

The logo for the Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) is located in the top left corner. It consists of 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 15**

**AKUNTANSI
ASET TETAP
BERBASIS AKRUAL**



OMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



BULETIN TEKNIS
STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN

NOMOR 15

AKUNTANSI
ASET TETAP
BERBASIS AKRUAL

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
Sekretariat :
Gedung Prijadi Praptosuhardjo III, Lantai 3
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 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrua.

Jakarta, Oktober 2014

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua	.....
A.B. Trihartata	Wakil Ketua	.....
Sonny Loho	Sekretaris	.....
Jan Hoesada	Anggota	.....
Yuniar Yanuar Rasyid	Anggota	.....
Dwi Martani	Anggota	.....
Sumiyati	Anggota	.....
Firmansyah N. Nazaroedin	Anggota	.....
Hamdani	Anggota	.....

DAFTAR ISI

	Halaman
DAFTAR ISI	iv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Tujuan	2
BAB II AKUNTANSI TANAH	3
2.1. Definisi Tanah	3
2.2. Klasifikasi Tanah	3
2.3. Pengakuan Tanah	3
2.4. Pengukuran Tanah	6
2.5. Penyajian dan Pengungkapan Tanah	7
2.6. Contoh Kasus	8
BAB III AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN	10
3.1. Definisi Peralatan dan Mesin	10
3.2. Klasifikasi Peralatan dan Mesin	10
3.3. Pengakuan Peralatan dan Mesin	10
3.4. Pengukuran Peralatan dan Mesin	13
3.5. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin	13
3.6. Contoh Kasus	14
BAB IV AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN	16
4.1. Definisi Gedung dan Bangunan	16
4.2. Klasifikasi Gedung dan Bangunan	16
4.3. Pengakuan Gedung dan Bangunan	17
4.4. Pengukuran Gedung dan Bangunan	20
4.5. Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan	20
4.6. Contoh Kasus	22
BAB V AKUNTANSI JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN	25
5.1. Definisi Jalan, Irigasi, dan Jaringan	25

5.2.	Klasifikasi Jalan, Irigasi, dan Jaringan	25
5.3.	Pengakuan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	25
5.4.	Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan	26
5.5.	Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	27
5.6.	Contoh Kasus	28
BAB VI	AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA	29
6.1.	Definisi Aset Tetap Lainnya	29
6.2.	Klasifikasi Aset Tetap Lainnya	29
6.3.	Pengakuan Aset Tetap Lainnya	29
6.4.	Pengukuran Aset Tetap Lainnya	31
6.5.	Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Lainnya	31
6.6.	Contoh Kasus	33
BAB VII	AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	35
7.1.	Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan	35
7.2.	Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan	37
7.3.	Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan	38
7.4.	Penyajian dan Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan	41
7.5.	Contoh Kasus	42
BAB VIII	PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP	49
8.1.	Definisi Pengeluaran Setelah Perolehan Awal Aset Tetap	49
8.2.	Pengakuan Pengeluaran Setelah Perolehan Awal	49
8.3.	Pengukuran Pengeluaran Setelah Perolehan Awal	49
8.4.	Contoh Kasus	50
BAB IX	PERTUKARAN ASET TETAP	52
9.1.	Definisi Pertukaran Aset Tetap	52
9.2.	Pengakuan Aset Tetap Hasil Pertukaran	52
9.3.	Pengukuran Aset Tetap Hasil Pertukaran	52
9.4.	Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Hasil Pertukaran	53
9.5.	Contoh Kasus	53
BAB X	RENOVASI ASET TETAP	54
10.1.	Renovasi Aset Tetap Milik Sendiri	54

10.2.	Renovasi Aset Tetap Bukan Milik – Dalam Lingkungan Entitas Pelaporan	55
10.3.	Renovasi Aset Tetap Bukan Milik – Di Luar Lingkungan Entitas Pelaporan	58
BAB XI	PENGHENTIAN PENGGUNAAN DAN PELEPASAN ASET TETAP	60
11.1.	Penghentian Penggunaan Aset Tetap	60
11.2.	Pelepasan Aset Tetap	61
11.3.	Aset Tetap Hilang	63
BAB XII	REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP	65
12.1.	Reklasifikasi Aset Tetap	65
12.2.	Koreksi Aset Tetap	66
BAB XIII	ASET TETAP DI LUAR NEGERI	67
13.1.	Pendahuluan	67
13.2.	Pengakuan Aset Tetap di Luar Negeri	67
13.3.	Pengukuran Aset Tetap di Luar Negeri	68
13.4.	Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap di Luar Negeri	68
13.5.	Contoh Kasus	69
BAB XIV	HUBUNGAN ANTARA BELANJA DAN PEROLEHAN ASET TETAP	70
14.1.	Jenis Belanja	70
14.2.	Sumber Belanja	73

BAB I
PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

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

Akuntansi aset tetap telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 07 (PSAP 07), dari Lampiran I PP 71 Tahun 2010. PSAP 07 tersebut memberikan pedoman bagi pemerintah dalam melakukan pengakuan, pengklasifikasian, pengukuran, dan penyajian serta pengungkapan aset tetap berdasarkan peristiwa (*events*) yang terjadi, seperti perolehan aset tetap pertama kali, pemeliharaan aset tetap, pertukaran aset tetap, perolehan aset dari hibah/donasi, dan penyusutan.

Aset tetap dalam PSAP 07 didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan untuk kepentingan umum. Lebih lanjut, dalam Paragraf 7, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Aset tetap dibagi menjadi 6 klasifikasi, yaitu:

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

Namun demikian, pada saat penerapan PSAP 07 oleh pemerintah, masih terdapat berbagai permasalahan, antara lain:

- a. Bagaimana menentukan komponen biaya penunjang yang dapat dikapitalisasi sebagai nilai aset tetap. Apakah honorarium panitia pelaksana kegiatan, honorarium panitia pengadaan, dan honorarium panitia pemeriksa, serta biaya lain yang sifatnya menunjang pelaksanaan pengadaan dan/atau pembangunan aset tetap, dapat dikapitalisasi.
- b. Apakah aset tetap yang dikuasai secara fisik namun bukti kepemilikannya tidak ada dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah, dan sebaliknya bagaimana dengan aset tetap yang memiliki bukti kepemilikan yang sah namun dikuasai oleh pihak lain.
- c. Bagaimana menentukan klasifikasi suatu aset tetap yang lokasinya melekat pada aset tetap lain. Misalnya *lift* dan gedung, pagar dan gedung, gedung dan halaman parkir, gedung dan taman, taman dan pagar, gedung kantor dan bangunan ibadah, apakah pencatatan dan pengukurannya dipisahkan atau digabungkan.

- 1 d. Bagaimana menentukan nilai perolehan awal, apabila dalam perolehan aset tetap tersebut
- 2 terdapat biaya penunjang yang tidak hanya untuk aset tetap yang bersangkutan.
- 3 e. Apabila terdapat perubahan dalam batasan nilai kapitalisasi aset tetap, apakah aset tetap
- 4 yang berada di bawah batasan nilai kapitalisasi yang baru dapat dikeluarkan dari sajian
- 5 aset tetap.
- 6 f. Bagaimana menentukan biaya setelah perolehan awal yang dapat dikapitalisasi dalam nilai
- 7 aset tetap.
- 8 g. Bagaimana penyajian dan pengungkapan aset tetap yang pengadaan/ pembangunannya
- 9 diperuntukkan bagi pihak lain.
- 10 h. Bagaimana penyajian dan pengungkapan aset tetap yang diperoleh secara *cost sharing*.
- 11 i. Bagaimana pengakuan, penyajian, dan pengungkapan biaya pemeliharaan untuk
- 12 penggantian atas kerusakan suatu aset tetap milik pihak lain yang diakibatkan oleh
- 13 peristiwa alam. Contoh: Pemerintah Pusat mengeluarkan dana untuk pembuatan tanggul
- 14 untuk menanggulangi lumpur di Sidoarjo.

15 Berdasarkan berbagai permasalahan tersebut di atas, maka diperlukan suatu penjelasan
16 lebih lanjut mengenai pengakuan, klasifikasi, pengukuran, dan penyajian serta pengungkapan
17 aset tetap.

18

19 **1.2. Tujuan**

20 Buletin Teknis ini disusun dengan tujuan agar terdapat kesamaan pemahaman dan
21 persepsi tentang aset tetap pada lingkungan pemerintah dan juga sebagai pedoman dalam
22 pengakuan, klasifikasi, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset tetap. Buletin Teknis
23 ini disusun berdasarkan urutan topik dalam PSAP 07, dengan harapan agar memudahkan
24 pembaca dalam mencari referensi sesuai topik dalam PSAP 07. Buletin Teknis ini menjelaskan
25 secara detail mengenai:

- 26 a. Pengakuan;
- 27 b. Pengklasifikasian;
- 28 c. Pengukuran; dan
- 29 d. Penyajian dan Pengungkapan.

30 Untuk memberikan gambaran mengenai penerapan akuntansi aset tetap, Buletin Teknis
31 ini juga dilengkapi dengan contoh transaksi yang dilengkapi dengan ilustrasi jurnal. Ilustrasi
32 jurnal pada Pemerintah Pusat disesuaikan dengan ketentuan yang berlaku, sedangkan untuk
33 ilustrasi jurnal pada pemerintah daerah didasarkan pada praktik akuntansi yang umum berlaku,
34 karena sistem akuntansi pada satu pemerintah daerah dapat berbeda dengan pemerintah
35 daerah lainnya.

1 **BAB II**

2 **AKUNTANSI TANAH**

3
4 **2.1. Definisi Tanah**

5 Tanah yang termasuk dalam aset tetap dalam PSAP 07 Paragraf 08 adalah tanah yang
6 diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam
7 kondisi siap dipakai.

8 Lebih lanjut, PSAP 07 menyediakan pembahasan tersendiri mengenai akuntansi tanah,
9 yaitu pada Paragraf 61 sampai dengan 64 yang mengatur mengenai kepemilikan tanah dan
10 pengakuan tanah di luar negeri.

11
12 **2.2. Klasifikasi Tanah**

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

19
20 **2.3. Pengakuan Tanah**

21 PSAP 07 Paragraf 15 menyatakan bahwa:

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

25 ***(a) Berwujud;***

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

27 ***(c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***

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

29 ***(e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***

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

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

1 Lebih lanjut PSAP 07 Paragraf 19 mengatur bahwa pengakuan aset tetap akan sangat
2 andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat
3 penguasaannya berpindah. Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah
4 yang sah berupa sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Pakai (SHP),
5 Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Hak Pengelolaan (SPL). Berdasarkan hal
6 tersebut, untuk contoh kasus di atas, Kementerian A tetap mengakui/mencatat tanah sebagai
7 persediaan sebelum terjadinya penyerahan hak kepemilikan atas tanah kepada rakyat miskin.

8 Pada praktiknya, masih banyak tanah-tanah pemerintah yang dikuasai atau digunakan
9 oleh kantor-kantor pemerintah, namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah. Atau pada
10 kasus lain, terdapat tanah milik pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh pihak lain
11 karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait dengan kasus-
12 kasus kepemilikan tanah dan penyajiannya dalam laporan keuangan, Buletin Teknis ini
13 memberikan pedoman sebagai berikut:

- 14 1. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau
15 digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai
16 aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam
17 Catatan atas Laporan Keuangan.
- 18 2. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak
19 lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada
20 neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan
21 Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
- 22 3. Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan
23 oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca
24 entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai
25 dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau
26 menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam
27 Catatan atas Laporan Keuangan.
- 28 4. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
 - 29 a. Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai
30 dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan
31 disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara
32 memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 33 b. Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah
34 tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan
35 disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara
36 memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 37 c. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau
38 digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan
39 sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai
40 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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

5
 6 Tanah dapat diperoleh melalui pembelian, pertukaran aset, hibah/donasi, dan lain-lain.
 7 Perolehan tanah melalui pembelian secara tunai diakui sebagai aset tetap-tanah, dan
 8 mengurangi Kas Umum Negara/Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan
 9 Realisasi Anggaran, perolehan tanah melalui pembelian diakui sebagai belanja modal.
 10 Perolehan tanah melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai tanah pada neraca, dan
 11 sebagai pendapatan-LO. Perolehan tanah melalui pembelian kredit diakui sebagai aset tetap-
 12 tanah, dan sebagai kewajiban pada neraca.

13 Ilustrasi jurnal perolehan Aset Tetap Tanah melalui pembelian secara tunai adalah
 14 sebagai berikut:

15 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Tanah	XXX	
	Kas di Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian secara tunai)</i>		

16

17 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Tanah	XXX	
	Kas di Kas Umum Daerah		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Tanah pembelian secara tunai)</i>		

18

19 Ilustrasi jurnal atas transaksi pembelian Aset Tetap Tanah tersebut hanya merupakan jurnal
 20 umum akuntansi. Masing-masing entitas dapat mengembangkan jurnal dimaksud dalam sistem
 21 sesuai dengan karakteristik masing-masing entitas.

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

4

5 **Tanah Wakaf**

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

10

11 **2.4. Pengukuran Tanah**

12 PSAP 07 Paragraf 20 menyatakan bahwa:

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

16 Selanjutnya, PSAP 07 Paragraf 30 menyatakan bahwa:

17 *Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga*
18 *pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka*
19 *memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran,*
20 *penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai*
21 *tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika*
22 *bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.*

23 Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk
24 dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah dan belanja
25 perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.

26 PSAP 07 Paragraf 62 lebih jauh menjelaskan bahwa tidak seperti institusi nonpemerintah,
27 pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah
28 yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang
29 dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah
30 perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas
31 tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan
32 prinsip-prinsip yang ada pada PSAP 07.

33 Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status
34 tanah girik menjadi Sertifikat Hak Pengelolaan, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

35 Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan
36 pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

1 Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar
 2 nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh. Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 58, aset tetap
 3 tanah tidak disusutkan.

4

5 **2.5. Penyajian dan Pengungkapan Tanah**

6 Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai
 7 wajar pada saat Tanah diperoleh. Penyajian Aset Tetap – Tanah dalam neraca adalah sebagai
 8 berikut:

9

PEMERINTAH

10

NERACA

11

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 31 DESEMBER 20X0

12

Uraian	31-12-20X1	31-12-20X0
Aset		
....		
Aset Tetap		
Tanah	XXX	XXX
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
....		
....		
Kewajiban		
Ekuitas		

13

14 Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

15

- 16 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.
- 17 b. Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada nilai
 18 satuan minimum kapitalisasi tanah.
- 19 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
- 20 • Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
 - 21 • Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah;
 - 22 • Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
 - 23 • Perubahan nilai, jika ada.

24

1 2.6. Contoh Kasus

2 1. Perolehan tanah melalui pembelian tunai (pembebasan lahan)

3 Pada tanggal 15 Juni 2009, SKPD XX pada Pemda Kabupaten XY melakukan
 4 pembelian sebidang tanah dari seorang warga yang akan dipergunakan untuk
 5 bangunan kantor. Dalam perolehan tanah tersebut terdapat pengeluaran untuk nilai
 6 tanah Rp1.200.000.000, pajak Rp72.000.000, biaya notaris dan balik nama
 7 Rp30.000.000, honorarium panitia pengadaan sebesar Rp6.000.000 dan panitia
 8 pemeriksa barang sebesar Rp5.000.000. Pengeluaran tersebut dianggarkan dalam
 9 belanja modal. Pembelian tersebut dilakukan secara tunai.

10 Biaya perolehan tanah adalah sebesar:

Biaya perolehan	Jumlah (Rp)
Harga beli tanah	1.200.000.000
Biaya notaris dan balik nama	30.000.000
Pajak	72.000.000
Honorarium Panitia Pengadaan	6.000.000
Honorarium Panitia Pemeriksa Barang	5.000.000
Jumlah	1.313.000.000

11
 12 **Jurnal yang dibuat oleh Pemerintah Daerah Kabupaten XY adalah:**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Tanah	1.313.000.000	
	Kas di Kas Umum Daerah		1.313.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan Tanah melalui pembelian)</i>		

13
 14 Ilustrasi jurnal atas transaksi pembelian Aset Tetap Tanah tersebut hanya merupakan
 15 jurnal umum akuntansi. Masing-masing entitas dapat mengembangkan jurnal dimaksud
 16 dalam sistem sesuai dengan karakteristik masing-masing entitas.

17 2. Perolehan Tanah melalui Hibah/Donasi

18 Sesuai dengan Paragraf 57 PSAP 12 tentang Laporan Operasional, transaksi
 19 pendapatan-LO dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional
 20 dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di
 21 samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada
 22 Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang
 23 relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban. Dengan demikian, perolehan

1 tanah melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai tanah pada Neraca dan
2 sebagai pendapatan-LO.

3 Contoh:

4 Pemda Kabupaten XY menerima hibah aset tanah dari warga yang diperuntukkan bagi
5 gedung sekolah dasar. Berdasarkan berita acara serah terima dan berita acara hibah,
6 SKPD yang menerima tanah tersebut adalah SKPD YX. Tanah tersebut diketahui
7 merupakan tanah warisan keluarga dan nilai wajar untuk tanah tersebut pada tanggal
8 penyerahan adalah Rp500.000.000.

9 Berdasarkan kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh Pemda bersangkutan aset hibah
10 tersebut hanya boleh diterima oleh Bupati selaku pimpinan tertinggi entitas pelaporan.
11 Selanjutnya, Bupati akan menyerahkan penguasaan dan pengelolaan aset dimaksud
12 kepada satker SKPD YX yang secara struktural diberi tugas dan kewenangan untuk
13 mengelola aset dimaksud.

14 Dengan demikian, transaksi penerimaan hibah dimaksud akan dicatat dalam Jurnal
15 SKPKD selaku pusat pembukuan entitas pelaporan, dan SKPD YX selaku entitas
16 akuntansi.

17 Pada saat aset tetap hibah diterima oleh Bupati, maka Pemda akan membuat jurnal:

18

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Tanah	500.000.000	
	Pendapatan Hibah-LO		500.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan Tanah dari hibah)</i>		

19

20 Ilustrasi jurnal atas transaksi pembelian Aset Tetap Tanah tersebut hanya merupakan
21 jurnal umum akuntansi. Masing-masing entitas dapat mengembangkan jurnal dimaksud
22 dalam sistem sesuai dengan karakteristik masing-masing entitas.

1 **BAB III**

2 **AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN**

3
4
5 **3.1. Definisi Peralatan dan Mesin**

6 Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 10, Peralatan dan Mesin mencakup mesin-mesin dan
7 kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya
8 signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

9
10 **3.2. Klasifikasi Peralatan dan Mesin**

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

14
15 **3.3. Pengakuan Peralatan dan Mesin**

16 PSAP 07 Paragraf 15 menyatakan bahwa:

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

20 ***(a) Berwujud;***

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

22 ***(c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***

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

24 ***(e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***

25 Untuk itu, suatu aset diakui sebagai Peralatan dan Mesin jika memenuhi kriteria sebagaimana
26 dimaksud pada PSAP 07 Paragraf 15.

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

36 Pengakuan peralatan dan mesin dapat dilakukan apabila terdapat bukti bahwa
37 hak/kepemilikan telah berpindah, dalam hal ini misalnya ditandai dengan berita acara serah

1 terima pekerjaan, dan untuk kendaraan bermotor dilengkapi dengan bukti kepemilikan
2 kendaraan.

3 Perolehan peralatan dan mesin dapat melalui pembelian, pembangunan, tukar menukar,
4 hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian
5 tunai, kredit, atau angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan
6 membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

7 Perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian tunai diakui sebagai penambah nilai
8 peralatan dan mesin, dan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah pada neraca. Dalam rangka
9 penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan peralatan dan mesin melalui
10 pembelian dan pembangunan diakui sebagai belanja modal. Perolehan peralatan dan mesin
11 melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai Peralatan dan Mesin pada Neraca dan
12 sebagai pendapatan-LO. Perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian kredit diakui
13 sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai penambah kewajiban pada neraca.

14 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin dari pembelian tunai adalah
15 sebagai berikut:

16

17 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Peralatan dan Mesin Kas di Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin melalui pembelian tunai)</i>	XXX	XXX

18

19

20 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin Kas di Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin melalui pembelian tunai)</i>	XXX	XXX

21

22

23 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin melalui hibah/donasi adalah
24 sebagai berikut:

25

26

1 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Peralatan dan Mesin Pendapatan Hibah-LO <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin melalui hibah/donasi)</i>	XXX	XXX

2

3 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin Pendapatan Hibah-LO <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin melalui hibah/donasi)</i>	XXX	XXX

4

5 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin melalui kredit adalah sebagai
6 berikut:

7 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Peralatan dan Mesin Kewajiban <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin melalui pembelian kredit)</i>	XXX	XXX

8

9 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin Kewajiban <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin melalui pembelian kredit)</i>	XXX	XXX

10

11 Ilustrasi jurnal atas transaksi pembelian Aset Tetap Peralatan dan Mesin tersebut hanya
12 merupakan jurnal umum akuntansi. Masing-masing entitas dapat mengembangkan jurnal
13 dimaksud dalam sistem sesuai dengan karakteristik masing-masing entitas.

1 Pengakuan Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai
 2 ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Kebijakan nilai satuan minimum ini
 3 dapat berbeda-beda pada pemerintah daerah, sesuai dengan karakteristik daerah masing-
 4 masing. Jika biaya perolehan per satuan peralatan dan mesin kurang dari nilai satuan minimum
 5 kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan peralatan dan mesin
 6 sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka
 7 neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan peralatan dan mesin
 8 tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

9 **3.4. Pengukuran Peralatan dan Mesin**

10 Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 20, Aset Tetap dinilai dengan biaya perolehan, apabila
 11 penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai
 12 aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Peralatan dan Mesin dinilai
 13 dengan biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Biaya
 14 perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan
 15 untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain
 16 meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya
 17 untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

18

19 **3.5. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin**

20 PSAP 07 Paragraf 52 menyatakan bahwa aset tetap disajikan berdasarkan biaya
 21 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Selanjutnya PSAP 07 Paragraf
 22 58 menyatakan bahwa selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap
 23 disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Dengan demikian, Peralatan
 24 dan Mesin disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan.
 25 Metode penyusutan dijabarkan secara tersendiri dalam Buletin Teknis SAP tentang Akuntansi
 26 Penyusutan.

27 Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap. Penyajian
 28 Peralatan dan Mesin dalam Neraca adalah sebagai berikut:

29

30

PEMERINTAH

31

NERACA

32

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 31 DESEMBER 20X0

Uraian	31-12-20X1	31-12-20X0
Aset		
....
Aset Tetap		
Tanah	....	....
Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
Gedung dan Bangunan		

13

Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan	(XXX)	(XXX)
....
....
Kewajiban	XXX	XXX
Ekuitas	XXX	XXX

1
2 Penyusutan atas Peralatan dan Mesin pada suatu periode disajikan sebagai beban
3 penyusutan dalam Laporan Operasional.

4 Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

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

20

21 3.6. Contoh Kasus

- 22 1. Pada tanggal 20 Juni 20X1, Pemda Provinsi YZ melakukan pembelian komputer
23 sebanyak 10 unit. Nilai komputer tersebut adalah Rp70.000.000, dan selain itu terdapat
24 biaya instalasi sebesar Rp1.100.000. Selain itu dalam komponen belanja modal
25 terdapat honorarium panitia pengadaan sebesar Rp2.400.000, dan biaya perjalanan
26 dinas sebesar Rp500.000. Pembelian tersebut dilakukan secara tunai.

27 Biaya perolehan komputer adalah sebesar:

Biaya perolehan	Jumlah (Rp)
Harga beli komputer	70.000.000
Biaya Instalasi	1.100.000

Honorarium Panitia Pengadaan	2.400.000
Biaya Perjalanan Dinas	500.000
JUMLAH	74.000.000

1

2 Jurnal yang dibuat Pemda Provinsi YZ atas transaksi pembelian komputer adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin	74.000.000	
	Kas di Kas Umum Daerah		74.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin berupa 10 unit komputer melalui pembelian)</i>		

3

4 2. Pada tanggal 1 Juli 20X1, Kementerian A melakukan pembelian *external hard disk*
5 sebanyak 5 unit dengan harga per unit Rp450.000. Pembelian tersebut dilakukan
6 secara tunai. Sebagai ilustrasi, pemerintah pusat menetapkan kebijakan nilai satuan
7 minimum kapitalisasi atas peralatan dan mesin sebesar Rp500.000.

8 Terhadap kasus tersebut, maka Kementerian A tidak dapat mengakui pembelian
9 *external hard disk* sebagai peralatan dan mesin karena nilai per satuan *external hard*
10 *disk* di bawah nilai satuan minimum kapitalisasi. Pembelian *external hard disk* tersebut
11 diakui sebagai beban operasional, dengan jurnal:

12

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Beban	2.250.000	
	Kas di Kas Umum Negara		2.250.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan 5 unit external hard disk yang dengan nilai di bawah nilai satuan minimum kapitalisasi)</i>		

13

BAB IV

AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN

4.1. Definisi Gedung dan Bangunan

PSAP 07 Paragraf 9 menyatakan bahwa "***Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.***" Termasuk dalam kelompok Gedung dan Bangunan adalah gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, dan gedung museum.

Menurut UU Nomor 28 Tahun 2002 tentang Bangunan Gedung, bangunan gedung adalah wujud fisik hasil pekerjaan konstruksi yang menyatu dengan tempat kedudukannya, sebagian atau seluruhnya berada di atas dan/atau di dalam tanah dan/atau air, yang berfungsi sebagai tempat manusia melakukan kegiatannya, baik untuk hunian atau tempat tinggal, kegiatan keagamaan, kegiatan usaha, kegiatan sosial, budaya, maupun kegiatan khusus.

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

4.2. Klasifikasi Gedung dan Bangunan

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

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

Gedung:

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

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

5

6 **4.3. Pengakuan Gedung dan Bangunan**

7 PSAP 07 Paragraf 15 menyatakan bahwa:

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

11 ***(a) Berwujud;***

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

13 ***(c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***

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

15 ***(e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***

16 Dengan demikian, untuk dapat diakui sebagai Gedung dan Bangunan, maka gedung dan
17 bangunan harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya
18 perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal
19 entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. Pengakuan Gedung dan
20 Bangunan harus dipisahkan dengan tanah di mana gedung dan bangunan tersebut didirikan.

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

25 Gedung dan Bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau
26 diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap
27 dipakai. Hal tersebut sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 18 yang menyatakan bahwa:

28 ***Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan***
29 ***hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.***

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

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

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

12 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan aset tetap gedung dan bangunan dari pembelian
 13 adalah sebagai berikut:

14

15 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Gedung dan Bangunan	XXX	
	Kas di Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian)</i>		

16

17 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan	XXX	
	Kas di Kas Umum Daerah		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian)</i>		

18

19 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan gedung dan bangunan melalui hibah/donasi adalah
 20 sebagai berikut:

21

1 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Gedung dan Bangunan	XXX	
	Pendapatan Hibah-LO		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Gedung dan Bangunan melalui hibah/donasi)</i>		

2

3 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan	XXX	
	Pendapatan Hibah-LO		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Gedung dan Bangunan melalui hibah/donasi)</i>		

4

5 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan Gedung dan Bangunan melalui kredit adalah sebagai
6 berikut:

7 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Gedung dan Bangunan	XXX	
	Kewajiban		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Gedung dan Bangunan melalui pembelian kredit)</i>		

8

9 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan	XXX	
	Kewajiban		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Gedung dan Bangunan melalui pembelian kredit)</i>		

1 Ilustrasi jurnal atas transaksi pembelian Aset Tetap - Gedung dan Bangunan tersebut hanya
2 merupakan jurnal umum akuntansi. Masing-masing entitas dapat mengembangkan jurnal
3 dimaksud dalam sistem sesuai dengan karakteristik masing-masing entitas.

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

11

12 **4.4. Pengukuran Gedung dan Bangunan**

13 PSAP 07 Paragraf 20 menyatakan bahwa:

14 ***Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan***
15 ***menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap***
16 ***didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***

17 Berdasarkan PSAP tersebut, maka gedung dan bangunan dinilai dengan biaya
18 perolehan. Biaya perolehan gedung dan bangunan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan
19 untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi
20 harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.
21 Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak
22 memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

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

31

32 **4.5. Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan**

33 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan
34 aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Selanjutnya PSAP 07 Paragraf 58
35 menyatakan bahwa selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap
36 disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Dengan demikian, Gedung dan
37 Bangunan disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan

1 Metode penyusutan atas gedung dan bangunan diatur dalam Buletin tentang Akuntansi
2 Penyusutan.

3 Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap. Penyajian
4 gedung dan bangunan dalam Neraca adalah sebagai berikut:

5

6

PEMERINTAH

7

NERACA

8

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 31 DESEMBER 20X0

Uraian	31-12-20X1	31-12-20X0
Aset		
....
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan	(XXX)	(XXX)
....
....
Kewajiban	XXX	XXX
Ekuitas	XXX	XXX

9

10 Penyusutan atas gedung dan bangunan pada suatu periode disajikan sebagai beban
11 penyusutan dalam Laporan Operasional.

12 Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

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

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

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

17 – Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan,
18 pertukaran aset, dan lainnya);

19 – Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
20 belanja modal untuk gedung dan bangunan;

21 – Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, dan lainnya);

22 – Perubahan nilai, jika ada.

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

4

5 **4.6. Contoh Kasus**

6 **1. Perolehan Gedung dan Bangunan melalui Pembelian Tunai**

7 Pada tanggal 20 April 20XX, Pemda XYZ melakukan pembelian sebuah kompleks
8 gedung perkantoran dengan rincian: harga beli tanah Rp8.000.000.000, dan harga beli
9 gedung kantor Rp12.000.000.000, biaya notaris dan balik nama Rp60.000.000, dan
10 pajak Rp2.000.000.000. Pembelian tersebut dilakukan secara tunai melalui SPM/SP2D
11 LS.

12 Biaya perolehan gedung perkantoran, termasuk nilai tanahnya adalah sebesar:

Harga perolehan	Jumlah (Rp)
Harga beli tanah	8.000.000.000
Harga beli gedung	12.000.000.000
Biaya Notaris dan balik nama	60.000.000
Pajak	2.000.000.000
Total	22.060.000.000

13

14 Untuk mengalokasikan biaya notaris, balik nama, dan pajak dapat dilakukan dengan
15 rata-rata tertimbang, sehingga nilai masing-masing tanah serta gedung dan bangunan
16 adalah:

17 Tanah = Rp8.000.000.000 + (Rp2.060.000.000 X 8/20) = Rp8.824.000.000

18 Bangunan = Rp12.000.000.000 + (Rp2.060.000.000 X 12/20) = Rp13.236.000.000

19

20 **Jurnal yang dibuat oleh Pemda XYZ adalah:**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Tanah	8.824.000.000	
	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan	13.236.000.000	
	Kas di Kas Umum Daerah		22.060.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan tanah dan gedung dan bangunan melalui pembelian)</i>		

21

22

2. Perolehan Gedung dan Bangunan melalui Pembelian Angsuran

Pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur pada umumnya berjangka waktu lebih dari satu tahun. Perolehan dengan cara demikian akan menimbulkan utang. Pembelian gedung dan bangunan secara mengangsur harus dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Perlakuan pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur mengacu pada Buletin Teknis Nomor 08 tentang Akuntansi Utang.

Contoh:

SKPD A Pemda Kabupaten B melakukan perjanjian pembelian gedung perkantoran dengan total nilai sebesar Rp6.500.000.000, termasuk nilai tanah sebesar Rp2.000.000.000. Pembelian tersebut dilakukan secara mengangsur setiap 3 bulanan selama 2 tahun dengan uang muka sebesar Rp2.500.000.000. Gedung tersebut dapat langsung dipakai. Pada kasus ini penyerahan kepemilikan (*transfer of title*) dapat dilakukan pada saat perjanjian jual beli ditandatangani atau pada saat pembayaran terakhir. Terhadap kasus ini, pengakuan gedung dan bangunan dan sekaligus utang, dilakukan pada saat penandatanganan perjanjian yang disertai dengan penyerahan hak pemakaian dan pembayaran uang muka, karena gedung tersebut langsung dapat dipakai untuk operasional perkantoran.

Jurnal yang dibuat oleh Pemda Kabupaten B pada saat penyerahan hak pemakaian adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Tanah	2.000.000.000	
	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan	4.500.000.000	
	Kas di Kas Umum Daerah		2.500.000.000
	Kewajiban		4.000.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan tanah dan gedung dan bangunan yang dilakukan secara angsuran dengan pembayaran uang muka)</i>		

3. Perolehan Gedung dan Bangunan dengan membangun sendiri (swakelola)

Pada tahun 20XX, Satker ABC pada Pemda C membangun sendiri sebuah gedung perkantoran dengan rincian biaya:

Harga perolehan	Jumlah (Rp)
Biaya tenaga kerja	1.000.000.000
Biaya bahan baku	10.000.000.000
Biaya perencanaan dan pengawasan	100.000.000

Biaya konsultan	60.000.000
Biaya perlengkapan	250.000.000
Biaya tenaga listrik	50.000.000
Biaya pengurusan IMB	5.000.000
<u>Total</u>	<u>11.465.000.000</u>

1
2 Berdasarkan data di atas, nilai perolehan Gedung dan Bangunan yang disajikan di
3 neraca adalah sebesar Rp11.465.000.000.

4 Pengakuan Gedung dan Bangunan dilakukan pada saat telah selesainya pembangunan
5 fisik gedung dengan didukung Berita Acara Serah Terima. Apabila proses
6 pembangunan gedung tersebut melampaui periode pelaporan (pertengahan dan akhir
7 tahun), maka pada tanggal pelaporan, seluruh biaya pembangunan gedung yang telah
8 dikeluarkan dikapitalisasi sebagai "Konstruksi Dalam Pengerjaan."

9
10 **4. Perolehan Gedung dan Bangunan melalui kontrak konstruksi**
11 Perolehan Gedung dan Bangunan melalui kontrak konstruksi dijelaskan tersendiri
12 dalam BAB VII.

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

BAB V

AKUNTANSI JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN

5.1. Definisi Jalan, Irigasi, dan Jaringan

PSAP 07 Paragraf 11 menyatakan bahwa: "***Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.***" Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon.

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

5.2. Klasifikasi Jalan, Irigasi, dan Jaringan

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

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

5.3. Pengakuan Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Untuk dapat diakui sebagai Jalan, Irigasi, dan Jaringan, maka -- dengan mengacu pada PSAP 07 paragraf 11 -- Jalan, Irigasi, dan Jaringan harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan diperoleh dengan maksud untuk digunakan.

Jalan, irigasi, dan jaringan diakui pada saat jalan, irigasi, dan jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.

Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi.

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

1 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan aset tetap Jalan, Irigasi, dan Jaringan melalui
2 pembangunan adalah sebagai berikut:

3 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap – Jalan, Irigasi, dan Jaringan	XXX	
	Kas di Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan melalui pembelian)</i>		

4

5 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Jalan, Irigasi, dan Jaringan	XXX	
	Kas di Kas Umum Daerah		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan melalui pembangunan)</i>		

6

7 Ilustrasi jurnal atas transaksi pembelian Aset Tetap - Jalan, Irigasi, dan Jaringan
8 tersebut hanya merupakan jurnal umum akuntansi. Masing-masing entitas dapat
9 mengembangkan jurnal dimaksud dalam sistem sesuai dengan karakteristik masing-masing
10 entitas.

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

15

16 **5.4. Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

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

21 Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi
22 biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan,

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

7

8 **5.5. Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

9 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan
 10 aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Dengan demikian, Jalan, Irigasi, dan
 11 Jaringan disajikan berdasarkan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan.
 12 Metode penyusutan atas jalan, irigasi, dan jaringan diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05
 13 tentang Akuntansi Penyusutan.

14 Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap. Penyajian
 15 Jalan, Irigasi, dan Jaringan dalam Neraca adalah sebagai berikut:

16

17

PEMERINTAH

18

NERACA

19

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 31 DESEMBER 20X0

Uraian	31-12-20X1	31-12-20X0
Aset		
....
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	XXX	XXX
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan	(XXX)	(XXX)
....
....
Kewajiban	XXX	XXX
Ekuitas	XXX	XXX

20

21 Penyusutan atas Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada suatu periode disajikan sebagai beban
 22 penyusutan dalam Laporan Operasional.

23 Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

24 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan;

- 1 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi, dan Jaringan,
2 yang dalam hal ini tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.
- 3 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada awal dan akhir periode yang
4 menunjukkan:
- 5 – Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan,
6 pertukaran aset, dan lainnya);
- 7 Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
8 belanja modal untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
- 9 – Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, dan lainnya);
- 10 – Perubahan nilai, jika ada.
- 11 d. Informasi penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan yang meliputi: nilai penyusutan, metode
12 penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta
13 nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

14

15 5.6. Contoh Kasus

16 Pada tanggal 20 Maret 20XX, Kementerian A membangun jalan sepanjang 100 km.
17 Pembangunan jalan dilakukan oleh kontraktor dengan total nilai kontrak sebesar
18 Rp500.000.000.000. Biaya tersebut belum termasuk biaya pembebasan tanah yang akan
19 dibangun jalan tersebut sebesar Rp100.000.000.000. Pembangunan jalan dibutuhkan waktu 8
20 bulan.

21 Jurnal yang dibuat oleh Kementerian A:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Tanah	100.000.000.000	
	Aset Tetap – Jalan, Irigasi, dan Jaringan	500.000.000.000	
	Kas di Kas Umum Negara		600.000.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan tanah dan Jalan, Irigasi, dan Jaringan melalui pembangunan)</i>		

22

BAB VI

AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA

6.1. Definisi Aset Tetap Lainnya

PSAP 07 Paragraf 12 menyatakan bahwa ***“Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.”***

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

6.2. Klasifikasi Aset Tetap Lainnya

Aset yang termasuk dalam klasifikasi Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, dan tanaman. Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

6.3. Pengakuan Aset Tetap Lainnya

Aset Tetap Lainnya diakui pada saat Aset Tetap Lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas. Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik dapat mengacu pada Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah sebagai berikut:

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

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

8 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan Aset Tetap Lainnya dari pembelian adalah
 9 sebagai berikut:

10 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya	XXX	
	Kas di Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian)</i>		

11

12 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya	XXX	
	Kas di Kas Umum Daerah		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian)</i>		

13

14 Ilustrasi jurnal untuk mencatat perolehan Aset Tetap Lainnya melalui hibah/donasi
 15 adalah sebagai berikut:

16 **Pemerintah Pusat**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya	XXX	
	Pendapatan Hibah-LO		XXX
	<i>(Untuk mencatat perolehan Aset Tetap Lainnya melalui hibah/donasi)</i>		

1 **Pemerintah Daerah**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya Pendapatan Hibah-LO <i>(Untuk mencatat perolehan Aset Tetap Lainnya melalui hibah/donasi)</i>	XXX	XXX

2

3 Pengakuan Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang
 4 ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Sebagai contoh, pada pemerintah Pusat
 5 kebijakan nilai satuan minimum kapitalisasi adalah: Aset Tetap Lainnya berupa koleksi
 6 perpustakaan/buku dan barang bercorak kesenian/kebudayaan tidak ada nilai satuan minimum
 7 sehingga berapa pun nilai perolehannya dikapitalisasi.

8

9 **6.4. Pengukuran Aset Tetap Lainnya**

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

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

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

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

22

23 **6.5. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Lainnya**

24 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 52, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan
 25 aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas Aset Tetap
 26 Lainnya diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan. Aset Tetap
 27 Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara
 28 periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut sudah tidak
 29 dapat digunakan atau mati. Untuk penyusutan atas Aset Tetap-Renovasi dilakukan sesuai
 30 dengan umur ekonomik mana yang lebih pendek (*which ever is shorter*) antara masa manfaat
 31 aset dengan masa pinjaman/sewa.

1 Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap. Penyajian Aset
2 Tetap Lainnya pada Neraca adalah sebagai berikut:

3

4

PEMERINTAH

5

NERACA

6

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 31 DESEMBER 20X0

Uraian	31-12-20X1	31-12-20X0
Aset		
....
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan	(XXX)	(XXX)
....
....
Kewajiban	XXX	XXX
Ekuitas	XXX	XXX

7

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

10 Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- 11 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
- 12 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya;
- 13 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang
14 menunjukkan:
 - 15 – Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan,
16 pertukaran aset, dan lainnya);
 - 17 Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
18 belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
 - 19 – Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, dan lainnya);
 - 20 – Perubahan nilai, jika ada.
- 21 d. Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi: nilai penyusutan, metode
22 penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta
23 nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

1 6.6. Contoh Kasus

2 1. Kementerian A telah menempati gedung kantor yang dipinjam dari Kementerian B sejak
3 tahun 20X1. Nilai Tanah dan Gedung kantor tersebut masing-masing Rp20.000.000.000
4 dan Rp50.000.000.000. Pada tahun 20X1, Kementerian A melakukan renovasi atas gedung
5 kantor tersebut dengan total nilai sebesar Rp15.000.000.000. Renovasi tersebut
6 mengakibatkan bertambahnya masa manfaat gedung kantor.

7 Karena renovasi tersebut meningkatkan masa manfaat gedung kantor, maka biaya renovasi
8 tersebut direalisasikan dari anggaran Belanja Modal, sehingga jurnal yang dibuat oleh
9 Kementerian A adalah:

10 Kementerian A

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	15.000.000.000	
	Ditagihkan ke Entitas Lain *)		15.000.000.000
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal renovasi gedung kantor)</i>		

11 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-masing
12 entitas.

13 Atas pengeluaran kas yang berhubungan dengan realisasi belanja modal, Kementerian A
14 secara financial mengakui Aset Tetap Lainnya yang harus disajikan di neraca sebagai Aset
15 Tetap-Renovasi. Jurnal untuk mengakui perolehan Aset Tetap-Renovasi adalah sebagai
16 berikut:

17 Kementerian A

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya- Aset Tetap Renovasi	15.000.000.000	
	Kas di Kas Umum Negara		15.000.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan Aset Tetap-Renovasi)</i>		

18
19 Jika renovasi gedung kantor tersebut melampaui periode pelaporan, maka biaya atas
20 renovasi yang belum selesai diakui sebagai "Konstruksi Dalam Pengerjaan".

21 Kapitalisasi renovasi gedung kantor sebesar Rp15.000.000.000 akan menambah nilai
22 gedung kantor semula, sehingga total nilainya menjadi Rp65.000.000.000. Apabila sampai
23 dengan akhir tahun, biaya renovasi gedung kantor belum/tidak dihibahkan oleh Kementerian
24 A kepada Kementerian B:

- 1 • Kementerian A menyajikan Aset Tetap-Renovasi pada kelompok Aset Tetap di neraca
2 Kementerian A sebesar Rp15.000.000.000.
- 3 • Kementerian B menyajikan gedung kantor sebesar nilai awalnya yaitu
4 Rp50.000.000.000.
- 5 Apabila aset renovasi gedung kantor oleh Kementerian A diserahkan kepada Kementerian
6 B:
- 7 • Kementerian A tidak menyajikan Aset Tetap-Renovasi di neraca.
- 8 • Kementerian B menyajikan gedung kantor sebesar Rp65.000.000.000 pada akun
9 Gedung dan Bangunan.

1 **BAB VII**

2 **AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

3
4
5 **7.1. Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan**

6
7 Sesuai dengan PSAP 08 Paragraf 6, Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah aset-
8 aset yang sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup
9 tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap
10 lainnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode
11 waktu tertentu dan belum selesai. Standar ini wajib diterapkan oleh entitas yang melaksanakan
12 pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional
13 pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang
14 dilaksanakan secara swakelola maupun oleh pihak ketiga.

15 Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui
16 pihak ketiga dengan kontrak konstruksi. Perolehan aset dengan swakelola atau dikontrakkan
17 pada dasarnya sama. Nilai yang dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah sebesar
18 jumlah yang dibayarkan dan yang masih terhutang atas perolehan aset. Biaya-biaya pembelian
19 bahan dan juga upah dan gaji yang dibayarkan dalam pelaksanaan pekerjaan secara
20 swakelola pada dasarnya sama dengan jumlah yang dibayarkan kepada kontraktor atas
21 penyelesaian bagian pekerjaan tertentu. Keduanya merupakan pengeluaran pemerintahan
22 untuk mendapatkan aset.

23 Suatu KDP ada yang dibangun tidak melebihi satu tahun anggaran dan ada juga yang
24 dibangun secara bertahap yang penyelesaiannya melewati satu tahun anggaran. Apabila
25 Pemerintah mengontrakkan pekerjaan tersebut kepada pihak ketiga dengan perjanjian akan
26 dilakukan penyelesaian lebih dari satu tahun anggaran, maka penyelesaikan bagian tertentu
27 (prosentase selesai) dari pekerjaan yang disertai berita acara penyelesaian, pemerintah akan
28 membayar sesuai dengan tahapan pekerjaan yang diselesaikan dan selanjutnya dibukukan
29 sebagai KDP. Permasalahan utama akuntansi untuk KDP adalah identifikasi jumlah biaya yang
30 diakui sebagai aset yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

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

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

40 Sesuai dengan PSAP 08, kontrak konstruksi dapat meliputi:

- 1 a. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi
- 2 aset, seperti jasa arsitektur;
- 3 b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- 4 c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi
- 5 aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*; dan
- 6 d. kontrak untuk membongkar/menghancurkan atau merestorasi aset dan restorasi
- 7 lingkungan setelah penghancuran aset.

8
9 Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak
10 konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, perlu menerapkan pernyataan ini pada suatu
11 komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu
12 kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak
13 konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi. Apabila suatu kontrak konstruksi mencakup
14 sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang
15 terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:

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

21
22 Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas
23 permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat
24 dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu
25 kontrak konstruksi terpisah jika:

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

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

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

38
39

1 7.2. Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

2 Berdasarkan PSAP 08 Paragraf 14, suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP jika:

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

7
8 Apabila dalam konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan,
9 namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah
10 dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.

11

12 Jurnal untuk mencatat KDP adalah:

13

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Konstruksi Dalam Pengerjaan – <Jenis Aset Tetap> Kas di Kas Umum Negara/Daerah	XXX	XXX

14

15 1. Penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan

16 Sesuai dengan paragraf 16 PSAP 08, suatu KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap
17 yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi
18 tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber
19 untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan
20 (BAPP). Dengan demikian, apabila atas suatu KDP telah diterbitkan BAPP, berarti
21 pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui
22 dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan.

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

- 25 1. Atas dasar bukti transaksi yang obyektif (*objective evidences*); dan
- 26 2. Dalam hal tidak dimungkinkan adanya bukti transaksi yang obyektif maka digunakan
- 27 prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*).

28 Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan. Terkait dengan
29 variasi penyelesaian KDP, Buletin Teknis ini memberikan pedoman sebagai berikut:

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

- 1 2. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah
2 diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka
3 aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
- 4 3. Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan
5 belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka
6 aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
- 7 4. Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah
8 digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui
9 sebagai KDP.
- 10 5. Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam
11 pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset
12 tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang
13 karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi
14 Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
- 15 6. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai
16 KDP.

17

18 **2. Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan**

19 Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh
20 karena ketidakterediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya.
21 Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen.
22 Apabila suatu KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP
23 tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara
24 memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila pembangunan KDP
25 direncanakan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen, maka saldo KDP
26 tersebut harus dikeluarkan dari neraca, dan kejadian ini diungkapkan secara memadai
27 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

28

29 **7.3. Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan**

30 Berdasarkan PSAP Nomor 7 paragraf 18, KDP dicatat dengan biaya perolehan.
31 Pengukuran biaya perolehan dipengaruhi oleh metode yang digunakan dalam proses
32 konstruksi aset tetap tersebut, yaitu secara swakelola atau secara kontrak konstruksi.

33 **1. Pengukuran Konstruksi Secara Swakelola**

34 Apabila konstruksi aset tetap tersebut dilakukan dengan swakelola, maka biaya-biaya
35 yang dapat diperhitungkan sebagai biaya perolehan adalah seluruh biaya langsung dan
36 tidak langsung yang dikeluarkan sampai KDP tersebut siap untuk digunakan, meliputi biaya
37 bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan,

1 biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah
2 yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan.

3 Biaya konstruksi secara swakelola diukur berdasarkan jumlah uang yang telah dibayarkan
4 dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk menyelesaikan
5 pekerjaan.

6 Bahan dan upah langsung sehubungan dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

7 a. biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;

8 b. biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;

9 c. biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan
10 konstruksi;

11 d. biaya penyewaan sarana dan peralatan;

12 e. biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan
13 konstruksi.

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

16 a. asuransi, misalnya asuransi kebakaran;

17 b. biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan
18 konstruksi tertentu; dan

19 c. biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang
20 bersangkutan seperti biaya inspeksi.

21 Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan
22 rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik
23 yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas
24 dasar proporsi biaya langsung.

25

26 **2. Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi**

27 Apabila konstruksi dikerjakan oleh kontraktor melalui suatu kontrak konstruksi, maka
28 komponen nilai perolehan KDP tersebut berdasarkan PSAP 08 Paragraf 22 meliputi: (1)
29 termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian
30 pekerjaan; (2) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan dengan
31 pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan (3)
32 pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan
33 kontrak konstruksi.

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

Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai KDP.

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

3. Konstruksi Dibiayai dari Pinjaman

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

Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi. Misalnya telah dilakukan penarikan pinjaman sebesar Rp700.000.000 untuk membiayai pembelian aset A sebesar Rp200.000.000, aset B sebesar Rp400.000.000, dan aset C sebesar Rp100.000.000. Bunga pinjaman yang telah dibayarkan atas pinjaman tersebut adalah sebesar Rp14.000.000. Maka biaya bunga yang akan dialokasikan kepada masing-masing aset tersebut adalah sebagai berikut:

- Aset A : $2/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \text{Rp } 4.000.000$
 - Aset B : $4/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \text{Rp } 8.000.000$
 - Aset C : $1/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \underline{\text{Rp } 2.000.000}$
- Total biaya bunga Rp14.000.000

Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara yang tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure*, maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur

1 tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama
 2 pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena
 3 kondisi force majeure, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga
 4 pada periode yang bersangkutan. Dengan demikian, biaya bunga tersebut tidak
 5 ditambahkan sebagai nilai aset.

6 Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing
 7 dapat diidentifikasi. Dalam hal ini termasuk juga konstruksi aset tambahan atas permintaan
 8 pemerintah, yang mana aset tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan,
 9 teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula dan harga aset
 10 tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula. Jika jenis-jenis
 11 pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang
 12 dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan
 13 yang belum selesai. Untuk bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan
 14 lagi biaya pinjaman. Biaya pinjaman setelah konstruksi selesai disajikan sebagai beban
 15 pada Laporan Operasional.

16 Apabila entitas menerapkan kebijakan akuntansi untuk tidak mengkapitalisasi biaya
 17 pinjaman dalam masa konstruksi, misalnya karena kesulitan mengidentifikasi pinjaman
 18 pada masing-masing kontrak konstruksi, maka kebijakan tersebut harus diungkapkan
 19 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

20

21 7.4. Penyajian dan Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan

22 KDP disajikan sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan.

23

PEMERINTAH

24

NERACA

25

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 31 DESEMBER 20X0

Uraian	31-12-20X1	31-12-20X0
Aset		
....
Aset Tetap		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi Dalam Pengerjaan	XXX	XXX
<i>Akumulasi Penyusutan</i>	<i>(XXX)</i>	<i>(XXX)</i>
....
....
Kewajiban	XXX	XXX
Ekuitas	XXX	XXX

- 1 Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula informasi mengenai:
- 2 a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu
- 3 penyelesaiannya pada tanggal neraca;
- 4 b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaanya;
- 5 c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
- 6 d. Uang muka kerja yang diberikan sampai dengan tanggal neraca; dan
- 7 e. Jumlah Retensi.

8 Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Retensi adalah

9 prosentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan

10 pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak. Jumlah retensi

11 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Demikian juga halnya dengan sumber

12 dana yang digunakan untuk membiayai aset tersebut perlu diungkap. Pencantuman sumber

13 dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal

14 tertentu.

15

16 **7.5. Contoh Kasus**

17

18 **1. Pengakuan Peninggian Tanggul Lumpur Sidoarjo**

19

20 Satker Badan Penanggulangan Lumpur Sidoarjo (BPLS) membangun tanggul untuk

21 mengatasi dampak semburan lumpur Lapindo. Diperkirakan fenomena semburan Lumpur

22 akan berlangsung selama 20 tahun. Akibat fenomena semburan Lumpur tersebut terjadi

23 deformasi geologi, yaitu turunnya (*subsidence*) permukaan tanah pada beberapa area.

24 Dampak dari peristiwa tersebut (*subsidence*) adalah amblesnya beberapa bagian tanggul

25 sehingga perlu peninggian kembali tanggul untuk memenuhi elevasi/ketinggian tertentu.

26 Turunnya tanggul seringkali terjadi pada masa pelaksanaan proyek peninggian tanggul,

27 sehingga diperlukan akuntansi yang tepat atas transaksi peninggian tersebut.

28 Atas kegiatan peninggian tanggul dapat dijelaskan secara akuntansi sebagai berikut:

- 29 a. Kegiatan yang dilakukan adalah peninggian tanggul dan bukan pembangunan tanggul
- 30 awal. Penggunaan istilah peninggian tanggul mengindikasikan telah adanya aset
- 31 tanggul awal yang telah dibangun sebelumnya. Dengan demikian, pengeluaran
- 32 peninggian tanggul lebih tepat jika diklasifikasikan sebagai pengeluaran setelah
- 33 perolehan aset.
- 34 b. Adanya fenomena deformasi geologi yang diperkirakan akan terjadi dalam jangka
- 35 panjang (20 tahun) menimbulkan adanya risiko ketidakpastian perolehan manfaat
- 36 ekonomi di masa yang akan datang dari peninggian tanggul tersebut.

37 Sehubungan dengan hal tersebut, dengan mengacu pada PSAP 08 Paragraf 14 yang

38 menyebutkan:

39

- 1 **Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:**
 2 **(a) besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan**
 3 **dengan aset tersebut akan diperoleh;**
 4 **(b) biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan**
 5 **(c) aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.**

6
 7 maka peninggian tanggul tidak dapat diakui sebagai KDP. Pengeluaran tersebut lebih tepat
 8 jika diklasifikasikan sebagai belanja operasional karena potensi ekonomis masa depan dari
 9 peninggian tanggul tidak dapat ditentukan dengan andal.

10
 11 **2. Pengakuan Biaya Perencanaan**

12 Dalam DIPA tahun 20X1, Satuan Kerja A menganggarkan membangun gedung dalam
 13 kurun waktu 2 tahun dengan rincian biaya sebagai berikut:

14	- biaya perencanaan	Rp 30.000.000
15	- biaya konstruksi	Rp2.000.000.000
16	- biaya pengawasan	<u>Rp 20.000.000</u>
17	Total biaya	Rp2.050.000.000

18
 19 Sampai dengan tanggal pelaporan (31 Desember 20X1), Satuan Kerja A baru
 20 merealisasikan Belanja Modal Gedung dan Bangunan dengan membayar biaya
 21 konsultan/perencanaan sebesar Rp30.000.000.

22 Realisasi biaya perencanaan tersebut telah dapat disajikan di dalam Neraca satuan kerja A
 23 sebagai KDP dengan jurnal:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31/12/20X1	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan	30.000.000	
	Kas di Kas Umum Negara		30.000.000

24
 25
 26 **3. Pembangunan Gedung Secara Swakelola**

27 Pada tahun 20X1, SKPD B berencana membangun gedung secara swakelola. Anggaran
 28 yang tersedia sejumlah Rp500.000.000. Pada tanggal 31 Desember 20X1 pembangunan
 29 fisik gedung telah mencapai 90%, dan biaya yang telah dibayarkan sejumlah
 30 Rp450.000.000,00. Jurnal yang harus dibuat adalah:

1 Jurnal Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
.../... /20X1	Belanja Modal Estimasi Perubahan SAL *)	450.000.000	450.000.000

2 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-masing
3 entitas.

4

5 Jurnal pengakuan KDP

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
.../.../20X1	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Daerah	450.000.000	450.000.000

6

7 **4. Pembangunan Gedung dengan Kontrak Konstruksi**

8 Pada tahun 20X1, Satker A pada Kementerian B berencana membangun sebuah gedung
9 dengan kontrak konstruksi. Pada tanggal 1 September 20X1 Satker A menandatangani
10 kontrak konstruksi dengan nilai Kontrak Rp5.000.000.000 dan jangka waktu 15 bulan
11 dengan masa pemeliharaan 3 bulan.

12 Ketentuan pembayaran menurut kontrak adalah sebagai berikut:

13 Uang Muka : 20% dari Nilai Kontrak, dibayarkan setelah kontrak
14 ditandatangani

15 Termin I : 50% dari nilai kontrak setelah pekerjaan fisik mencapai 60%

16 Termin II : 95% dari nilai kontrak setelah pekerjaan fisik mencapai 100%

17 Retensi : 5% dari nilai kontrak setelah selesai masa pemeliharaan disertai
18 dengan Berita Acara Serah Terima terakhir.

19

20 Sedangkan realisasi pembayaran adalah sebagai berikut:

21 Uang Muka : Rp1.000.000.000, tanggal 15 September 20X1

22 Termin I (Fisik 60%) : Rp1.500.000.000, tanggal 5 April 20X2

23 Termin II (Fisik 100%): Rp2.250.000.000, tanggal 1 November 20X2 dan telah dibuat

24 Berita Acara Serah Terima Pekerjaan pada tanggal tersebut.

25

1 Berdasarkan kontrak, retensi sebesar 5% akan dibayarkan setelah masa pemeliharaan
2 selesai yaitu tanggal 1 Februari 20X3.

3 Untuk uang Retensi Jaminan Pemeliharaan sebagaimana telah disebutkan dalam Buletin
4 Teknis SAP Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah yang
5 mengacu pada ketentuan perundang-undangan, secara administratif dapat ditangani
6 dengan 2 cara berikut:

7 – Pembayaran dilakukan sebesar 95% (sembilan puluh lima persen) dari nilai kontrak,
8 sedangkan yang 5% (lima persen) merupakan retensi selama masa pemeliharaan.

9 – Pembayaran dilakukan sebesar 100% (seratus persen) dari nilai kontrak dan penyedia
10 barang/jasa harus menyerahkan jaminan bank sebesar 5% (lima persen) dari nilai
11 kontrak yang diterbitkan oleh Bank Umum atau oleh perusahaan asuransi yang
12 mempunyai program asuransi kerugian (*surety bond*) dan direasuransikan sesuai
13 dengan ketentuan Menteri Keuangan.

14 Sebagaimana dinyatakan dalam Buletin Teknis SAP Nomor 04 nilai retensi dengan cara
15 pertama diakui sebagai utang retensi. Apabila pada akhir tahun anggaran masih dalam
16 masa retensi maka pengeluaran 5% harus disediakan dananya pada tahun anggaran
17 berikutnya. Sedangkan cara kedua, adanya jaminan bank harus diungkapkan dalam
18 Catatan atas Laporan Keuangan.

19

20 **Jurnal Untuk Mencatat Transaksi tersebut adalah:**

21 a. Pembayaran uang muka kerja tanggal 15 September 20X1

22 - Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15/09/20X1	Belanja Modal Ditagihkan ke Entitas Lain *)	1.000.000.000	1.000.000.000

23 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-
24 masing entitas.

25 - Pengakuan Uang Muka di Neraca:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15/09/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Negara	1.000.000.000	1.000.000.000

26 b. Pada tanggal 31 Desember 20X1, penyelesaian pekerjaan fisik mencapai 15%

27 - Pengakuan Uang Muka di Neraca sebesar selisih pemberian uang muka (20%)
28 dengan penyelesaian fisik (15%):

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15/09/20X2	Uang Muka Belanja Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan	250.000.000	250.000.000

1 c. Pada awal tahun 20X2, entitas melakukan jurnal balik atas jurnal penyesuaian tanggal
2 31 Desember 20X1.

3 d. Pembayaran termin I pada tanggal 5 April 20X2 (Penyelesaian pekerjaan fisik 60%)

4 - Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Belanja Modal Ditagihkan ke Entitas Lain	1.500.000.000	1.500.000.000

5

6 - Pengakuan KDP di Neraca:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Negara	1.500.000.000	1.500.000.000

7

8 e. Pembayaran termin II pada tanggal 1 November 20X2 (Penyelesaian pekerjaan fisik
9 100%, dan telah dibuat Berita Acara Serah Terima Pekerjaan Pertama) dengan
10 menahan retensi 5%.

11 - Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Belanja Modal Ditagihkan ke Entitas Lain	2.250.000.000	2.250.000.000

12 - Pengakuan KDP di Neraca atas pembayaran termin II:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Negara	2.250.000.000	2.250.000.000

- 1 - Pengakuan KDP atas pekerjaan yang sudah diselesaikan tetapi belum dibayar
2 retensi (5%):

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan	250.000.000	
	Utang		250.000.000

- 3
4 - Pengakuan Gedung dan Bangunan berdasarkan Berita Acara Penyelesaian fisik
5 100%:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan	5.000.000.000	
	Konstruksi Dalam Pengerjaan-Gedung dan Bangunan		5.000.000.000

- 6 f. Berita acara serah terima kedua dan pembayaran retensi 5% pada satker:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/2/ 20X3	Belanja Modal	250.000.000	
	Ditagihkan ke Entitas Lain		250.000.000

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Utang	250.000.000	
	Kas di Kas Umum Negara		250.000.000

- 8
9 **5. Penghentian Pembangunan Gedung**
10 Sesuai dengan contoh kasus nomor 2, ternyata Pemerintah pada bulan Februari 20X2
11 mengambil keputusan untuk tidak melanjutkan proyek tersebut, dan pada tanggal 1 Mei
12 20X2 telah diputuskan adanya penghapusan aset sesuai dengan ketentuan. Jurnal yang
13 harus dibuat adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/05/20X2	Beban Non Operasional...	30.000.000	
	Konstruksi Dalam Pengerjaan		30.000.000

6. Sisa Bahan Pasca Konstruksi

Dalam pelaksanaan konstruksi aset tetap secara swakelola adakalanya terdapat sisa bahan setelah aset tetap dimaksud selesai dibangun. Sisa bahan pasca konstruksi yang masih dapat digunakan disajikan dalam neraca dan dicatat sebagai persediaan. Namun demikian, pencatatan sebagai Persediaan dilakukan hanya apabila nilai aset yang tersisa material.

Contoh:

Untuk merenovasi gedung kantor yang dilakukan secara swakelola, setelah pembangunan selesai diketahui pembelian bahan bangunan seperti pasir, batu bata dan semen berlebih dengan nilai mencapai Rp100.000.000. Atas sisa bahan bangunan tersebut akan dicatat oleh satker A sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Persediaan	100.000.000	
	Konstruksi Dalam Pengerjaan		100.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan persediaan sisa bahan konstruksi)</i>		

12

1 **BAB VIII**

2 **PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP**

3
4 **8.1. Definisi Pengeluaran Setelah Perolehan Awal Aset Tetap**

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

13 Perbedaan antara *capital expenditure* dan *revenue expenditure* selain dari adanya
14 penambahan manfaat aset atau tidak, juga dapat dilihat dari besarnya jumlah pengeluaran.
15 Misalnya, sebuah pembelian inventaris berupa jam dinding seharga Rp20.000 harus dicatat
16 sebagai pengeluaran untuk aset tetap karena jam dinding tersebut dapat digunakan lebih dari
17 satu tahun. Akan tetapi karena nilainya yang kecil tidak mungkin mencatat dan memperlakukan
18 biaya tersebut seperti biaya perolehan aset yang besar. Untuk itu pemerintah harus
19 menentukan batasan pengeluaran untuk memperoleh aset yang dapat disebut juga dengan
20 *capitalization threshold* (nilai satuan minimum kapitalisasi aset). SAP tidak menentukan
21 besarnya *capitalization threshold* ini tetapi memberikan kebebasan kepada masing-masing
22 entitas untuk menentukan sendiri.

23
24 **8.2. Pengakuan Pengeluaran Setelah Perolehan Awal**

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

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

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

35
36 **8.3. Pengukuran Pengeluaran Setelah Perolehan Awal**

37 Pengeluaran-pengeluaran yang dikapitalisasi diukur sebesar jumlah biaya yang
38 dikeluarkan dalam rangka memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar

1 memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas,
2 mutu produksi, atau peningkatan kinerja aset yang bersangkutan. Pengeluaran yang
3 dikaitalisasi dapat berupa pengembangan dan penggantian utama. Pengembangan disini
4 maksudnya adalah peningkatan aset tetap karena meningkatnya manfaat aset tetap tersebut.
5 Biaya pengembangan ini akan menambah harga perolehan aset tetap yang bersangkutan.
6 Sedangkan penggantian utama adalah memperbaharui bagian aset tetap, dimana biaya
7 penggantian utama ini akan dikapitalisasi dengan cara mengurangi nilai bagian yang diganti
8 dari harga aset tetap yang semula dan menambahkan biaya penggantian.

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

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

22

23 **8.4. Contoh Kasus**

24

25 Pada tahun 20X1, Kementerian S melakukan pemeliharaan gedung dan bangunan
26 sebagai berikut:

- 27 • Tanggal 10 Agustus 20X1 dilakukan kegiatan pemasangan keramik yang semula
28 hanya berupa lantai tanah sejumlah Rp600.000.000 dengan pembebanan pada akun
29 belanja modal gedung dan bangunan.
- 30 • Tanggal 10 September 20X1 dilakukan pengecatan gedung sejumlah Rp300.000.000
31 dengan pembebanan pada akun belanja pemeliharaan.

32

33 Atas transaksi tersebut biaya pemeliharaan yang dapat dikapitalisasi hanyalah biaya
34 pemasangan keramik. Biaya pengecatan gedung diakui sebagai beban tahun berjalan dan
35 tidak perlu dikapitalisasi karena merupakan kegiatan pemeliharaan rutin yang tidak
36 menunjukkan adanya suatu peningkatan mutu/kualitas/kapasitas atas aset yang bersangkutan.

37

38 Jurnal yang dibuat oleh Kementerian S adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10/8/20X1	Belanja Modal – Gedung dan Bangunan Ditagihkan ke Entitas Lain *) <i>(mencatat biaya pemasangan keramik gedung dan bangunan)</i>	600.000.000	600.000.000
	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Negara <i>(jurnal mencatat kapitalisasi biaya pemasangan keramik)</i>	600.000.000	600.000.000
10/9/20X1	Belanja Barang Ditagihkan ke Entitas Lain *)	300.000.000	300.000.000
	Beban Pemeliharaan Kas di Kas Umum Negara <i>(mencatat biaya pengecatan gedung)</i>	300.000.000	300.000.000

1 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-masing entitas.

BAB IX

PERTUKARAN ASET TETAP

9.1. Definisi Pertukaran Aset Tetap

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

Pertukaran atau tukar menukar adalah pengalihan aset tetap dari suatu entitas kepada entitas lain mengacu pada ketentuan perundang-undangan yang mengatur Barang Milik Negara/Daerah (BMN/BMD). Berdasarkan ketentuan tersebut, pertukaran aset tetap dapat dilakukan antara Pemerintah Pusat dengan pemerintah daerah, atau antar pemerintah daerah, atau antara pemerintah dengan pihak lain, dengan menerima penggantian dalam bentuk barang, sekurang-kurangnya dengan nilai yang seimbang.

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

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

PSAP 07 Paragraf 42 menyatakan bahwa "***Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya....***" Akan tetapi, pelaksanaan pertukaran aset atau sebagian aset tersebut mengacu pada ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan BMN/BMD.

9.2. Pengakuan Aset Tetap Hasil Pertukaran

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

1 9.3. Pengukuran Aset Tetap Hasil Pertukaran

2 Dalam PSAP 07 Paragraf 42 dinyatakan bahwa “...**Biaya dari pos semacam itu diukur**
3 **berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu ekuivalen atas nilai tercatat aset yang**
4 **dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban**
5 **yang ditransfer/diserahkan.**”

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

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

14

15 9.4. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Hasil Pertukaran

16 Dalam hal terjadi pertukaran aset tetap, maka harus diungkapkan:

- 17 a. Pihak yang melakukan pertukaran aset tetap;
- 18 b. Jenis aset tetap yang diserahkan dan nilainya;
- 19 c. Jenis aset tetap yang diterima beserta nilainya; dan
- 20 d. Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran aset tetap.

21

22 9.5. Contoh Kasus

23 Sebuah pengembang ingin me-*ruislag* tanah yang di atasnya telah dibangun jalan milik
24 Pemerintah Kota (Pemkot) T karena tanah tersebut masuk ke dalam rencana pengembangan
25 perumahan. Pihak pengembang menawarkan tanah lapang miliknya yang masih dalam
26 kawasan mereka sebagai pengganti tanah milik Pemkot T tersebut. Nilai tanah milik Pemkot T
27 adalah Rp10.000.000.000 dan nilai jalan adalah Rp5.000.000.000. Nilai tanah lapang yang
28 ditawarkan sebagai pengganti adalah Rp20.000.000.000.

29 Atas transaksi pertukaran aset tetap di atas, sesuai dengan Paragraf 43 PSAP Nomor
30 7, maka nilai tanah yang dicatat adalah sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang
31 dilepas, yaitu sebesar Rp15.000.000.000. Jurnal untuk mencatat pertukaran aset tersebut
32 adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
./.../...	Aset Tetap - Tanah	15.000.000.000	
	Aset Tetap - Tanah		10.000.000.000
	Aset Tetap - Jalan, Irigasi, dan Jaringan		5.000.000.000

1

2

BAB X

3

RENOVASI ASET TETAP

4

5 Suatu satuan kerja (pada K/L atau SKPD) dapat melakukan perbaikan/renovasi aset tetap
6 yang dimiliki dan/atau dikuasainya. Renovasi dapat dilakukan terhadap semua barang milik
7 dalam kelompok aset tetap, namun demikian renovasi terhadap akun tanah dan akun aset
8 tetap lainnya jarang ditemukan. Apabila aset tetap yang dimiliki dan/atau dikuasai suatu K/L
9 atau SKPD direnovasi dan memenuhi kriteria kapitalisasi aset tetap, maka renovasi tersebut
10 umumnya dicatat dengan menambah nilai perolehan aset tetap yang bersangkutan. Hal ini
11 sesuai dengan paragraf 49 PSAP 07, yaitu:

12 ***Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa***
13 ***manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang***
14 ***akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar***
15 ***kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.***

16 Namun demikian, dalam hal aset tetap yang direnovasi tersebut memenuhi kriteria
17 kapitalisasi dan bukan milik suatu satker atau SKPD, maka renovasi tersebut dicatat sebagai
18 aset tetap lainnya. Biaya yang dikeluarkan untuk melakukan renovasi umumnya adalah belanja
19 modal aset terkait. Biaya perawatan sehari-hari untuk mempertahankan suatu aset tetap dalam
20 kondisi normalnya, termasuk di dalamnya pengeluaran untuk suku cadang, merupakan
21 pengeluaran yang substansinya adalah kegiatan pemeliharaan dan tidak dikapitalisasi
22 meskipun nilainya signifikan (lihat Buletin Teknis No. 04).

23 Berdasarkan obyeknya, renovasi aset tetap di lingkungan satuan kerja K/L atau SKPD
24 dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu:

- 25 1. Renovasi aset tetap milik sendiri;
26 2. Renovasi aset tetap bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan; dan
27 3. Renovasi aset tetap bukan milik-diluar lingkup entitas pelaporan.

28 Penjelasan terhadap ketiga jenis renovasi tersebut diuraikan di bawah ini.

29

30 10.1. Renovasi Aset Tetap Milik Sendiri

31 Renovasi aset tetap milik sendiri merupakan perbaikan aset tetap dilingkungan satuan
32 kerja pada K/L atau SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi. Renovasi semacam ini akan
33 dicatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait. Apabila sampai dengan tanggal
34 pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya
35 namun belum diserahkan, maka akan dicatat sebagai KDP.

36 **Contoh:**

- 1 1. Satker A memiliki gedung 2 lantai, yang digunakan untuk kantor. Karena pengembangan
 2 organisasi dan jumlah pegawai, lantai 2 yang semula berupa aula direnovasi menjadi
 3 ruang kerja dengan biaya APBN TA 20X1 senilai Rp1.000.000.000. Pada tanggal 20
 4 Oktober 20X1 telah dilakukan penyerahan pekerjaan yang ditandai dengan BAST. Jurnal
 5 untuk membukukan transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20/10/20X1	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Negara	1.000.000.000	1.000.000.000

- 6
 7 2. Satker A memiliki gedung 2 lantai, yang digunakan untuk kantor. Karena pengembangan
 8 organisasi dan jumlah pegawai, lantai 2 yang semula berupa aula direnovasi menjadi
 9 ruang kerja dengan biaya APBN TA 20X1 senilai Rp1.000.000.000. Apabila sampai
 10 dengan 31 Desember 20X1 renovasi tersebut masih belum selesai atau belum
 11 diserahkan, transaksi tersebut dijurnal sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31/12/20X1	Konstruksi Dalam Pengerjaan Kas di Kas Umum Negara	1.000.000.000	1.000.000.000

- 12
 13 Atas belum terselesaikannya atau belum diserahkan renovasi dan sudah
 14 dibayarkannya seluruh biaya kontrak perlu diungkapkan dalam CaLK.

15 16 **10.2. Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Dalam Lingkup Entitas Pelaporan**

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

- 20 1. Renovasi aset tetap milik satuan kerja lain dalam satu K/L;
 21 2. Renovasi aset tetap milik satuan kerja K/L lain;
 22 3. Renovasi aset tetap milik UPTD lain dalam satu SKPD; dan
 23 4. Renovasi aset tetap milik SKPD lain.

24 Renovasi semacam ini, pada satuan kerja yang melakukan renovasi tidak dicatat
 25 sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap tersebut
 26 ada pada pihak lain. Renovasi tersebut apabila telah selesai dilakukan sebelum tanggal
 27 pelaporan akan dibukukan sebagai aset tetap lainnya-aset renovasi dan disajikan di neraca

1 sebagai kelompok aset tetap. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut
 2 belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum
 3 diserahkan, maka akan dicatat sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

4 Pada akhir tahun anggaran, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik.
 5 Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku. Jika dokumen sumber
 6 penyerahan tersebut (sebagaimana dijelaskan pada bab terdahulu) telah diterbitkan maka
 7 aset tetap renovasi tersebut dikeluarkan dari neraca dan satuan kerja K/L atau SKPD
 8 pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait. Namun apabila
 9 sampai dengan akhir periode pelaporan aset renovasi ini belum juga diserahkan, maka K/L
 10 atau SKPD yang melakukan renovasi terhadap aset tersebut tetap akan mencatat sebagai
 11 Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi.

12 **Contoh:**

13 1. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan untuk
 14 kantor layanan daerah di Kabupaten A. Untuk menunjang layanan dan kelancaran tugas,
 15 gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan, memperluas ruang
 16 tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total biaya Rp2.000.000.000.
 17 Pada tanggal 20 Oktober 20X1 telah dilakukan penyerahan pekerjaan yang ditandai
 18 dengan BAST. Menjelang akhir tahun, administrasi aset renovasi tersebut diserahkan
 19 kepada pemiliknya (Ditjen Pajak).

20 Untuk membukukan transaksi tersebut di jurnal sebagai berikut:

21 Ditjen Kekayaan Negara:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20/10/20X1	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	2.000.000.000	
	Kas di Kas Umum Negara		2.000.000.000
31/12/20X1	Ekuitas	2.000.000.000	
	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi		2.000.000.000

22

23 Ditjen Pajak:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20/10/20X1	Gedung dan Bangunan	2.000.000.000	
	Ekuitas		2.000.000.000

1 Pada saat penggabungan laporan keuangan Ditjen Kekayaan Negara dan Ditjen Pajak
2 menjadi laporan keuangan Kementerian Keuangan, maka atas renovasi aset disajikan
3 sebagai penambah Gedung dan Bangunan, sedangkan pendapatan dan beban atas
4 transfer aset tetap renovasi dieliminasi.

5 2. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan untuk
6 kantor layanan daerah di Kabupaten A. Untuk menunjang layanan dan kelancaran tugas,
7 gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan, memperluas ruang
8 tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total biaya Rp2.000.000.000.
9 Sampai dengan 31 Desember 20X1 renovasi tersebut masih dalam proses penyelesaian
10 atau belum diserahkan dari kontraktor, transaksi tersebut di jurnal sebagai berikut:

11 Ditjen Kekayaan Negara:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20/10/20X1	Konstruksi Dalam Pengerjaan Kas di Kas Umum Negara	2.000.000.000	2.000.000.000

12
13 Dalam rangka penggabungan laporan keuangan Ditjen Kekayaan Negara menjadi
14 laporan keuangan Kementerian Keuangan, nilai KDP pada Ditjen Kekayaan Negara
15 sebesar Rp2.000.000.000 disajikan sebagai KDP pada laporan keuangan Kementerian
16 Keuangan.

17 3. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan untuk
18 kantor layanan daerah di Kabupaten A. Untuk menunjang layanan dan kelancaran tugas,
19 gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan, memperluas ruang
20 tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total biaya Rp2.000.000.000.
21 Pada tanggal 20 Oktober 20X1 telah dilakukan penyerahan pekerjaan dari kontraktor
22 yang ditandai dengan BAST. Sampai dengan akhir tahun, aset renovasi tersebut belum
23 diserahkan kepada pemiliknya. Untuk membukukan transaksi tersebut di jurnal sebagai
24 berikut:

25 Ditjen Kekayaan Negara:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20/10/20X1	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi Kas di Kas Umum Negara	2.000.000.000	2.000.000.000

26

1 Dalam rangka penggabungan laporan keuangan Ditjen Kekayaan Negara menjadi
2 laporan keuangan Kementerian Keuangan, nilai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi pada
3 Ditjen Kekayaan Negara sebesar Rp2.000.000.000 disajikan sebagai Gedung dan
4 Bangunan pada laporan keuangan Kementerian Keuangan.

5

6 **10.3. Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Diluar Entitas Pelaporan**

7 Renovasi aset tetap dalam lingkup ini mencakup perbaikan aset tetap bukan milik suatu
8 satuan kerja K/L atau SKPD, di luar entitas pelaporan yang memenuhi syarat kapitalisasi.
9 Lingkup renovasi jenis ini meliputi:

- 10 1. Renovasi aset tetap milik pemerintah lainnya; dan
- 11 2. Renovasi aset tetap milik pihak lain, selain pemerintah (swasta, BUMN/D, yayasan, dan
12 lain-lain).

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

22 Pada akhir masa perjanjian pinjam pakai atau sewa, aset renovasi ini seyogyanya
23 diserahkan pada pemilik. Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku.
24 Jika dokumen sumber penyerahan tersebut (sebagaimana dijelaskan pada bab terdahulu)
25 telah diterbitkan maka aset tetap renovasi tersebut dikeluarkan dari neraca dan satuan kerja
26 K/L atau SKPD pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait.

27

28 **Contoh:**

- 29 1. Balai Diklat Keluarga Berencana, BKKBN meminjam gedung 2 (dua) lantai milik Pemda
30 B dengan pola pinjam pakai selama 2 (dua) tahun. Gedung tersebut dimaksudkan
31 sebagai sarana pendidikan dan pelatihan keluarga berencana wilayah DIY dan Jawa
32 Tengah. Untuk kepentingan diklat tersebut, Balai Diklat merenovasi lantai 2 gedung
33 yang sebelumnya berupa aula menjadi ruang kelas. Lantai 1 gedung tersebut juga
34 direnovasi menjadi ruang widyaiswara dan ruang kantor Balai. Biaya yang dibutuhkan
35 untuk merenovasi aset tersebut berasal dari DIPA Balai Diklat sebesar
36 Rp10.000.000.000. Pada tanggal 20 Oktober 20X1 telah dilakukan penyerahan
37 pekerjaan dari kontraktor yang ditandai dengan BAST. Untuk membukukan transaksi
38 tersebut di jurnal sebagai berikut:

39

1 Balai Diklat BKKBN:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20/10/20X1	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi Kas di Kas Umum Negara	10.000.000.000	10.000.000.000

2

3 Dalam rangka penggabungan laporan keuangan Balai Diklat BKKBN menjadi laporan
4 keuangan BKKBN, Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi sebesar Rp10.000.000.000 pada
5 Balai Diklat BKKBN juga disajikan sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi pada
6 laporan keuangan BKKBN.

7

8 2. Pada akhir masa pinjam pakai, aset renovasi tersebut diserahkan kepada Pemda B
9 dengan mekanisme hibah dan telah diterbitkan BAST hibah dari BKKBN kepada Pemda
10 B pada tanggal 3 Nopember 20X2. Untuk membukukan transaksi tersebut di jurnal
11 sebagai berikut:

12

13 Balai Diklat BKKBN:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
3/11/20X2	Beban Hibah Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	10.000.000.000	10.000.000.000

14

15 Pemda B:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
3/11/20X2	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan Pendapatan Hibah-LO	10.000.000.000	10.000.000.000

16

1 **BAB XI**

2 **PENGHENTIAN PENGGUNAAN DAN PELEPASAN ASET TETAP**

3
4 **11.1. Penghentian Penggunaan Aset Tetap**

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

12 Aset tetap yang tidak digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah, dengan kata
13 lain dihentikan dari penggunaan aktif, maka tidak memenuhi kriteria dan tidak dapat
14 dikelompokkan sebagai aset tetap. Hal ini sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 79 yang
15 menyatakan bahwa:

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

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

22 Aset tetap yang secara permanen dihentikan penggunaannya karena tidak lagi memiliki
23 manfaat ekonomi di masa yang akan datang, seperti rusak berat, maka aset tetap tersebut
24 dikeluarkan dari neraca. Hal ini sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 77 dan 78 yang menyatakan
25 bahwa:

26 ***77. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara***
27 ***permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang***
28 ***akan datang.***

29 ***78. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari***
30 ***Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

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

34
35 **Contoh:**

36 Sebuah mobil yang dibeli pada tanggal 1 Maret 20X6 dengan harga Rp200.000.000 rusak
37 berat tertimpa runtuh bangunan karena bencana alam gempa bumi pada bulan Agustus

- 1 tahun 20X9. Pada akhir bulan Agustus 20X9 telah ada penetapan dari bahwa mobil yang rusak
 2 berat tersebut dihentikan dari penggunaan aktif untuk selanjutnya diproses penghapusannya
 3 sesuai dengan ketentuan. Pada tanggal 10 Oktober 20X9 telah diterbitkan penetapan dari
 4 entitas yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan
 5 BMN/BMD bahwa mobil yang rusak berat tersebut dapat dikeluarkan dari neraca. Nilai buku
 6 mobil pada saat kena gempa bumi adalah sebesar Rp80.000.000.
- 7 Jurnal untuk mencatat reklasifikasi dari Aset Tetap menjadi Aset Lainnya pada tanggal 30
 8 Agustus 20X9:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
30/08/20X9	Aset Lainnya	200.000.000	
	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	120.000.000	
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin		200.000.000
	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		120.000.000

- 9
- 10 Jurnal untuk mengeluarkan Aset Lainnya dari neraca pada tanggal 10 Oktober 20X9:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
30/08/20X9	Beban Non Operasional	80.000.000	
	Akumulasi Penyusutan Aset Aset Lainnya	120.000.000	
	Aset Lainnya		200.000.000

- 11
- 12 **11.2. Pelepasan Aset Tetap**

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

- 17 1. dijual;
- 18 2. dipertukarkan;
- 19 3. dihibahkan; atau
- 20 4. dijadikan penyertaan modal negara/daerah.

21 Apabila suatu aset tetap dilepaskan karena dipindahtangankan, maka aset tetap yang
 22 bersangkutan harus dikeluarkan dari neraca. Hal ini sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 77 dan
 23 78.

24 Aset tetap yang dilepaskan melalui penjualan, dikeluarkan dari neraca pada saat
 25 diterbitkan risalah lelang atau dokumen penjualan sesuai dengan ketentuan perundang-
 26 undangan. Aset tetap yang dihibahkan, dikeluarkan dari neraca pada saat telah diterbitkan
 27 berita acara serah terima hibah oleh entitas sebagai tindak lanjut persetujuan hibah. Aset tetap

1 yang dipindahtangankan melalui mekanisme penyertaan modal negara/daerah, dikeluarkan
2 dari neraca pada saat diterbitkan penetapan penyertaan modal negara/daerah.

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

10 Apabila pelepasan suatu aset tetap akibat dari proses pemindahtanganan berupa hibah
11 atau penyertaan modal negara/daerah, maka akun aset tetap dikurangkan dari pembukuan
12 sebesar nilai buku dan disisi lain diakui adanya beban hibah, atau diakui adanya investasi jika
13 menjadi penyertaan modal negara/daerah.

14 **Contoh:**

15 1. Sebuah mobil dibeli pada tanggal 1 Maret 20X1 dengan harga Rp180.000.000. Pada tahun
16 20X4 mobil tersebut tertimpa pohon yang mengakibatkan kerusakan cukup berat. Pada
17 tanggal 1 Nopember 20X4 mobil tersebut dijual dengan harga Rp30.000.000. Sebelumnya
18 mobil ditaksir akan dapat digunakan selama 5 tahun tanpa nilai residu. Pemerintah
19 melakukan penyusutan terhadap aset tetapnya menurut umur setiap unit aset tetap secara
20 individual atas dasar metode garis lurus, dengan menggunakan tahun kalender sebagai
21 tahun bukannya.

22 Perhitungan penjualan mobil tersebut adalah sebagai berikut (dalam Rupiah):

Harga jual mobil		30.000.000
Nilai buku mobil		
Harga perolehan	180.000.000	
Akumulasi penyusutan:		
20X1 = 9 bulan	27.000.000	
20X2 = 12 bulan	36.000.000	
20X3 = 12 bulan	36.000.000	
20X4 = 10 bulan	<u>30.000.000</u>	
Jumlah akumulasi penyusutan	<u>129.000.000</u>	
Nilai buku mobil		<u>51.000.000</u>
Rugi penjualan mobil		(21.000.000)

23 Jurnal yang dibuat untuk mencatat transaksi penjualan mobil adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X4	Akumulasi Penyusutan	129.000.000	
	Kas di Kas Umum Negara	30.000.000	
	Surplus/Defisit Penjualan Aset (LO)	21.000.000	
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin		180.000.000

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X4	Diterima dari Entitas Lain *) Pendapatan-LRA	30.000.000	30.000.000

1 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-masing
2 entitas.

3 2. Apabila mobil sebagaimana dicontohkan di atas dihibahkan, maka jurnal untuk
4 mengeluarkan akun mobil dari neraca adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X4	Akumulasi Penyusutan	129.000.000	
	Beban Hibah	51.000.000	
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin		180.000.000

6

7

8 11.3. Aset Tetap Hilang

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

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

22

23 Contoh:

24 Kementerian ABC memiliki kendaraan operasional dengan harga perolehan sebesar
25 Rp200.000.000. Pada tanggal 25 Juni 20X2, kendaraan tersebut hilang. Nilai akumulasi
26 penyusutan sampai dengan hilangnya kendaraan tersebut diketahui sebesar Rp120.000.000.
27 Selanjutnya, dilakukan proses pengenaan tuntutan ganti rugi kepada pegawai A pada
28 Kementerian ABC yang menghilangkan kendaraan tersebut. Pada tanggal 1 November 20X2
29 diputuskan bahwa pegawai A harus membayar ganti rugi (TGR) sebesar Rp100.000.000.

1 Atas kejadian tersebut Kementerian ABC membuat jurnal:

2

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
25/06/20X2	Akumulasi Penyusutan	120.000.000	
	Aset Lainnya - Aset Tetap Hilang yang masih dalam proses TGR	80.000.000	
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin		200.000.000
1/11/20X2	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	100.000.000	
	Aset Lainnya - Aset Tetap Hilang yang masih dalam proses TGR		80.000.000
	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya		20.000.000

3

BAB XII

REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32

12.1. Reklasifikasi Aset Tetap

Suatu aset tetap yang dihentikan atau dihapuskan, sebagaimana dijelaskan pada BAB XI tidak memenuhi definisi aset tetap. Namun demikian, aset tersebut belum dapat dikeluarkan dari neraca karena proses penghentian yang lebih dikenal sebagai pemindahtanganan dan penghapusan masih berlangsung. Dengan kata lain, dokumen sumber untuk melakukan penghapusbukuan belum diterbitkan. Paragraf 79 PSAP 07 mengatur bahwa aset dengan kondisi demikian harus dipindahkan dari aset tetap ke aset lainnya.

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

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

Reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya dapat dilakukan sepanjang waktu, tidak tergantung periode laporan. Dokumen sumber yang digunakan sebagai dasar reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya adalah penetapan dari entitas yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan BMN/BMD.

Contoh:

Sebuah mobil yang dibeli pada tanggal 1 Maret 20X6 dengan harga Rp200.000.000 rusak berat terkena bencana alam gempa bumi pada bulan Agustus tahun 20X9. Pada akhir bulan Agustus 20X9 telah ada penetapan dari bahwa mobil yang rusak berat tersebut dihentikan dari penggunaan aktif untuk selanjutnya diproses penghapusannya sesuai dengan ketentuan. Pada tanggal 10 Oktober 20X9 telah diterbitkan penetapan dari entitas yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan BMN/BMD bahwa mobil yang rusak berat tersebut dapat dikeluarkan dari neraca. Nilai buku mobil pada saat kena gempa bumi adalah sebesar Rp80.000.000.

Jurnal untuk mencatat reklasifikasi pada tanggal 30 Agustus 20X9

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
30/08/20X9	Aset Lainnya	200.000.000	
	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	120.000.000	
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin		200.000.000
	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		120.000.000

1 **12.2. Koreksi Aset Tetap**

2 Paragraf 4 PSAP 10 menyatakan bahwa:

3 ***Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji***
4 ***dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.***

5 Koreksi meliputi koreksi sistemik dan koreksi non sistemik. Dari sisi transaksi, koreksi
6 mencakup transaksi anggaran maupun transaksi finansial. Dari periodenya, koreksi dapat
7 dibedakan menjadi koreksi untuk tahun berjalan, koreksi periode lalu pada saat laporan
8 keuangan periode terkait belum diterbitkan, dan koreksi periode lalu pada saat laporan
9 keuangan periode terkait telah diterbitkan. Termasuk dalam lingkup koreksi adalah temuan
10 pemeriksaan yang diharuskan untuk dikoreksi.

11 Koreksi dilakukan oleh satker bersangkutan dan dilaporkan secara berjenjang, sampai
12 dengan kantor pusat K/L atau pemerintah daerah. Kadangkala untuk mengejar waktu
13 penyampaian laporan keuangan, koreksi dilakukan secara sentralistik di kantor pusat K/L atau
14 pemerintah daerah, baru kemudian didistribusikan pada entitas akuntansi di bawahnya untuk
15 melakukan penyesuaian.

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

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37

BAB XIII

ASET TETAP DI LUAR NEGERI

13.1. Pendahuluan

Kebijakan umum pemerintah menegaskan bahwa penyelenggaraan hubungan luar negeri dan pelaksanaan politik luar negeri merupakan salah satu komponen utama dalam memperjuangkan NKRI. Interaksi yang diciptakan Indonesia dengan negara-negara tetangga dan negara-negara sahabat harus bersifat kondusif agar tetap dapat memajukan sikap saling pengertian dan menghormati di antara masyarakat bangsa-bangsa.

Seluruh kegiatan dalam hubungan antarbangsa dan antarnegara pada hakikatnya antara lain dilakukan oleh Kementerian Luar Negeri melalui hubungan diplomasi yang pada intinya merupakan usaha memelihara hubungan antarnegara. Diplomasi secara formal dilakukan baik oleh korps perwakilan diplomatik maupun oleh korps perwakilan konsuler. Pembukaan hubungan diplomatik juga merupakan suatu upaya konkrit untuk mempererat hubungan dan kerjasama dengan negara-negara lain yang pada akhirnya diharapkan dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat di kedua negara. Untuk tujuan tersebut, Pemerintah Indonesia saat ini telah memiliki sebanyak 191 perwakilan yang terdiri dari Kedutaan Besar, Perutusan Tetap untuk PBB di New York dan Jenewa, dan Konsulat Jenderal serta Konsul kehormatan.

Untuk melaksanakan kegiatan di luar negeri tersebut tentunya diperlukan sarana dan prasarana yang memadai, antara lain wisma, kantor perwakilan, kendaraan, serta aset tetap lainnya. Sebagian wisma atau kantor tersebut sudah dimiliki sendiri/menjadi aset negara RI, dan sebagian lainnya masih menyewa.

13.2. Pengakuan Aset Tetap di Luar Negeri

Pada prinsipnya pengakuan Aset Tetap diluar negeri sama dengan pengakuan aset tetap di didalam negeri seperti yang diatur dalam PSAP 07 Paragraf 15, kecuali untuk Tanah diatur lebih khusus dalam Paragraf 63 dan 64.

Paragraf 63:

Pengakuan tanah di luar negeri sebagai aset tetap hanya dimungkinkan apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada mengindikasikan adanya penguasaan yang bersifat permanen.

Paragraf 64:

Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan

1 apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan
2 atas tanah dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat
3 diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

4 Kepemilikan pemerintah atas tanah di luar negeri mungkin dibatasi oleh waktu sesuai
5 hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara bersangkutan, sehingga
6 kepemilikannya bersifat tidak permanen. Dalam hal demikian, biaya yang timbul atas perolehan
7 hak (semacam hak guna/pakai atau hak pengelolaan) tersebut diakui sebagai aset lainnya dan
8 perlu diamortisasi selama batas waktu hak pemakaian tanah.

9 Mengingat harga gedung dan bangunan di luar negeri sangat mahal, sedangkan
10 anggaran negara sangat terbatas, tidak semua gedung dan bangunan dapat dibeli secara tunai,
11 sebagian besar dilakukan dengan angsuran. Angsuran tersebut umumnya dalam jangka
12 panjang, seperti pembelian di Helsinki dalam waktu 12 tahun, Guangzhou 15 tahun, atau Lima
13 12 tahun.

14 Apabila pembelian aset tetap dilakukan secara angsuran, maka aset tetap diakui ketika
15 aset tetap yang dibeli telah diserahkan kepada pembeli dan perjanjian utang ditandatangani
16 oleh pihak penjual yang sekaligus bertindak selaku kreditur dan pembeli yang juga menjadi
17 debitur.

18

19

20 **13.3. Pengukuran Aset Tetap di Luar Negeri**

21 Pengukuran Aset Tetap Luar Negeri pada prinsipnya juga mengacu pada PSAP 07
22 Paragraf 20 dan 24, yaitu dengan nilai perolehan atau apabila penilaian aset tetap dengan
23 menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai
24 wajar pada saat perolehan. Selain itu, karena pembelian aset tetap di luar negeri umumnya
25 menggunakan mata uang asing, maka berlaku juga ketentuan di PSAP 02 Paragraf 63 s/d 66
26 yang menyatakan bahwa transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang
27 rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah bank
28 sentral pada tanggal transaksi.

29

30

31 **13.4. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap di Luar Negeri**

32 Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan adalah:

- 33 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat, termasuk juga nilai mata
34 uang asing dan kurs pada saat perolehan.
- 35 b. Jenis dan lokasi aset tetap di luar negeri.
- 36 c. Jika pembelian dilakukan dengan angsuran, maka harus diungkapkan juga uraian
37 mengenai nilai rincian utang pembelian aset secara angsuran tersebut.

38

1 13.5. Contoh Kasus

2 Kementerian Luar Negeri membeli gedung untuk kantor Kedutaan Besar di Jerman pada
3 tanggal 2 Januari 20X9 senilai €10.000.000. Uang muka sebesar €1.000.000 dianggarkan
4 untuk dibayar dengan DIPA tahun anggaran 2009. Sisanya ditetapkan dalam kontrak utang
5 yang harus dibayar secara angsuran setiap akhir tahun sebesar €500.000 dengan tingkat
6 bunga 5%.

7 Transaksi di atas dapat diikhtisarkan sebagai berikut:

8 Tanggal 2 Januari 20X9:

9	Harga perolehan	€10.000.000
10	Uang muka	<u>1.000.000</u>
11	Utang pembelian cicilan	€9.000.000

12

13 Misalnya kurs pada saat itu adalah €1 = Rp15.000, nilai gedung yang diakui dan utang adalah:

14	Harga perolehan	Rp150.000.000.000
15	Uang muka	<u>(15.000.000.000)</u>
16	Utang pembelian cicilan	Rp135.000.000.000

17 Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian gedung kantor secara angsuran tersebut di atas
18 adalah sebagai berikut:

19 Untuk mencatat pembelian gedung kantor secara cicilan:

20

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
2/1/20X9	Aset Tetap – Gedung dan Bangunan	150.000.000.000	
	Kas di Kas Umum Negara		15.000.000.000
	Utang Pembelian Cicilan		135.000.000.000

21

22 Catatan: dalam hal pencatatan sisa utang dalam mata uang asing perlu diungkapkan dalam
23 CaLK bahwa utang pembelian tanah di atas secara legal adalah dalam mata uang euro yang
24 dalam contoh di atas sebesar €9.000.000.

1 **BAB XIV**

2 **HUBUNGAN ANTARA BELANJA DAN PEROLEHAN ASET TETAP**

3
4 **14.1. Jenis Belanja**

5 Pada Tahun 2006, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan menerbitkan Buletin Teknis
6 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah. Tujuan penerbitan Bultek
7 Belanja tersebut adalah untuk menyikapi adanya ketidaksesuaian dalam penganggaran dan
8 pelaporan keuangan pemerintahan, antara lain pengeluaran untuk pembelian aset tetap
9 dianggarkan dalam Belanja Barang, pengeluaran untuk pemeliharaan rutin dianggarkan dalam
10 Belanja Modal, atau bantuan untuk masyarakat dianggarkan dalam Belanja Modal. Melalui
11 penerbitan Buletin Teknis 04, diharapkan adanya kesesuaian penyusunan anggaran,
12 pelaksanaan anggaran, dan pelaporan. Berdasarkan Buletin Teknis 04 tersebut, diharapkan
13 agar perolehan aset tetap yang akan digunakan dalam kegiatan pemerintahan dianggarkan
14 dalam Belanja Modal.

15 Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika:

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

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

26
27 **Contoh:**

28 Satker A di Kementerian Sosial pada tahun 20X0, merencanakan akan memberi
29 bantuan mesin jahit kepada korban gempa di Padang Sumatera Barat. Rencana pemberian
30 bantuan tersebut, walaupun berbentuk aset tetap, tetapi dianggarkan di APBN sebagai belanja
31 bantuan sosial, bukan belanja modal.

32 Realisasi pemberian bantuan tersebut dicatat di LRA sebagai belanja bantuan sosial,
33 dan tidak disajikan di neraca sebagai aset tetap. Apabila pada akhir periode pelaporan
34 (semesteran atau tahunan), masih ada mesin jahit yang belum disalurkan ke masyarakat, maka
35 mesin jahit yang belum disalurkan tersebut disajikan di neraca sebagai persediaan.

36 Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut pada Pemerintah Pusat adalah sebagai
37 berikut:

- 1 – Realisasi Belanja sebagai transaksi anggaran

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Bantuan Sosial Ditagihkan ke Entitas Lain *) (Untuk mencatat realisasi belanja bantuan sosial)	XXX	XXX

- 2 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-masing
3 entitas.

- 4 – Pencatatan Transaksi Finansial

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Beban Bantuan Sosial Kas di Kas Umum Negara (Untuk mencatat transaksi bantuan sosial secara finansial)	XXX	XXX

- 5
6 – Pengakuan Persediaan
7 Apabila berdasarkan inventarisasi fisik pada pada akhir tahun masih ada mesin jahit
8 yang belum diserahkan ke masyarakat:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Persediaan Beban Bantuan Sosial (Untuk mencatat mesin jahit yang belum disalurkan ke masyarakat)	XXX	XXX

9 Walaupun sesuai Buletin Teknis Nomor 4 diharapkan antara penganggaran dan
10 pelaporan keuangan selalu terdapat kesesuaian akun anggaran, namun dalam praktek dapat
11 terjadi ketidak sesuaian akun anggaran dengan akun finansial . Dalam hal ini, sesuai dengan
12 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, pada prinsipnya pencatatan akuntansi
13 menganut prinsip substansi mengungguli bentuk (*substance over form*). Contoh dapat dilihat
14 pada ilustrasi di bawah ini:

- 15 1. Pada tahun 20X8 terbentuk Lembaga Kebijakan Pengadaan Pemerintah, seluruh biaya
16 operasional lembaga tersebut untuk sementara dianggarkan di Belanja Lain-lain. Realisasi
17 Belanja Lain-lain tersebut, sebagian berupa pembelian Peralatan dan Mesin (aset tetap)
18 untuk mendukung kegiatan lembaga tersebut. Walaupun tidak dianggarkan pada Belanja
19 Modal, Aset Tetap yang dibiayai dari Belanja Lain-lain tersebut harus disajikan di Neraca.

1 Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut pada Pemerintah Pusat adalah sebagai berikut:

2 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Lain-lain Ditagikan ke Entitas Lain *) <i>(Untuk mencatat realisasi belanja lain-lain)</i>	XXX	XXX

3 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-masing
4 entitas.

5 – Pengakuan Peralatan dan Mesin

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Peralatan dan Mesin Kas di Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

6

7 2. Salah satu kegiatan Kementerian Pekerjaan Umum adalah pemeliharaan rutin saluran
8 irigasi. Kegiatan tersebut antara lain memperbaiki dinding saluran yang runtuh atau
9 melakukan pengerukan apabila terjadi pendangkalan pada tempat tertentu. Kementerian
10 Pekerjaan Umum menganggarkan kegiatan tersebut dalam belanja modal.

11 Karena kegiatan tersebut hanya untuk mempertahankan kondisi saluran, walaupun
12 kegiatan tersebut dianggarkan dalam belanja modal, pengeluaran tersebut tidak
13 dikapitalisasi (menambah) nilai saluran di neraca. Pengeluaran untuk kegiatan tersebut
14 selain disajikan di LRA juga harus diungkapkan di CaLK. Untuk tahun berikutnya, kegiatan
15 tersebut agar dianggarkan dalam Belanja Pemeliharaan dan bukan Belanja Modal.

16 Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut pada Pemerintah Pusat adalah sebagai berikut:

17 – Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Ditagikan ke Entitas Lain *) <i>(Untuk mencatat ralisasi belanja modal yang tidak menambah aset tetap karena subtansinya adalah pemeliharaan)</i>	XXX	XXX

18 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-
19 masing entitas.

20

- 1 – Pencatatan Pengeluaran kas selaku Transaksi Finansial

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Beban Pemeliharaan Kas di Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat pengeluaran kas untuk pemeliharaan aset tetap saluran)</i>	XXX	XXX

2

- 3 – Pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK):

4 Pengungkapan transaksi di atas dalam CaLK adalah sebagai berikut:

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

9

10 14.2. Sumber Belanja

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

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

22 Contoh:

23 Pemda X membangun gedung sekolah dengan nilai Rp2.000.000.000, pembangunan gedung
24 tersebut didanai dari APBD sebesar Rp1.500.000.000 dan APBN sebesar Rp500.000.000,
25 Pemda X menganggarkan dalam belanja modal, sedangkan Pemerintah Pusat menganggarkan
26 dalam belanja barang.

27 Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut pada Pemerintah Pusat adalah sebagai berikut:

- 28 – Realisasi Belanja selaku transaksi anggaran:

29

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Barang Ditagihkan ke Entitas Lain *) (Untuk mencatat realisasi belanja barang)	500.000.000	500.000.000

1 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-masing
2 entitas.

- 3
4 – Penyerahan Hibah Pusat ke Daerah berupa partisipasi pembangunan gedung sekolah

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Beban Hibah Kas di Kas Umum Negara (Untuk mencatat penyerahan dana partisipasi pembangunan sekolah)	500.000.000	500.000.000

5
6 Sedangkan Jurnal pada pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

- 7 – Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Ditagihkan ke Entitas Lain *) (Untuk mencatat realisasi belanja modal)	1.500.000.000	1.500.000.000

8 *) Jurnal dimaksud disesuaikan dengan sistem yang dikembangkan masing-
9 masing entitas.

- 10 – Pengakuan Gedung dan Bangunan yang dibiayai dari APBD

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan Kas di Kas Umum Daerah (Untuk mencatat perolehan aset tetap)	1.500.000.000	1.500.000.000

- 11
12 – Penambahan nilai gedung dari APBN sebagai kontribusi pemerintah pusat atas
13 pembangunan gedung sekolah, setelah diadakan Berita Acara Serah Terima:

1

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap - Gedung dan Bangunan Pendapatan Hibah - LO <i>(Untuk mencatat perolehan gedung sekolah yang berasal dari Pemerintah Pusat)</i>	500.000.000	500.000.000

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 Triharta, Ak., MM, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM., Sekretaris merangkap Anggota
4. DR. Jan Hoesada, Ak., MM. , Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Anggota
6. DR. Dwi Martani, Ak., Anggota
7. Sumiyati, Ak., MFM., Anggota
8. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc., Anggota
9. Drs. Hamdani, MM., M.,Si., Ak., CA., Anggota

Sekretariat :

1. Hari Sugiyanto, Ketua merangkap Anggota
2. Joko Supriyanto, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Zulfikar Aragani, Anggota
4. Basuki Rahmat, Anggota
5. Aldo Maulana A, Anggota,
6. Wahid Ahyani, Anggota
7. Affifah Nurviana, Anggota
8. Khairul Syawal, Anggota

Kelompok Kerja :

1. R. Wiwin Istanti, SE., Ak., M.LAWS, Ketua merangkap Anggota
2. Edward U.P. Nainggolan, Ak., M.Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
4. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
5. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
6. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS , Anggota
7. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
8. Syaiful, SE., Ak, MM., Anggota
9. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
10. Hasanudin, Ak., M., Ak., Anggota
11. Heru Novandi, SE., Ak., Anggota
12. Muliani Sulya F., SE., M.Ec.DEV., Anggota
13. Zulfikar Aragani, SE., MM., Anggota
14. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc. Anggota
15. Mugiya Wardhani, SE, M. Si. Anggota
16. Hari Sugiyanto, Ak., M.Sc., Anggota
17. Lucia Widiarsanti, SE., M.Si., CFE., Anggota
18. DR. Mei Ling, SE., Ak., MBA., Anggota
19. Basuki Rahmat, SE., Anggota
20. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
21. Kadek Imam Eriksiawan, M.Sc., Ak., M.Prof., Acc.,BAP., Anggota
22. Slamet Mulyono, SE., Ak., M.Prof.Acc., Anggota
23. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si., CA., Anggota
24. Toni Triyulianto, Ak., MPP., Anggota
25. Doddy Setiadi, Ak., MM., CPA., CA., Anggota
26. Budiman, SST., SE., MBA., Ak., Anggota
27. Joko Supriyanto, SST.Ak., M.Ak., Anggota
28. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Anggota
29. Erdhany Dwi Cahyadi, SE., Anggota

