

The logo for the Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) is located in the top left corner. It features the letters 'KSAP' in a bold, blue, sans-serif font, set against a dark blue background with a white grid pattern.

***BULETIN TEKNIS
STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN***

NOMOR 12

**AKUNTANSI
TRANSAKSI DALAM
MATA UANG ASING**



KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



BULETIN TEKNIS

STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN

NOMOR 12

AKUNTANSI
TRANSAKSI DALAM
MATA UANG ASING

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
Sekretariat :
Gedung Prijadi Praptosuhardjo III, Lantai 2
Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia
Telepon/Faksimile : +62 21 3524551
<http://www.ksap.org>
e-mail : webmaster@ksap.org
ksap@yahoo.com**

**KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
(KSAP)**

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dapat dilengkapi dengan IPSAP dan/atau Buletin Teknis SAP;
2. IPSAP dan Buletin Teknis SAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disusun dan diterbitkan oleh KSAP dan diberitahukan kepada Pemerintah dan Badan Pemeriksa Keuangan;

dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 12 tentang Akuntansi Transaksi dalam Mata Uang Asing.

Jakarta, Juli 2012

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua
A.B. Triharta	Wakil Ketua
Sonny Loho	Sekretaris
Jan Hoesada	Anggota
Yuniar Yanuar Rasyid	Anggota
Dwi Martani	Anggota

KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Ketua Dewan Pimpinan Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
4. Direktur Jenderal Anggaran, Kementerian Keuangan, Anggota
5. Prof. DR. Wahyudi Prakarsa, Anggota
6. Prof. DR. Mardiasmo, Anggota

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Drs. AB Trihartata, Ak., MM, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM., Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM. , Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Anggota
6. Dr. Dwi Martani, Ak., Anggota

Sekretariat :

1. Hari Sugiyanto, Ketua merangkap Anggota
2. Masta Boru Manurung, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Budiman, Anggota
4. Zulfikar Aragani, Anggota
5. Siti Syarifah, Anggota,
6. Basuki Rahmat, Anggota
7. Husni Firmansyah, Anggota
8. Ahmad Abdul Haq, Anggota
9. Wahid Ahyani, Anggota
10. Affifah Nurviana, Anggota

Kelompok Kerja :

1. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS , Ketua merangkap Anggota
2. Edward U.P. Nainggolan, Ak., M.Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
4. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
5. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
6. Drs. Syahman Sitompul, SE., Ak., Msi., Anggota
7. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
8. Mulat Handayani, SE., Ak, Anggota
9. Syaiful, SE., Ak, MM., Anggota
10. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
11. Hasanudin, Ak., M., Ak., Anggota
12. Heru Novandi, SE., Ak., Anggota
13. Muliani Sulya F., SE., Anggota
14. Zulfikar Aragani, SE., Anggota
15. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc. Anggota
16. Mugiya Wardhani, SE, M. Si. Anggota
17. Tio Novita, SE, AK., MGPP, Anggota
18. Hari Sugiyanto, Ak., M.Sc., Anggota
19. Yongki Andrea A, SE., Anggota
20. Iskandar Novianto, Ak., M.Si., Anggota
21. Akhdian Reppawali, Ak., M.Buss., Anggota
22. Lucia Widiarsanti, SE., M.Si., CFE., Anggota
23. Dr. Mei Ling, SE., Ak., MBA., Anggota
24. Ayu Novita Wulandari, SE., Ak., Anggota
25. R. Wiwin Istanti, SE., Ak., M.LAWS, Anggota
26. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc., Anggota
27. Drs. Hamdani, Ak.,MM., M.Si., Anggota
28. Ahmad Muam, Ak., MM., Anggota
29. Farhan Fatnanto, SE., Ak., Anggota
30. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota

DAFTAR ISI

		Hal
BAB I	PENDAHULUAN.....	1
	1.1 LATAR BELAKANG.....	1
	1.2 TUJUAN DAN LINGKUP.....	2
	1.2.1 Tujuan.....	2
	1.2.2 Lingkup.....	2
BAB II	TRANSAKSI DAN PELAPORAN DALAM MATA UANG ASING.....	3
	2.1 BASIS AKUNTANSI.....	3
	2.2 ISTILAH YANG DIGUNAKAN PADA TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING.....	3
	2.2.1 Mata Uang Pelaporan.....	3
	2.2.2 Pos Moneter.....	3
	2.2.3 Selisih Kurs.....	3
BAB III	AKUNTANSI TRANSAKSI DAN PELAPORAN DALAM MATA UANG ASING.....	6
	3.1 UMUM.....	6
	3.2 AKUNTANSI ATAS TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING.....	7
	3.2.1 Pengakuan Awal (<i>Initial Recognition</i>) Transaksi Dalam Mata Uang Asing.....	7
	3.2.2 Penggunaan Kurs Pada Transaksi Setelah Pengakuan Awal	9
	3.2.3 Pengakuan dan Pengukuran Selisih Kurs.....	11
	3.3 PENYAJIAN SELISIH KURS YANG BELUM DIREALISASIKAN PADA LAPORAN KEUANGAN.....	13
	3.3.1 Penyajian Selisih Kurs Yang Belum Direalisasikan Pada Laporan Arus Kas.....	13
	3.3.2 Dampak Penyajian Selisih Kurs Yang Belum Direalisasikan Pada Laporan Realisasi Anggaran.....	13
	3.3.3 Penyajian Selisih Kurs Yang Belum Direalisasikan Pada Neraca	14
	3.4 PENYAJIAN SELISIH KURS YANG TEREALISASI PADA LAPORAN KEUANGAN.....	15
	3.4.1 Penyajian Selisih Kurs Yang Terealisasikan Pada Laporan Arus Kas.....	15
	3.4.2 Penyajian Selisih Kurs Yang Terealisasikan Pada Laporan Realisasi Anggaran.....	16
	3.5 PENGUNGKAPAN.....	16

BAB IV ILUSTRASI TRANSAKSI TERTENTU

4.1	PENCATATAN SELISIH KURS PADA PELAPORAN REKENING BENDAHARA UMUM NEGARA.....	18
4.2	PENCATATAN SELISIH KURS PADA TRANSAKSI HIBAH/PENARIKAN UTANG LUAR NEGERI DALAM MATA UANG ASING.....	19
4.2.1	Pembayaran Langsung.....	20
4.2.2	<i>Letter of Credit (L/C)</i>	25
4.2.3	Rekening Khusus.....	26
4.3	TRANSAKSI PERWAKILAN RI DI LUAR NEGERI.....	29

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. LATAR BELAKANG

Menipisnya sekat antar negara akibat dari globalisasi perekonomian dunia menyebabkan pemerintah di negara manapun tidak dapat menghindari penggunaan lebih dari satu mata uang dalam transaksi keuangannya. Pemerintah dihadapkan pada peristiwa yang membutuhkan transaksi dalam mata uang asing, misalnya pada saat pemerintah harus membayar tagihan pihak ketiga atau menerima pinjaman dan/atau hibah dari negara/lembaga donor asing dalam mata uang selain Rupiah atau pelaksanaan tugas satuan kerja (satker) Perwakilan RI dan Satuan Kerja Atase Teknis (Atnis) di luar negeri yang melakukan transaksi dengan menggunakan mata uang setempat.

Perlakuan akuntansi atas transaksi dalam mata uang asing pada akuntansi pemerintahan di Indonesia perlu dibuatkan penjelasan teknis secara khusus atas pengaturan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2011 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), khususnya di dalam penerapan Basis Kas Menuju Akruwal (Lampiran II), perlakuan akuntansi atas mata uang asing tersebar di kerangka konseptual dan beberapa PSAP, yaitu:

- Kerangka Konseptual Paragraf 91, mengatur bahwa pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang Rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang Rupiah.
- PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan Paragraf 68 dan 77 mengatur bahwa aset moneter dan kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dilaporkan dalam mata uang Rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral.
- PSAP Nomor 2 tentang Laporan Realisasi Anggaran Paragraf 62 dan Interpretasi PSAP Nomor 1 tentang Transaksi dalam Mata Uang Asing yang mengatur mengenai penggunaan kurs atas pembayaran dengan menggunakan mata uang asing.
- PSAP Nomor 9 tentang Akuntansi Kewajiban Paragraf 54, 56, dan 59, menyatakan bahwa utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi. Pada setiap tanggal neraca, pos kewajiban moneter dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang Rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Selisih penjabaran pos kewajiban moneter dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas dana periode berjalan.

Kerangka Konseptual, PSAP maupun IPSAP yang ada belum memberikan pengaturan secara khusus mengenai pelaporan atas selisih kurs sebagai akibat dari penjabaran mata uang asing. Meningkatnya kebutuhan akan transparansi dan akuntabilitas pelaporan keuangan pemerintah mengharuskan perlunya pembuatan pengaturan lebih detail mengenai pelaporan atas transaksi dalam mata uang asing.

Buletin Teknis Akuntansi atas Transaksi Dalam Mata Uang Asing disusun untuk memberikan pedoman dalam membukukan transaksi dalam mata uang asing yang meliputi pengakuan awal dan pengukuran transaksi dalam mata uang asing serta pengaruh keuangan dari perubahan kurs mata asing dalam laporan keuangan.

1 **1.2. TUJUAN DAN LINGKUP**

2 **1.2.1. Tujuan**

3 Transaksi dalam mata uang asing memerlukan informasi nilai tukar mata uang
4 pelaporan dengan mata uang transaksi yang disebut kurs. Kurs berperan untuk
5 mengkonversi nilai suatu mata uang asing ke dalam mata uang pelaporan dengan mata
6 uang lainnya. Gejolak ekonomi di suatu negara akan berpengaruh terhadap perekonomian
7 yang berdampak pada perubahan nilai tukar (kurs) atau fluktuasi kurs.

8 Buletin teknis ini bertujuan untuk membantu entitas pelaporan pemerintah dalam
9 mencatat dan melaporkan transaksi dalam mata uang asing dalam laporan keuangan
10 pemerintah berbasis Kas Menuju AkruaI.

11 **1.2.2. Lingkup**

12 Buletin teknis ini mengatur pengakuan awal transaksi dalam mata uang asing,
13 pengukuran pengaruh keuangan dari perubahan kurs mata asing dalam laporan keuangan,
14 serta penyajian selisih kurs pada laporan keuangan dalam akuntansi berbasis Kas Menuju
15 AkruaI.

16 Buletin Teknis ini tidak mengatur akuntansi lindung nilai (*hedging*). Bahasan singkat
17 mengenai lindung nilai disajikan di dalam Buletin Teknis ini ditujukan untuk memperkenalkan
18 alternatif penanganan risiko atas volatilitas kurs rupiah terhadap mata uang asing.

BAB II

TRANSAKSI DAN PELAPORAN DALAM MATA UANG ASING

2.1. BASIS AKUNTANSI

Akuntansi transaksi dalam mata uang asing yang disajikan dalam Buletin Teknis ini dikembangkan dalam kerangka pelaksanaan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Kas Menuju Akrua (*Cash Towards Accrual*). Berdasarkan basis Kas Menuju Akrua, pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan diakui dengan menggunakan basis kas; sedangkan aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui dengan menggunakan basis akrua.

2.2. ISTILAH YANG DIGUNAKAN PADA TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

2.2.1. Mata Uang Pelaporan

Mata uang pelaporan adalah mata uang yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan entitas pelaporan. Mata uang pelaporan yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Pemerintahan adalah mata uang Rupiah. Mata uang pencatatan adalah mata uang yang digunakan oleh entitas pelaporan untuk membukukan transaksi. Laporan keuangan dihasilkan dari catatan akuntansi entitas pemerintah. Oleh karenanya catatan akuntansi entitas pemerintah menggunakan mata uang yang sama dengan mata uang pelaporan, yaitu mata uang Rupiah.

2.2.2. Pos Moneter

Dalam pos-pos neraca pemerintah terdapat aset atau kewajiban yang akan diterima atau dibayarkan dalam jumlah unit mata uang yang tetap atau dapat ditentukan. Pos-pos ini sering disebut sebagai pos moneter (*monetary items*). Beberapa contoh dari pos moneter adalah kas dan setara kas, piutang (termasuk piutang penerusan pinjaman), kas yang dibatasi penggunaannya dan utang. Ciri utama dari pos moneter adalah adanya hak untuk menerima atau kewajiban untuk membayar sejumlah unit mata uang yang tetap dan dapat ditentukan. Sebaliknya, ciri utama pos nonmoneter adalah tidak adanya hak untuk menerima atau kewajiban untuk menyerahkan suatu jumlah unit mata uang yang tetap atau dapat ditentukan. Contoh dari pos nonmoneter adalah uang muka belanja dan belanja dibayar dimuka, persediaan, aset tetap, aset lainnya, dan kewajiban yang akan diselesaikan dengan penyerahan aset nonmoneter.

Pos moneter dibagi dalam dua jenis, yaitu aset moneter dan kewajiban moneter. Contoh aset moneter adalah kas dan setara kas, piutang, investasi jangka pendek, dan kas yang dibatasi penggunaannya. Contoh kewajiban moneter adalah utang kepada pihak ketiga, utang obligasi, dan utang pinjaman luar negeri.

Pos-pos moneter dalam mata uang asing baik pada saat pengakuan awal dan pelaporan pada tanggal neraca dinyatakan dalam mata uang Rupiah.

2.2.3. Selisih Kurs

2.2.3.1. Kurs Transaksi

Kurs adalah nilai tukar mata uang suatu negara yang dinyatakan dengan nilai mata uang negara yang lain. Kurs transaksi didefinisikan sebagai kurs yang digunakan pada saat terjadinya transaksi penukaran mata uang suatu negara menjadi mata uang negara lain.

1 Kurs yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut sebagai kurs spot (*spot rate*)
2 atau kurs tunai. Untuk alasan praktis, sering digunakan kurs yang mendekati kurs tanggal
3 transaksi. Contohnya, kurs rata-rata selama seminggu atau sebulan dapat digunakan untuk
4 seluruh transaksi dalam setiap mata uang asing yang terjadi selama periode tersebut.
5 Namun jika kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk satu
6 periode tidak dapat diandalkan.

7 **2.2.3.2. Kurs Pelaporan**

8 Mata uang Rupiah merupakan mata uang pelaporan pemerintah, yaitu mata uang
9 yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan. Standar Akuntansi Pemerintahan
10 mengharuskan penggunaan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca dalam
11 menjabarkan pos moneter yang menggunakan mata uang selain Rupiah. Hal ini berarti
12 bahwa pos-pos moneter dalam neraca harus dijabarkan dengan menggunakan kurs tengah
13 bank sentral pada tanggal neraca.

14 **2.2.3.3. Selisih Kurs**

15 Selisih kurs adalah selisih yang dihasilkan dari pelaporan jumlah unit mata uang asing
16 yang sama dalam mata uang pelaporan pada kurs yang berbeda. Selisih kurs terjadi ketika
17 terdapat perbedaan nilai tukar mata uang rupiah dengan mata uang asing yang
18 mempengaruhi nilai kekayaan bersih. Pada praktiknya terdapat 2 (dua) jenis selisih kurs,
19 yaitu selisih kurs yang terealisasi (*realized*) dan selisih kurs belum terealisasi (*unrealized*).

20 **2.2.3.3.1. Selisih Kurs Terealisasi**

21 Selisih kurs terealisasi dibukukan pada saat terjadi konversi dengan menggunakan
22 kurs transaksi dari mata uang asing ke dalam mata uang Rupiah, atau dari mata uang asing
23 ke mata uang asing lainnya. Misalnya, pemerintah melakukan penarikan pokok utang
24 sebesar USD10.000.000 dengan kurs Rp9.000/USD yang menyebabkan masuknya
25 penerimaan pembiayaan ke dalam rekening pemerintah dalam Rupiah sebesar
26 Rp90.000.000.000. Selanjutnya pada tahun yang sama pemerintah membayar sebagian
27 pokok utang sebesar USD1.000.000 juta dengan nilai tukar Rp8500/USD. Oleh karenanya
28 terdapat selisih kurs (Rp9.000/USD-Rp8.500/USD) antara pengakuan awal utang dengan
29 transaksi pembayaran utang sebesar USD1.000.000, sehingga diperoleh selisih kurs
30 sebesar Rp500.000.000 ((Rp9.000/USD-Rp8.500/USD)*Rp1.000.000). Selisih kurs ini
31 disebut sebagai selisih kurs terealisasi.

32 **2.2.3.3.2. Selisih Kurs Belum Terealisasi**

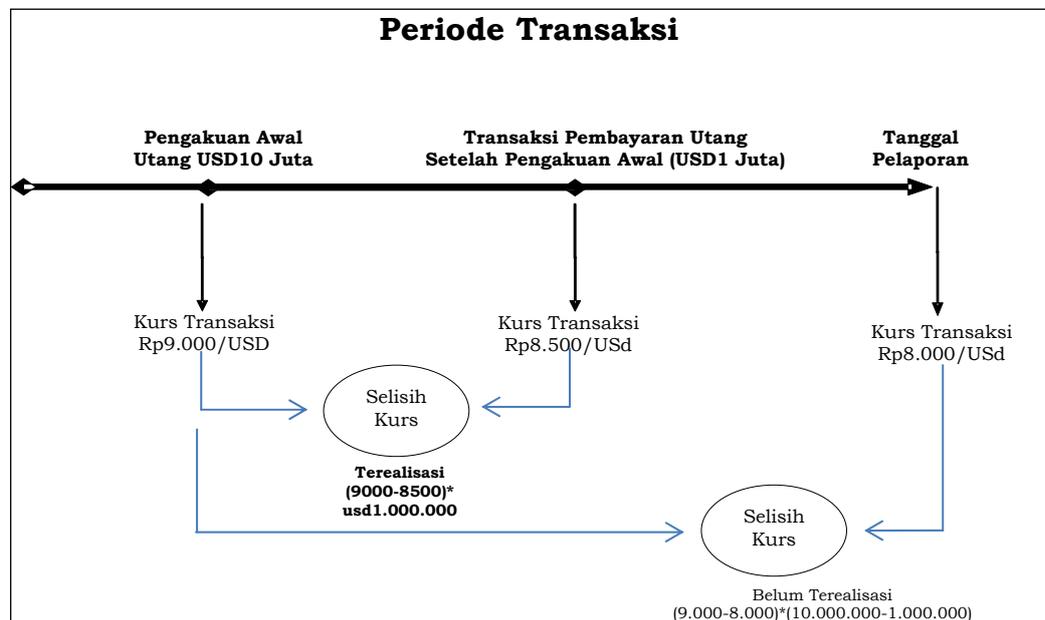
33 Selisih kurs belum terealisasi timbul pada saat penjabaran pos moneter (baik aset
34 maupun kewajiban) dalam mata uang asing ke dalam mata uang Rupiah pada tanggal
35 pelaporan. Selisih kurs belum terealisasi dibukukan dengan menjabarkan saldo pos moneter
36 dalam mata uang asing ke dalam mata uang Rupiah dengan menggunakan kurs tengah
37 bank sentral pada tanggal pelaporan.

38 Pada periode pelaporan, pos-pos moneter dalam mata uang asing yang masih
39 mempunyai nilai pada tanggal pelaporan harus dijabarkan ke dalam mata uang Rupiah
40 dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal pelaporan. Sebagai akibat
41 perbedaan kurs transaksi dengan kurs pelaporan pos-pos moneter, maka akan
42 menimbulkan selisih kurs, yaitu selisih yang dihasilkan dari penjabaran sejumlah tertentu
43 mata uang asing ke dalam mata uang Rupiah yang bersifat tetap atau dapat ditentukan.

44 Melanjutkan contoh sebelumnya, misalnya pada tanggal pelaporan kurs tengah Bank
45 Indonesia adalah sebesar Rp8.000/USD dan saldo utang pada tanggal pelaporan adalah
46 USD9.000.000. Jumlah utang pada tanggal pelaporan harus mencerminkan kurs pada
47 tanggal pelaporan tersebut yang akan mengakibatkan adanya kerugian selisih kurs sebesar
48 Rp1.000/USD (Rp9.000/USD-Rp8.000/USD). Secara total atas penyesuaian per tanggal
49 pelaporan terdapat selisih kurs sebesar Rp9.000.000.000 ((Rp9.000/USD-

1 Rp8.000/USD)xUSD9.000.000). Selisih kurs ini merupakan penjabaran mata uang asing
 2 pada saat tanggal pelaporan dengan tidak mengubah nilai utang dan hanya mempengaruhi
 3 nilai utang yang dinyatakan dalam bentuk Dollar Amerika. Selisih ini disebut sebagai selisih
 4 kurs belum terealisasi.

5 Berikut gambaran atas pengakuan selisih kurs terealisasi dan belum terealisasi,



6

7 **2.2.3.4. Lindung Nilai (*Hedging*)**

8 Fluktuasi kurs mata uang asing sering menimbulkan masalah. Naik atau turunnya nilai
 9 satu mata uang asing dibandingkan dengan mata uang pelaporan akan memberikan akibat
 10 tersendiri bagi entitas pelaporan. Untuk menghindari risiko fluktuasi kurs, pemerintah dapat
 11 melakukan kegiatan lindung nilai (*hedging*). Kegiatan lindung nilai (*hedging*) didefinisikan
 12 sebagai tindakan yang dilakukan untuk melindungi sebuah pemerintah dari *exposure*
 13 terhadap nilai tukar. *Exposure* terhadap fluktuasi nilai tukar adalah risiko pemerintah akibat
 14 fluktuasi nilai tukar.

15 Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing telah dilindungi dalam suatu kontrak,
 16 maka nilai transaksi yang dilindungi tersebut akan dicatat sebesar nilai kontrak. Misalnya,
 17 pemerintah memiliki utang dalam mata uang asing dan utang tersebut telah di-*hedge*, maka
 18 secara otomatis utang tersebut akan dicatat sebesar nilai yang di-*hedge* dan tidak
 19 diperlukan lagi penyesuaian nilai wajar atas utang tersebut terkait dengan perubahan kurs.

20 Suatu kegiatan *hedging* umumnya diikuti dengan biaya-biaya yang terkait dalam
 21 proses *hedging* tersebut. Ketika suatu entitas melakukan *hedging*, maka biaya-biaya yang
 22 dikeluarkan dalam proses *hedging* diperlakukan sebagai pengeluaran operasional.
 23 Terhadap transaksi ini perlu disajikan pengungkapan yang memadai.

24 Transaksi *hedging* di satu sisi memberikan manfaat dengan membuat kurs menjadi
 25 tetap. Namun konsekuensi dari transaksi *hedging* adalah diperlukannya biaya *hedging* yang
 26 besarnya kadangkala cukup signifikan. Biaya tersebut antara lain mencakup biaya komisi
 27 yang dapat dibayarkan secara tunai ataupun nontunai. Dengan demikian, apabila
 28 pemerintah berniat untuk melakukan *hedging*, pemerintah diharapkan terlebih dahulu
 29 melakukan analisis kebijakan atas biaya dan manfaat atas pelaksanaan kegiatan *hedging*.

30 Suatu entitas yang menerapkan *hedging* disarankan untuk mengungkapkan
 31 keuntungan/kerugian dari pelaksanaan *hedging*. Pengungkapan tersebut mencakup analisis
 32 perbandingan antara hasil *hedging* dan nilai sebelum *hedging* ditambah biaya-biaya yang
 33 dikeluarkan.

BAB III

AKUNTANSI TRANSAKSI DAN PELAPORAN DALAM MATA UANG ASING

3.1. UMUM

Penggunaan mata uang Rupiah sebagai mata uang dalam pelaporan keuangan pemerintah mengharuskan pemerintah melakukan penjabaran setiap transaksi dalam mata uang asing ke dalam mata uang Rupiah. Proses penjabaran dilakukan pada saat transaksi dan pada saat pelaporan. Proses penjabaran mata uang asing ke dalam mata uang rupiah seringkali menimbulkan selisih yang dikenal dengan sebutan selisih kurs. Secara umum selisih kurs dapat terjadi pada 2 (dua) peristiwa, yaitu:

1. Pada saat terjadinya transaksi setelah pengakuan awal yang melibatkan penggunaan mata uang asing; dan/atau
2. Pada saat pelaporan pos moneter dalam mata uang asing ke dalam Rupiah.

Pengaturan umum akuntansi atas transaksi dalam mata uang asing diatur di dalam Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) yang harus dibaca dalam konteks Paragraf 62 PSAP Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran. Pengaturan umum yang diberlakukan untuk pencatatan transaksi dalam mata uang asing adalah sebagai berikut:

1. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkan ke dalam mata uang Rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

Sebagai ilustrasi, pada tanggal 5 Juli 2008, Pemerintah membayar utang ke *Asian Development Bank* (ADB) sebesar USD2.000.000 dari rekening USD. Kurs jual pada tanggal tersebut Rp9.300/USD dan kurs beli USD terhadap Rupiah adalah Rp9.200/USD, atau kurs tengah Rp9.250/USD. Dalam laporan keuangan, transaksi tersebut dicatat sebesar USD2.000.000 dikalikan dengan kurs tengah Bank Indonesia atau ekuivalen dengan Rp18.500.000.000 (USD2.000.000 X Rp9.250/USD).

2. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang Rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam Rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar Rupiah yang digunakan untuk memperoleh mata uang asing tersebut.

Sebagai ilustrasi, pada tanggal 5 Juli 2008 Pemerintah membayar utang ke ADB sebesar JPY2.000.000.000. Karena tidak tersedia dana dalam JPY, Pemerintah harus membeli JPY untuk membayarnya. Untuk membeli JPY dalam jumlah tersebut, Pemerintah mengeluarkan dana Rupiah sebesar Rp160.000.000.000 berdasar kurs transaksi Rp80/JPY. Maka atas transaksi pelunasan utang tersebut, jumlah yang dicatat dalam laporan keuangan adalah sebesar Rp160.000.000.000 (JPY2.000.000.000 X Rp80/JPY).

3. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:

- a. transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi.

- 1 b. transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam Rupiah berdasarkan
2 kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

3 Sebagai ilustrasi, pada tanggal 5 Juli 2008 Pemerintah membayar utang kepada Pemerintah
4 Korea sebesar KRW2.000.000.000. Dana yang tersedia untuk membayar utang dimaksud
5 adalah dalam mata uang USD. Kurs transaksi yang diperoleh pemerintah untuk membeli
6 KRW adalah USD1 = KRW930, sehingga Pemerintah harus mengeluarkan persediaan USD
7 sebesar USD2.150.538 (KRW2.000.000.000 : KRW930/USD). Kurs jual pada tanggal
8 tersebut Rp9.300,00/USD dan kurs beli adalah Rp9.200/USD, atau kurs tengah
9 Rp9.250/USD. Maka nilai atas transaksi tersebut yang dicatat dalam laporan keuangan
10 dalam mata uang Rupiah adalah sebesar Rp19.892.476.500 (USD2.150.538 X
11 Rp9.250/USD).

12 3.2. AKUNTANSI ATAS TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

13 3.2.1. Pengakuan Awal (*Initial Recognition*) Transaksi Dalam Mata Uang Asing

14 Transaksi dalam mata uang asing adalah transaksi yang membutuhkan penyelesaian
15 dalam suatu mata uang asing. Termasuk transaksi dalam mata uang asing adalah transaksi
16 yang timbul ketika pemerintah:

- 17 • Meminjam (utang) atau meminjamkan (piutang) dana dalam suatu mata uang asing;
- 18 • Membeli atau menjual barang atau jasa dengan menggunakan suatu mata uang asing;
19 dan
- 20 • Menerima hibah dalam suatu mata uang asing.

21 Pengakuan awal transaksi meminjam atau meminjamkan atau membeli atau menjual
22 barang/jasa dalam mata uang asing adalah dengan mencatatnya menggunakan kurs pada
23 saat terjadinya transaksi.

24 3.2.1.1. Transaksi Penarikan Pinjaman dalam Mata Uang Asing Yang Masuk Ke 25 Rekening Rupiah

26 Bila suatu penarikan pinjaman masuk ke dalam rekening Rupiah milik Pemerintah,
27 maka kurs yang digunakan untuk pencatatan penarikan pinjaman adalah kurs transaksi
28 pada tanggal penarikan pinjaman tersebut.

29 Sebagai contoh, Pemerintah Indonesia menarik pinjaman jangka panjang luar negeri
30 dari *Asian Development Bank* (ADB) senilai USD20.000.000 pada tanggal 1 Maret 2010 dan
31 penarikan pinjaman tersebut masuk ke dalam rekening Rupiah milik pemerintah. Kurs
32 transaksi penarikan tersebut sebesar Rp8.900/USD dan uang yang masuk ke rekening
33 Rupiah pemerintah adalah sebesar Rp178.000.000.000. Atas transaksi ini akan dijurnal:

34

35 **Jurnal 3.1***

36 Jurnal di Pengelola Kas/Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN)

37

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas di RKUN Rupiah.....	178.000.000.000	
Penerimaan Pembiayaan.....		178.000.000.000

41

42

43

44

1 Jurnal di Pengelola Utang

	Nama Akun	Debit	Kredit
3	Utang kepada KUN	178.000.000.000	
4	Penerimaan Pembiayaan.....		178.000.000.000
5	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran Utang		
6	Jangka Panjang.....	178.000.000.000	
7	Utang Jangka Panjang.....		178.000.000.000

8 *) Jurnal tersebut dapat dikembangkan sesuai dengan kebijakan akuntansi yang
9 dikembangkan Pemerintah

10 **3.2.1.2. Transaksi Penarikan Pinjaman dalam Mata Uang Asing Yang Masuk Ke**
11 **Rekening Valuta Asing**

12 Bila suatu penarikan pinjaman masuk ke dalam rekening valas pemerintah maka kurs
13 yang digunakan untuk pencatatan penarikan pinjaman adalah kurs tengah BI pada tanggal
14 penarikan pinjaman tersebut.

15 Sebagai contoh, Pemerintah Indonesia menarik pinjaman jangka panjang luar negeri
16 dari *Asian Development Bank* (ADB) senilai USD20.000.000 pada tanggal 1 Maret 2010 dan
17 penarikan pinjaman tersebut masuk ke dalam rekening USD pemerintah. Kurs tengah Bank
18 Indonesia pada tanggal penarikan tersebut adalah Rp9.000/USD, atas transaksi tersebut
19 akan dijurnal:

20 **Jurnal 3.2**

21 Jurnal di Pengelola Kas/Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN)

	Nama Akun	Debit	Kredit
23	Kas di RKUN Rupiah.....	180.000.000.000	
24	Penerimaan Pembiayaan.....		180.000.000.000

26 Jurnal di Pengelola Utang

	Nama Akun	Debit	Kredit
28	Utang kepada KUN	180.000.000.000	
29	Penerimaan Pembiayaan.....		180.000.000.000
30	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran Utang		
31	Jangka Panjang.....	180.000.000.000	
32	Utang Jangka Panjang.....		180.000.000.000

34 **3.2.1.3. Penggunaan Kurs Pada Transaksi Belanja dalam Mata Uang Asing Yang**
35 **Menghasilkan Aset**

36 Bila suatu belanja dalam mata uang asing dikeluarkan dari rekening Rupiah
37 pemerintah dan menghasilkan aset tetap, maka belanja tersebut dicatat dalam Rupiah
38 dengan menggunakan kurs transaksi. Aset Tetap yang dihasilkan juga dijabarkan dalam
39 mata uang Rupiah dengan menggunakan kurs transaksi yang sama.

40 Sebagai contoh, entitas pelaporan pemerintah pada tanggal 24 Mei 2010
41 menandatangani kontrak dalam mata uang USD senilai USD2.000.000 untuk membeli
42 barang modal dari luar negeri yang tidak tersedia di Indonesia. Pada tanggal 25 Juni 2010

1 barang modal tersebut diterima, dan kemudian dibayarkan melalui Rekening Kas Umum
 2 Negara Rupiah pada tanggal 1 Juli 2010 dengan kurs transaksi Rp9.100/USD sehingga
 3 jumlah belanja dalam rupiah adalah sebesar Rp18.200.000.000. Jurnal untuk mencatat
 4 belanja tersebut adalah sebagai berikut:

5 **Jurnal 3.3**

6 Jurnal di Pengelola Kas/Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN)

7

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja Modal	18.200.000.000	
Kas di RKUN Rupiah		18.200.000.000

11

12 Jurnal di Kuasa Pengguna Anggaran/Sistem Akuntansi Instansi

13

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja Modal	18.200.000.000	
Piutang dari KUN		18.200.000.000
Aset Tetap.....	18.200.000.000	
Diinvestasikan pada Aset Tetap.....		18.200.000.000

19

20 **3.2.2. Penggunaan Kurs Pada Transaksi Setelah Pengakuan Awal**

21 Setelah pengakuan awal, beberapa transaksi diikuti dengan transaksi berikutnya,
 22 seperti pembayaran utang. Pemerintah mungkin saja melakukan pembayaran utang dengan
 23 membeli mata uang asing dari rekening Rupiah pemerintah ataupun menggunakan dana
 24 yang tersedia di dalam rekening valas pemerintah yang sama dengan mata uang asing
 25 tersebut.

26 Beberapa pengaturan mengenai penggunaan kurs pada transaksi setelah pengakuan
 27 awal adalah sebagai berikut:

- 28 1. Jika Pemerintah membeli mata uang asing untuk membayar utang dari rekening Rupiah
 29 Pemerintah, maka kurs yang digunakan adalah kurs transaksi, yaitu kurs pembelian
 30 mata uang asing tersebut dengan menggunakan rekening Rupiah Pemerintah.
- 31 2. Jika Pemerintah membeli mata uang asing untuk membayar utang dari rekening valas
 32 Pemerintah di bank sentral, maka kurs yang digunakan adalah kurs transaksi, yang
 33 dapat berupa kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
- 34 3. Jika Pemerintah membeli mata uang asing dengan menggunakan mata uang asing
 35 lainnya maka transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan
 36 menggunakan kurs transaksi. Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat
 37 dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

38

39 **Ilustrasi:**

40 Pemerintah menarik pinjaman jangka panjang luar negeri dari *Asian Development*
 41 *Bank* (ADB) senilai USD20.000.000 pada tanggal 1 Maret 2010 dan penarikan pinjaman
 42 tersebut masuk ke dalam rekening Rupiah Pemerintah. Kurs transaksi penarikan tersebut
 43 sebesar Rp8.900 dan masuk ke rekening Rupiah Pemerintah sebesar Rp178.000.000.000.

1 Diasumsikan bahwa cicilan pertama sebesar USD1,000,000 dan cicilan pertama jatuh
2 tempo pada tanggal 1 Desember 2010 serta dibayar pada tanggal tersebut.

3 1. Apabila Pemerintah membayar utang tersebut dengan membeli USD dari rekening
4 Rupiah Pemerintah (atau menggunakan dana Rupiah yang dimiliki pemerintah)
5 dengan kurs Rp9.200/USD maka transaksi ini akan dijurnal:

6 **Jurnal 3.4**

7 Jurnal di Pengelola Kas/Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN)

	Nama Akun	Debit	Kredit
9	Pengeluaran Pembiayaan	9.200.000.000*)	
10	Kas di RKUN Rupiah		9.200.000.000

11 Jurnal di Pengelola Utang

	Nama Akun	Debit	Kredit
13	Pengeluaran Pembiayaan	9.200.000.000*)	
14	Utang Kepada KUN		9.200.000.000
15	Utang Jangka Panjang	8.900.000.000**)	
16	Dana yang harus disediakan untuk pemby. Utg J. Panjang.....		8.900.000.000

17 *) USD1.000.000 x Rp9.200= Rp9.200.000.000

18 **) USD1.000.000xRp8.900 - Menggunakan kurs pengakuan awal pinjaman dengan asumsi bahwa jumlah utang jangka
19 panjang belum pernah disesuaikan dengan kurs akhir periode (misalnya bulanan) dalam catatan akuntansi pemerintah. Bila
20 jumlah tersebut telah disesuaikan dengan kurs secara periodik, maka kurs yang digunakan adalah kurs penyesuaian periode
21 terakhir.

22

23 2. Apabila Pemerintah menggunakan rekening mata uang Dollar Amerika untuk
24 membayar cicilan utang tersebut dan kurs tengah BI pada tanggal tersebut adalah
25 Rp9.150, maka akan dijurnal:

26 **Jurnal 3.5**

27 Jurnal di Pengelola Kas/Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN)

	Nama Akun	Debit	Kredit
29	Pengeluaran Pembiayaan	9.150.000.000*)	
30	Kas di RKUN USD		9.150.000.000

31 Jurnal di Pengelola Utang

	Nama Akun	Debit	Kredit
33	Pengeluaran Pembiayaan	9.150.000.000*)	
34	Utang kepada KUN		9.150.000.000
35	Utang Jangka Panjang	8.900.000.000**)	
36	Dana yang harus disediakan untuk Utg J Panjang		8.900.000.000

37 *) USD1.000.000 x Rp9.150= Rp9.150.000.000

38 **) USD1.000.000 x Rp8.900. Menggunakan kurs pengakuan awal dengan asumsi bahwa jumlah utang jangka panjang belum
39 pernah disesuaikan dengan kurs akhir periode (misalnya bulanan) dalam catatan akuntansi pemerintah. Bila jumlah tersebut
40 telah disesuaikan dengan kurs secara periodik, maka kurs yang digunakan adalah kurs penyesuaian periode terakhir.

41 3. Apabila Pemerintah tidak mempunyai mata uang Dollar Amerika (USD) untuk
42 membayar cicilan utang tersebut dan berencana untuk membeli Dollar Amerika

1 dengan menggunakan rekening valas dalam Yen Jepang (JPY) dengan asumsi
2 bahwa:

- 3 ▪ Kurs USD1= JPY100
- 4 ▪ Kurs tengah Bank Indonesia pada saat transaksi adalah Rp9.100/USD dan
5 Rp92/JPY

6 Maka untuk membeli USD1.000.000, Pemerintah harus mengeluarkan JPY100.000.000
7 (USD1.000.000x100). Selanjutnya, pengeluaran untuk pembayaran cicilan tersebut dicatat
8 sebesar Rp9.200.000.000 (JPY100.000.000*Rp92/JPY). Atas transaksi ini akan dijurnal:

9 **Jurnal 3.6**

10 Jurnal di Pengelola Kas/Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN)

Nama Akun	Debit	Kredit
Pengeluaran Pembiayaan	9.200.000.000	
Kas di RKUN JPY		9.200.000.000

14 Jurnal di Pengelola Utang

Nama Akun	Debit	Kredit
Pengeluaran Pembiayaan	9.200.000.000	
Utang Kepada KUN		9.200.000.000
Utang Jangka Panjang	8.900.000.000*)	
Jumlah yang harus disediakan untuk Utg J Panjang		8.900.000.000*)

20 *) Menggunakan kurs pengakuan awal dengan asumsi bahwa jumlah utang jangka panjang belum pernah disesuaikan dengan
21 kurs akhir periode (misalnya bulanan) dalam catatan akuntansi pemerintah. Bila jumlah tersebut telah disesuaikan dengan kurs
22 secara periodik, maka kurs yang digunakan adalah kurs penyesuaian periode terakhir.

24 **3.2.3. Pengakuan dan Pengukuran Selisih Kurs**

25 Pengakuan awal transaksi pos moneter dalam mata uang asing diukur dan dicatat
26 dalam Rupiah dengan menggunakan kurs transaksi. Selanjutnya, apabila terdapat transaksi
27 setelah pengakuan awal, maka pos-pos moneter dalam mata uang asing diukur dengan kurs
28 pada tanggal transaksi. Dalam hal ini dimungkinkan terjadi perbedaan antara kurs transaksi
29 pengakuan awal dengan kurs transaksi pada periode setelah pengakuan awal. Basis
30 akuntansi Kas Menuju Akrual tidak mengakui keuntungan atau kerugian akibat perbedaan
31 selisih kurs tersebut.

32 Selisih kurs yang berakibat pada kenaikan/penurunan kas dan setara kas secara nyata
33 diakui sebagai Selisih Kurs yang Terealisasi. Pada penerapan Akuntansi Berbasis Kas
34 Menuju Akrual, kenaikan/penurunan sebagai akibat selisih kurs yang terealisasi dicatat
35 sebagai pendapatan/belanja tahun berjalan pada Laporan Realisasi Anggaran.

36 Perbedaan kurs juga dapat terjadi pada tanggal pelaporan keuangan. Setiap pos
37 moneter dalam mata uang asing yang masih mempunyai nilai pada tanggal pelaporan harus
38 dijabarkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs bank sentral pada
39 tanggal pelaporan. Perbedaan antara kurs transaksi dengan kurs pelaporan pos-pos
40 moneter akan menimbulkan selisih kurs yang belum direalisasikan. Kenaikan/ penurunan
41 nilai tercatat suatu pos moneter yang disebabkan oleh adanya selisih kurs yang belum
42 direalisasikan tidak diakui/dicatat sebagai pendapatan/belanja melainkan diakui/dicatat
43 sebagai kenaikan/penurunan ekuitas pada neraca .

44

45

1 Ilustrasi

1. Pemerintah mempunyai saldo piutang dalam mata uang asing, misalnya sebesar USD20.000.000 dan nilai tercatat piutang tersebut pada tanggal 31 Desember 2010 sebesar Rp178.000.000.000. Kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal 31 Desember 2010 adalah sebesar Rp9.000/USD. Terhadap kondisi tersebut, maka diperlukan penyesuaian nilai tercatat tersebut yaitu dengan menilai kembali jumlah piutang sebesar USD20.000.000 dengan kurs tengah Bank Indonesia, yaitu sebesar Rp2.000.000.000 $\{(20.000.000 \times \text{Rp}9.000/\text{USD}) - \text{Rp}178.000.000.000\}$

Jurnal 3.7

Nama Akun	Debit	Kredit
Piutang.....	2.000.000.000	
*) Ekuitas Dana Lancar.....		2.000.000.000

*) Dalam kebijakan akuntansi, Akun Ekuitas Dana Lancar ini dapat dirinci sesuai kebutuhan, apakah akun lawan dari piutang atau akun selisih kurs tersendiri

2. Pemerintah mempunyai saldo utang jangka pendek (misalnya bagian lancar utang jangka panjang) dalam mata uang asing, misalnya sebesar USD1.000.000 dan nilai tercatat utang tersebut pada tanggal 31 Desember 2010 sebesar Rp8.800.000.000. Kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal 31 Desember 2010 adalah sebesar Rp9.000/USD. Terhadap kondisi tersebut maka diperlukan penyesuaian nilai tercatat tersebut yaitu dengan menilai kembali jumlah utang sebesar USD1.000.000 dengan kurs tengah Bank Indonesia, yaitu sebesar Rp200.000.000 $\{(USD1.000.000 \times \text{Rp}9.000) - \text{Rp}8.800.000.000\}$.

Jurnal 3.8

Nama Akun	Debit	Kredit
*) Ekuitas Dana Lancar	200.000.000	
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang.....		200.000.000

*) Dalam kebijakan akuntansi, Akun Ekuitas Dana Lancar ini dapat dirinci sesuai kebutuhan, apakah akun lawan dari Bagian Lancar Utang Jangka Panjang atau akun selisih kurs tersendiri

3. Pemerintah mempunyai saldo rekening bank dalam mata uang asing, misalnya,
- Saldo rekening sebesar USD50.000.000
 - Nilai tercatat saldo rekening bank tersebut pada tanggal 31 Desember 2010 sebesar Rp440.000.000.000.
 - Kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal 31 Desember 2010 adalah sebesar Rp9.000 per USD.

Terhadap kondisi tersebut, diperlukan penyesuaian nilai tercatat tersebut yaitu dengan menilai kembali jumlah saldo kas sebesar USD50.000.000 dengan kurs tengah Bank Indonesia, yaitu sebesar Rp10.000.000.000 $\{(50.000.000 \times 9.000) - 440.000.000.000\}$.

Jurnal 3.9

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas Di Rek KUN USD	10.000.000.000	
Ekuitas Dana Lancar *)		10.000.000.000

*) Dalam kebijakan akuntansi, akun Ekuitas Dana Lancar dapat dirinci sesuai kebutuhan.

3.3. PENYAJIAN SELISIH KURS YANG BELUM DIREALISASIKAN (UNREALIZED) PADA LAPORAN KEUANGAN

Mata uang Rupiah merupakan mata uang pelaporan pemerintah. Penjabaran pos-pos moneter dalam mata uang asing ke dalam mata uang Rupiah dapat menimbulkan selisih kurs yang tidak menambah atau mengurangi saldo fisik kas sebenarnya. Selisih kurs ini merupakan selisih kurs yang belum direalisasikan (*unrealized*). Selisih kurs yang belum direalisasikan yang disebabkan penjabaran pos moneter berupa Kas dan Setara Kas pada tanggal neraca akan mempengaruhi Laporan Arus Kas, Laporan Realisasi Anggaran, dan Neraca. Sementara selisih kurs yang belum direalisasikan yang disebabkan penjabaran pos moneter selain Kas akan mempengaruhi ekuitas di Neraca.

3.3.1. Penyajian Selisih Kurs yang belum direalisasikan pada Laporan Arus Kas

Pada Laporan Arus Kas, selisih kurs yang belum direalisasikan disajikan secara terpisah dari aktivitas lainnya. Penyajian selisih kurs yang belum direalisasikan pada Laporan Arus Kas adalah sebagai berikut:

**LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR S.D 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

Uraian	20X1	20X0
A. Arus Kas dari Aktivitas Operasi	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
B. Arus Kas dari Aktivitas Investasi Non Keuangan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
C. Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
D. Arus Kas dari Aktivitas Non Anggaran	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Kenaikan (penurunan) Kas sebelum Koreksi Pembukuan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Penggunaan SAL	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Akumulasi Koreksi Pembukuan (termasuk Selisih Kurs atas Penjabaran Kas Dalam Mata Uang Asing pada tanggal Neraca)*	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Kenaikan (penurunan) Kas setelah Koreksi Pembukuan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Saldo Awal Kas	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Koreksi Saldo Awal	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Saldo Awal Kas setelah Koreksi	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Saldo Akhir Kas	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy

*) Selisih kurs yang berasal dari akun kas yang merupakan bagian dari perhitungan SILPA/SIKPA

3.3.2. Dampak Penyajian Selisih Kurs yang belum direalisasikan pada Laporan Realisasi Anggaran

Penyajian selisih kurs atas Kas dan Setara Kas yang belum direalisasikan akan mempengaruhi saldo SILPA/SIKPA pada LRA. Untuk itu perlu dilakukan penyesuaian terhadap saldo SILPA/SIKPA di Laporan Realisasi Anggaran serta penjelasan yang memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Ilustrasi penyajian selisih kurs yang belum direalisasikan pada LRA adalah sebagai berikut:

**LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	% Realisasi terhadap Anggaran	Realisasi 20X0
PENDAPATAN	XXX	XXX		yyy
Perpajakan	XXX	XXX		yyy
PNBP	XXX	XXX		yyy
Hibah	XXX	XXX		yyy
JUMLAH PENDAPATAN	XXX	XXX		yyy
BELANJA	XXX	XXX		yyy
Belanja Pegawai	XXX	XXX		yyy
Belanja Barang	XXX	XXX		yyy
Belanja Modal	XXX	XXX		yyy
Belanja Pembayaran Bunga Utang	XXX	XXX		yyy
Belanja Subsidi	XXX	XXX		yyy
Belanja Hibah	XXX	XXX		yyy
Belanja Bantuan Sosial	XXX	XXX		yyy
Belanja Lain-lain	XXX	XXX		yyy
Transfer	XXX	XXX		yyy
JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER	XXX	XXX		yyy
SURPLUS/DEFISIT	XXX	XXX		yyy
PEMBIAYAAN	XXX	XXX		yyy
PEMBIAYAAN DALAM NEGERI (NETO)	XXX	XXX		yyy
PEMBIAYAAN LUAR NEGERI NEGERI (NETO)	XXX	XXX		yyy
JUMLAH PEMBIAYAAN	XXX	XXX		yyy
SILPA (SIKPA)	XXX	XXX		yyy
KOREKSI DAN PENYESUAIAN (TERMASUK SELISIH KURS BELUM TEREALISASI)*	XXX	XXX		yyy
SILPA/SIKPA SETELAH KOREKSI DAN PENYESUAIAN	XXX	XXX		yyy

*) Selisih kurs yang berasal dari akun kas yang merupakan bagian dari perhitungan SILPA/SIKPA

3.3.3. Penyajian Selisih Kurs yang belum direalisasikan pada Neraca

Pada Neraca, selisih kurs yang belum terealisasi yang berasal dari penjabaran pos moneter baik aset lancar maupun kewajiban jangka pendek dalam mata uang asing ke dalam Rupiah disajikan sebagai bagian dari Ekuitas Dana Lancar. Apabila selisih kurs tersebut bersaldo debit, maka akan mengurangi Ekuitas Dana Lancar. Sedangkan apabila selisih kurs bersaldo kredit, maka akan menambah Ekuitas Dana Lancar. Untuk selisih kurs yang belum terealisasi atas aset moneter dalam bentuk Kas dan Setara Kas akan mempengaruhi saldo SILPA (SIKPA).

Selisih kurs yang belum direalisasikan yang berasal dari penjabaran pos moneter baik aset non lancar maupun kewajiban jangka panjang seperti Kas yang Dibatasi Penggunaannya dalam mata uang asing ke dalam Rupiah disajikan sebagai bagian dari Ekuitas Dana Investasi. Apabila selisih kurs tersebut bersaldo debit, maka akan mengurangi Ekuitas Dana Investasi. Sedangkan apabila selisih kurs bersaldo kredit, maka akan menambah Ekuitas Dana Investasi.

1 Penyajian selisih kurs yang belum direalisasikan pada Neraca adalah sebagai berikut,

2
3
4
5
6

NERACA
PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 31 DESEMBER 20X0

Uraian	Catatan	31 Des 20X1	31 Des 20X0
ASET			
KEWAJIBAN			
EKUITAS DANA			
Ekuitas Dana Lancar			
Selisih Kurs yang belum direalisasikan*			
Ekuitas Dana Investasi			
Selisih Kurs yang belum direalisasikan			
Ekuitas Dana Neto			
Jumlah Kewajiban dan Ekuitas Dana			

7 *) Selisih kurs yang berasal dari akun selain kas yang merupakan bagian dari perhitungan
8 SILPA/SIKPA

9
10

3.4. PENYAJIAN SELISIH KURS YANG TEREALISASI (REALIZED) PADA LAPORAN KEUANGAN

11
12

3.4.1. Penyajian Selisih Kurs Yang Terealisasi Pada Laporan Arus Kas

13
14

LAPORAN ARUS KAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR S.D 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Uraian	20X1	20X0
A. Arus Kas dari Aktivitas Operasi	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
B. Arus Kas dari Aktivitas Investasi Non Keuangan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
I. Arus Kas Masuk	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
PNBP	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
- Pendapatan lainnya karena untung selisih kurs dalam pengelolaan Rekening Milik BUN	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
II. Arus Kas Keluar	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Belanja	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
- Belanja Karena Rugi Selisih kurs dalam pengelolaan Rekening Milik BUN	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
C. Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
D. Arus Kas dari Aktivitas Non Anggaran	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Kenaikan (penurunan) Kas sebekum Koreksi Pembukuan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Penggunaan SAL	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Akumulasi Koreksi Pembukuan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Kenaikan (penurunan) Kas setelah Koreksi Pembukuan	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy

Saldo Awal Kas	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Koreksi Saldo Awal	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Saldo Awal Kas setelah Koreksi	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy
Saldo Akhir Kas	xxx.xxx.xxx	yyy.yyy.yyy

3.4.2. Penyajian Selisih Kurs Yang Terealisasi Pada Laporan Realisasi Anggaran

**LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PEMERINTAH PUSAT
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	% Realisasi terhadap Anggaran	Realisasi 20X0
PENDAPATAN	XXX	XXX		yyy
Perpajakan	XXX	XXX		yyy
PNBP	XXX	XXX		yyy
- Pendapatan lainnya karena untung selisih kurs dalam pengelolaan Rekening Milik BUN	XXX	XXX		yyy
Hibah	XXX	XXX		yyy
JUMLAH PENDAPATAN	XXX	XXX		yyy
BELANJA	XXX	XXX		yyy
- Belanja Karena Rugi Selisih kurs dalam pengelolaan Rekening Milik BUN	XXX	XXX		yyy
Belanja Modal	XXX	XXX		yyy
Transfer	XXX	XXX		yyy
JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER	XXX	XXX		yyy
PEMBIAYAAN	XXX	XXX		yyy
PEMBIAYAAN DALAM NEGERI (NETO)	XXX	XXX		yyy
PEMBIAYAAN LUAR NEGERI NEGERI (NETO)	XXX	XXX		yyy
JUMLAH PEMBIAYAAN	XXX	XXX		yyy
SILPA/SIKPA	XXX	XXX		yyy
KOREKSI DAN PENYESUAIAN (TERMASUK SELISIH KURS BELUM TEREALISASI)	XXX	XXX		yyy
SILPA/SIKPA SETELAH KOREKSI DAN PENYESUAIAN	XXX	XXX		yyy

3.5. PENGUNGKAPAN

Dalam catatan atas laporan keuangan, entitas pemerintah setidaknya harus mengungkapkan:

1. Rincian pos moneter berupa Kas dan Setara Kas dalam tiap-tiap mata uang asing dan penjabarannya pada tanggal neraca dalam mata uang rupiah;
2. Rincian pos moneter selain Kas dan Setara Kas dalam tiap-tiap mata uang asing dan penjabarannya pada tanggal neraca dalam mata uang rupiah;
3. Rekonsiliasi selisih kurs atas pos-pos moneter pada awal dan akhir periode;
4. Metode yang digunakan dalam pencatatan selisih kurs;
5. Informasi sehubungan dengan kebijakan entitas pemerintah dalam menangani risiko mata uang asing;

- 1 6. Informasi yang berkenaan dengan *hedging*;
- 2 7. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

BAB IV

ILUSTRASI TRANSAKSI TERTENTU

4.1. PENCATATAN SELISIH KURS PADA PELAPORAN REKENING BENDAHARA UMUM NEGARA

Selisih kurs yang terjadi pada pelaporan rekening Bendahara Umum Negara (BUN) dalam mata uang asing dapat berupa selisih kurs yang belum direalisasi karena selisih kurs tersebut tidak menyebabkan penurunan kas dan setara kas dalam mata uang asing secara nyata atau selisih kurs yang telah terealisasi. Berikut beberapa panduan di dalam pencatatan kurs pada pelaporan rekening Bendahara Umum Negara:

1. Saldo rekening pemerintah dalam mata uang asing disajikan di neraca menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal neraca. Kenaikan atau penurunan kurs tengah Bank Indonesia pada dua tanggal pelaporan (baik laporan keuangan maupun untuk tujuan laporan manajerial) dicatat dengan menyesuaikan nilai tercatat Kas dan Setara Kas tersebut pada akun selisih kurs di dalam kelompok Ekuitas Dana Lancar (*Selisih Kurs Unrealized*).
2. Apabila BUN memindahkan sejumlah mata uang asing ke rekening rupiah, maka selisih kurs yang terjadi berakibat pada kenaikan atau penurunan Kas dan Setara Kas secara nyata sehingga diakui sebagai selisih kurs yang terealisasi (*Realized*). Oleh karena itu, atas kenaikan dan penurunan tersebut dicatat sebagai pendapatan atau belanja tahun berjalan pada LRA.
3. Untuk menghitung selisih kurs baik yang *realized* maupun *unrealized* dalam pelaporan Rekening Milik Bendahara Umum Negara, pada prinsipnya Kas dan Setara Kas dalam mata uang asing diperlakukan seperti prinsip-prinsip yang berlaku pada Persediaan. Namun demikian dalam pencatatannya, pemerintah dapat mengadopsi metode FIFO, LIFO, Rata-Rata Tertimbang, Harga Perolehan Terakhir ataupun penentuan secara periodik terhadap harga perolehan dan pengeluaran Kas dan Setara Kas dalam mata uang asing dimaksud. Selisih kurs yang belum terealisasi kemudian disajikan sebagai penambah atau pengurang ekuitas setelah memperhitungkan proporsi selisih kurs dari mata uang asing yang terealisasi.

Ilustrasi penjabaran saldo rekening mata uang asing ke dalam rupiah pada tanggal neraca

Pada Neraca tanggal 31 Desember 2010 terdapat saldo kas pada rekening Dollar Amerika sebesar USD1.000.000 dengan nilai tercatat sebesar Rp9.000.000.000 (kurs Rp9.000/USD). Pada tanggal 31 Desember 2011, saldo pada rekening Dollar Amerika masih sebesar USD 1.000.000.

1. Apabila pada tanggal 31 Desember 2011 kurs tengah Bank Indonesia sebesar Rp8.800/USD, maka nilai tercatat kas dalam Dollar Amerika tersebut harus disesuaikan dengan kurs pelaporan pada tanggal 31 Desember 2011, yaitu sebesar $Rp200.000.000 = (USD1.000.000 * Rp8.800/USD) - Rp9.000.000.000$.

Jurnal 4.1

Nama Akun	Debit	Kredit
Ekuitas Dana Lancar-Selisih Kurs.....	200.000.000	
Kas di RKUN Valas.....		200.000.000

2. Apabila pada tanggal 31 Desember 2011 kurs kurs tengah Bank Indonesia sebesar Rp9.100/USD1 maka nilai tercatat Kas dalam Dollar Amerika tersebut harus

disesuaikan dengan kurs pelaporan pada tanggal 31 Desember 2011, yaitu sebesar Rp100.000.000 =(USD1.000.000*Rp9.100/USD)-Rp9.000.000.000).

Jurnal 4.2

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas di RKUN Valas	100.000.000	
Ekuitas Dana Lancar-Selisih Kurs		100.000.000

Ilustrasi Pemindahan Mata Uang Asing ke dalam Mata Uang Rupiah

Misalnya BUN mempunyai saldo rekening Dollar Amerika pada tanggal 30 Juni 2010 sebesar USD1.000.000 dengan nilai tercatat sebesar Rp9.000.000.000 (kurs Rp9.000/USD) dan pada tanggal 5 Juli 2010, BUN memindahkan USD500.000 kedalam rekening Rupiah.

1. Apabila kurs transaksi pada tanggal 5 Juli 2010 sebesar Rp8.800/USD, maka pada saat pemindahan tersebut akan dicatat:

Jurnal 4.3

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas di RKUN Rupiah.....	4.400.000.000	
Belanja karena Rugi Selisih Kurs	100.000.000	
Kas di RKUN USD		4.500.000.000

2. Apabila kurs transaksi pada tanggal 5 Juli 2010 sebesar 9.100/USD, maka pada saat pemindahan tersebut akan dicatat:

Jurnal 4.4

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas di RKUN Rupiah.....	4.550.000.000	
Kas di RKUN USD		4.500.000.000
Pendapatan dari Untung Selisih Kurs		50.000.000

4.2. PENCATATAN SELISIH KURS PADA TRANSAKSI HIBAH/PENARIKAN UTANG LUAR NEGERI DALAM MATA UANG ASING

Penerimaan hibah atau penarikan utang luar negeri dalam mata uang asing dapat mempengaruhi beberapa transaksi, yaitu antara lain:

- Transaksi pengakuan penarikan utang pemerintah
- Transaksi pengakuan penerimaan pembiayaan
- Transaksi pengakuan belanja

Setiap transaksi tersebut mungkin diakui pada tanggal yang berbeda dan pada kurs yang berbeda pula. Oleh karena itu pengakuan setiap transaksi sangat dipengaruhi oleh kebijakan yang diambil pemerintah. Namun demikian, untuk memberikan persamaan persepsi dan perlakuan atas pengakuan setiap transaksi tersebut, Buletin Teknis ini memberikan pedoman sebagai berikut:

- 1 1. Penerimaan pembiayaan yang timbul sebagai akibat dari penarikan pinjaman luar
2 negeri dicatat pada saat uang diterima pada rekening Kas Umum Negara. Penerimaan
3 pembiayaan dicatat sebesar nilai riil kas yang masuk ke rekening kas Negara.
- 4 2. Utang pemerintah yang timbul sebagai akibat penarikan pinjaman luar negeri dalam
5 mata uang asing diakui pada saat kewajiban timbul. Timbulnya kewajiban pemerintah
6 ditandai dengan dokumen *Notice of Disbursement* (NOD) yang menunjukkan bahwa
7 pemberi pinjaman telah melakukan pengeluaran sejumlah kas kepada penerima
8 pinjaman. Utang pemerintah dicatat sebesar nilai yang tertera pada tanggal *value date*
9 NoD (sebagai tanggal konversi kurs). Apabila NoD mencantumkan nilai ekuivalen
10 Rupiah pada *value date*-nya, maka utang dicatat sebesar nilai ekuivalen Rupiah.
11 Apabila NoD tidak mencantumkan nilai Rupiah pada *value date*-nya (misalnya NoD
12 yang dikeluarkan oleh negara Jepang, Korea, dan China), maka utang pemerintah
13 dicatat sebesar nilai ekuivalen mata uang asing tersebut dalam rupiah dengan
14 menggunakan kurs tengah BI. Apabila NoD belum diterima sampai dengan tanggal
15 neraca, namun penerimaan pembiayaan telah diterima, maka perlu dilakukan
16 rekonsiliasi atas hal tersebut dan diperlukan akun khusus untuk mencatat penerimaan
17 pembiayaan dan Utang yang belum diterima NoD-nya oleh unit pengelola kas. Hal ini
18 perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 19 3. Belanja yang didanai oleh pinjaman dalam mata uang asing dicatat pada saat uang
20 keluar dari rekening Kas Umum Negara yang ditandai dengan dokumen Surat Perintah
21 Pengesahan Pembukuan (SP3) atau dokumen yang disetarakan. Pencatatan selisih
22 kurs atas transaksi pinjaman luar negeri hanya mengakui selisih kurs yang belum
23 terealisasi (*unrealized*), sedangkan selisih kurs yang terealisasi (*realized*) telah
24 tercermin pada saat pembayaran pokok pinjamannya (termasuk di dalam pencatatan
25 pengeluaran pembiayaan).
- 26 4. Pencatatan selisih kurs baik yang belum terealisasi (*unrealized*) maupun yang
27 terealisasi (*realized*) atas Utang Luar Negeri dalam mata uang asing pada prinsipnya
28 juga dapat menggunakan metode FIFO, LIFO, Rata-Rata Tertimbang ataupun
29 Penarikan Pinjaman Terakhir. Pemerintah dapat menetapkan lebih lanjut metode
30 perhitungan selisih kurs atas Utang Luar Negeri dalam mata uang asing.

31 4.2.1 Pembayaran Langsung

32 4.2.1.1. Prosedur Penarikan Hibah/Pinjaman melalui Mekanisme Pembayaran 33 Langsung

34 Pembayaran Langsung (*direct payment*), selanjutnya disingkat PL, adalah penarikan
35 dana yang dilakukan oleh KPPN yang ditunjuk atas permintaan PA/KPA dengan cara
36 mengajukan Aplikasi Penarikan Dana (*withdrawal application*) kepada Pemberi Pinjaman
37 dan Hibah Luar Negeri (PHLN) untuk membayar langsung kepada rekanan/pihak yang
38 dituju. Dalam metode PL ini pembayaran dari Pemberi PHLN adalah langsung ke rekening
39 rekanan tanpa melalui rekening KUN.

40 Mekanisme PL diawali dengan penyampaian Surat Perintah Pembayaran Aplikasi
41 Penarikan Dana-Pembayaran Langsung (SPP APD-PL) kepada KPPN oleh PA/KPA.
42 Berdasarkan SPP APD-PL tersebut KPPN menerbitkan dan menyampaikan APD-PL kepada
43 Pemberi PHLN dengan tembusan kepada PA/KPA dan Direktorat Jenderal Pengelolaan
44 Utang c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan Setelmen. Kemudian Pemberi PHLN
45 melakukan transfer kepada rekanan/pihak yang dituju. Sebagai pemberitahuan
46 pelaksanaan transfer Pemberi PHLN menerbitkan dan menyampaikan NoD kepada
47 Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang (DJPU) c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan
48 Setelmen. Dalam hal terdapat NoD yang diterima K/L dari Pemberi PHLN sebagaimana
49 ketentuan yang dipersyaratkan Perjanjian PHLN, maka PA/KPA menyampaikan NoD yang

1 diterimanya kepada Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang c.q. Direktorat Evaluasi,
2 Akuntansi, dan Setelmen.

3 Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan
4 Setelmen melakukan verifikasi atas NoD dari Pemberi PHLN dengan dokumen pembanding
5 berupa APD-PL dari KPPN. Berdasarkan hasil verifikasi, Direktorat Jenderal Pengelolaan
6 Utang c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan Setelmen menerbitkan dan menyampaikan
7 Surat Perintah Pembukuan Penarikan Pinjaman dan/atau Hibah Luar Negeri (SP4HLN)
8 yang dilampiri copy NoD kepada KPPN. Dalam hal Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang
9 c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan Setelmen belum menerima NoD dari Pemberi PHLN
10 sampai dengan batas waktu yang wajar, sedangkan tembusan APD-PL sudah diterima dari
11 KPPN, maka Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan
12 Setelmen melakukan konfirmasi kepada Pemberi PHLN. KPPN menerbitkan SP3 setelah
13 dilakukan verifikasi terhadap dokumen SP4HLN dan lampiran copy NoD.

14 **4.2.1.2. Pengakuan penerimaan pembiayaan**

15 KPPN mencatat penerimaan pembiayaan pada saat diterbitkannya dokumen
16 pengesahan penerimaan pembiayaan (SP3). Dokumen SP3 dikeluarkan oleh KPPN
17 berdasarkan NoD dan SP4HLN.

18 **4.2.1.3. Pengukuran penerimaan pembiayaan**

19 Nilai yang digunakan untuk mengukur penerimaan pembiayaan adalah nilai yang
20 tertera sebagai *value date* NoD. Apabila NoD tidak mencantumkan nilai rupiah pada *value*
21 *date*-nya (misalnya NoD yang dikeluarkan oleh Jepang, Korea, dan China), maka
22 pengukuran penerimaan pembiayaan adalah dengan menggunakan kurs tengah BI. Tanggal
23 *value date* digunakan sebagai tanggal konversi kurs.

24 **4.2.1.4. Pengakuan hibah/pinjaman luar negeri**

25 DJPU mencatat hibah/pinjaman luar negeri pada saat dokumen NoD diterima. Nilai
26 yang digunakan untuk mencatat hibah/pinjaman luar negeri adalah nilai yang tertera pada
27 *value date* NoD.

28 **4.2.1.5. Pengukuran hibah/pinjaman luar negeri**

29 Nilai yang digunakan untuk mengukur hibah/pinjaman luar negeri adalah nilai yang
30 tertera pada *value date* NoD. Apabila NoD tidak mencantumkan nilai rupiah pada *value*
31 *date*-nya (misalnya NoD yang dikeluarkan oleh Jepang, Korea, dan China), maka
32 pengukuran hibah/pinjaman luar negeri adalah dengan menggunakan kurs tengah BI.
33 Tanggal *value date* digunakan sebagai tanggal konversi kurs.

34 **4.2.1.6. Pengakuan Realisasi Belanja**

35 KPPN dan satker mencatat Belanja pada saat dikeluarkannya dokumen SP3.

36 Untuk menjaga keandalan data hibah/pinjaman luar negeri, penerimaan pembiayaan
37 dan belanja maka diperlukan rekonsiliasi antara entitas yang mencatat hibah/pinjaman luar
38 negeri dan entitas yang mencatat penerimaan pembiayaan dan belanja.

39 **4.2.1.7. Pengakuan Selisih Kurs**

40 Pencatatan utang, penerimaan pembiayaan, dan belanja dilakukan berdasarkan
41 angka yang sama (yang tertera pada *value date* NoD), sehingga tidak terdapat pencatatan
42 selisih kurs.

43

44

45

46

1 **Contoh Ilustrasi**

2 **Contoh 1 : Kontrak pengadaan dalam rupiah, NoD ekuivalen dalam rupiah, SP3**
 3 **dalam Rupiah**

4 Satker A melakukan Kontrak Pengadaan Barang dan/atau Jasa (KPBJ) menggunakan
 5 Rupiah sebesar Rp9.000.000.000. Pada tanggal 9 Mei 2010 satker mengajukan Surat
 6 Permintaan Penerbitan (SPP) Aplikasi Pencairan Dana (APD) Pembayaran Langsung (PL)
 7 yang selanjutnya disingkat SPP APD PL sebesar Rp9.000.000.000 ke KPPN. KPPN
 8 menerbitkan WA tanggal 10 Mei 2010 sebesar Rp9.000.000.000 dan mengirim ke PPHLN.
 9 PPHLN melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/rekanan pada tanggal 10 Juni 2010
 10 (*value date*) sebesar Rp9.000.000.000. Kemudian PPHLN menerbitkan NoD dengan *value*
 11 *date* 10 Juni 2010. NoD disampaikan kepada DJPU sebagai *borrower* pada tanggal 28 Juni
 12 2010. DJPU mengakui penerimaan pembiayaan sebesar Rp9.000.000.000 sesuai dengan
 13 *value date* NoD. Atas NoD tersebut DJPU akan menerbitkan SP4HLN dan dikirimkan ke
 14 KPPN untuk penerbitan SP3. KPPN menerbitkan SP3 sebesar Rp9.000.000.000 sebagai
 15 pengakuan penerimaan pembiayaan dan belanja setelah menerima SP4HLN dari DJPU.

16 Ilustrasi tersebut dapat dipetakan sebagai berikut:

- 17 • Tanggal 1 Mei 2010 terbit SPP APD PL sebesar Rp9.000.000.000
- 18 • Tanggal 10 Mei 2010 terbit WA sebesar Rp9.000.000.000
- 19 • Tanggal 10 Juni 2010 adalah tanggal pembayaran dari PPHLN yang merupakan
 20 tanggal valuta (*value date*) NoD sebesar Rp9.000.000.000
- 21 • Tanggal 10 Juli terbit SP3 sebesar Rp9.000.000.000

22 Jurnal yang diperlukan untuk transaksi tersebut adalah:

23 **Jurnal 4.5**

24 **Pengakuan Pinjaman Luar Negeri di Pengelola Utang pada tanggal 10 Juni 2010**

Nama Akun	Debit	Kredit
Dana Yang Harus Disediakan untuk Utang Jangka Panjang	9.000.000.000	
Utang Luar Negeri Jangka Panjang		9.000.000.000

28 **Jurnal 4.6**

29 **Pengakuan Penerimaan Pembiayaan dan Belanja di Pengelola pada tanggal 10 Juli**
 30 **2010**

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas di KUN atau Rek Perantara.....	9.000.000.000	
Penerimaan Pembiayaan.....		9.000.000.000
Belanja xxxxxxx.....	9.000.000.000	
Kas di KUN atau Rek Perantara		9.000.000.000

1 **Jurnal 4.7**

2 **Pengakuan Belanja di Satker (SAI) pada tanggal 10 Juli 2010**

	Nama Akun	Debit	Kredit
4	Belanja xxxxxxxx.....	9.000.000.000	
5	Piutang dari KUN.....		9.000.000.000

6

7 **Contoh 2 : Kontrak pengadaan dalam valas, NoD dalam valas, SP3 dalam Rupiah**

8 Satker A melakukan Kontrak Pengadaan Barang dan/atau Jasa (KPBJ) sebesar
 9 USD9.000.000. Pada tanggal 9 Mei 2010 satker mengajukan Surat Permintaan Penerbitan
 10 (SPP) Aplikasi Pencairan Dana (APD) Pembayaran Langsung (PL) yang selanjutnya
 11 disingkat SPP APD PL sebesar USD9.000.000 ke KPPN. KPPN menerbitkan WA tanggal 10
 12 Mei 2010 sebesar USD9.000.000. dan mengirim ke PPHLN. PPHLN melakukan
 13 pembayaran kepada pihak ketiga/rekanan pada tanggal 10 Juni 2010 (*value date*) sebesar
 14 USD9.000.000. Kemudian PPHLN menerbitkan NoD dengan *value date* 10 Juni 2010. NoD
 15 disampaikan kepada DJPU sebagai *borrower* pada tanggal 28 Juni 2010. Atas NoD tersebut
 16 DJPU akan menerbitkan SP4HLN dan dikirimkan ke KPPN untuk penerbitan SP3. Pada
 17 tanggal 10 Juli 2010 KPPN menerbitkan SP3 sebesar Rp85.500.000 sebagai pengakuan
 18 penerimaan pembiayaan dan belanja setelah menerima SP4HLN dari DJPU.

19 Ilustrasi tersebut dapat dipetakan sebagai berikut:

- 20 • Tanggal 1 Mei 2010 terbit SPP APD PL sebesar USD9.000.000
- 21 • Tanggal 10 Mei 2010 terbit WA sebesar USD9.000.000
- 22 • Tanggal 10 Juni 2010 adalah tanggal pembayaran dari PPHLN yang merupakan
 23 tanggal valuta (*value date*) NoD sebesar USD9.000.000 (Kurs Tengah BI Rp9.500)
 24 ekuivalen Rp85.500.000.
- 25 • Tanggal 10 Juli 2010 terbit SP3 sebesar Rp85.500.000.000 (9.500x9.000.000,00).

26 **Jurnal 4.8**

27 **Pengakuan Pinjaman Luar Negeri di Pengelola Utang pada tanggal 10 Juni 2010**

	Nama Akun	Debit	Kredit
29	Dana Yang Harus Disediakan untuk Utang Jangka Panjang	85.500.000.000	
30	Utang Luar Negeri Jangka Panjang.....		85.500.000.000

31 **Jurnal 4.9**

32 **Pengakuan Penerimaan Pembiayaan dan Belanja di Pengelola Kas pada tanggal 10**
 33 **Juli 2010**

	Nama Akun	Debit	Kredit
35	Kas di KUN atau Rek Perantara.....	85.500.000.000	
36	Penerimaan Pembiayaan.....		85.500.000.000
37	Belanja xxxxxxxx.....	85.500.000.000	
38	Kas di KUN atau Rek Perantara		85.500.000.000

1 **Jurnal 4.10**

2 **Pengakuan Belanja di Satker (SAI) pada tanggal 10 Juli 2010**

	Nama Akun	Debit	Kredit
4	Belanja xxxxxxxx.....	85.500.000.000	
5	Piutang dari KUN.....		85.500.000.000

7 **Contoh 3 : Kontrak dalam Rupiah, NoD dalam valas, SP3 dalam Rupiah**

8 Satker A melakukan Kontrak Pengadaan Barang dan/atau Jasa (KPBj) sebesar
 9 Rp9.000.000.000,00. Pada tanggal 9 Mei 2010 satker mengajukan Surat Permintaan
 10 Penerbitan (SPP) Aplikasi Pencairan Dana (APD) Pembayaran Langsung (PL) yang
 11 selanjutnya disingkat SPP APD PL sebesar Rp9.000.000.000,00 ke KPPN. KPPN
 12 menerbitkan WA tanggal 10 Mei 2010 sebesar JPY90.000.000 (kurs JPY1 = Rp 100,00) dan
 13 mengirim ke PPHLN. PPHLN melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/rekanan melalui
 14 Bank Indonesia pada tanggal 10 Juni 2010 (*value date*) sebesar Rp9.000.000.000,.
 15 Kemudian PPHLN menerbitkan NoD dengan *value date* 10 Juni 2010. Kurs tengah Bank
 16 Indonesia pada tanggal *value date* 10 Juni 2010 adalah JPY1= Rp 90,00. NoD diterima
 17 DJPU sebagai *borrower* pada tanggal 28 Juni 2010. DJPU mengakui penerimaan
 18 pembiayaan sebesar Rp8.100.000.000,00 (90 x 90.000.000) sesuai dengan *value date* NoD.
 19 Atas NoD tersebut DJPU akan menerbitkan SP4HLN dan dikirimkan ke KPPN untuk
 20 penerbitan SP3. KPPN menerbitkan SP3 sebesar Rp9.000.000.000 pada tanggal 10 Juli
 21 2010.

22 Ilustrasi tersebut dapat dipetakan sebagai berikut:

- 23 • Tanggal 1 Mei 2010 terbit SPP APD PL sebesar Rp9.000.000.000
- 24 • Tanggal 10 Mei 2010 terbit WA sebesar JPY90.000.000 (Kurs Beli JPY1 = Rp100)
- 25 • Tanggal 10 Juni 2010 terbit NoD (*value date*) sebesar JPY90.000.000 (Kurs tengah BI
 26 JPY1 = Rp90) ekuivalen Rp8.100.000.000
- 27 • Tanggal 10 Juli terbit SP3 dengan belanja diakui sebesar Rp9.000.000.000 dan
 28 penerimaan pembiayaan sebesar Rp8.100.000.000 serta gain/pendapatan sebesar
 29 Rp900.000.000

30 **Jurnal 4.11**

31 **Pengakuan Pinjaman Luar Negeri di Pengelola Utang pada tanggal 10 Juni 2010**

	Nama Akun	Debit	Kredit
33	Dana yg hrs disediakan untuk Utang Jangka Panjang.....	8.100.000.000	
34	Utang Luar Negeri Jangka Panjang.....		8.100.000.000

35 **Jurnal 4.12**

36 **Pengakuan Penerimaan Pembiayaan di Pengelola Kas pada tanggal 10 Juli 2010 dan**
 37 **pengakuan keuntungan (gain) atau kerugian (loss) akibat selisih kurs**

	Nama Akun	Debit	Kredit
39	Kas di KUN atau Rek Perantara.....	9.000.000.000	
40	Penerimaan Pembiayaan.....		8.100.000.000
41	Pendapatan lain-lain (selisih kurs).....		.900.000.000

1 **Jurnal 4.13**2 **Pengakuan Belanja di Pengelola Kas pada tanggal 10 Juli 2010**

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja xxxxxxxx.....	9.000.000.000	
Kas di KUN atau Rek Perantara.....		9.000.000.000

6 **Jurnal 4.14**7 **Pengakuan Belanja di Satker (SAI) pada tanggal 10 Juli 2010**

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja xxxxxxxx.....	9.000.000.000	
Piutang dari KUN.....		9.000.000.000

11

12 **4.2.2 Letter of Credit (L/C);**13 **4.2.2.1. Prosedur Penarikan Hibah/Pinjaman melalui Mekanisme Letter of Credit**
14 **(L/C)**

15 *Letter of Credit* yang selanjutnya disebut L/C, adalah janji tertulis dari bank penerbit
16 L/C (*issuing bank*) yang bertindak atas permintaan pemohon (*applicant*) atau atas namanya
17 sendiri untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga atau eksportir atau kuasa
18 eksportir (pihak yang ditunjuk oleh *beneficiary/supplier*) sepanjang memenuhi persyaratan
19 L/C.

20 Penarikan PHLN melalui tata cara L/C dimulai dengan proses pengajuan SPP SKP-
21 L/C oleh PA/KPA sebesar sebagian/seluruh nilai KPBJ oleh PA/KPA atau yang ditentukan
22 dalam Perjanjian PHLN kepada KPPN. Berdasarkan SPP SKP-L/C di atas, KPPN
23 menerbitkan SKP-L/C dan menyampaikan kepada Bank Indonesia atau Bank. Kemudian
24 berdasarkan tembusan SKP L/C, PA/KPA memberitahukan kepada rekanan atau kuasa
25 rekanan, untuk mengajukan pembukaan L/C di Bank Indonesia atau Bank yang besarnya
26 tidak melebihi nilai SKP-L/C. Bank Indonesia atau Bank selaku penerbit L/C (*issuing bank*)
27 mengajukan permintaan untuk menerbitkan surat pernyataan kesediaan melakukan
28 pembayaran (*letter of commitment*) kepada Pemberi PHLN sepanjang dipersyaratkan dalam
29 Perjanjian PHLN. Berdasarkan dokumen realisasi L/C yang diterima dari bank koresponden,
30 Bank Indonesia atau Bank menerbitkan Nodis sebagai informasi realisasi L/C dan
31 menyampaikan kepada rekanan atau kuasa rekanan, dengan tembusan kepada KPPN,
32 PA/KPA, dan Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan
33 Setelmen. Pemberi PHLN menerbitkan dan menyampaikan NoD kepada Direktorat Jenderal
34 Pengelolaan Utang c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan Setelmen, sebagai
35 pemberitahuan pelaksanaan transfer dana kepada *beneficiary/supplier* atas realisasi L/C.
36 Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan Setelmen
37 menyampaikan copy NoD kepada Bank Indonesia atau Bank. Dalam hal terdapat NoD yang
38 diterima K/L dari Pemberi PHLN sebagaimana ketentuan yang dipersyaratkan Perjanjian
39 PHLN, PA/KPA menyampaikan NoD yang diterimanya kepada Direktorat Jenderal
40 Pengelolaan Utang c.q. Direktorat Evaluasi, Akuntansi, dan Setelmen. Sebagai dasar
41 penerbitan SP3, KPPN melakukan verifikasi SP4HLN yang dilampiri copy NoD.

42

43

44

1 **4.2.2.2. Pengakuan penerimaan pembiayaan**

2 KPPN mencatat penerimaan pembiayaan pada saat diterbitkannya dokumen
3 pengesahan penerimaan pembiayaan (SP3). Dokumen SP3 dikeluarkan oleh KPPN
4 berdasarkan NoD dan SP4HLN.

5 **4.2.2.3. Pengukuran penerimaan pembiayaan**

6 Nilai yang digunakan untuk mengukur penerimaan pembiayaan adalah nilai yang
7 tertera pada *value date* NoD. Apabila NoD tidak mencantumkan nilai rupiah pada *value*
8 *date*-nya (misalnya NoD yang dikeluarkan oleh Jepang, Korea, dan China), maka
9 pengukuran penerimaan pembiayaan adalah dengan menggunakan kurs tengah BI. Tanggal
10 *value date* digunakan sebagai tanggal konversi kurs.

11 **4.2.2.4. Pengakuan hibah/pinjaman luar negeri**

12 DJPU mencatat hibah/pinjaman luar negeri pada saat dokumen NoD diterima. Nilai
13 yang digunakan untuk mencatat hibah/pinjaman luar negeri adalah nilai yang tertera pada
14 *value date* NoD.

15 **4.2.2.5. Pengukuran hibah/pinjaman luar negeri**

16 Nilai yang digunakan untuk mengukur hibah/pinjaman luar negeri adalah nilai yang
17 tertera pada *value date* NoD. Apabila NoD tidak mencantumkan nilai rupiah pada *value*
18 *date*-nya (misalnya NoD yang dikeluarkan oleh Jepang, Korea, dan China), maka
19 pengukuran hibah/pinjaman luar negeri adalah dengan menggunakan kurs tengah BI.
20 Tanggal *value date* digunakan sebagai tanggal konversi kurs.

21 **4.2.2.6. Pengakuan Realisasi Belanja**

22 KPPN dan satker mencatat Belanja pada saat dikeluarkannya dokumen SP3.

23 Untuk menjaga keandalan data hibah/pinjaman luar negeri, penerimaan pembiayaan
24 dan belanja maka diperlukan rekonsiliasi antara entitas yang mencatat hibah/pinjaman luar
25 negeri dan entitas yang mencatat penerimaan pembiayaan dan belanja.

26 **4.2.2.7. Pengakuan Selisih Kurs**

27 Pencatatan hutang, penerimaan pembiayaan, dan belanja dilakukan berdasarkan
28 angka yang sama (yang tertera pada *value date* NoD), sehingga tidak terdapat pencatatan
29 selisih kurs.

30

31 **4.2.3 Rekening Khusus**

32 **4.2.3.1. Prosedur Penarikan Hibah/Pinjaman Melalui Mekanisme Rekening Khusus**

33 Rekening Khusus (*special account*), selanjutnya disebut Reksus, adalah Rekening
34 Pemerintah yang dibuka Menteri Keuangan pada Bank Indonesia atau Bank yang ditunjuk
35 untuk menampung dan menyalurkan dana PHLN dan dapat dipulihkan saldonya (*revolving*)
36 setelah dipertanggungjawabkan kepada Pemberi PHLN.

37 **4.2.3.2. Pengakuan penerimaan pembiayaan/pendapatan hibah**

38 Dalam mekanisme reksus, penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di
39 rekening khusus. Kurs yang digunakan pada saat pencatatan penerimaan pembiayaan
40 adalah kurs pada saat kas masuk ke rekening khusus yang ditunjukkan dengan nota kredit
41 dari BI.

42

43

44

4.2.3.3. Pengakuan utang/pendapatan hibah

Utang dicatat pada saat Kas diterima atau NoD diterima. Bila terdapat perbedaan waktu penerimaan kas dan NoD agar dilakukan rekonsiliasi pencatatan. Nilai yang dicatat sebagai utang pemerintah adalah nilai yang tertera pada tanggal *value date* NoD.

4.2.3.4. Pengakuan Realisasi Belanja

Realisasi belanja dengan mekanisme reksus mengikuti pola pembayaran pada saat SP2D diterbitkan. Untuk SP2D valas pengakuan belanja adalah pada saat SP2D valas tersebut membebani reksus berkenaan dengan kurs yang berlaku pada saat pembebanan di reksus.

Untuk SP2D rupiah atas beban reksus dicatat sesuai nilai SP2D rupiah tersebut.

Contoh Ilustrasi

1. Pemerintah membuka reksus atas transaksi penarikan pinjaman.
2. Pada tanggal 1 Mei 2010, terdapat belanja dengan menggunakan SPM/SP2D sebesar Rp9.000.000.000 yang dicantumkan dalam Surat Perintah Pendebetan (SPD) dan Aplikasi Penarikan Dana (APD)-Reksus sebesar USD1.000.000 dengan kurs tengah Rp9000/USD atau setara dengan Rp9.000.000.000.
3. Pada tanggal 25 Mei 2010, pinjaman dalam bentuk kas telah masuk ke Rekening Khusus sebesar USD1.000.000 dengan kurs Rp9.050/USD atau setara dengan Rp9.050.000.000.
4. Pada tanggal 30 Mei 2010 terbit NoD dengan (*value date*) sebesar USD1.000.000. Tanggal valuta NoD adalah 23 Mei 2010 dengan kurs Rp9.300/USD atau setara dengan Rp9.300.000.000.
5. Jika dana *reimbursement* sebesar USD1.000.000 langsung dikonversi ke Rupiah dengan kurs Rp9.050/USD, maka akan terjadi selisih kurs sebesar Rp50.000.000.
6. Jika dana *reimbursement* sebesar USD1.000.000 disimpan di rekening valas sampai dengan tanggal 31 Desember 2010 dengan nilai kurs Rp9.070/USD, maka akan diakui adanya keuntungan selisih kurs yang belum direalisasikan sebesar Rp70.000.000 (Rp9.070/USD-Rp9.000/USD x USD1.000.000).

Jurnal Pada saat Kas diterima di Rekening Khusus, namun NoD belum diterima (25 Mei 2010)

Jurnal di Pengelola Kas

Jurnal 4.15

Pengakuan penerimaan pembiayaan

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas	9.050.000.000	
Penerimaan Pembiayaan		9.050.000.000

Dalam pengembangan kebijakan akuntansi, penerimaan pembiayaan yang belum diterima NoD-nya dapat diuraikan/dijabarkan akunnya lebih lanjut.

1 **Jurnal 4.16**

2 **Jurnal Korolari pencatatan utang yang belum diterima NoD-nya:**

	Nama Akun	Debit	Kredit
4	Dana yg hrs disediakan untuk Utang Jangka Panjang	9.050.000.000	
5	Utang Jangka Panjang yang belum diterima NoD-nya		9. 050.000.000

6 Pada tanggal 25 Mei 2010, Utang Jangka Panjang definitif belum dapat diakui
 7 dikarenakan dokumen utang (NoD) belum diterima sehingga dapat dicatat sebagai "Utang
 8 Jangka Panjang yang belum diterima NoD-nya". Dalam pengembangan kebijakan akuntansi,
 9 mekanisme pencatatan ini dapat dimodifikasi akunnya sesuai dengan kebutuhan.

10 Dalam hal ini perlu dilakukan rekonsiliasi antara Pengelola Utang dan Pengelola Kas,
 11 dan perlu dilakukan jurnal balik apabila dokumen utang (NoD) telah diterima. Apabila sampai
 12 dengan tanggal pelaporan dokumen NoD belum diterima, maka diperlukan pengungkapan
 13 yang memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan mengenai utang yang NoD-nya
 14 belum diterima.

15 Informasi yang diungkapkan sekurang-kurangnya mencakup informasi mengenai
 16 kontrak utang, jumlah utang dalam mata uang asing dan penjabarannya dalam rupiah
 17 dengan menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal pelaporan.

18 **Pada saat NoD diterima (30 Mei 2010)**

19 **Jurnal di Pengelola Kas**

20 **Jurnal 4.17**

21 **Jurnal penyesuaian**

	Nama Akun	Debit	Kredit
23	Utang Jangka Panjang yang belum diterima NOD-ya	9.050.000.000	
24	Dana yg hrs disediakan untuk Utang Jangka Panjang		9. 050.000.000

25 Jurnal di atas untuk me-revers pos "Utang Jangka Panjang yang belum diterima NOD-
 26 nya", dan selanjutnya pengelola utang mencatat nilai Utang Jangka Panjang sesuai dengan
 27 kurs NOD, yaitu:

28 **Jurnal di Pengelola Utang**

29 **Jurnal 4.18**

30 **Pengakuan utang jangka panjang**

	Nama Akun	Debit	Kredit
32	Dana yg hrs disediakan untuk Utang Jangka Panjang	9.300.000.000	
33	Utang Jangka Panjang		9.300.000.000

1 **Jurnal di BUN**

2 Tidak ada jurnal.

3 **4.3. TRANSAKSI PERWAKILAN RI DI LUAR NEGERI**

4 Beberapa entitas pemerintah, misalnya Satuan Kerja Perwakilan RI di Luar Negeri dan
5 Satuan Kerja Atase Teknis, dalam kegiatan sehari-harinya menggunakan mata uang negara
6 setempat atau USD.

7 Prosedur belanja pada satker perwakilan luar negeri menggunakan mekanisme uang
8 persediaan. Kurs yang digunakan saat pencatatan transaksi pengeluaran atas uang
9 persediaan tersebut adalah kurs pada saat pengiriman Uang Persediaan (UP). Apabila UP
10 diterima lebih dari satu kali (misalnya adanya tambahan UP atau GUP) maka belanja dicatat
11 menggunakan kurs dengan metode *First In First Out* (FIFO). Selisih kurs hanya diakui pada
12 saat pengembalian saldo UP ke kas Negara atau penihilan UP dengan pengesahan kepada
13 KPPN.

14 Agar dapat menjaga keandalan catatan pengeluaran satker perwakilan luar negeri
15 dalam mata asing, satker tersebut disarankan membuat daftar pengeluaran dan surat
16 pernyataan tanggung jawab belanja (SPTJB) dan kertas kerja pencatatan dalam mata uang
17 asing yang dilakukannya secara teratur.

18 Apabila pada saat pengembalian saldo UP ke KUN atau saat penihilan UP dengan
19 pengesahan terjadi selisih kurs bersaldo kredit, maka diakui/dicatat sebagai pendapatan
20 lain-lain. Selisih kurs bersaldo kredit menandakan adanya peningkatan ekuitas dana lancar
21 akibat selisih kurs.

22 Sedangkan apabila terjadi selisih kurs bersaldo debet, maka diakui/dicatat sebagai
23 belanja. Selisih kurs bersaldo debet menandakan adanya penurunan ekuitas dana lancar
24 akibat selisih kurs. Namun, khusus untuk selisih kurs bersaldo debet, diperlukan kajian dari
25 instansi yang berwenang atau pihak yang independen sebelum diakui sebagai belanja.

26 **Ilustrasi Transaksi**

27 • **Transaksi yang mengakibatkan keuntungan selisih kurs terealisasi**

28 Satker perwakilan mempunyai pagu dana DIPA sebesar Rp300.000.000,00. Pada
29 tanggal 20 Januari 2010, Uang Persediaan yang didapat oleh Satker Perwakilan adalah
30 Rp100.000.000, ekuivalen USD10.000 (kurs USD1 = Rp10.000).

31 **Jurnal 4.19**

32 **Pemberian UP pada Pengelola Kas**

Nama Akun	Debit	Kredit
Pengeluaran Transito	100.000.000	
Kas di KPPN		100.000.000

36 **Jurnal 4.20**

37 **Penerimaan UP pada satker perwakilan luar negeri (SAI)**

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas di Bendahara Pengeluaran	100.000.000	
Uang Muka dari KPPN		100.000.000

41

Selanjutnya, satker perwakilan luar negeri melakukan pengeluaran-pengeluaran dalam mata uang setempat. Setelah pengeluaran mencapai paling sedikit 75%, satker perwakilan luar negeri dapat mengajukan penggantian uang persediaan (GUP Isi).

Diasumsikan satker perwakilan luar negeri melakukan GUP isi ke-1 pada tanggal 15 Februari 2010. Rincian pengeluaran yang dilakukan satker tersebut (sesuai Surat Pernyataan Tanggung Jawab Belanja) adalah sebagai berikut:

SPTB Satker Perwakilan Luar Negeri A

No.	MA	Penerima	Uraian	Bukti		Kurs*)	Jumlah		
				Tanggal	Nomor		USD	Rupiah	Mata Uang lokal
1	521111	XYZ	Pembayaran Cleaning Service	05-01-2010	001	10.000	2.000	20.000.000	
2	532111	ABC	Pembelian 3 unit AC	10-01-2010	002	10.000	2.100	21.000.000	
3	521115	Para pegawai	Honor Tim SAI	05-02-2010	003	10.000	1.000	10.000.000	
4	521111	DEF	Pembelian ATK	05-02-2010	004	10.000	1.200	12.000.000	
5	521219	GHI	Kegiatan Diplomatik	07-02-2010	005	10.000	3.200	32.000.000	
Jumlah						10.000	9.500	95.000.000	

*) kurs yang digunakan adalah kurs pada saat UP diterima

Berdasarkan SPTB tersebut, jumlah pengeluaran yang telah dilakukan oleh Satker Perwakilan Luar Negeri A adalah sebesar USD9.500 atau ekuivalen dengan Rp95.000.000 dan sisa UP pada satker perwakilan luar negeri tersebut adalah sebesar USD500 atau ekuivalen dengan Rp5.000.000,-.

Satker Perwakilan Luar Negeri A meminta penggantian UP ke kas negara sebesar Rp95.000.000 melalui Biro Keuangan Kementerian satker yang bersangkutan. Selanjutnya Biro Keuangan satker yang bersangkutan mengajukan permintaan GUP tersebut ke kantor kas Negara (KPPN).

Diasumsikan pada tanggal 16 Februari 2010 KPPN menerbitkan SP2D GUP sebesar Rp95.000.000. Jurnal yang dibuat oleh KPPN dan satker atas pengeluaran SP2D tersebut adalah:

Jurnal 4.21

Jurnal di Pengelola Kas

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja	95.000.000	
Kas di KPPN		95.000.000

Jurnal 4.22

Jurnal di Satker (SAI)

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja	95.000.000	
Piutang dari KUN		95.000.000

Dana GUP ke-1 sebesar Rp95.000.000 selanjutnya dikonversi oleh Biro Keuangan Kementerian yang bersangkutan ke dalam dolar dan ditransfer kepada satker perwakilan luar negeri A. Kurs pada saat pengiriman GUP ke-1, USD1 adalah Rp10.500.

1 Jumlah dana yang diterima oleh satker perwakilan luar negeri adalah sebesar
 2 USD9.048, (Rp95.000.000/Rp10.500)/USD sehingga keseluruhan nominal USD yang
 3 dipegang oleh Bendaharawan dan Penata Kerumahtangaan (BPKRT) setelah penerimaan
 4 GUP ke-1 adalah:

5
$$\text{USD9.048} + \text{USD500} = \text{USD9.548}$$

6 Pada tanggal 20 Maret 2010, satker perwakilan luar negeri kembali mengajukan GUP
 7 ke-2 sebesar Rp81.125.000. Rincian pengeluaran yang dilakukan satker tersebut (sesuai
 8 Surat Pernyataan Tanggung Jawab Belanja) adalah sebagai berikut:

9 **SPTB Satker Perwakilan Luar Negeri A**

No.	MA	Penerima	Uraian	Bukti		Kurs	Jumlah	
				Tanggal	Nomor		USD	Rupiah
1a	521111	XYZ	Cleaning Service	08-02-2010	006	10.000*)	500	5.000.000
1b	521111	XYZ	Cleaning Service	08-02-2010	006	10.500**)	1,500	15.750.000
2	521219	KLM	Kegiatan Festival Indonesia	10-02-2010	007	10.500	4,000	42.000.000
3	521115	Para pegawai	Honor Tim SAI	05-03-2010	008	10.500	1,000	10.500.000
4	521111	DEF	Pembelian ATK	05-03-2010	009	10.500	750	7.875.000
Jumlah							7.750	81.125.000

10 Ket:

11 *) Kurs pada saat penerimaan UP pertama kali

12 **) Kurs pada saat penerimaan GUP ke-1

13 Berdasarkan SPTB tersebut, jumlah pengeluaran yang telah dilakukan oleh satker
 14 perwakilan luar negeri A adalah sebesar USD7.750 atau ekuivalen dengan Rp81.125.000
 15 dan sisa UP pada satker perwakilan luar negeri tersebut adalah sebesar USD1,798
 16 (USD9,548-USD7,750) atau ekuivalen dengan Rp18.879.000 (USD 1,798 x 10.500).

17 Satker perwakilan luar negeri A meminta penggantian UP ke-2 ke kas negara sebesar
 18 Rp81.125.000 melalui Biro Keuangan Kementerian satker yang bersangkutan. Selanjutnya
 19 Biro Keuangan satker yang bersangkutan mengajukan permintaan GUP ke-2 ke Kantor kas
 20 Negara (KPPN).

21 Asumsi pada tanggal 21 Maret 2010 KPPN menerbitkan SP2D atas GUP ke-2. Jurnal
 22 yang dibuat pada saat penerbitan SP2D GUP ke-2 sebesar Rp 81.125.000 adalah:

23 **Jurnal 4.23**

24 **Jurnal di Pengelola Kas**

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja	81.125.000	
Kas di KPPN		81.125.000

28 **Jurnal 4.24**

29 **Jurnal di SAI satker perwakilan luar negeri A (SAI)**

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja	81.125.000	
Piutang dari KUN		81.125.000

1 Dana GUP ke-2 sebesar Rp81.125.000 selanjutnya dikonversi oleh Biro Keuangan
 2 Kementerian yang bersangkutan ke dalam dolar dan ditransfer kepada satker perwakilan
 3 luar negeri A. Kurs pada saat pengiriman GUP ke-2 adalah Rp11.000 untuk USD1.

4 Jumlah dana yang diterima oleh satker perwakilan luar negeri adalah sebesar
 5 USD7,375 (Rp81.125.000/11.000) sehingga keseluruhan nominal USD yang dipegang oleh
 6 BPKRT setelah penerimaan GUP ke-2 adalah:

7
$$\text{USD } 7,375 + \text{USD } 1,798 = \text{USD } 9,173$$

8 Asumsi sampai dengan akhir tahun 2010 satker perwakilan luar negeri melakukan
 9 pengeluaran dalam mata uang asing sebagai berikut:

10

No.	MA	Penerima	Uraian	Bukti		Kurs	Jumlah	
				Tanggal	Nomor		USD	Rupiah
1	521111	XYZ	Pembelian ATK	8 Oktober 2010	010	10,500	500.00	5,250,000
2	521219	KLM	Kegiatan Festival Asia	10 Oktober 2010	011	10,500	1,298.00	13,629,000
3	521219	KLM	Kegiatan Festival Asia	10 Oktober 2010	012	11,000	1,330.00	14,630,000
4	521111	FGH	Pembelian ATK	15 Oktober 2010	013	11,000	4,000.00	44,000,000
Jumlah							7,128.00	77,509,000

11
 12 Pada tanggal 26 Desember 2010 satker perwakilan luar negeri mengajukan GUP-nihil
 13 sebesar Rp77.509.000. Dalam hal ini terjadi masih terdapat sisa karena UP yang harus
 14 dipertanggungjawabkan oleh Satker Perwakilan sebesar Rp100.000.000 sementara UP
 15 yang di-GU-nihilkan baru sebesar Rp77.509.000.

16 Jurnal yang dibuat pada saat penerbitan SP2D GUP nihil sebesar Rp77.59.000
 17 adalah:

18 **Jurnal 4.25**

19 **pengakuan belanja dan GU nihil pada Pengelola Kas**

20

Nama Akun	Debit	Kredit
Belanja	77.509.000	
Kas di KPPN		77.509.000
Kas di KPPN	77.509.000	
Penerimaan Transito.....		77.509.000

25 Pada tanggal 31 Desember 2010, terdapat sisa UP pada BPKRT yang belum disetorkan
 26 sebesar USD2,045 yang berasal dari kurs GUP ke-2 yaitu Rp11.000/USD.

27 Diketahui kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal 31 Desember 2010 adalah
 28 Rp11.000/USD.

29 Sisa Kas di Bendahara Pengeluaran menurut catatan KPPN: Rp22.491.000 (Rp100.000.000-
 30 Rp77.509.000)

31 Sisa Kas di Bendahara Pengeluaran untuk disajikan di Neraca: Rp22.699.500 (USD2.045 x
 32 Rp11.000/USD).

33 Dalam hal ini terdapat selisih Kas untuk penyajian di Neraca Rp208.500

Selanjutnya sesuai dengan penyajian pos-pos moneter pada laporan keuangan, maka pada Satker Perwakilan RI/Atase Teknis di LN juga menyajikan pos-pos moneter yang bersaldo mata uang asing ke dalam rupiah dengan kurs pada tanggal pelaporan. Untuk itu baik saldo Kas, Piutang, Kas yang Dibatasi Penggunaannya (Saldo Kas Besi di Perwakilan RI) maupun saldo utang jangka pendek yang dicatat dalam mata uang asing pada neraca perlu dilakukan penyesuaian nilai tercatat dengan menilai kembali pos-pos moneter dengan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal pelaporan.

Untuk menyajikan Kas di Bendahara Pengeluaran pada Neraca Satker Perwakilan RI pada tanggal 31 Desember 2010 perlu dilakukan jurnal penyesuaian sebagai berikut:

Jurnal 4.26

Jurnal penyesuaian selisih kurs atas Kas di Bendahara Pengeluaran pada Satker (SAI)

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas di Bendahara Pengeluaran	208.500	
Ekuitas Dana Lancar-Selisih Kurs.....		208.500

Neraca Satker Perwakilan RI di LN pada tanggal 31 Desember 2010

Uraian	31 Des 2010	31 Des 2009
ASET		
Kas di Bendahara Pengeluaran	22.699.500	xxxxxxxxxx
.....	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
.....	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
.....	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
KEWAJIBAN		
Uang Muka dari KPPN	22.491.000	xxxxxxxxxx
.....	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
.....	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
.....	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
EKUITAS DANA		
Ekuitas Dana Lancar	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
.....		
Selisih Kurs yang belum direalisasikan	208.500	xxxxxxxxxx
Ekuitas Dana Investasi	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
Ekuitas Dana Neto	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
Jumlah Kewajiban dan Ekuitas Dana	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx

Pada tanggal 6 Januari 2011, BPKRT mengirimkan sisa Kas di Bendahara Pengeluaran kepada Setjen Kemenlu berupa USD, dan kemudian disetorkan ke Rekening Kas Negara dalam rupiah dengan kurs Rp 11.300/USD sebagai berikut:

Seluruh setoran (USD2.045 x Rp11.300/USD)	=	Rp23.108.500
- Sebagai setoran sisa UP TAYL	=	Rp <u>22.491.000</u>
- Sebagai pendapatan selisih kurs	=	Rp617.500

1 **Jurnal 4.27**

2 **Jurnal penyesuaian di awal tahun untuk membalik (*reverse*) akun selisih kurs atas**
 3 **Kas di Bendahara Pengeluaran pada Satker (SAI)**

Nama Akun	Debit	Kredit
Ekuitas Dana Lancar-Selisih Kurs	208.500	
Kas di Bendahara Pengeluaran		208.500

7

8 **Jurnal 4.28**

9 **Jurnal pengakuan pendapatan lain-lain dari selisih kurs pada Pengelola Kas**

Nama Akun	Debit	Kredit
Kas	617.500	
Pendapatan Lain-lain (selisih kurs)		617.500

13

14 **Jurnal 4.29**

15 **Jurnal pengakuan pendapatan lain-lain dari selisih kurs pada Satker perwakilan luar**
 16 **negeri A (SAI)**

Nama Akun	Debit	Kredit
Utang kepada KUN	617.500	
Pendapatan lain-lain (selisih kurs)		617.500

19

