2009 sebesar 15,43%, tahun 2010 sebesar 18,12% dan tahun 2011 sebesar 28,72%. Kinerja pengelolaan keuangan kota ABC kurang baik meskipun pada tahun 2009 rasio kemandirian keuangan mengalami kenaikan kembali dari 14,39% menjadi 15,43% atau 1,04% dari tahun 2008. Namun pada tahun 2011 rasio kemandirian keuangan mengalami kenaikan dari 18,12% pada tahun 2010 menjadi 28,72% pada tahun 2011.

Rasio Efektivitas

Rasio Efektivitas menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerah yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah. Semakin tinggi rasio efektivitas, menggambarkan kemampuan daerah yang semakin baik.

Tabel 2:

Analisis Rasio Efektivitas Target Terhadap Realisasi Pendapatan Asli Daerah (PAD) Pemerintah Kota ABC Tahun Anggaran 2007-2011

Tahun Anggaran	Target PAD (Rp)	Realisasi PAD (Rp)	Hasil (%)	Keterangan
2007	82.875.966.418,00	87.115.734.710,46	105	EFEKTIF
2008	82.213.442.771,93	83.403.547.594,61	101	EFEKTIF
2009	92.772.122.460,02	92.476.383.151,21	99	EFEKTIF
2010	104.802.485.741,16	113.490.265.808,78	108	EFEKTIF
2011	162.332.588.459,55	185.820.893.982,76	114	EFEKTIF

Dari perhitungan rasio efektivitas diatas dapat disimpulkan bahwa efektivitas pengelolaan keuangan daerah Kota ABC cukup baik/efektif karena realisasi PAD diatas 100%, yaitu rata-rata dari tahun 2007 s/d 2011 sebesar 105,4%. Seperti pada tahun 2007 sebesar 105%, dan pada tahun 2008 sebesar 101%. Sedangkan pada tahun 2009 realisasinya menurun dan dibawah target yang ditetapkan yaitu sebesar 99%. Hal tersebut disebabkan karena menurunnya realisasi pada beberapa pos-pos PAD seperti pajak daerah dan retribusi. Pada tahun 2010 dan tahun 2011 efektivitas pengelolaan keuangan membaik yaitu sebesar 108% pada tahun 2010, kemudian naik pada tahun 2011 sebesar 114%. Realisasi rasio efektivitas tersebut lebih tinggi dibandingkan dengan realisasi rasio efektivitas pada tahun 2009 karena pada tahun 2010 dan tahun 2011 semua pos-pos PAD realisasinya diatas 100%.

Rasio Efisiensi

Rasio efisien adalah rasio yang menggambarkan perbandingan antara besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan yang diterima. Semakin kecil rasio efisien, maka semakin efisien, begitu pula sebaliknya. Kemampuan daerah dalam menjalankan tugas dalam menjalankan tugas dikategorikan efisien apabila rasio yang dicapai minimal 1 (satu) atau 100 persen.

Tabel 3: Analisis Rasio Efisiensi Realisasi Penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Biaya yang Dikeluarkan untuk Memungut PAD Kota ABC Tahun Anggaran 2007-2011

Tahun Anggaran	Realisasi Penerimaan PAD (Rp)	Biaya yang dikeluarkan untuk memungut PAD (Rp)	Hasil (%)	Keterangan
2007	87.115.734.710,46	3.326.983.096,00	1,79	Efisien
2008	83.403.547.594,61	4.716.173.206,00	4,15	Efisien
2009	92.476.383.151,21	4.202.378.756,00	4,54	Efisien

Tahun Anggaran	Realisasi Penerimaan PAD (Rp)	Biaya yang dikeluarkan untuk memungut PAD (Rp)	Hasil (%)	Keterangan
2010	113.490.265.808,78	4.254.088.852,00	5,10	Efisien
2011	185.820.893.982,76	7.771.754.600,81	8,92	Efisien

Dari perhitungan rasio efisiensi diatas dapat dilihat bahwa efisiensi pengelolaan keuangan daerah Kota ABC dimana pemerintah memberikan dana insentif untuk merealisasikan PAD secara maksimal sehingga mampu melakukan pelaksanaan anggarannya daerahnya baik/ efisien meskipun terlihat rasio efisiensi Kota ABC setiap tahun mengalami peningkatan. Seperti pada tahun 2007 sebesar 1,79%, tahun 2008 sebesar 4,15%, pada tahun 2009 sebesar 4,54%, pada tahun 2010 dan tahun 2011 rasio efisiensi mengalami peningkatan yang cukup signifikan yaitu sebesar 5,10 pada tahun 2010 dan 8,92% pada tahun 2011. Pada tahun 2010 dan tahun 2011 Pemerintah Kota ABC menambah anggaran dialokasikan untuk biaya insentif yaitu pada pos retribusi daerah. Secara keseluruhan rasio efisiensi Kota ABC memiliki rata-rata sebesar 4,89% dengan demikian menunjukkan bahwa Kota ABC efisien dalam merealisasikan pendapatan asli daerahnya (PAD) secara maksimal.

Rasio Pertumbuhan

Rasio pertumbuhan menunjukkan seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilannya yang telah dicapai dari periode ke periode.

Tabel 5: Data Analisis Rasio Pertumbuhan Realisasi PAD, Realisasi Penerimaan Pendapatan, Rasio PAD, dan Rasio Pertumbuhan Pendapatan Kota ABC Tahun Anggaran 2007-2011

Tahun Anggaran	Realisasi PAD (Rp)	Realisasi Penerimaan Pendapatan (Rp)	Rasio PAD	Rasio Pertumbuhan Pendapatan
2007	87.115.734.710,46	644.755.574.122,46	39,80%	18,04%
2008	83.403.547.594,61	724.328.420.101,61	-4,2%	12,34%
2009	92.476.383.151,21	798.840.456.272,21	10,87%	10,28%
2010	113.490.265.808,78	988.288.099.524,78	63,73%	23,71%
2011	185.818.563.982,76	1.102.655.771.801,76	22,72%	11,57%

Pertumbuhan APBD Kota ABC tahun anggaran 2007 s/d 2011 menunjukkan pertumbuhan positif, terutama pertumbuhan PAD mengalami peningkatan meskipun pada tahun 2008 sempat mengalami penurunan sebesar -4,2% dikarenakan pada tahun 2008 Pemerintah Kota ABC tidak mampu merealisasikan pendapatan asli daerahnya (PAD) secara maksimal akibat beberapa pos PAD yang tidak dapat berkontribusi secara maksimal. Namun di tahun-tahun selanjutnya rasio pertumbuhan PAD Kota ABC mengalami peningkatan kembali. Pertumbuhan pendapatan Kota ABC berfluktuatif dimana mengalami penurunan rasio pertumbuhan dari tahun 2007 s/d 2009, yaitu dari 18,04% pada tahun 2007 turun menjadi 10,28% pada tahun 2009. Kemudian naik pada tahun 2010 sebesar 23,71% kemudian turun kembali sebesar 11,57%.

Tabel 6: Data Perhitungan DCSR Kabupaten DEF Tahun 2010 dan 2011

Keterangan	2011 (Rp)	2010 (Rp)
PAD	181.096.816.152	113.946.007.542
Dana Bagi Hasil Pajak	65.620.049.942	78.940.017.683
Dana Bagi Hasil Bukan Pajak	4.387.918.394	3.209.306.533
DAU	473.888.738.000	499.448.133.400
Jumlah	724.993.522.488	659.543.465.158
Belanja Pegawai	616.552.889.233	547.661.637.646
Angsuran Pokok Hutang	4.213.072.718	7.370.277.066
Belanja Bunga	1.864.595.060	2.326.912.038
Jumlah	6.077.667.778	9.697.189.104
Rasio DSCR	17,84	15,25

Berdasarkan tabel di atas dapat disimpulkan bahwa kemampuan membayar kembali pinjaman dari Pemerintah Kabupaten DEF pada tahun 2010 dan 2011 sangat baik, dikarenakan rasio DSCR nya di atas 2,5.

BAB VIII

REVIU DAN PEMERIKSAAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Tujuan Instruksional Khusus:

Setelah mempelajari Topik ini, peserta:

1. Mampu menjelaskan dasar-dasar pemeriksaan keuangan
2. Mampu menjelaskan teknik pemeriksaan dan pengendalian intern
3. Mampu menjelaskan temuan dan hasil laporan pemeriksaan
4. Mampu menjelaskan komunikasi pemeriksaan

No.	Sub Topik	Kata Kunci
1	Dasar-Dasar Pemeriksaan Keuangan	Pengertian, Perbedaan Reviu dan Pemeriksaan Laporan Keuangan, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara
2	Teknik Pemeriksaan dan Pengendalian Intern	Bukti, Prosedur Pemeriksaan, Pengendalian Intern
3	Temuan dan Hasil Laporan Pemeriksaan	Temuan, Hasil Laporan Pemeriksaan (LHP), Opini
4	Komunikasi Audit/ Pemeriksaan	Pengertian, Komunikasi Pemeriksa dengan Auditi, Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pemeriksaan, Kiat-Kiat, Memenangkan negosiasi

Referensi:

1. Arens, Alvin A and James K Loebbecke, Auditing, An Integrated Approach, Prentice Hall International, Englewood Cliffs, 5th edition, 2010
2. PP 60/2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah
3. Permendagri 4/2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah;
4. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah jo Permendagri Nomor 8 Tahun 2009 tentang Perubahan Permendagri No 23 Tahun 2007
5. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 28 Tahun 2007 tentang Norma Pengawasan dan Kode Etik Pejabat Pengawas Pemerintah
6. BPK RI, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), 2007.
7. BPKP, Teknik Komunikasi Audit, Edisi 4, Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan, 2007

A. PENDAHULUAN

Audit (dalam pemerintahan digunakan istilah pemeriksaan) merupakan salah satu pilar utama dalam mewujudkan tata kelola organisasi yang baik (good governance). Secara etimologi, istilah audit berasal dari bahasa latin 'audire' yang berarti mendengar. Pengauditan (auditing) dapat dipahami sebagai upaya pemeriksaan atas informasi akuntansi untuk mendapat keyakinan bahwa informasi tersebut telah disajikan secara wajar (true and fair). Tujuan pengauditan (pemeriksaan) adalah untuk menambah kredibilitas asersi/ Pernyataan sehingga pihak yang berkepentingan dapat memakai informasi dengan keyakinan bahwa informasi tersebut bebas dari salah saji material.

Pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti secara obyektif terkait dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Arens, et.al., 2010).

Beberapa ciri-ciri atau komponen audit didasarkan pada definisinya adalah:

- **Proses sistematis:**

Rangkaian langkah atau prosedur yang logis, terstruktur dan terorganisasi.

- **Untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif:**

Dengan dasar pemeriksaan/pengujian atas asersi dan menetapkan hasilnya tanpa bias atau berprasangka (buruk maupun baik) terhadap pembuat asersi.

- **Pernyataan-pernyataan (asersi) tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi:**

Asersi merupakan suatu pernyataan atau rangkaian pernyataan secara keseluruhan, oleh pihak yang bertanggung jawab atas pernyataan tersebut untuk digunakan oleh pihak lain. Contoh asersi: laporan keuangan, SPT, dan lain-lain.

- **Tingkat kesesuaian:**

Kesesuaian asersi-asersi dibandingkan dengan kriteria yang telah ditentukan.

- **Kriteria yang telah ditetapkan:**

Kriteria dapat berupa Standar Akuntansi Pemerintahan, atau peraturan khusus yang ditetapkan oleh dewan legislatif, anggaran atau pengukur kinerja lain.

- **Menyampaikan hasil:**

Hasil dilaporkan dalam laporan tertulis yang mengindikasikan tingkat kesesuaian antara asersi dan kriteria yang telah ditentukan.

- **Pihak yang berkepentingan:**

Pihak yang menggunakan laporan audit atau laporan hasil pemeriksaan.

1. Jenis-Jenis Audit

Audit/Pemeriksaan dapat diklasifikasikan berdasar tujuan dan pelaksanaan.

Berdasar tujuannya maka audit pada umumnya dibagi menjadi audit laporan keuangan, audit kinerja, audit kepatuhan, dan audit investigasi.

a. Pemeriksaan Keuangan

Pemeriksaan atas Laporan Keuangan pada aspek ketertiban administrasi pertanggungjawaban keuangan, dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam LKPD.

b. Pemeriksaan Kinerja

Pemeriksaan atas Pengelolaan Keuangan Negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta efektivitas. Pemeriksaan ini bertujuan untuk mengidentifikasi hal-hal yang perlu menjadi perhatian DPR/DPRD.

c. Pemeriksaan dengan Tujuan Tertentu (Kepatuhan)

Pemeriksaan tidak termasuk dalam pemeriksaan sebagaimana di atas, dilakukan atas aspek kepatuhan terhadap peraturan –compliance audit- termasuk dalam pemeriksaan tujuan tertentu ini adalah pemeriksaan atas hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan, pemeriksaan investigatif, dan pemeriksaan atas sistem pengendalian intern pemerintah.

d. Pemeriksanaan Investigasi

Kegiatan pemeriksanaan dengan lingkup tertentu, periodenya tidak dibatasi, lebih spesifik pada area-area pertanggungjawaban yang diduga mengandung inefisiensi atau indikasi penyalahgunaan wewenang, dengan hasil audit berupa rekomendasi untuk ditindaklanjuti bergantung pada derajat penyimpanan wewenang yang ditemukan.

Secara ringkas klasifikasi audit di atas dapat dilihat pada tabel dibawah:

Tabel 8 Klasifikasi Audit/Pemeriksaan

NO.	DASAR KLASIFIKASI	JENIS AUDIT	OUTPUT
1	Pelaksana	a. Internal	Rekomendasi
		b. Eksternal	Opini
2	Tujuan	a. Audit (Laporan)keuangan	d. Opini
		b. Audit Kinerja	e. Rekomendasi
		c. Audit dengan tujuan tertentu (ketaatan)	f. Kesimpulan
		d. Audit Investigasi	g. Rekomendasi

2. Jenis-jenis Auditor

Auditor biasanya diklasifikasikan dalam dua kategori berdasarkan siapa yang mempekerjakan mereka, yaitu : Auditor eksternal, dan auditor internal,

1. Auditor eksternal. Auditor eksternal merupakan pihak luar yang bukan merupakan karyawan pemerintah, berkedudukan independen dan tidak memihak baik terhadap auditi maupun pengguna laporan keuangan. Auditor eksternal dapat melakukan setiap jenis audit. BPK merupakan auditor eksternal pemerintah.
2. Auditor Internal. Auditor internal adalah pegawai dari pemerintah yang diaudit. Fungsi auditor internal adalah membantu manajemen dalam meningkatkan efisiensi dan efektivitas kegiatan pemerintah. Jika ditinjau secara luas BPKP merupakan auditor internal pemerintah, Irjen merupakan audit internal departemen sedangkan inspektorat merupakan auditor pemerintah daerah.

Berdasar pelaksanaan maka audit dapat dikelompokkan ke dalam audit:

a. Audit internal

- Audit internal adalah audit yang dilakukan oleh pihak dari dalam organisasi auditi, misalnya, pemerintah pusat/daerah.
- Tujuan audit internal adalah melaksanakan fungsi pengawasan dalam manajemen khususnya diarahkan pada upaya membantu kepala pemerintahan dalam rangka pencapaian tujuan organisasi
- Untuk pemerintah daerah, maka audit intern adalah audit yang dilakukan oleh aparat pengawasan intern daerah yang bersangkutan (Inspektorat)

b. Audit Eksternal

- Audit eksternal adalah audit yang dilakukan oleh pihak di luar organisasi, peran audit eksternal dijalankan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
- Tujuan BPK menjalankan audit atas pengelolaan keuangan negara (termasuk keuangan daerah) untuk dilaporkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR).

Berikut adalah uraian perbandingan audit eksternal dan audit internal pemerintah:

Tabel 9 Perbedaan Audit berdasar Pelaksanaan

URAIAN	EKSTERN (BPK)	INTERN (BPKP dan APIP)
Posisi	Tidak berada dibawah dan tidak bertanggungjawab langsung kepada manajemen (Pihak luar manajemen)	Berada dibawah dan bertanggungjawab kepada manajemen puncak (bagian dari manajemen)
Tujuan utama	Memberikan opini atas audit yang dilakukan	Memberikan masukan manajemen agar melakukan perbaikan secara dini
Pemakai	Stakeholders (DPR, Rakyat, Kreditur, Pemerintah, dll)	Manajemen Pemerintah
Sifat	Pemeriksaan dilakukan setelah kegiatan selesai dilaksanakan	Pemeriksaan bersifat preventif, pembinaan, dan simultan.

URAIAN	EKSTERN (BPK)	INTERN (BPKP dan APIP)
Jenis Pemeriksaan	a) Pemeriksaan Keuangan: b) Pemeriksaan Kinerja c) Pemeriksaan dengan tujuan tertentu	a) Pemeriksaan Keuangan b) Pemeriksaan Kinerja c) Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu
Kriteria yang digunakan	<ul style="list-style-type: none"> • SAP • Perundang-undangan • SPKN 	<ul style="list-style-type: none"> • Indikator kinerja • Perundang-undangan • Standar Profesi Audit Internal
Kualitas Auditor	Memiliki kompetensi audit ketaatan dan audit keuangan	Memiliki kompetensi evaluasi efisiensi dan efektivitas

B. DASAR-DASAR REVIU DAN PEMERIKSAAN KEUANGAN

1. Pengertian, Tujuan dan Dasar Hukum

Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah prosedur penelusuran angka-angka, permintaan keterangan dan analitis yang harus menjadi dasar memadai bagi Inspektorat untuk memberi keyakinan terbatas atas laporan keuangan bahwa tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut disajikan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan/SAP (Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 Tentang Pedoman Pelaksanaan Reviu Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah). Peraturan Pemerintah No. 8 tahun 2006 menyatakan bahwa aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) pada pemerintah daerah melakukan reviu atas laporan keuangan dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan sebelum disampaikan kepada kepala daerah atau BPK

Sementara itu, pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara (Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara).

Adapun jenis-jenis pemeriksaan adalah Pemeriksaan Keuangan (pemeriksaan atas laporan keuangan), Pemeriksaan Kinerja, dan Pemeriksaan dengan Tujuan Tertentu. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menyatakan bahwa pemeriksaan keuangan bertujuan untuk:

- memberikan opini tentang kewajaran laporan keuangan (keyakinan yang memadai/ reasonable assurance)
- mengidentifikasi kemungkinan adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern (SPI)
- mengidentifikasi kemungkinan adanya penyimpangan dari ketentuan peraturan perundangan, kecurangan (fraud), serta ketidakpatutan (abuse).

2. Perbedaan Reviu dan Pemeriksaan Laporan Keuangan

Dalam praktik, pelaksanaan kegiatan reviu seringkali dianggap memiliki persamaan dengan pemeriksaan. Untuk menghindari hal tersebut, maka perlu diberikan batasan-batasan yang membedakan antara kegiatan reviu dengan kegiatan pemeriksaan. Perbedaan paling utama adalah tujuan pemeriksaan dengan reviu. Tujuan pemeriksaan (laporan) keuangan yaitu untuk memberikan keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan SAP di Indonesia. Sedangkan tujuan reviu laporan keuangan adalah untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa laporan keuangan telah disusun berdasarkan SPI yang memadai dan disajikan sesuai SAP.

Berbeda dengan pemeriksaan, reviu tidak mencakup pengujian terhadap SPI, catatan akuntansi, dan pengujian atas respon terhadap permintaan keterangan melalui perolehan bukti, serta prosedur lainnya seperti yang dilaksanakan dalam suatu pemeriksaan. Selanjutnya, perbedaan dalam konteks pelaksanaan aktivitas. Reviu dilakukan secara internal oleh auditor pada Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terdiri dari BPKP, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota, sedangkan pemeriksaan dilakukan oleh auditor eksternal pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI).

Secara ringkas, perbedaan antara reviu dan pemeriksaan dapat dilihat tabel di bawah:

ASPEK	PEMERIKSAAN	REVIU
Tujuan	Memberikan keyakinan atas kewajaran LKPD	Memberikan keyakinan terbatas
Ruang Lingkup	Komprehensif	Tidak mencakup uji validitas substansi bukti
Pelaksanaan aktivitas	Eksternal	Internal
Pelaksana	BPK	APIP
Output	Opini	Rekomendasi

3. Tahapan Review Atas Laporan Keuangan

- Perencanaan yang meliputi pemahaman atas entitas yang direviu, penilaian atas sistem pengendalian intern (SPI) dan penyusunan program kerja.
- Pelaksanaan meliputi penelusuran angka, permintaan keterangan dan prosedur analitis.
- Pelaporan. Hasil reviu ditandatangani oleh Inspektur dan disajikan dalam bentuk surat yang memuat "Pernyataan Telah Direviu" untuk dapat disampaikan kepada Kepala Daerah.

4. Ruang Lingkup Pemeriksaan Keuangan

Ruang lingkup pemeriksaan meliputi hal-hal berikut ini:

- Anggaran dan realisasi pendapatan-LRA, belanja dan pembiayaan.
- Pendapatan-LO dan Beban
- Posisi aset, kewajiban dan ekuitas
- Arus kas dan saldo kas akhir sesuai dengan sisa lebih pembiayaan anggaran (SILPA) dalam laporan realisasi anggaran dan ekuitas dalam neraca; dan

- Pengungkapan informasi yang diharuskan seperti disebutkan dalam SAP.
- Selain itu, pemeriksaan juga menguji efektivitas pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang terkait dengan pelaporan keuangan dalam Laporan Keuangan.

5. Standar Pemeriksaan Keuangan

Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh BPK dilaksanakan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sesuai Peraturan BPK RI nomor 01 tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. SPKN memuat persyaratan profesional pemeriksa, mutu pelaksanaan pemeriksaan, dan persyaratan laporan pemeriksaan yang profesional. Tujuan Standar Pemeriksaan untuk menjadi ukuran mutu bagi para pemeriksa dan organisasi pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan.

6. Tanggung Jawab Pemeriksa, Organisasi Pemeriksa dan Manajemen Entitas

Dalam peraturan BPK-RI, dijelaskan tentang tanggungjawab pemeriksa, organisasi pemeriksa dan manajemen entitas yang diperiksa sebagai berikut:

a. Tanggung Jawab Pemeriksa

Secara garis besar tanggung jawab pemeriksa sebagai berikut:

1. Merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan
2. memahami prinsip-prinsip pelayanan kepentingan publik serta menjunjung tinggi integritas, obyektivitas, dan independensi.
3. memiliki sikap untuk melayani kepentingan publik, menghargai dan memelihara kepercayaan publik, dan mempertahankan profesionalisme.
4. melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan derajat integritas yang tertinggi: profesional, obyektif, berdasarkan fakta, dan tidak berpihak (bebas dari benturan kepentingan/conflict of interest)
5. mempertahankan independensi dalam sikap mental (*independent in fact*) dan independensi dalam penampilan perilaku (*independent in appearance*) pada saat melaksanakan pemeriksaan. Bersikap independen berarti menghindarkan hubungan yang dapat mengganggu sikap mental dan penampilan obyektif pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan.
6. menggunakan pertimbangan profesional dalam menetapkan lingkup dan metodologi, menentukan pengujian dan prosedur yang akan dilaksanakan, melaksanakan pemeriksaan, dan melaporkan hasilnya.
7. mengungkapkan semua hal yang material atau signifikan, yang jika tidak diungkapkan dapat mengakibatkan kesalahpahaman para pengguna LHP, kesalahan dalam penyajian hasilnya, atau menutupi praktik-praktik yang tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
8. membantu manajemen dan pengguna LHP untuk memahami tanggung jawab pemeriksa berdasarkan SPKN dan cakupan pemeriksaan yang ditentukan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan.

b. Tanggung Jawab Organisasi Pemeriksa

Organisasi pemeriksa mempunyai tanggung jawab untuk meyakinkan bahwa:

1. independensi dan obyektivitas dipertahankan pada seluruh tahap pemeriksaan,
2. pertimbangan profesional (*professional judgment*) digunakan dalam perencanaan dan pelaksanaan pemeriksaan dan pelaporan hasil pemeriksaan,
3. pemeriksaan dilakukan oleh personil yang mempunyai kompetensi profesional dan secara kolektif mempunyai keahlian dan pengetahuan yang memadai,
4. *peer-review* yang independen dilaksanakan secara periodik

c. Tanggung Jawab Manajemen Entitas Yang Diperiksa

Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk:

- 1) Mengelola keuangan secara tertib, ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- 2) Menyusun dan menyelenggarakan SPI efektif guna menjamin:
 - a. pencapaian tujuan
 - b. keselamatan/keamanan kekayaan yang dikelola
 - c. kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan
 - d. perolehan, pemeliharaan dan pengungkapan data yang andal.
- 3) Menyusun dan menyampaikan laporan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan tepat waktu.
- 4) Menindaklanjuti rekomendasi BPK, serta menciptakan dan memelihara suatu proses untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi dimaksud.

7. Bukti Pemeriksaan dan Pengendalian Intern

Pemeriksaan pada dasarnya dapat diartikan sebagai proses sistematis yang dikerjakan pihak independen dan kompeten, untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti, mencocokkan informasi yang terkandung dalam bukti dengan kriteria yang telah ditetapkan dan melaporkan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Dengan demikian, dalam pemeriksaan diperlukan pengetahuan atas bukti pemeriksaan, teknik/prosedur untuk mendapatkan bukti, serta jenis laporan yang akan dihasilkan.

1. Bukti Pemeriksaan

Bukti pemeriksaan adalah semua informasi yang digunakan pemeriksa untuk menentukan apakah informasi yang sedang diperiksa telah dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Terdapat 2 (dua) syarat bukti pemeriksaan yaitu kecukupan (*sufficient*) dan kompeten (*competent*) bukti. Kompetensi bukti adalah tingkat keyakinan bahwa bukti tersebut dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Kompetensi suatu bukti tergantung dari relevansi, pengetahuan langsung pemeriksa, keaslian bukti, independensi yang menyajikan, kualifikasi individu, obyektifitas, keefektifan pengendalian intern, dan ketepatan waktu.

2. Sistem Pengendalian Intern

SPI merupakan proses yang dilakukan oleh pemerintahan yang memberikan jaminan memadai bahwa tujuan pemerintahan dapat tercapai. Auditi harus menjamin SPI yang dibuat sudah efektif agar opini yang diberikan baik. Hubungan antara SPI dengan pemeriksaan; jika SPI dianggap efektif, maka pemeriksa dapat mengurangi aktivitas pelaksanaan pengujian yang ekstensif. Sebaliknya jika SPI dianggap lemah, maka pemeriksa harus melakukan pengujian substantif dengan ekstensif. Jika SPI sangat lemah, pemeriksa dapat memberikan opini tidak memberikan pendapat (disclaimer).

Unsur-unsur SPI Pemerintah dijelaskan dalam pasal 3 PP 60 tahun 2008:

- a. lingkungan pengendalian;
- b. penilaian risiko
- c. kegiatan pengendalian
- d. informasi dan komunikasi
- e. pemantauan pengendalian intern.

C. TEMUAN PEMERIKSAAN

Pada akhir tahap pelaksanaan pemeriksaan keuangan, pemeriksa menyusun konsep temuan pemeriksaan yang kemudian akan disampaikan kepada pejabat yang bertanggungjawab untuk mendapatkan tanggapan. Temuan pemeriksaan ini kemudian akan dimasukkan dalam laporan hasil pemeriksaan.

Temuan Pemeriksaan (TP) atas laporan keuangan yang diperiksa merupakan permasalahan yang ditemukan oleh pemeriksa yang perlu dikomunikasikan kepada pihak yang terperiksa. Permasalahan tersebut meliputi:

a. Ikhtisar Koreksi

Ikhtisar Koreksi merupakan rekapitulasi koreksi atau penyesuaian (adjustments) yang diusulkan tim pemeriksa kepada pemerintah daerah.

b. Kelemahan Sistem Pengendalian Intern

Kelompok temuan kelemahan SPI dibagi dalam subkelompok temuan berikut:

1. Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan terkait kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan yang dapat mempengaruhi keandalan pelaporan keuangan dan pengamanan atas aset.
2. Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja terkait dengan pemungutan dan penyetoran penerimaan negara/daerah serta pelaksanaan program/kegiatan auditi dan kemungkinan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
3. Kelemahan terkait ada/tidaknya SPI atau efektivitas SPI.

c. Ketidakpatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan

Kelompok temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dibagi dalam subkelompok berikut ini:

1. Temuan kerugian terkait permasalahan berkurangnya kekayaan berupa uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai
2. Temuan potensi kerugian daerah terkait adanya perbuatan melawan hukum yang dapat mengakibatkan risiko terjadinya kerugian di masa datang berupa berkurangnya kas, surat berharga, dan aset nyata dan pasti jumlahnya
3. Temuan kekurangan penerimaan daerah karena adanya unsur ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan
4. Temuan administrasi tentang adanya penyimpangan terhadap ketentuan yang berlaku baik dalam pelaksanaan anggaran atau pengelolaan aset maupun operasional, tetapi penyimpangan tersebut tidak mengakibatkan kerugian atau potensi kerugian daerah dan tidak mengandung unsur indikasi tindak pidana.
5. Temuan Indikasi Tindak Pidana mengungkap adanya perbuatan yang diduga memenuhi unsur-unsur tindak pidana yang diatur dalam peraturan perundang-undangan dan diancam dengan sanksi pidana dalam peraturan tersebut.

Setelah draft Temuan Pemeriksaan disusun oleh pemeriksa, maka langkah-langkah berikutnya atas Temuan Pemeriksaan meliputi:

1. Pembahasan Konsep Temuan Pemeriksa dengan Pejabat Entitas yang Berwenang

Setelah Konsep Temuan Pemeriksaan disampaikan ketua tim pemeriksa kepada pemerintah daerah, tim pemeriksa membahas temuan tersebut dengan pejabat pemerintah daerah yang berwenang kepala daerah/sekretaris daerah atau PPKD.

2. Perolehan Tanggapan Resmi dan Tertulis

Pemeriksa memperoleh tanggapan resmi dan tertulis atas Konsep Temuan Pemeriksaan dari pejabat pemerintah daerah yang berwenang dalam hal ini kepala daerah/sekretaris daerah atas nama kepala daerah. Tanggapan tersebut akan diungkapkan dalam Temuan Pemeriksaan atas LKPD.

3. Penyampaian Temuan Pemeriksaan atas LKPD

Pemeriksa dalam hal ini Ketua Tim menyampaikan Temuan Pemeriksaan atas LKPD kepada kepala daerah dan/atau sekretaris daerah. Penyampaian Temuan Pemeriksaan atas LKPD tersebut merupakan akhir dari pekerjaan lapangan pemeriksaan LKPD. Hal ini merupakan batas tanggung jawab pemeriksa terhadap kondisi laporan keuangan yang diperiksa.

D. LAPORAN HASIL PEMERIKSAAN BPK

Hasil pelaksanaan pemeriksaan dituangkan secara tertulis ke dalam suatu bentuk laporan yang disebut dengan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). LHP berfungsi untuk:

- Mengkomunikasikan hasil pemeriksaan kepada pejabat yang berwenang
- Membuat hasil pemeriksaan terhindar kesalah pahaman sekaligus sebagai bahan untuk tindakan perbaikan oleh instansi terkait
- Memudahkan tindak lanjut terkait tindakan perbaikan yang harus dilakukan.

1. Jenis-jenis Opini dalam Laporan Hasil Pemeriksaan

Dalam pemeriksaan tahunan atas laporan keuangan pemerintah daerah, BPK akan menerbitkan laporan hasil pemeriksaan (LHP), yang terdiri dari:

a. Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan

LHP menyatakan opini BPK-RI atas kewajaran Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Opini pemeriksaan BPK terhadap LKPD menggunakan opini standar sesuai Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004, yaitu:

- 1) **Wajar Tanpa Pengecualian (unqualified opinion)**. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, realisasi anggaran, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan SAP di Indonesia. Termasuk di dalam kelompok ini adalah wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan.
- 2) **Wajar Dengan Pengecualian (qualified opinion)**. Pendapat wajar dengan pengecualian, menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, realisasi anggaran, dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan SAP di Indonesia, kecuali dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.
- 3) **Pendapat tidak wajar (adverse opinion)**. Pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, realisasi anggaran, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan SAP.
- 4) **Menolak memberikan pendapat (disclaimer opinion)**. Opini tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa pemeriksa tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti pemeriksaan tidak cukup untuk membuat kesimpulan.

b. Laporan Kepatuhan atas Pengendalian Intern

Pemeriksa harus melaporkan kelemahan pengendalian intern yang dianggap sebagai "kondisi yang dapat dilaporkan". Beberapa contoh sebagai berikut:

- 1) Tidak ada pemisahan tugas reviu atau persetujuan yang memadai.
- 2) Tidak memadainya berbagai persyaratan untuk pengamanan Aset.
- 3) Bukti kelalaian yang mengakibatkan kerugian, kerusakan atau penggelapan Aset.
- 4) Bukti adanya kesengajaan mengabaikan SPI oleh pejabat berwenang.
- 5) Bukti kegagalan untuk menjalankan tugas yang menjadi bagian dari SPI, seperti tidak dibuatnya rekonsiliasi atau pembuatan rekonsiliasi tidak tepat waktu.
- 6) Kelemahan dalam lingkungan pengendalian, seperti tidak adanya tingkat kesadaran yang memadai tentang pengendalian dalam organisasi tersebut.
- 7) Kelemahan yang signifikan dalam desain atau pelaksanaan SPI yang berdampak langsung dan material atas laporan keuangan.
- 8) Kegagalan untuk melakukan tindak lanjut dan membentuk sistem informasi pemantauan tindak lanjut untuk secara sistematis dan tepat waktu

Dalam melaporkan kelemahan pengendalian intern atas pelaporan keuangan, pemeriksa harus mengidentifikasi “kondisi yang dapat dilaporkan” yang secara sendiri-sendiri atau secara kumulatif merupakan kelemahan yang material. Pemeriksa harus menempatkan temuan tersebut dalam perspektif yang wajar.

2. Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundangan, Kecurangan (fraud) dan Ketidapatutan (abuse)

Dalam hal pemeriksa menyimpulkan bahwa ketidakpatuhan atau penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan telah terjadi atau kemungkinan telah terjadi, maka BPK harus menanyakan kepada pihak yang berwenang tersebut apakah LHP tersebut akan mengganggu suatu proses penyidikan atau peradilan. Apabila LHP akan mengganggu proses penyidikan atau peradilan tersebut, BPK harus membatasi laporannya, misalnya pada hal-hal yang telah diketahui oleh umum (masyarakat).



Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap laporan keuangan Pemerintah Kota/Kabupaten tidak menjamin (pejabat) daerah itu bebas dari kasus korupsi. Opini WTP hanya penilaian atas baiknya tata kelola keuangan yang dilakukan oleh pemprov/pemkot/pemkab.

Sumber: <http://inspektorat.purworejokab.go.id/wtp-bukan-berarti-bebas-korupsi/>, 2012

Perkembangan opini pemeriksaan BPK atas LKPD dapat dilihat pada Tabel 10.

Tabel 10 Perkembangan Pemberian Opini BPK 2006-2013

LKPD	OPINI								JUMLAH
	WTP	%	WDP	%	TW	%	TMP	%	
2006	3	1	327	28	28	6	105	23	463
2007	4	1	283	59	59	13	123	26	469
2008	12	3	323	31	31	6	118	24	485
2009	15	3	330	65	48	10	111	22	504
2010	34	7	341	66	26	5	115	22	516

LKPD	OPINI								JUMLAH
	WTP	%	WDP	%	TW	%	TMP	%	
2011	67	13	349	67	8	2	96	18	520
2012	113	27	267	64	4	1	31	8	415
2013	158	30	310	59	11	2	45	9	524

Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK RI

E. KOMUNIKASI DALAM PEMERIKSAAN

Interaksi antara auditor dengan auditi memerlukan komunikasi. Oleh karena itu, komunikasi merupakan salah satu aspek penting dalam pemeriksaan. Komunikasi dalam pemeriksaan dimulai dari saat pengenalan hingga auditormenyerahkan LHP, bahkan diteruskan hingga pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

1. Pengertian dan Tujuan Komunikasi Dalam Pemeriksaan

Komunikasi adalah bagian integral dalam pemeriksaan yaitu mulai dari perencanaan penugasan, pelaksanaan pengujian hingga pemantauan tindak lanjut. Komunikasi dapat didefinisikan sebagai transmisi informasi dan pemahaman melalui penggunaan simbol-simbol biasa atau umum. Proses komunikasi merupakan tahap-tahap antara komunikator dengan komunikan yang menghasilkan transfer dan pemahaman makna. Proses komunikasi meliputi 5 (lima) bagian,

1.	Komunikator	Orang yang menyampaikan pesan
2.	Pesan	Ide, informasi, keluhan, himbuan dengan bantuan bahasa, gerak-gerik, ekspresi wajah, gambar, warna dan isyarat lainnya.
3.	Komunikan	Orang yang menerima pesan
4.	Media	Sarana atau saluran yang mendukung pesan bila komunikan jauh tempatnya atau banyak jumlahnya.
5.	Efek	Dampak sebagai pengaruh dari pesan.

Dengan keterampilan berkomunikasi, pelaksanaan pemeriksaan akan berjalan secara efektif (dapat mencapai hasil-hasil yang diinginkan) dan efisien (proses pemeriksaan berlangsung lancar).

2. Komunikasi Antara Pemeriksa dengan Auditi

Interaksi pemeriksa dengan auditi, pada umumnya terjadi dalam kegiatan-kegiatan:

- a. Perkenalan dan penyerahan surat tugas audit
- b. Pengumpulan informasi umum dan bukti-bukti audit
- c. Pembahasan temuan hasil audit
- d. Pemantauan tindak lanjut.

Pemeriksa dituntut untuk mengadakan hubungan insani dengan auditi dengan saling menghargaidan berusaha merasakan manfaat dari hasil kerjasamanya. Seorang pemeriksa harus berkomunikasi secara etis, ramah, sopan, menghargai dan menghormati orang lain. Auditi tidak dipandang sebagai objek, melainkan sebagai individu yang berlaku sebagai 'mitra kerja'. Dengan diciptakannya hubungan insani oleh pemeriksa, diharapkan pemeriksa dan auditi merasa puas dengan pemeriksaan yang dilakukan dan auditi percaya dengan fungsi pemeriksaan.

Salah satu persyaratan penting dalam komunikasi audit adalah mengetahui psikologi, khususnya mengenai perilaku seseorang di dalam lingkungannya. Beberapa hal penting dalam hubungan psikologis antara pemeriksa dengan auditi adalah:

- a. Bahwa setiap manusia pada dasarnya selalu ingin diperlakukan secara terhormat dan ingin selalu dihargai.
- b. Bahwa manusia itu satu sama lain berbeda.
- c. Bahwa setiap tingkah laku manusia mempunyai tujuan tertentu. Pemeriksa yang baik akan selalu berusaha untuk mengetahui kebutuhan-kebutuhan auditi, supaya dapat memberikan motivasi yang tepat untuk bisa bekerjasama
- d. Bahwa setiap orang mempunyai keinginan untuk dapat memilih serta bekerja sesuai dengan kehendaknya serta perasaannya.

Pemeriksa seyogyanya menempatkan auditi sebagai subjek atau rekan kerja untuk membangun komunikasi dan suasana psikologis yang baik, sehingga proses pemeriksaan dapat berjalan efektif dan efisien

3. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Komunikasi dalam Pemeriksaan

Dalam praktik banyak faktor yang mempengaruhi hubungan (komunikasi) antara pemeriksa dan auditi yang dapat dikelompokkan dalam:

- a. Peran. Sesuai dengan fungsinya, pemeriksa mempunyai kewenangan untuk melakukan verifikasi atas dokumen, wawancara, konfirmasi, inspeksi dan lain-lain terhadap auditi. Oleh karena itu auditi mempunyai kewajiban untuk memberikan informasi dan melayani pemeriksa sehingga situasi ini memberikan keuntungan bagi auditor berupa "conformity pressure" kepada auditi.
- b. Citra/Image. Image yang positif adalah bahwa seorang pemeriksa harus jujur, tegas dan menjunjung tinggi kebenaran.
- c. Atribut Pribadi. Pangkat/Jabatan, pendidikan, usia, penampilan, pengalaman dan prestasi merupakan atribut-atribut pribadi yang dapat memberikan pengaruh positif ataupun negatif dalam hubungan antara pemeriksa dan auditi.
- d. Atribut Organisasi. Atribut organisasi pertama yang dapat memberikan pengaruh adalah kedudukan hirarkis organisasi. Semakin tinggi kedudukan organisasi pemeriksaan (unit pemeriksa), makin tinggi pula nilai yang diberikan oleh auditi.
- e. Perilaku. Dalam mendapatkan informasi dari auditi maka pemeriksa harus memperhatikan faktor perilaku seperti sopan, halus dalam tutur kata, hormat pada orang lain, sikap rukun, tahu diri, simpatik dan mudah menolong.

- f. Jenis-jenis Pemeriksaan. General audit akan memberikan respon yang sewajarnya dari auditi daripada pemeriksaan khusus yang diarahkan untuk menemukan kecurangan.
- g. Temuan Pemeriksaan. Apabila selama pemeriksaan pemeriksa menemukan sesuatu yang dapat mengancam kedudukan auditi maka besar kemungkinan auditi akan bersikap bermusuhan.
- h. Kebijakan Pemerintah. Dalam hal ini kebijakan yang menekankan pentingnya pengawasan melekat dan pengawasan fungsional berdampak conformity pressure.
- i. Suasana Setempat. Pemeriksa yang menghadapi auditi di daerah (dimana kepatuhan terhadap birokrasi masih sangat tinggi) umumnya akan diterima dan dilayani dengan baik.

Penting untuk dicatat bahwa semua faktor-faktor diatas tidak terlepas dari pengaruh budaya nasional, lokal dan budaya organisasi.

4. Kiat-kiat Menghadapi Pemeriksa

Menghadapi pemeriksa jangan menjadi beban, sebab mereka pun juga manusia, seorang pekerja yang sedang menjalankan tugasnya sebagai pemeriksa. Berikut ini beberapa kiat menghadapi pemeriksa:

a. Pemeriksa adalah tamu organisasi, sambut seperti layaknya menyambut tamu.

Buatlah pemeriksa senyaman mungkin saat berkunjung. Image anda sebagai tuan rumah yang baik akan membekas di benak pemeriksa, sehingga awal kebaikan inilah yang akan membuka kebaikan-kebaikan lainnya.

b. Pemeriksa adalah manusia, jadi tidak perlu kita takut karenanya.

Saat berkenalan atau jeda tanyakan hal-hal kecil mengenai pemeriksa seperti tinggal dimana, keluarganya, dan sebagainya untuk mencairkan suasana dan membuat proses pemeriksaan berjalan dengan lebih santai.

c. Identifikasi kriteria yang akan dijadikan acuan pemeriksa dan wajib diketahui auditi.

Kriteria yang dijadikan acuan pemeriksa dalam pemeriksaan tergantung dari tujuan pemeriksaan. Dalam pemeriksaan keuangan kriteria tersebut meliputi:

- Standar akuntansi pemerintahan (SAP)
- Sistem pengendalian intern pemerintahan (SPIP)
- Peraturan-peraturan perundangan yang menaungi dan wajib ditaati oleh entitas yang sedang diperiksa

Pahamilah dengan baik dokumen-dokumen di atas dan pastikan anda memahami betul standar, prosedur dan peraturan yang tertuang.

d. Identifikasi/kuasai seluk-beluk proses operasional entitas.

Pahami dengan baik keseluruhan proses operasional organisasi anda. Bila perlu gunakan diagram alir (flow chart) untuk membantu anda dalam memetakan input-proses – output. Biasanya pemeriksa akan menanyakan anda tentang ketiga tahapan

ini untuk mengetahui apa yang sebetulnya menjadi tugas dan wewenang anda serta dokumen/prosedur terkait. Ingat, pemeriksa adalah orang luar organisasi yang tidak memahami tugas dan wewenang anda kecuali dari apa yang anda utarakan.

e. Setiap proses memiliki bukti berupa kuitansi, catatan, laporan, sertifikat dan sebagainya. Persiapkan semua sesuai dengan prosesnya.

Pastikan anda memiliki bukti pelaksanaan untuk setiap proses yang dilakukan. Susun rekaman tersebut dan letakkan di tempat yang rapi dan mudah anda cari, karena kemampuan telusur (traceability) merupakan salah satu tolok ukur pemeriksaan.

f. Jawab pertanyaan pemeriksa dengan memberikan fakta dan data, sehingga bagi pemeriksa fakta dan data tersebut dapat dijadikan dasar untuk memberikan saran perbaikan dan penyempurnaan.

Biasakan untuk menjawab pertanyaan pemeriksa dengan bukti, bukan sekedar jawaban lisan semata. Artinya, jika pemeriksa bertanya tentang tugas dan tanggung jawab anda, sangat dianjurkan untuk menjelaskan hal tersebut sambil menunjukkan uraian tugas (job description) anda. Hindari asumsi atau jawaban asal-asalan yang membuat pemeriksa berpikiran Anda bukanlah orang yang jujur.

Meskipun demikian, rasanya tidak mungkin jika auditi diperiksa tanpa adanya temuan. Temuan yang perlu anda hindari adalah temuan yang bersifat signifikan. Adapun temuan minor sebisa mungkin Anda tekan dengan betul-betul memahami dan menerapkan persyaratan yang diminta oleh SPIP. Anggaplah temuan minor dari pemeriksa sebagai bahan perbaikan di masa mendatang.

5. Pendekatan Dalam Menyelesaikan Temuan

Selanjutnya, berikut kiat-kiat untuk menyelesaikan temuan. Perlu diketahui walaupun seharusnya pemeriksa memiliki karakteristik kualitas yang tinggi, dalam praktik tidak selalu demikian adanya. Berikut ini merupakan kondisi yang bisa saja terjadi:

- a) Pemeriksa juga manusia yang bisa saja salah.
- b) Menurut auditi umumnya pemeriksa dianggap lebih ahli daripada auditi walaupun dalam kenyataannya tidak selalu demikian.
- c) Temuan kadang tidak didasarkan pada bukti yang kuat, lengkap dan relevan serta argumentasi logis.
- d) Temuan terkadang tidak jelas kriteria yang digunakan.
- e) Temuan yang buktinya lemah bisa menjadi fitnah dan berpotensi menjadi pembunuhan karakter pihak tertentu.
- f) Pemeriksa terkadang memiliki kepentingan finansial kepada auditi. Misal pemeriksa ingin menjual jasa tertentu ke auditi menggunakan perusahaan lain.
- g) Pemeriksa memiliki kewenangan yang kuat sehingga pemeriksa terkadang arogan dan tidak mau menerima kebenaran

Penyelesaian temuan sebaiknya harus berhati-hati jangan sampai justru menimbulkan permasalahan lain yang lebih serius. Kelemahan mendasar dalam sistem pemeriksaan keuangan oleh BPK adalah tidak terdapat mekanisme check and balance. BPK yang membuat standar pemeriksaan, melaksanakan, dan mengawasi pelaksanaan standar tersebut. Sehingga jika terjadi perbedaan pendapat antara pemeriksa dengan auditi maka kemungkinan besar yang dianggap benar adalah pemeriksa.

Beberapa pendekatan dan cara-cara praktis penyelesaian temuan adalah:

a. Penjelasan Sebagai Pembelaan

Temuan material dapat diselesaikan tanpa menjatuhkan sanksi kepada auditi melalui penjelasan sebagai pembelaan. Misalnya pemeriksa mendapatkan temuan sementara bahwa saat mobil dinas dicat di bengkel ternyata masih terdapat pengeluaran BBM untuk kendaraan dinas tersebut. Setelah dilakukan wawancara diperoleh penjelasan bahwa selama mobil dinas tersebut dikerjakan di bengkel, ternyata oleh pihak bengkel, auditi diberi pinjaman mobil untuk kelancaran operasional. Oleh karena itu bukti pendukung berupa surat dan catatan dari bengkel atau atasan langsungnya mengenai peminjaman kendaraan pengganti tersebut dapat menjadi bukti tambahan bahwa pengeluaran BBM pada masa pengecatan tidaklah mengada-ada.

b. Janji Auditi Melakukan Perbaikan

Jika temuan yang diajukan pemeriksa tentang perbaikan SPI maka jika auditi meyakini bahwa pemeriksa memang benar dan beralasan kuat maka auditi dapat berjanji melakukan perbaikan. Misalnya ditemukan oleh pemeriksa bahwa pemerintah daerah tidak memiliki Kartu Aset Tetap sehingga semua aset tetap yang dimiliki tidak tercatat dengan baik. Akibatnya aset tetap tersebut mudah sekali hilang atau digelapkan. Temuan seperti ini dapat diselesaikan dengan janji melakukan perbaikan SPI.

c. Perbaikan Atas Temuan Administratif Pelaporan

Jika temuan pemeriksa merupakan temuan administratif misalnya terjadi kesalahan pencatatan dan pelaporan yang tidak menimbulkan kerugian negara, maka auditi dapat langsung menerima temuan tersebut. Temuan seperti ini lazim terjadi. Misalnya laporan realisasi anggaran satker terjadi kesalahan pencatatan rekening. Biaya fotocopy dibebankan ke rekening biaya ATK. Koreksi semacam ini lazim dan tidak perlu dipermasalahkan selama memang ini benar adanya.

d. Penyelesaian di Tempat

Jika terdapat kerugian negara misalnya jika kesalahan ini bukan kesengajaan maka auditi dapat melakukan pembayaran ke kas daerah atau pemerintah pada saat proses pemeriksaan dilakukan. Dengan demikian pemeriksa dapat mengeluarkan temuan tersebut dari laporan hasil pemeriksaan. Akan tetapi jika kesalahan ini mengandung unsur kecurangan maka pemeriksa dapat memandang kasus tersebut sebagai kasus korupsi dan terdapat unsur tindak pidana. Hanya saja, beda kesalahan dengan kecurangan adalah tipis. Kecurangan adalah kesalahan yang disengaja dan ada unsur merugikan negara. Sedangkan kesalahan adalah hal yang tidak disengaja mungkin karena auditi tidak memahami peraturan perundangan yang berlaku.

6. Memenangkan Negosiasi Dengan Pemeriksa

Setelah segala pembelaan telah disiapkan dan argumentasi yang kuat telah disusun maka selebihnya adalah bagaimana auditi mampu memenangkan negosiasi dengan pemeriksa. Berikut kiat-kiat memenangkan negosiasi dengan pemeriksa:

a. Terlebih dahulu kenali:

- siapa saja yang akan menjadi lawan bicara, sifat dan kepribadian, ego, bagaimana tingkat sensitifitas dan sebagainya.

- posisi atau jabatan mereka dalam organisasi.
 - seberapa besar pengaruh masing-masing orang dalam masalah pokok yang menjadi agenda pembahasan.
 - apakah yang bersangkutan merupakan pengambil keputusan atau bukan.
- b. Kemampuan untuk memilih lingkungan yang tepat
- Lokasi yang tepat
 - Suasana yang hangat
 - Posisi masing-masing pihak
- c. Mulai dengan kalimat-kalimat hangat dan bersahabat untuk mencairkan suasana sebelum negosiasi berlangsung.
- d. Hindarkan negosiasi yang konfrontatif
Konfrontasi terkadang tidak menyelesaikan masalah. Pemeriksa kadang merasa terhina jika auditi terlalu lugas dalam menyangkal temuan pemeriksa walaupun yang disampaikan oleh auditi benar adanya.
- e. Berpura-pura bodoh itu kadang pintar
Dengan beberapa pengecualian, manusia cenderung membantu orang yang mereka anggap kurang pintar daripada mengambil keuntungan dari mereka. Kadang dengan berpura-pura bodoh kita diberikan waktu untuk memikirkan kembali dan waktu itu kita gunakan untuk mengumpulkan informasi dan meneliti lagi lebih mendalam.
- f. Jangan biarkan pihak pemeriksa menjadi notulis
Pada waktu berdiskusi dan bernegosiasi tidak semua hal dibicarakan dalam komunikasi verbal. Karena itu ada baiknya auditi yang menulis notulen.
- g. Pelajari dulu dengan seksama lingkup pekerjaan dan kontrak yang dibuat. Pekerjaan yang tidak terdapat dalam kontrak tetapi dilaksanakan oleh pihak ketiga dalam kenyataan, cenderung tidak dianggap sebagai penambah komponen biaya oleh pemeriksa. Sebaliknya, pekerjaan yang ada dalam kontrak tetapi tidak dilaksanakan oleh pihak ketiga akan menjadi kerugian negara.

BOX II

Kasus Audit :

BPK RI Temukan 5.986 kasus senilai Rp4,20 triliun atas LKPD

Badan Pemeriksa Keuangan RI (BPK RI) menemukan 14.854 kasus senilai Rp30,87 triliun selama pemeriksaan di semester I Tahun 2014. Khusus untuk pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), BPK RI menemukan 5.986 kasus ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan senilai Rp4,20 triliun.

“Sampai dengan Semester I Tahun 2014, BPK telah memeriksa 456 LKPD Tahun 2013 dari 524 pemerintah daerah,” ungkap Ketua BPK RI Harry Azhar Azis ketika menyerahkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I (IHPS I) Tahun 2014 dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Lima Tahun (IHPL) periode semester II Tahun 2009 s.d. semester I Tahun 2014 kepada Ketua Dewan Perwakilan Daerah RI (DPD RI) Irman Gusman di Gedung Nusantara V DPD RI, Jakarta, 5 Desember 2014. Acara penyerahan IHPS dan IHPL tersebut dihadiri juga oleh para Anggota BPK RI dan pejabat di lingkungan BPK RI.

Terkait dengan 5.986 kasus ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan itu, Ketua BPK menjelaskan terdapat 2.339 kasus ketidakpatuhan yang mengakibatkan kerugian daerah senilai Rp982,4 miliar; 373 kasus potensi kerugian daerah senilai Rp2,6 triliun; dan 945 kasus kekurangan penerimaan daerah senilai Rp393,1 miliar.

BPK menemukan kasus-kasus kerugian daerah, antara lain, berupa kekurangan volume pekerjaan atau barang senilai Rp240,4 miliar, biaya perjalanan dinas ganda atau melebihi standar senilai Rp79,9 miliar. Kemudian, BPK juga menemukan adanya belanja perjalanan dinas fiktif senilai Rp90,4 miliar. “BPK memiliki kerjasama dengan maskapai penerbangan, sehingga setiap saat dapat mengetahuinya,” ungkap Ketua BPK dihadapan para pimpinan dan anggota DPD RI.

Selain itu, BPK RI juga menemukan permasalahan signifikan yang perlu mendapat perhatian, antara lain, terkait dengan persiapan penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintah daerah dan pengalihan kewenangan pemungutan PBB-P2 dari pusat ke daerah.

Berdasarkan pemeriksaan atas 184 LKPD, lanjut Harry Azhar Azis, BPK menemukan kasus-kasus ketidaksiapan pemerintah daerah dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual. Sedangkan sesuai dengan PP No.71 Tahun 2010 tentang SAP, pemerintah wajib menerapkan akuntansi berbasis akrual paling lambat tahun 2015. Pada umumnya, Pemerintah Daerah belum menyiapkan peraturan daerah mengenai penerapan akuntansi berbasis akrual, belum adanya rencana pengembangan sistem/aplikasinya serta keterbatasan sumber daya manusia yang kompeten dan memadai di setiap satuan kerja.

Permasalahan berikutnya yang perlu mendapat perhatian oleh pemerintah, lembaga perwakilan dan seluruh pemangku kepentingan adalah mengenai pengalihan kewenangan pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBB-P2) dari pusat ke daerah. Kewenangan pemungutan PBB-P2 dialihkan paling lambat 1 Januari 2014.

Dalam pemeriksaannya, BPK RI menemukan permasalahan, antara lain, pemerintah daerah belum memiliki SDM, baik secara kuantitas maupun kualitas untuk melakukan pungutan PBB-P2, pemerintah daerah belum melakukan verifikasi/validasi data piutang PBB-P2, peraturan dan SOP terkait pengelolaan PBB-P2 belum tersedia.

“Atas permasalahan signifikan tersebut, BPK RI mengharapkan kepada pemerintah pusat dan daerah untuk segera menindaklanjuti temuan BPK RI sesuai dengan rekomendasi yang diberikan,” tegas Harry Azhar Azis.

Sementara itu, Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Lima Tahun (IHPL) 2009-2014 mengungkapkan mengenai informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dalam periode lima tahun. Selama lima tahun ini, BPK RI telah menerbitkan 6.900 LHP yang memuat 22.337 kasus yang mengakibatkan kerugian negara senilai Rp20,93 triliun, potensi kerugian negara sebanyak 5.441 kasus senilai Rp52,91 triliun, dan kasus kekurangan penerimaan senilai Rp38,73 triliun. "Total ada 40.854 kasus senilai Rp112,57 triliun," ujar Ketua BPK RI.

IHPL juga memuat hasil pemeriksaan atas program-program prioritas RPJMN. Hal tersebut dimaksudkan untuk memberi masukan kepada pemerintah dalam menyusun prioritas pembangunan dalam RPJMN berikutnya. Masukan BPK dapat dimanfaatkan untuk memperbaiki pelaksanaan program dan kegiatan yang baru sehingga tepat sasaran dan mencapai kinerja terbaik.

Menurut Ketua BPK RI, hasil pemeriksaan akan efektifitas apabila LHPnya ditindaklanjuti oleh entitas terperiksa. Untuk itu diharapkan peran pengawasan DPD RI secara intensif untuk mendorong efektifitas tindaklanjut hasil pemeriksaan tersebut.

Sumber : www.bpk.go.id diunduh tanggal 8 Desember 2015

BOX III

Hubungan Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Terjadinya Penyimpangan Kasus Korupsi

Terkait dengan pemberian opini WTP oleh BPK atas laporan keuangan kementerian/ lembaga dan pemerintah daerah, pada saat ini berkembang isu krusial yang menghubungkan opini dengan kasus korupsi. Dalam beberapa kejadian, terdapat laporan keuangan kementerian/ lembaga (LKKL) dan LKPD yang memperoleh opini WTP dari BPK namun, dalam periode yang sama, ditemukan pula kasus korupsi pada kementerian/ lembaga maupun pemerintah daerah terkait.

BPKP melakukan penelitian untuk mengetahui hubungan antara opini BPK atas laporan keuangan dengan adanya indikasi atau dugaan atas penyimpangan/kasus korupsi di lingkungan Kementerian/LPNK maupun Pemerintah Daerah. Ruang lingkup penelitian ini dibatasi pada kementerian/ lembaga dan pemerintah provinsi. Periode penelitian adalah tahun 2010-2012.

Berdasarkan hasil penelitian BPKP ini terungkap bahwa tidak ada hubungan langsung antara opini BPK atas laporan keuangan pemerintah dengan kasus tindak pidana korupsi. Semakin baik opini BPK atas laporan keuangan kementerian/ lembaga dan pemerintah daerah (dalam hal ini pemerintah provinsi) tidak menyebabkan menurunnya kasus tindak pidana korupsi di kementerian/ lembaga maupun pemerintah provinsi.

Salah satu pertimbangan dalam pemberian opini BPK adalah keandalan sistem pengendalian intern yang diselenggarakan oleh instansi pemerintah. BPK memberikan opini WTP jika tidak ditemukan adanya kelemahan pada sistem pengendalian intern instansi pemerintah yang diaudit. Namun demikian, sistem pengendalian intern yang telah dibangun oleh instansi pemerintah tertentu akan menjadi tidak efektif dalam mengatasi penyimpangan jika terjadi kolusi di antara pihak-pihak yang terkait dan terjadi pengabaian oleh manajemen atas sistem pengendalian intern tersebut.

Meskipun tujuan audit atas laporan keuangan instansi pemerintah yang dilakukan oleh BPK tidak ditujukan untuk mendeteksi terjadinya kecurangan (fraud), namun sudah selayaknya jika terjadi kecurangan yang material, prosedur audit yang di jalankan harus dapat mendeteksi kecurangan tersebut. Kegagalan BPK mendeteksi terjadinya kasus korupsi pada instansi pemerintah dapat dikategorikan sebagai kegagalan BPK mengelola risiko deteksi. Semakin mampu BPK mengelola risiko deteksi maka semakin tinggi jaminan bahwa opini WTP oleh BPK menjamin tidak terjadinya tindak pidana korupsi pada instansi pemerintah. Sebaliknya, semakin kecil kemampuan BPK mengelola risiko deteksi maka semakin besar kemungkinan tidak ada kaitannya antara opini yang diberikan dengan terjadinya kasus tindak pidana korupsi pada instansi pemerintah yang diaudit.

Sumber : www.bpkp.go.id diunduh tanggal 8 Desember 2015

BOX IV

Ada Penyimpangan Rp 2,16 Triliun Pada Laporan Keuangan DKI Jakarta

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) mengungkapkan adanya 70 temuan dugaan penyimpangan senilai Rp 2,16 triliun dalam laporan keuangan Provinsi DKI Jakarta tahun 2013. Temuan-temuan itu berindikasi ada kerugian daerah senilai Rp 442,37 miliar, potensi kerugian daerah senilai Rp 1,71 triliun, kekurangan penerimaan daerah senilai Rp 3,23 miliar, administrasi senilai Rp 469,51 juta, dan pemborosan senilai Rp 3,04 miliar. Hal-hal tersebut dibacakan oleh anggota V BPK Moermahadi Soerdja Djanegara dalam rapat paripurna DPRD Provinsi DKI Jakarta perihal penyampaian laporan hasil pemeriksaan BPK, di Gedung DPRD DKI, Senin (6/7/2015).

“Dari temuan tersebut, terdapat permasalahan signifikan yang perlu mendapat perhatian,” ucap Moermahadi. Moermahadi menyebut permasalahan yang perlu mendapat perhatian terkait 70 temuan dugaan penyimpangan tersebut, yakni:

- Pengawasan dan pengendalian kerja sama pemanfaatan aset tanah seluas 30,80 hektar di Mangga Dua dengan PT DP Lemah dan tidak menjamin keamanan aset Pemprov DKI.
- Pengadaan tanah RS SW tidak melalui proses yang memadai sehingga berindikasi merugikan daerah senilai Rp 191,33 miliar.
- Penetapan nilai penyertaan modal dan penyerahan aset Pemprov DKI kepada PT TJ melalui inbreng tidak sesuai ketentuan.
- Penyerahan aset inbreng Pemprov DKI berupa tanah seluas 794,830 meter persegi, bangunan seluas 234 meter persegi, dan tiga blok apartemen belum diperhitungkan sebagai penyertaan modal pemerintah pada BUMD.
- Kelebihan pembayaran premi asuransi kesehatan senilai Rp 3,76 miliar.
- Administrasi pengelolaan dana operasional pendidikan (BOP) tidak tertib dan terdapat pengeluaran dana BOP yang tidak dapat dipertanggungjawabkan dan tidak sesuai ketentuan senilai Rp 3,05 miliar.

Sumber : www.kompas.com diunduh tanggal 8 Desember 2015