

**LAMPIRAN XIV : PERATURAN GUBERNUR KALIMANTAN TIMUR NOMOR ...
TAHUN 2015 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI
PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN TIMUR**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI NOMOR 13 AKUNTANSI
KEWAJIBAN**

A. PENDAHULUAN

I. Tujuan

1. Tujuan dari pernyataan kebijakan akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas pemerintah daerah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.
3. Pernyataan kebijakan ini mengatur:
 - a) Akuntansi kewajiban pemerintah daerah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.
 - b) Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.
 - c) Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman.
 - d) Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah daerah.
 - e) Huruf (b), (c), dan (e) di atas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.
4. Pernyataan kebijakan ini tidak mengatur:
 - a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontijensi.
 - b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Akuntansi Lindung Nilai.
 - c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf 3 (b).
 - d) Huruf (a) dan (b) akan diatur dalam pernyataan kebijakan tersendiri.

B. DEFINISI

5. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi ini:
 - a) Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.

- b) Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.
- c) Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) adalah utang pemerintah daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah daerah sebagai pemotong pajak seperti PPN, Pajak Penghasilan, atau pungutan lainnya seperti Iuran Askes, Taspen, atau Taperum.
- d) Kewajiban diestimasi adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.
- e) Nilai nominal adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah.

UMUM

- 6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah daerah mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa datang.
- 7. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena:
 - penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga internasional;
 - perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah;
 - kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya;
 - kewajiban dengan penyedia barang/jasa lainnya.

KLASIFIKASI KEWAJIBAN

- 8. Dalam neraca pemerintah daerah, kewajiban disajikan berdasarkan likuiditasnya dan terbagi menjadi dua kelompok besar, yaitu: Kewajiban Jangka Pendek dan Kewajiban Jangka Panjang.

KEWAJIBAN JANGKA PENDEK

- 9. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar (atau jatuh tempo) dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
- 10. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar pada tahun pelaporan berikutnya.
- 11. Kewajiban jangka pendek antara lain terdiri dari:
 - a) Utang kepada Pihak Ketiga;
 - b) Utang PFK;

- b) Utang Bunga;
 - c) Utang Pajak;
 - d) Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
 - e) Utang Transfer;
 - g) Utang Jangka Pendek Lainnya.
12. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), antara lain terdiri dari:
- a) Utang Iuran Wajib Pegawai;
 - b) Utang Taspen;
 - c) Utang Askes;
 - d) Utang PPh Pusat;
 - e) Utang PPN Pusat;
 - f) Utang Taperum;
 - g) Utang Perhitungan Pihak Ketiga Lainnya.
13. Utang Bunga, antara lain terdiri dari:
- a) Utang Bunga kepada Pemerintah Pusat;
 - b) Utang Bunga kepada Daerah Otonom Lainnya;
 - c) Utang Bunga kepada BUMN/BUMD;
 - d) Utang Bunga kepada Bank/Lembaga Keuangan;
 - e) Utang Bunga Dalam Negeri Lainnya;
 - f) Utang Bunga Luar Negeri.
14. Utang Pajak, antara lain terdiri dari:
- a) Utang Pemotongan Pajak Penghasilan;
 - b) Utang Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai;
 - c) Utang Pemungutan Pajak Lainnya.
15. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, antara lain terdiri dari:
- a) Utang Bank;
 - b) Utang Obligasi;
 - c) Utang Pemerintah Pusat;
 - d) Utang Pemerintah Provinsi;
 - e) Utang Pemerintah Provinsi / Kota Lainnya.
16. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Termasuk dalam kategori bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus dibayarkan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
17. Pendapatan Diterima Dimuka, antara lain terdiri dari:
- a) Setoran Kelebihan Pembayaran Pihak III;
 - b) Uang Muka Penjualan Produk Pemda Dari Pihak III;
 - c) Uang Muka Lelang Penjualan Aset Daerah.

Utang Jangka Pendek Lainnya

18. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut.
19. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.

KEWAJIBAN JANGKA PANJANG

20. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka jika diharapkan dibayar atau jatuh tempo dalam waktu lebih dari 12 bulan sejak tanggal pelaporan.
21. Kewajiban jangka panjang biasanya muncul sebagai akibat dari pembiayaan yang dilakukan oleh pemerintah daerah untuk menutup defisit anggarannya.
22. Kewajiban Jangka Panjang antara terdiri dari:
 - a) Utang Dalam Negeri;
 - b) Utang Luar Negeri;
 - c) Kewajiban Jangka Panjang Lainnya.
23. Utang Dalam Negeri, terdiri dari:
 - a) Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan;
 - b) Utang Dalam Negeri – Obligasi;
 - c) Utang Pemerintah Pusat;
 - d) Utang Pemerintah Provinsi;
 - e) Utang Pemerintah Provinsi/Kota.
24. Utang Luar Negeri, terdiri atas Utang Luar Negeri Sektor Perbankan, atau lainnya.
25. Kewajiban Jangka Panjang Lainnya terdiri atas kewajiban atas jaminan yang diterima atau kewajiban jangka panjang sejenis lainnya.

PENGAKUAN KEWAJIBAN

26. Pelaporan keuangan untuk tujuan umum harus menyajikan kewajiban yang diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sekarang, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
27. Kewajiban dapat timbul dari:
 - a) Transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*).

- b) Transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan.
 - c) Kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*).
 - d) Kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).
28. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah daerah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.

PENGUKURAN KEWAJIBAN

29. *Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.*
30. *Selisih penjabaran pos kewajiban moneter dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas dana periode berjalan.*
31. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah daerah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
32. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

Utang kepada Pihak Ketiga (Account Payable)

33. Pada saat pemerintah daerah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah daerah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.
34. Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat:
- a) barang yang dibeli sudah diterima, atau
 - b) jasa/bagian jasa sudah diserahkan sesuai perjanjian, atau
 - c) sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima, tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
35. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah daerah,

jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

Utang Bunga

36. Utang bunga atas utang pemerintah daerah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang pemerintah daerah baik dari dalam maupun luar negeri maupun utang lainnya. Utang bunga atas utang pemerintah daerah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
37. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk sekuritas pemerintah daerah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat Utang Negara (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi, kota, dan Provinsi) dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

Utang PFK

38. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.
39. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah daerah harus diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

Utang Transfer

40. Utang Transfer DBH dapat terjadi karena:
 - a) kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer;
 - b) kekurangan transfer sebagai akibat realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan; atau
 - c) kekurangan transfer sebagai akibat daerah penghasil belum dapat diidentifikasi/diketahui sampai dengan akhir tahun anggaran.
41. Utang Transfer DBH yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat kesalahan tersebut diketahui.
42. Utang Transfer DBH yang terjadi akibat realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan diakui pada saat jumlah definitif diketahui setelah dilakukan rekonsiliasi penerimaan sampai dengan bulan Desember.

43. Utang Transfer DBH akibat daerah penghasil belum dapat diidentifikasi/diketahui sampai dengan akhir tahun anggaran diakui pada saat penyusunan laporan keuangan akhir tahun.
44. Utang transfer diakui sebesar nilai kekurangan transfer.

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

45. Nilai yang tercantum dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

Kewajiban Lancar Lainnya

46. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun.
Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lain adalah penerimaan atas pembayaran di muka atas penyerahan barang/jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

PENILAIAN KEWAJIBAN

47. Penilaian utang pemerintah daerah disesuaikan dengan karakteristik utang tersebut yang dapat berbentuk:
 - a) Utang pemerintah daerah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*).
 - b) Utang pemerintah daerah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*).

Utang Pemerintah Daerah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)

48. Contoh dari utang pemerintah daerah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan internasional seperti IMF, World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).
49. Nilai nominal atas utang pemerintah daerah yang tidak diperjualbelikan (*non-traded debt*) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan.
50. Untuk utang pemerintah daerah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah daerah dengan tarif bunga variabel,

misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya diestimasikan secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

Utang Pemerintah Daerah yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)

51. Akuntansi untuk utang pemerintah daerah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari pemerintah daerah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan, dan penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya dan pada periode diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah daerah.
52. Utang pemerintah daerah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.
53. Jenis sekuritas utang pemerintah daerah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari (*face*) tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari (*face*). Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo; sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.
54. Sekuritas utang pemerintah daerah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan misalnya Obligasi Daerah, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo (*face value*) bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah daerah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada.
55. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan metode garis lurus.

PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO

56. Untuk sekuritas utang pemerintah daerah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik oleh penerbit (*call feature*) dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka perbedaan antara harga perolehan

kembali dan nilai tercatat netonya harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.

57. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang berhubungan.
58. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

TUNGGAKAN

59. Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah daerah harus disajikan dalam bentuk daftar umur (Aging Schedule) kreditur pada catatan atas laporan keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.
60. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun pemerintah daerah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah daerah mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.
61. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan. Namun informasi tunggakan pemerintah daerah menjadi salah satu informasi yang menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan dan solvabilitas satu entitas.
62. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan di dalam catatan atas laporan keuangan dalam bentuk daftar umur utang.

RESTRUKTURISASI UTANG

63. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang terkait.
64. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga

efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontijen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

65. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada catatan atas laporan keuangan.
66. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.
67. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.
68. Jumlah bunga atau pokok menurut persyaratan baru dapat merupakan kontijen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi kontijensi yang tidak diatur dalam kebijakan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus diestimasi.

Penghapusan Utang

69. Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal di antara keduanya.
70. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.
71. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada paragraf 65 berlaku.
72. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas dahulu ke nilai

wajarnya dan kemudian menerapkan paragraf 65, serta mengungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.

73. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:
 - a) nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
 - b) nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.
74. Penilaian kembali aset pada paragraf 71 akan menghasilkan perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH DAERAH

75. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah daerah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:
 - a) bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
 - b) amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman;
 - c) amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, *commitment fee*, dan sebagainya;
 - d) perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.
76. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying asset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.
77. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf di bawah ini.
78. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah daerah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber

pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.

79. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.

PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

80. Utang pemerintah daerah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.
81. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:
- a) Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman.
 - b) Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah daerah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah daerah dan jatuh temponya.
 - c) Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku.
 - d) Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo.
 - e) Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - 1) pengurangan pinjaman;
 - 2) modifikasi persyaratan utang;
 - 3) pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - 4) pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - 5) pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - 6) pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
 - f) Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umum utang berdasarkan kreditur.

g) Biaya pinjaman:

- 1) perlakuan biaya pinjaman;
 - 2) jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - 3) tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.
-

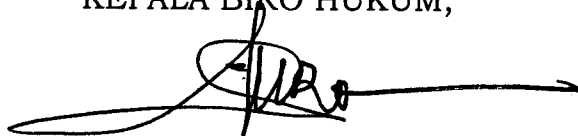
Samarinda, 31 Desember 2015

GUBERNUR KALIMANTAN TIMUR,

ttd

DR. H. AWANG FAROEK ISHAK

Salinan sesuai dengan aslinya
SEKRETARIAT DAERAH PROV. KALTIM
KEPALA BIRO HUKUM,



H. SUROTO, SH
PEMBINA UTAMA MUDA
NIP. 19620527 198503 1 006

**LAMPIRAN XV : PERATURAN GUBERNUR KALIMANTAN TIMUR NOMOR ...
TAHUN 2015 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI
PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN TIMUR**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI NOMOR 14 KOREKSI
KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI,
PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG
TIDAK DILANJUTKAN**

A. PENDAHULUAN

I. Tujuan

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan akuntansi dan pelaporan laporan keuangan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan.

II. Ruang Lingkup

2. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas harus menerapkan Kebijakan Akuntansi ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Kebijakan Akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk Badan Layanan Umum, yang berada di bawah pemerintah pusat/daerah.

B. DEFINISI

4. Berikut istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian:
 - a) Kebijakan Akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipakai oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
 - b) Kesalahan adalah penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
 - c) Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

- d) Operasi tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu yang berakibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program, atau kegiatan yang lain.
- e) *Perubahan estimasi* adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.
- f) *Pos* adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.

KOREKSI KESALAHAN

- 5. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul dari adanya keterlambatan penyampaian bukti transaksi anggaran oleh pengguna anggaran, kesalahan dalam penerapan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan, atau kelalaian.
- 6. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.
- 7. Dalam mengoreksi suatu kesalahan akuntansi, jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode sebelumnya harus dilaporkan dengan menyesuaikan baik Saldo Anggaran Lebih maupun saldo ekuitas. Koreksi yang berpengaruh material pada periode berikutnya harus diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan.
- 8. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis :
 - a) kesalahan yang tidak berulang;
 - b) kesalahan yang berulang dan sistemik.
- 9. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis :
 - a) kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
 - b) kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.
- 10. Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.
- 11. Setiap kesalahan harus dikoreksi segera setelah diketahui.
- 12. 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 akun pendapatan-LO atau akun beban.

13. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
14. 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.
15. Contoh koreksi kesalahan belanja:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu pengembalian belanja pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain-LRA.
 - b) yang menambah saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-LRA.
 - c) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
 - d) yang mengurangi saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
16. 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 bersangkutan.
17. Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:
 - a) yang menambah saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan nilai aset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam pos aset tetap.

- b) yang mengurangi saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap tahun lalu belum dilaporkan, dikoreksi dengan menambah akun terkait dalam pos aset tetap dan mengurangi saldo kas.
- 18. Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara 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.
- 19. Contoh koreksi kesalahan beban:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu pengembalian beban pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah pendapatan lain-lain-LO.
 - b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.
- 20. 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.
- 21. Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LRA:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu penyetoran bagian laba perusahaan negara yang belum masuk ke kas Negara dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
 - b) yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat, dikoreksi oleh:
 - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
 - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Saldo Anggaran Lebih.
- 22. 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.
- 23. Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LO:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu penyetoran bagian laba perusahaan negara yang belum masuk ke kas negara dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun ekuitas.

- b) yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat dikoreksi oleh:
 - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Ekuitas dan mengurangi saldo kas.
 - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Ekuitas.
- 24. 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.
- 25. Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu Pemerintah Pusat menerima setoran kekurangan pembayaran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemda A, dikoreksi oleh Pemerintah pusat dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
 - b) yang mengurangi saldo kas terkait penerimaan pembiayaan, yaitu pemerintah pusat mengembalikan kelebihan setoran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemda A dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
- 26. Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
 - b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran utang tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi saldo kas dan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih.
- 27. 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
- 28. Contoh koreksi kesalahan terkait pencatatan kewajiban:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban terkait.
 - b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.

29. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan undang-undang atau peraturan daerah.
30. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 13,14,16, dan 20 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap pagu anggaran atau belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
31. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 13,18, dan 22 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
32. 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.
33. Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas sebagaimana disebutkan pada paragraf 32 adalah pengeluaran untuk pembelian peralatan dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada Laporan Realisasi Anggaran tidak perlu dilakukan koreksi.
34. Kesalahan berulang dan sistemik seperti yang dimaksud pada paragraf 10 tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.
35. Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.
36. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

37. Para pengguna Laporan Keuangan perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui kecenderungan arah (*trend*) posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.
38. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.
39. Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang

berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.

40. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:
 - a) adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
 - b) adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.
41. Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.
42. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

43. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.
44. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.
45. Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN

46. Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan.
47. Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan --misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada

penghentian apabila ada-- harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

48. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.
49. Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, di akuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain.
50. Bukan merupakan penghentian operasi apabila :
 - a) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain.
 - b) Fungsi tersebut tetap ada.
 - c) Beberapa jenis sub kegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.
 - d) Menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

Samarinda, 31 Desember 2015

GUBERNUR KALIMANTAN TIMUR,

ttd

DR. H. AWANG FAROEK ISHAK

Salinan sesuai dengan aslinya
SEKRETARIAT DAERAH PROV. KALTIM
KEPALA BIRO HUKUM,



H. SUROTO, SH
PEMBINA UTAMA MUDA
NIP. 19620527 198503 1 006

**LAMPIRAN XVI : PERATURAN GUBERNUR KALIMANTAN TIMUR NOMOR ...
TAHUN 2015 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI
PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN TIMUR**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI NOMOR 15 LAPORAN
KEUANGAN KONSOLIDASI**

A. PENDAHULUAN

I. Tujuan

1. Tujuan Kebijakan akuntansi ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian dalam rangka menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam kebijakan akuntansi ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif (DPRD) sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

II. Ruang Lingkup

2. **Laporan keuangan untuk tujuan umum pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut kebijakan akuntansi ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.**
3. **Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, yang meliputi SKPD dan PPKD, dan laporan keuangan badan layanan umum daerah.**
4. Kebijakan ini tidak mengatur:
 - a) laporan keuangan konsolidasian perusahaan daerah;
 - b) akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
 - c) akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan
 - d) laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:
 - a) Badan Layanan Umum Daerah adalah instansi di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisien dan produktivitas.
 - b) Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan

akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

- c) Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
- d) Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya atau entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.
- e) Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan atau entitas akuntansi sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

- 6. *Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.*
- 7. *Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.*
- 8. *Dalam kebijakan akuntansi ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (reciprocal accounts).*

ENTITAS PELAPORAN

- 9. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan perundang-undangan, yang umumnya bercirikan:
 - (a) entitas tersebut dibiayai oleh APBD atau mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran
 - (b) entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan,
 - (c) pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah daerah yang diangkat atau pejabat yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat, dan
 - (d) entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran.

ENTITAS AKUNTANSI

10. ***Pengguna anggaran/pengguna barang sebagai entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.***
11. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan.
12. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah daerah dapat ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

PROSEDUR KONSOLIDASI

13. ***Konsolidasi yang dimaksud oleh kebijakan akuntansi ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi yang meliputi SKPD dan PPKD dengan mengeliminasi akun timbal balik di laporan keuangan.***
14. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.
15. Konsolidasi dilaksanakan dengan mengeliminasi akun-akun yang timbal baik (*reciprocal*).
16. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa Uang Persediaan Yang Belum Dipertanggungjawabkan yang belum dipertanggungjawabkan oleh Bendahara Pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.
17. Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBD), BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.
18. Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan negara yang dipisahkan, BLUD adalah entitas pelaporan.
19. ***Konsolidasi laporan keuangan BLUD pada pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama***

dengan standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahnya.

20. *Dalam CALK perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.*
 21. *Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik, maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.*
-


Samarinda, 31 Desember 2015

GUBERNUR KALIMANTAN TIMUR,

ttd

DR. H. AWANG FAROEK ISHAK

Salinan sesuai dengan aslinya
SEKRETARIAT DAERAH PROV. KALTIM
KEPALA BIRO HUKUM,



H. SUROTO, SH
PEMBINA UTAMA MUDA
NIP. 19620527 198503 1 006