

SALINAN

**PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 270/PMK.05/2014**

TENTANG

**PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL PADA PEMERINTAH PUSAT**



**DIKLAT AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
DAN APLIKASI SAIBA
2015**



**DICETAK OLEH :
BADAN PENDIDIKAN DAN PELATIHAN KEUANGAN
PUSDIKLAT ANGGARAN DAN PERBENDAHARAAN**



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

SALINAN

PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA

NOMOR 270/PMK.05/2014

TENTANG

PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
PADA PEMERINTAH PUSAT

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

- Menimbang : a. bahwa sesuai ketentuan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Pemerintah menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual mulai tahun anggaran 2015;
- b. bahwa dalam rangka penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual khusus untuk pemerintah pusat, perlu mengatur ketentuan mengenai penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada pemerintah pusat;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Pusat;

Mengingat : Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL PADA PEMERINTAH PUSAT.

Pasal 1

Dalam Peraturan Menteri ini yang dimaksud dengan:

1. SAP Berbasis Akrual adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan financial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- 2 -

2. Sistem Aplikasi Terintegrasi adalah sistem aplikasi terintegrasi seluruh proses yang terkait dengan pengelolaan APBN dimulai dari proses penganggaran, pelaksanaan, dan pelaporan pada Bendahara Umum Negara dan Kementerian Negara/Lembaga.
3. Bendahara Umum Negara yang selanjutnya disingkat BUN adalah pejabat yang diberi tugas untuk melaksanakan fungsi BUN.
4. Kementerian Negara yang selanjutnya disebut Kementerian adalah perangkat Pemerintah yang membidangi urusan tertentu pemerintahan.
5. Lembaga adalah organisasi non Kementerian Negara dan instansi lain pengguna anggaran yang dibentuk untuk melaksanakan tugas tertentu berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 atau peraturan perundang-undangan lainnya.

Pasal 2

Pemerintah Pusat menerapkan SAP Berbasis AkruaI mulai tahun 2015.

Pasal 3

- (1) Penerapan SAP Berbasis AkruaI sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dilaksanakan menggunakan Sistem Aplikasi Terintegrasi.
- (2) Penggunaan Sistem Aplikasi Terintegrasi untuk BUN dilaksanakan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan mengenai pelaksanaan sistem perbendaharaan dan anggaran negara.
- (3) Penggunaan Sistem Aplikasi Terintegrasi untuk Kementerian/Lembaga dilaksanakan berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan tersendiri.
- (4) Kementerian/Lembaga sebagaimana dimaksud pada ayat (3) termasuk Kementerian/Lembaga yang memperoleh penugasan dari Menteri Keuangan untuk melaksanakan kewenangan dan tanggung jawab pengelolaan anggaran yang berasal dari Bagian Anggaran Bendahara Umum Negara Belanja Subsidi dan/atau Bagian Anggaran Bendahara Umum Negara Belanja Lain-Lain.

Pasal 4

Sistem Aplikasi Terintegrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) menghasilkan laporan keuangan berbasis akruaI.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- 3 -

Pasal 5

- (1) Dalam hal Sistem Aplikasi Terintegrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) belum dapat dilaksanakan, laporan keuangan berbasis akrual disusun menggunakan Sistem Aplikasi Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA).
- (2) Penyusunan laporan keuangan berbasis akrual menggunakan SAIBA sebagaimana dimaksud pada ayat (1) mengacu pada Modul Proses Bisnis SAIBA sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

Pasal 6

Peraturan Menteri ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2015.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Menteri ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 31 Desember 2014
MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

BAMBANG P.S. BRODJONEGORO

Diundangkan di Jakarta
pada tanggal 31 Desember 2014
MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA
REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

YASONNA H. LAOLY

BERITA NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2014 NOMOR 2071



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN
PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR /PMK.05/2014
TENTANG
PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL PADA PEMERINTAH PUSAT

MODUL PROSES BISNIS
SISTEM APLIKASI AKUNTANSI INSTANSI BERBASIS AKRUAL
(SAIBA)



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- 2 -

DAFTAR ISI

BAB I.....	4
PENDAHULUAN.....	4
A. LATAR BELAKANG	4
B. DASAR HUKUM.....	5
C. TUJUAN.....	5
D. RUANG LINGKUP.....	5
BAB II.....	7
SIKLUS AKUNTANSI PEMERINTAHAN.....	7
A. PENGERTIAN	7
B. BUKU BESAR KAS	9
C. BUKU BESAR AKRUAL.....	9
BAB III.....	11
PROSES AKUNTANSI DAN APLIKASI.....	11
A. MIGRASI SALDO AWAL NERACA.....	12
B. TRANSAKSI DIPA DAN REVISI DIPA	16
C. TRANSAKSI PERIODE BERJALAN.....	17
1. Transaksi Pendapatan.....	18
2. Transaksi Belanja/Beban Operasional Selain Barang Persediaan.....	18
3. Transaksi Belanja Barang Persediaan	22
4. Transaksi Belanja Modal.....	25
5. Transaksi Penyediaan Uang Persediaan.....	28
6. Transaksi Penggantian Uang Persediaan.....	29
7. Transaksi Pengembalian Uang Persediaan.....	30
8. Transaksi Pengembalian Pendapatan	31
9. Transaksi Pengembalian Belanja.....	33
BAB IV.....	37
PENYESUAIAN.....	37
A. KAS DI BENDAHARA PENERIMAAN	37
B. PENDAPATAN YANG MASIH HARUS DITERIMA.....	38
C. KAS LAINNYA DI BENDAHARA PENGELUARAN.....	40
D. PENDAPATAN DITERIMA DI MUKA.....	42
E. BELANJA DIBAYAR DI MUKA.....	43
F. UANG MUKA BELANJA.....	44
G. BELANJA YANG MASIH HARUS DIBAYAR.....	44
H. PERSEDIAAN	47
I. PENYISIHAN PIUTANG TAK TERTAGIH	49
J. PENYUSUTAN DAN AMORTISAS	50
K. KOREKSI ANTAR BEBAN.....	51
L. KOREKSI ANTAR BEBAN DAN ASET.....	51



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- 3 -

BAB V	53
WAKTU/PERIODE DILAKUKAN PENYESUAIAN.....	53
BAB VI	54
JURNAL NERACA: REKLASIFIKASI DAN JURNAL ASET	54
A. REKLASIFIKASI.....	54
B. JURNAL ASET	55
BAB VII.....	61
KOMPLEKSITAS PENGAKUAN PENDAPATAN DAN BEBAN AKRUAL.....	61
A. PENDAPATAN PENJUALAN ASET.....	61
B. PENDAPATAN ATAS RECOVERY PIUTANG TAK TERTAGIH	62
C. ASET YANG HILANG DAN TUNTUTAN GANTI RUGI	64
D. TRANSAKSI NON KAS ANTARENTITAS	67
E. LAIN-LAIN	67
BAB VIII	68
PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN	68
A. PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN.....	68
B. PENGGABUNGAN LAPORAN KEUANGAN.....	68
C. FORMAT LAPORAN KEUANGAN	69
1. Laporan Realisasi Anggaran.....	69
2. Laporan Operasional.....	70
3. Laporan Perubahan Ekuitas.....	71
4. Neraca.....	72



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- 4 -

BAB I

PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

Sesuai dengan kerangka waktu implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, maka tahun 2014 merupakan tahun terakhir pemerintah diperkenankan menggunakan basis kas menuju akrual. Tahun 2015 pemerintah pusat dan daerah harus sudah menggunakan basis akrual dalam penyajian laporan keuangan. Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan basis akrual dimaksudkan untuk memberikan informasi yang lebih komprehensif dan lebih baik bagi para pemangku kepentingan baik para pengguna laporan keuangan dibandingkan dengan basis kas menuju akrual yang selama ini dianut. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu pengungkapan paripurna atau *full disclosure*.

Untuk mendukung pelaksanaan akuntansi berbasis akrual di pemerintah pusat, Kementerian Keuangan mengembangkan aplikasi terintegrasi agar dapat digunakan oleh Kementerian Negara/Lembaga. Pengembangan aplikasi tersebut diharapkan mampu mengintegrasikan proses pelaksanaan dan pertanggungjawaban sesuai dengan siklus anggaran.

Sistem akuntansi yang digunakan untuk menghasilkan laporan keuangan berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) digunakan sampai dengan tahun anggaran 2014. Mulai tahun 2015 basis akrual diterapkan pada Pemerintah Pusat untuk menghasilkan laporan keuangan. Kementerian Keuangan mengembangkan aplikasi akuntansi yang selama ini telah digunakan dalam basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) yaitu Sistem Akuntansi Instansi (SAI) menjadi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA) untuk digunakan setiap Kementerian Negara/Lembaga. Sistem ini diterapkan secara paralel dengan implementasi sistem aplikasi keuangan terintegrasi sesuai dengan pentahapannya.



B. DASAR HUKUM

Dasar hukum yang digunakan dalam modul Sistem Akuntansi Instansi Berbasis AkruaI ini adalah:

1. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan; dan
2. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.05/2013 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.

C. TUJUAN

Tujuan dari penyusunan Modul Sistem Akuntansi Instansi Berbasis AkruaI ini antara lain adalah:

- a. Menjadi pedoman para penyusun laporan keuangan pada Kementerian Negara/Lembaga untuk melaksanakan akuntansi berbasis akrual pada masa transisi/awal implementasi.
- b. Menciptakan keseragaman dalam penerapan perlakuan akuntansi dan penyajian laporan keuangan, sehingga meningkatkan kualitas laporan keuangan pada tingkat satuan kerja, tingkat wilayah, tingkat eselon I dan tingkat Kementerian Negara/Lembaga.

D. RUANG LINGKUP

Modul ini disusun sebagai pedoman bagi:

1. Entitas akuntansi/pelaporan pada Kementerian Negara/Lembaga dalam menyelenggarakan akuntansi pemerintahan berbasis akrual.
2. Entitas akuntansi/pelaporan pada Bagian Anggaran Bendahara Umum Negara, yang tidak diatur secara khusus dengan Peraturan Menteri Keuangan.



-6-

Modul ini mencakup gambaran bisnis proses akuntansi berbasis akrual dengan menggunakan aplikasi SAIBA. Modul ini mencakup:

1. Siklus akuntansi pemerintahan,
2. Konsep pencatatan transaksi pembukuan berpasangan,
3. Jurnal penyesuaian,
4. Jurnal reklasifikasi akun neraca,
5. Waktu/periode dilakukannya penyesuaian,
6. Kompleksitas pengakuan pendapatan LO dan beban,dan
7. Penyusunan laporan keuangan.

Modul ini merupakan gambaran umum bisnis proses pencatatan transaksi akuntansi pada Kementerian Negara/Lembaga.



BAB II

SIKLUS AKUNTANSI PEMERINTAHAN

A. PENGERTIAN

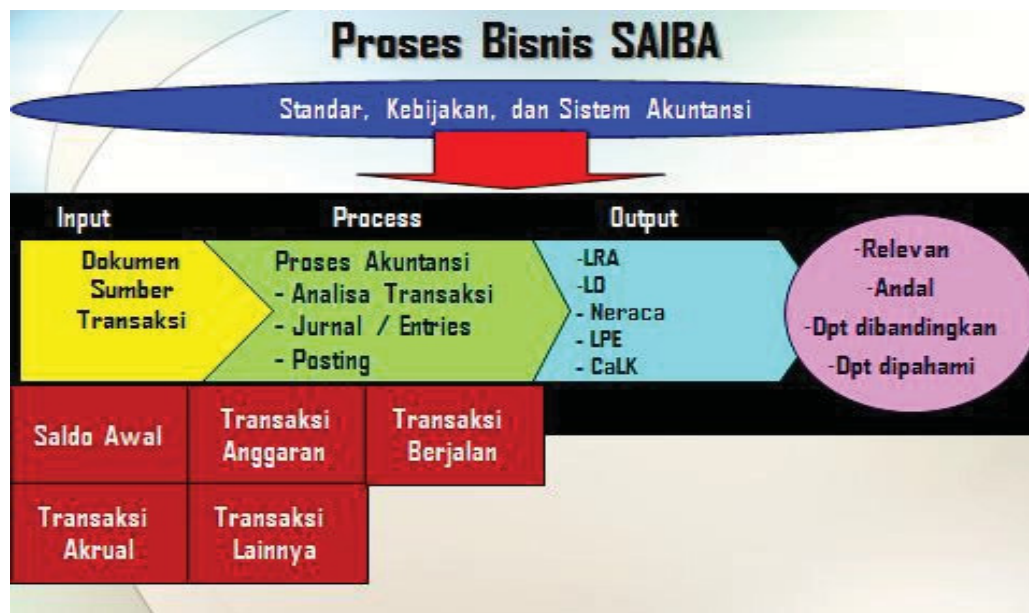
Dalam *Oxford Dictionary of Accounting*, siklus akuntansi atau *accounting cycle* didefinisikan: *the sequence of steps in accounting for a financial transaction entered into by organization*.

Skousen, Stice, dan Stice mendefinisikan akuntansi sebagai berikut: *"accounting process : the procedures used for analyzing, recording, classifying, and summarizing the information to be presented in accounting reports; also referred as the accounting cycle* (Proses akuntansi atau siklus akuntansi adalah prosedur yang digunakan untuk menganalisis, mencatat, mengklasifikasikan dan mengikhtisarkan informasi untuk disajikan dalam laporan akuntansi).

Siklus akuntansi Pemerintahan tidak jauh berbeda dengan siklus akuntansi pada perusahaan. Siklus akuntansi pada pemerintahan dimulai dari pencatatan dokumen anggaran, dokumen saldo awal, dokumen penerimaan, dokumen pengeluaran dan lain-lain, proses *posting* ke dalam buku besar dan penyusunan laporan keuangan setelah dilakukan penyesuaian yang diperlukan. Yang membedakan antara lain adalah pada akuntansi pemerintahan tidak ada Laporan Laba Rugi dan Laporan Laba Ditahan. Laporan yang mirip dengan Laporan Laba Rugi pada pemerintahan disebut dengan Laporan Operasional. Pada akuntansi pemerintahan juga disusun Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca.

Aplikasi SAIBA dikembangkan dari Aplikasi SAI berbasis Kas menuju Akrua. Bisnis proses aplikasi dimulai dari perekaman dokumen baik secara manual maupun secara elektronik dan akan membentuk jurnal transaksi, selanjutnya jurnal tersebut dilakukan *posting* ke buku besar dan diikhtisarkan dalam laporan keuangan. Dokumen sumber yang digunakan dalam SAIBA sebagian besar sama dengan dokumen akuntansi yang digunakan pada basis CTA, seperti: DIPA Petikan Satker, Revisi DIPA, SPM/SP2D, Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP), Surat Setoran Pengembalian Belanja, dan Memo Jurnal penyesuaian. Dalam rangka penerapan

akuntansi berbasis akrual khususnya untuk pencatatan pendapatan dan beban akrual dokumen akuntansi yang diperlukan lebih lengkap.



Gambar1. Proses Akuntansi pada Entitas Akuntansi

Dokumen sumber akuntansi merupakan input dalam proses akuntansi. Dokumen sumber ini terdiri dari dokumen internal maupun dokumen eksternal. Dokumen internal merupakan dokumen yang dibuat sendiri oleh entitas akuntansi (satuan kerja) untuk merekam data yang sumbernya dari dalam atau tidak ada bukti dari pihak eksternal. Data yang diproses meliputi data saldo awal neraca atau data realisasi anggaran periode sebelumnya, data anggaran berupa anggaran pendapatan dan anggaran belanja yang dialokasikan kepada setiap satuan kerja, transaksi tahun berjalan meliputi penerimaan dan pengeluaran kas, transaksi akrual meliputi pendapatan dan beban akrual, dan transaksi lainnya. Transaksi lainnya antara lain meliputi transaksi keuangan yang tidak mempengaruhi pendapatan dan beban, seperti terjadinya reklasifikasi pos-pos pada neraca.

Pada gambar 1 di atas pengembangan Aplikasi SAIBA berpedoman pada SAP, Kebijakan Akuntansi, Sistem Akuntansi dan Bagan Akun Standar. Dengan demikian pengaturan pada standar akuntansi diikuti sesuai dengan kebijakan akuntansi



yang ditetapkan, prosesnya disesuaikan dengan Sistem Akuntansi pada Pemerintah Pusat dengan menggunakan Bagan Akun Standar (BAS).

B. BUKU BESAR KAS

Dalam rangka menghasilkan Laporan Realisasi Anggaran, sebagaimana diatur dalam PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas maka dalam penerapan basis akrual tetap disediakan buku besar kas. Hal ini dikarenakan APBN disusun berdasarkan basis kas. Buku besar ini menampung data-data yang akan tersaji dalam Laporan Realisasi Anggaran, yaitu: Estimasi Pendapatan yang Dialokasikan, Allotment Belanja termasuk revisi DIPA, realisasi Pendapatan LRA, realisasi Pengembalian Pendapatan LRA, realisasi Belanja, dan realisasi Pengembalian Belanja. Dengan demikian buku besar kas pada satuan kerja hanya digunakan untuk menyusun LRA. Selanjutnya seluruh akun-akun LRA akan ditutup pada akhir tahun.

C. BUKU BESAR AKRUAL

Dalam rangka menghasilkan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca disediakan buku besar akrual. Buku besar ini menampung semua transaksi akrual yang akan tersaji ke dalam laporan keuangan selain Laporan Realisasi Anggaran sebagaimana diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan. Buku besar akrual akan memuat akun nominal yang ada pada Laporan Operasional dan Laporan Perubahan Ekuitas, serta akun riil yang ada pada Neraca. Dengan demikian termasuk di dalamnya transaksi kas dan non kas. Transaksi kas misalnya yang berkaitan dengan kas di bendahara penerimaan dan kas di bendahara pengeluaran, dan transaksi non kas misalnya penyusutan, amortisasi, penyisihan piutang tak tertagih dan transaksi akrual lainnya.

Sebelum laporan keuangan disusun dilakukan penyesuaian terhadap transaksi pendapatan akrual maupun beban akrual, sehingga prinsip periodesitas dapat terpenuhi untuk penyajian pos-pos dalam laporan keuangan. Proses pelaporan dapat digambarkan sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-10-



Gambar 2. Proses dan Laporan Keuangan Sistem Akuntansi Instansi

Gambar 2 di atas menjelaskan bahwa dokumen sumber selain diproses dengan jurnal kas pada buku besar kas juga diproses dengan jurnal akrual pada buku besar akrual. Pencatatan pada jurnal kas akan *diposting* ke dalam buku besar kas untuk menghasilkan LRA. Pencatatan pada jurnal akrual akan *diposting* ke dalam buku besar akrual dan dilakukan penyesuaian untuk menghasilkan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca. Laporan keuangan juga harus dilengkapi dengan Catatan atas Laporan Keuangan.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-11-

BAB III

PROSES AKUNTANSI DAN APLIKASI

Sejak terbitnya Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Pemerintah Pusat telah menggunakan aplikasi akuntansi yang telah memenuhi basis akuntansi yang digunakan saat itu, yaitu basis akuntansi kas menuju akrual. SAP kemudian dijabarkan lebih lanjut dalam Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat sebagaimana ditetapkan dalam PMK Nomor 59/PMK.05/2005 yang kemudian disempurnakan dengan PMK Nomor 171/PMK.05/2007.

Aplikasi yang dibangun dan dipelihara selama ini telah mampu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dan akuntabel. Hal ini terbukti dengan hasil opini audit BPK yang menunjukkan perkembangan positif dari tahun ke tahun. Aplikasi yang digunakan berupa aplikasi SAI yang terdiri dari SAK dan SIMAK-BMN termasuk Aplikasi Persediaan. Aplikasi-aplikasi tersebut mampu menghasilkan laporan finansial maupun laporan manajerial.

Sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010, Pemerintah Pusat diwajibkan menggunakan basis akrual dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan selambat-lambatnya Tahun 2015. Berdasarkan SAP yang berbasis akrual tersebut, telah dikembangkan sistem akuntansi yang tercantum dalam PMK No.213/PMK.05/2013 tentang SAPP, Bagan Akun Standar sebagaimana tercantum dalam PMK No.214/PMK.05/2013 dan Kepdirjen Perbendaharaan Nomor KEP-224/PB/2013, Jurnal Standar sebagaimana tercantum dalam PMK No.215/PMK.05/2013, dan Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual sebagaimana tercantum dalam PMK No.219/PMK.05/2013

Berdasarkan hal tersebut sistem dan aplikasi yang sudah dibangun dalam SAI dikembangkan agar memenuhi amanat peraturan-peraturan tersebut. Namun demikian terdapat beberapa hal yang diatur khusus agar dapat lebih mudah dilaksanakan oleh satuan kerja atau diperkirakan dapat menghasilkan informasi yang lebih baik. Pengembangan dilakukan untuk menyesuaikan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Pengembangan aplikasi antara lain

meliputi pencatatan saldo awal dengan migrasi, pencatatan transaksi, dan penyesuaian.

A. MIGRASI SALDO AWAL NERACA

Sesuai dengan PSAP 01 tentang Penyusunan Laporan Keuangan Lampiran I SAP, neraca pada basis akrual menganut konsep ekuitas tunggal, artinya akun ekuitas yang akan tersaji pada neraca hanya satu. Berbeda dengan basis kas menuju akrual yang menggunakan konsep berpasangan, yang artinya setiap akun aset akan memiliki akun pasangan pada kewajiban atau ekuitas. Oleh karena itu perlu dilakukan migrasi pada awal pertama kali SAP berbasis akrual diterapkan dilakukan penyatuan struktur ekuitas pada basis CTA menjadi ekuitas tunggal.

Untuk proses migrasi tersebut, terdapat pengecualian untuk pasangan akun kas di bendahara penerimaan yaitu akun pendapatan ditangguhkan yang semula merupakan kelompok kewajiban, karena pada basis akrual pendapatan yang diterima oleh bendahara penerimaan sudah diakui sebagai pendapatan operasional, maka akun pendapatan ditangguhkan pada basis CTA tersebut digabungkan atau ditambahkan ke akun ekuitas pada basis akrual. Sehingga penyetoran uang yang ada di bendahara penerimaan nantinya tidak diakui lagi sebagai pendapatan LO.

Jurnal migrasi saldo awal dilakukan dengan menempatkan saldo aset, kewajiban, dan ekuitas basis akrual sesuai dengan posisinya, yaitu sebagai berikut:

Tanggal	Keterangan	Debet	Kredit
Jan. 1	Aset Lancar	xxx	
	Aset Tetap	xxx	
	Aset Lainnya	xxx	
	Penyisihan Piutang Tak Tertagih		xxx
	Akumulasi Penyusutan Aset		xxx
	Kewajiban		xxx
	Ekuitas		xxx



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-13-

Sebagai ilustrasi pada neraca akhir 31 Desember 2014 terdapat akun-akun sebagai berikut:

KEMENTERIAN xxx
DIREKTORAT JENDERAL xxx
PROVINSI xxx
SATUAN KERJA ABC
NERACA
PER 31 DESEMBER 2014 dan 2013

	2014	2013
ASET		
Aset Lancar		
Kas Di Bendahara Pengeluaran	1.000.000	0
Kas Di Bendahara Penerimaan	100.000.000	0
Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	2.000.000	0
Persediaan	70.000.000	4.000.000
Piutang PNB	600.000	0
Penyisihan Piutang Tak Tertagih	(60.000)	0
Jumlah Aset Lancar	173.540.000	4.000.000
ASET TETAP		
Tanah	1.000.000.000	1.000.000.000
Peralatan dan Mesin	2.000.000.000	1.500.000.000
Gedung dan Bangunan	5.000.000.000	5.000.000.000
Akumulasi Penyusutan	(2.500.000.000)	(2.000.000.000)
Jumlah Aset Tetap	5.500.000.000	5.500.000.000
ASET LAINNNYA		
Aset Lain-lain	0	0
Jumlah Aset Lainnya	0	0
Jumlah Aset	5.670.540.000	5.504.000.000
KEWAJIBAN		
Kewajiban Jangka Pendek		
Uang Muka dari KPPN	1.000.000	0
Pendapatan Yang Ditangguhkan	100.000.000	0
Utang Kepada Pihak Ketiga	2.000.000	0
Jumlah Kewajiban	103.000.000	0
EKUITAS		
Ekuitas Dana Lancar		
Cadangan Piutang	540.000	0
Cadangan Persediaan	70.000.000	4.000.000



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-14-

	2014	2013
Jumlah Ekuitas Dana Lancar	70.540.000	4.000.000
Ekuitas Dana Investasi		
Diinvestasikan dalam Aset Tetap	5.500.000.000	5.500.000.000
Jumlah Ekuitas Dana Investasi	5.500.000.000	5.500.000.000
Jumlah Ekuitas	5.570.540.000	5.504.000.000
Jumlah Kewajiban Ekuitas	5.673.540.000	5.504.000.000

Atas dasar neraca berbasis Kas Menuju Akrua di atas maka dalam Aplikasi SAIBA akan dilakukan migrasi dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrua	Dr	Cr
			Kas di Bendahara Pengeluaran	1.000.000	
			Kas di Bendahara Penerimaan	100.000.000	
			Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	2.000.000	
			Persediaan	70.000.000	
			Piutang PNPB	600.000	
			Tanah	1.000.000.000	
			Peralatan dan Mesin	2.000.000.000	
			Gedung dan Bangunan	5.000.000.000	
			Penyisihan Piutang Tak		60.000



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-15-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
			Tertagih		
			Akumulasi Penyusutan		2.500.000.000
			Uang Muka dari KPPN		1.000.000
			Utang Kepada Pihak Ketiga		2.000.000
			Ekuitas		5.670.540.000

Akun Pendapatan Ditangguhkan pada neraca berbasis akrual tidak disajikan lagi sebagai Kewajiban, karena sudah merupakan bagian ekuitas satuan kerja, atau dapat dikatakan Kas di Bendahara Penerimaan sudah merupakan bagian ekuitas pemerintah.

Setelah dilakukan migrasi akan menghasilkan neraca berbasis akrual sebagai berikut:

KEMENTERIANxxx
DIREKTORAT JENDERAL xxx
PROVINSI xxx
SATUAN KERJA ABC
NERACA
PER 1 Januari 2015

	2015
ASET	
Aset Lancar	
Kas Di Bendahara Pengeluaran	1.000.000
Kas Di Bendahara Penerimaan	100.000.000
Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	2.000.000
Piutang PNBK	600.000



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-16-

	2015
Penyisihan Piutang Tak Tertagih	(60.000)
Persediaan	70.000.000
JumlahAset Lancar	173.540.000
ASET TETAP	
Tanah	1.000.000.000
Peralatan dan Mesin	2.000.000.000
Gedung dan Bangunan	5.000.000.000
Akumulasi Penyusutan	(2.500.000.000)
Jumlah Aset Tetap	5.500.000.000
ASET LAINNNYA	
Aset Lain-lain	0
Jumlah Aset Lainnya	0
Jumlah Aset	5.673.540.000
KEWAJIBAN	
Kewajiban Jangka Pendek	
Uang Muka dari KPPN	1.000.000
Utang Kepada Pihak Ketiga	2.000.000
Jumlah Kewajiban	3.000.000
EKUITAS	
Ekuitas	5.670.540.000
Jumlah Kewajiban dan Ekuitas	5.673.540.000

Catatan : Apabila terdapat koreksi setelah laporan tahunan 2014 dibuat, misalnya: koreksi neraca berdasarkan hasil pemeriksaan BPK, maka proses migrasi harus dilakukan kembali berdasarkan laporan keuangan 2014 *audited*.

B. TRANSAKSI DIPA DAN REVISI DIPA

Salah satu ciri dari kemandirian entitas adalah unit tersebut memiliki dokumen anggaran sendiri. Dokumen anggaran pada satuan kerja biasa disebut



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-17-

dengan Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DIPA/Petikan DIPA). Petikan DIPA merupakan dokumen anggaran yang dimiliki oleh satuan kerja sebagai otorisasi kredit anggaran dan target penerimaan (bila ada). Sebelum tahun anggaran dimulai biasanya DIPA sudah ditetapkan dan diterima satuan kerja, dan mulai berlaku efektif sejak tahun anggaran dimulai dan berlaku selama satu tahun anggaran. Dalam rangka *budgetary reporting* (pelaporan anggaran) maka DIPA tersebut harus dilakukan pencatatan sebagai alat kontrol realisasi anggaran.

DIPA dicatat pada saat tanggal diterbitkannya, dalam hal diterbitkan sebelum awal tahun anggaran dicatat sebagai transaksi awal tahun anggaran. Pencatatan DIPA dilakukan pada buku besar kas sebagai berikut:

Tanggal	Keterangan	Debet	Kredit
Jan. 1	Piutang dari KUN	xxx	
	Allotment Belanja xxx		xxxx
	<i>Untuk mencatat anggaran belanja pada DIPA</i>		
Jan 1	Estimasi Pendapatan xxx yang Dialokasikan	xxx	
	Utang Kepada KUN		xxx
	<i>Untuk mencatat anggaran pendapatan pada DIPA</i>		

Dalam hal terjadi revisi DIPA maka dilakukan juga pencatatan revisi DIPA dalam jurnal anggaran dengan substansi model jurnal yang sama dengan jurnal DIPA. Bila Pagu bertambah maka dilakukan pendebitan, dan bila pagu berkurang dilakukan pengkreditan dengan akun pasangan Piutang dari KUN. Pencatatan DIPA dan Revisi DIPA dilakukan berdasarkan ADK dan dilakukan secara otomatis oleh SAIBA dengan cara mengimpor data dari Aplikasi SPM, kecuali untuk estimasi pendapatan yang dialokasikan dilakukan melalui perekaman secara manual.

C. TRANSAKSI PERIODE BERJALAN

Transaksi berjalan berupa penerimaan dan pengeluaran diproses dengan cara membuat jurnal korolari atas transaksi tertentu (pendapatan dan belanja) dengan jurnal akrual. Dengan demikian akan terbentuk buku besar kas dan buku besar akrual pada saat dilakukan proses *posting*. Jurnal yang dibuat pada buku

kas maupun buku akrual tersebut antara lain pada saat pendapatan disetor ke kas negara, pada saat terjadi pengeluaran belanja negara, maupun transaksi pengembalian pendapatan atau pengembalian belanja.

Berikut Pembahasan pencatatan berdasarkan transaksi periode berjalan yang terjadi:

1. Transaksi Pendapatan

Transaksi pendapatan ditandai dengan adanya SSP atau SSBP atau dokumen lain yang dipersamakan. Terhadap dokumen sumber tersebut satuan kerja cukup merekam satu kali saja dan setelah dilakukan validasi dan *posting* maka akan terbentuk jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Utang kepada KUN	x		Diterima dari Entitas Lain	x	
Pendapatan Pajak		x	Pendapatan Pajak		x
Pendapatan PNB		x	Pendapatan PNB		x
Pendapatan Hibah		x	Pendapatan Hibah		x

Berdasarkan penyetornya, pengakuan pendapatan dapat dibedakan menjadi pendapatan yang disetorkan ke Kas Negara oleh Bendahara Penerimaan dan pendapatan yang disetorkan ke Kas Negara oleh Wajib Bayar. Atas pendapatan yang disetorkan oleh Bendahara Penerimaan, pengakuan pendapatan-LO dilakukan pada saat pendapatan diterima oleh Bendahara Penerimaan. Bendahara Penerimaan seharusnya segera menyetorkan uang yang diterima tersebut ke Kas Negara dalam waktu 1x24 jam, kecuali mendapat dispensasi dari Bendahara Umum Negara. Sementara itu untuk pendapatan yang disetorkan oleh Wajib Bayar langsung ke Kas Negara, pengakuan pendapatan-LO dilakukan berdasarkan penetapan dan/atau penagihan oleh Entitas Pemerintah yang memiliki kewenangan maupun pada saat diterima pada Kas Negara. Untuk membukukan penerimaan yang diterimanya serta yang telah disetorkan Ke Kas Negara, Bendahara Penerimaan melakukan pencatatan dalam Buku Pembantu Penerimaan dan

membuat jurnal penyesuaian pendapatan-LO pada akhir tahun untuk membukukan penerimaan yang belum disetorkannya ke Kas Negara.

Sebagai contoh diterima pendapatan berupa sewa gedung pertemuan sebesar Rp500.000,- maka SSPB sebagai bukti setornya akan dijurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Utang kepada KUN	500.000		Diterima dari entitas lain	500.000	
Pendapatan PNBp lainnya		500.000	Pendapatan PNBp lainnya		500.000

Untuk setoran PNBp yang berasal dari Kas di Bendahara Penerimaan, jurnal yang terbentuk di buku besar akrual harus dibalik (dikoreksi) karena Pendapatan-LO telah dicatat melalui jurnal penyesuaian pada tanggal pelaporan. Koreksi dilakukan dengan menggunakan menu penyesuaian pada tanggal penyetoran. Jika setoran Rp500.000,- dilakukan oleh Bendahara Penerimaan atas saldo di neraca sebelumnya, maka dibuat jurnal koreksi (penyesuaian) sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
			Pendapatan PNBp lainnya	500.000	
			Kas di Bendahara Penerimaan		500.000

Transaksi Pendapatan yang lain adalah transaksi pendapatan berdasarkan penetapan dan belum diterima pembayarannya. Seperti Kantor Pelayanan Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak, KPA menerbitkan ketetapan PNBp dan sebagainya.

Transaksi pendapatan yang timbul akibat adanya penetapan pada saat pengakuan dicatat dengan dijurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Piutang Pajak	x	
			Piutang PNB	x	
			Pendapatan Pajak		x
			Pendapatan PNB		x

2. Transaksi Belanja/Beban Operasional Selain Barang Persediaan

Transaksi Belanja Operasional ditandai dengan adanya SPM dan SP2D. Terhadap dokumen sumber tersebut satuan kerja cukup merekam satu kali saja dan setelah dilakukan validasi dan *posting* maka secara umum akan terbentuk jurnal sebagai berikut:

Uraian	Dr	Cr	Uraian	Dr	Cr
Belanja Pegawai	x		Beban Pegawai	x	
Belanja Barang	x		Beban xxx	x	
Belanja Bunga	x		Beban Bunga	x	
Belanja Subsidi	x		Beban Subsidi	x	
Belanja Hibah	x		Beban Hibah	x	
Belanja Bantuan Sosial	x		Beban Bantuan Sosial	x	
Belanja Lain-lain	x		Beban xxx	x	
Piutang kepada KUN		x	Ditagihkan ke entitas Lain		x

Contoh 1: Dibayar belanja pegawai sebesar Rp750.000,- dengan menerbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional. Berdasarkan SPM/SP2D maka satuan kerja memproses dokumen tersebut dan akan menghasilkan jurnal sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-21-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Belanja Pegawai	750.000		Beban Pegawai	750.000	
Piutang dari KUN		750.000	Ditagihkan ke entitas lain		750.000

Contoh 2: Dibayar belanja langganan daya dan jasa listrik sebesar Rp100.000,- dengan menerbitkan SPM dan terbit SP2D kepada Bank Operasional. Berdasarkan SPM/SP2D maka satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Belanja Barang	100.000		Beban Jasa	100.000	
Piutang dari KUN		100.000	Ditagihkan ke entitas lain		100.000

Pada contoh kedua pembayaran belanja barang langganan daya dan jasa pada jurnal akrual menggunakan akun beban jasa, hal ini dikarenakan Laporan Operasional mensyaratkan klasifikasi yang berbeda dengan LRA. Pada Bagan Akun Standar belanja langganan daya dan jasa terdapat pada akun 52211x. Jadi semua akun belanja jasa pada saat diterbitkan SP2D akan diakui sebagai beban jasa pada buku besar akrual.

Contoh 3: Dibayar belanja pemeliharaan kendaraan operasional sebesar Rp200.000,- dengan menerbitkan SPM dan oleh KPPN diterbitkan SPM/SP2D. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-22-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja Barang	200.000		Beban Pemeliharaan	200.000	
Piutang dari KUN		200.000	Ditagihkan ke entitas Lain		200.000

Pada contoh ketiga pembayaran belanja barang pemeliharaan pada jurnal akrual menggunakan akun beban pemeliharaan, hal ini dikarenakan Laporan Operasional mensyaratkan klasifikasi yang berbeda dengan LRA. Segmen akun pada Bagan Akun Standar untuk Belanja Pemeliharaan menggunakan kodefikasi akun 523xxx. Jadi semua akun belanja pemeliharaan pada saat diterbitkan SPM/SP2D akan diakui sebagai Belanja Barang pada Buku Besar Kas dan Beban Pemeliharaan pada Buku Besar AkruaI.

Contoh 4: Dibayar belanja bantuan sosial untuk pengadaan bahan makanan korban bencana alam sebesar Rp500.000,- dengan menerbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka Satuan kerjamemproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja bantuan sosial	500.000		Beban Bantuan Sosial	500.000	
Piutang dari KUN		500.000	Ditagihkan ke entitas lain		500.000

3. Transaksi Belanja Barang Persediaan

Sesuai dengan kebijakan akuntansi, persediaan dicatat menggunakan metode perpetual dan mengikuti pendekatan aset, yaitu pencatatan persediaan dilakukan setiap terjadi transaksi yang mempengaruhi persediaan, (perolehan maupun pemakaian). Sehingga pada saat pembelian persediaan dicatat sebagai

persediaan dan pada saat digunakan dicatat sebagai beban persediaan atau beban barang sesuai dengan peruntukannya.

Persediaan diklasifikasikan antara lain sebagai berikut:

- a. Persediaan Bahan untuk Operasional;
- b. Persediaan Bahan untuk Dijual/Diserahkan Kepada Masyarakat;
- c. Persediaan Bahan untuk Proses Produksi;
- d. Persediaan dalam Rangka Bantuan Sosial;
- e. Persediaan Bahan Lainnya.

Transaksi Belanja barang persediaan ditandai dengan adanya pengadaan barang-barang persediaan dan diikuti dengan penerbitan SPM dan SP2D. Pengadaan barang persediaan mungkin saja menggunakan mekanisme SPM LS atau menggunakan Uang Persediaan. Pencatatan transaksi berjalan dengan menggunakan UP dilakukan pada saat SPM/SP2D GUP. Terhadap dokumen sumber tersebut baik SPM/SP2D LS maupun SPM/SP2D GUP satuan kerja cukup merekam satu kali saja dan setelah dilakukan validasi dan *posting* maka akan terbentuk jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Belanja Barang Persediaan	x		Persediaan yang belum diregister	x	
Piutang dari KUN		x	Ditagihkan ke entitas Lain		x

Sebagai contoh dibeli barang persediaan berupa kertas A4 sebanyak 100 rim seharga Rp4.000.000,-. Barang sudah diterima dan telah diterbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional sejumlah tersebut. Berdasarkan SPM/SP2D tersebut, maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-24-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrua	Dr	Cr
Belanja Barang Persediaan	4 juta		Persediaan yang belum diregister	4 juta	
Piutang dari KUN		4 juta	Ditagihkan ke entitas Lain		4 juta

Dengan adanya jurnal akrual tersebut, maka persediaan yang belum diregister akan dicatat dalam kartu persediaan agar menjadi aset persediaan definitif. Secara akuntansi akan dicatat dengan mendebet akun persediaan dan mengkredit akun persediaan yang belum diregister. Proses pencatatan ini dilakukan oleh petugas Persediaan/BMN melalui aplikasi Persediaan dan SIMAK BMN. Setelah dilakukan perekaman pembelian persediaan pada aplikasi persediaan dan ditransfer ke Aplikasi SIMAK BMN, maka akan dihasilkan data pembelian persediaan per akundan dikirimkan datanya ke Aplikasi SAIBA dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrua	Dr	Cr
			Persediaan Bahan untuk Operasional (Barang Konsumsi)	4 juta	
			Persediaan yang belum diregister		4 juta

Pemakaian persediaan akan dicatat sebagai beban persediaan dengan cara mendebet akun beban persediaan dan mengkredit akun persediaan. Sehingga jurnal pemakaian persediaan sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrua	Dr	Cr
			Beban Persediaan	xxx	
			Persediaan		xxx



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-25-

Sebagai contoh pada bulan Januari 2015 terdapat pemakaian persediaan ATK senilai Rp500.000,-. Berdasarkan pemakaian tersebut dibuat jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Beban Persediaan	500.000	
			Persediaan Bahan untuk Operasional (Barang Konsumsi)		500.000

Dalam metode Perpetual, secara periodik tetap dilakukan perhitungan fisik (*stock opname*) untuk memastikan catatan akuntansi dan fisik persediaan sesuai. Dalam hal terdapat perbedaan perlu dilakukan penyesuaian sebagaimana dijelaskan pada bab selanjutnya.

4. Transaksi Belanja Modal

Transaksi Belanja Modal ditandai dengan adanya pengadaan Aset Non Lancar dan diikuti dengan penerbitan SPM dan SP2D. Terhadap dokumen sumber tersebut satuan kerja cukup merekam satu kali saja dan setelah dilakukan validasi dan *posting* maka akan terbentuk jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Belanja Modal Tanah	x		Aset Tetap yang belum diregister	x	
Belanja Modal					
Peralatan dan Mesin	x				
Belanja Modal Gedung dan Bangunan	x				
Belanja Jalan Irigasi dan Jaringan	x				
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	x				



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-26-

Belanja Modal Aset Non Lancar Lainnya	x				
Piutang dari KUN		x	Ditagihkan ke entitas Lain		x

Sebagai contoh dibeli peralatan dan mesin berupa printer 1 unit seharga Rp600.000,-. Barang sudah diterima dan telah diterbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional sejumlah tersebut. Berdasarkan SPM/SP2D tersebut, maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Belanja Modal Peralatan dan Mesin	600.000		Aset tetap yang belum diregister	600.000	
Piutang dari KUN		600.000	Ditagihkan ke entitas lain		600.000

Pada jurnal akrual aset tetap yang belum diregister akan diregister oleh petugas BMN melalui Aplikasi SIMAK BMN. Setelah dilakukan perekaman Pembelian Peralatan dan Mesin akan dihasilkan data registrasi printer dan dikirimkan datanya ke Aplikasi SAIBA dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Peralatan dan Mesin	600.000	
			Aset Tetap yang belum diregister		600.000

Contoh 2: Dibeli Peralatan dan Mesin berupa meja kerja seharga Rp400.000,- dan kursi kerja Rp200.000,-. Barang sudah diterima dan telah diterbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional I sejumlah tersebut. Berdasarkan SPM/SP2D



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-27-

lembar 2 maka satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Belanja Modal Peralatan dan Mesin	600.000		Aset tetap yang belum diregister	600.000	
Piutang dari KUN		600.000	Ditagihkan ke entitas Lain		600.000

Pada jurnal akrual akun aset tetap yang belum diregister, aset tetap tersebut akan diregister oleh petugas BMN melalui aplikasi SIMAK BMN. Setelah dilakukan perekaman Pembelian Peralatan dan Mesin akan dihasilkan data registrasi Komputer PC dan dikirimkan datanya ke Aplikasi SAIBA akan dijurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Peralatan dan Mesin	400.000	
			Aset tetap yang belum diregister		400.000

Satuan kerja merekam transaksi aset meja kerja dan kursi kerja melalui SIMAK-BMN. Karena kursi kerja nilainya di bawah nilai kapitalisasi maka akan dimasukkan sebagai BMN Ekstrakomptabel, sehingga tidak termasuk aset yang disajikan di neraca. Terhadap belanja modal tersebut diakui sebagai beban periode berjalan.

Terdapat dua metode pengakuan beban ini yaitu: diakui langsung saat perekaman aset ekstrakomptabel atau dilakukan penyesuaian pada akhir tahun. Bila status belanja modal sudah dapat dipastikan merupakan aset

Ekstrakomptabel maka pada saat yang sama dapat dilakukan pembebanan sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Beban Operasional Lainnya (aset ekstrakomptabel)	200.000	
			Aset tetap yang belum diregister		200.000

Bila status belanja modal belum dapat diketahui penyebabnya sehingga tidak dapat dimasukkan ke dalam BMN maka dilakukan penyesuaian pada tanggal neraca sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Beban Operasional lainnya (belanja modal tanpa aset)	200.000	
			Aset tetap yang belum diregister		200.000

Penjelasan atas tidak dapat dikapitalisasinya aset harus diungkapkan secara memadai beserta alasan tidak dapat diakuinya sebagai aset tetap di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pada prinsipnya, jurnal penyesuaian ini perlu dilakukan di mana terjadi kesalahan penganggaran. Jenis belanja yang seharusnya menggunakan akun belanja barang (52) tetapi dialokasikan dan direalisasikan dengan belanja modal (53), sehingga perlu dilakukan jurnal koreksi/penyesuaian dengan menggunakan akun Beban Aset Ekstrakomptabel (5951xx).



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-29-

5. Transaksi Penyediaan Uang Persediaan

Transaksi uang persediaan ditandai dengan adanya permintaan Uang Persediaan kepada BUN melalui SPM Non Anggaran, dan diterbitkan SP2D oleh KPPN. Pada saat terbit SP2D dicatat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Kas di Bendahara Pengeluaran	x	
			Uang Muka dari KPPN		x

Sebagai contoh diajukan SPM Penyediaan Uang Persediaan sebesar Rp400.000,- dan diterbitkan SP2D kepada Bank Operasional pada hari yang sama. Berdasarkan SPM/SP2D tersebut maka satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Kas di Bendahara Pengeluaran	400.000	
			Uang Muka dari KPPN		400.000

6. Transaksi Penggantian Uang Persediaan

Transaksi penggantian uang persediaan isi (GU Isi) hanya mencatat pengeluarannya saja, tidak mencatat mutasi uang persediaan yang ada. Sehingga akan dibuat jurnal sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-30-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja Pegawai	x		Beban Pegawai	x	
Belanja Barang	x		Beban xxx	x	
Belanja Modal	x		Aset Tetap yang Belum Diregister	x	
Belanja Bunga			Beban Bunga	x	
Belanja Subsidi	x		Beban Subsidi	x	
Belanja Hibah	x		Beban Hibah	x	
Belanja Bantuan Sosial	x		Beban Bantuan Sosial	x	
Belanja Lain-lain	x		Beban Lain-lain		
Piutang kepada KUN		x	Ditagihkan ke entitas Lain		x

Sebagai contoh dimintakan penggantian belanja jasa perkantoran sebesar Rp300.000,- dengan menerbitkan SPM GU dan diterbitkan SP2D oleh KPPN kepada Bank Operasional. Berdasarkan SPM/SP2D tersebut, maka satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja Barang	300.000		Beban Jasa	300.000	
Piutang Kepada KUN		300.000	Ditagihkan ke entitas Lain		300.000

Pada contoh pembayaran belanja barang jasa perkantoran, jurnal akrual menggunakan akun beban jasa, hal ini dikarenakan Laporan Operasional mensyaratkan klasifikasi menurut jenis beban yang lebih detail daripada LRA *face*.

7. Transaksi Pengembalian Uang Persediaan

Transaksi Pengembalian Uang Persediaan terjadi apabila satuan kerja mengajukan SPM GU Nihil atau menyeteror kembali sisa Uang Persediaan ke Kas Negara. Atas transaksi ini akan mengurangi jumlah kas yang ada di Bendahara Pengeluaran.

Sebagai contoh dimintakan penggantian belanjapemeliharaan kendaraan operasional sebesar Rp350.000,00- dengan menerbitkan SPM GU Nihil dan KPPN menerbitkan SP2D Nihil kepada Bendahara Umum Negara. Berdasarkan SPM/SP2D Nihil maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja Barang	350.000		Beban Pemeliharaan	350.000	
Piutang dari KUN		350.000	Ditagihkan ke entitas Lain		350.000
			Uang Muka dari KPPN	350.000	
			Kas Di Bendahara Pengeluaran		350.000

Bila Pengembalian Uang Persediaan dilakukan dengan penyetoran ke kas Negara, akan dijurnal dengan mengurangi akun kas di bendahara pengeluaran dan uang muka dari KPPN saja.

Contoh disetorkan sisa uang persediaan dengan SSBP sebesar Rp50.000,-ke bank BRI sebagai bank persepsi mitra KPPN setempat. Atas perekaman transaksi tersebut akan dihasilkan jurnal sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-32-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Uang Muka dari KPPN	50.000	
			Kas Di Bendahara Pengeluaran		50.000

8. Transaksi Pengembalian Pendapatan

Pengembalian pendapatan adalah transaksi atas pengembalian penerimaan ke kas negara pada waktu sebelumnya, baik pengembalian pendapatan TA berjalan maupun TA yang lalu. Dokumen pengembalian pengembalian pendapatan meliputi: SPM PP, SPM KP (Kembali Pajak), SPM KC (Kembali Cukai) dan dokumen lainnya yang dipersamakan. SPM PP digunakan untuk mengembalikan penerimaan negara bukan pajak dan penerimaan lainnya, SPM KP digunakan untuk mengembalikan penerimaan perpajakan, dan SPM KC digunakan untuk mengembalikan penerimaan Cukai.

SPM PP digunakan oleh Kuasa BUN maupun satuan kerja untuk mengembalikan penerimaan PNBPN dan penerimaan lainnya. Pada saat diterbitkan SPM PP oleh Satker atas penerimaan PNBPN akan dicatat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Pendapatan PNBPN	x		Pendapatan PNBPN	x	
Utang Kepada KUN		x	Diterima dari Entitas Lain		x

Sebagai contoh diterbitkan SPM PP untuk pengembalian potongan sewa rumah dinas karena terlanjur dilakukan pemotongan pada SPM Gaji Induk sebesar Rp200.000,-. Atas perekaman transaksi tersebut akan dihasilkan jurnal sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-33-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Pendapatan PNB	200.000		Pendapatan PNB	200.000	
Utang Kepada KUN		200.000	Diterima dari entitas Lain		200.000

SPM KP digunakan oleh Ditjen Pajak (KPP) untuk mengembalikan penerimaan Pajak, sementara SPM KC digunakan oleh Ditjen Bea dan Cukai (KPP BC) untuk mengembalikan penerimaan Cukai. Pada saat diterbitkan SPM KP atau SPM KC atas penerimaan Perpajakan atau penerimaan Cukai akan dicatat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Pendapatan Pajak	x		Pendapatan Pajak	x	
Utang Kepada KUN		x	Diterima dari Entitas Lain		x

9. Transaksi Pengembalian Belanja

Pengembalian belanja adalah transaksi atas pengembalian belanja yang sudah dilakukan oleh satuan kerja atau pihak ketiga atas nama satuan kerja atas belanja yang telah terjadi sebelumnya karena satu atau beberapa sebab sehingga harus dikembalikan ke kas negara. Dokumen yang digunakan untuk pengembalian belanja ini meliputi SSPB dan SSBP. SSPB digunakan apabila pengembalian belanja negara dilakukan pada tahun anggaran yang sama, sedangkan SSBP digunakan apabila pengembalian dilakukan pada periode berikutnya.

Pengembalian belanja negara tahun anggaran berjalan dengan SSPB dilakukan dengan pencatatan sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-34-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Piutang Kepada KUN	x		Ditagihkan kepada entitas Lain	x	
Belanja xxx		x	Beban xxx		x

Sebagai Contoh dikembalikan kelebihan belanja perjalanan dinas bulan Maret 2015 pada tanggal 10 April 2015 sebesar Rp200.000,- dengan SSPB ke Bank Persepsi. Atas perekaman SSPB, transaksi tersebut akan dihasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Piutang kepada KUN	200.000		Ditagihkan ke Entitas Lain	200.000	
Belanja Barang		200.000	Beban Perjalanan Dinas		200.000

Apabila dilakukan pengembalian atas belanja modal maka akan mengurangi aset yang bersangkutan, sehingga jurnalnya sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Piutang kepada KUN	200.000		Ditagihkan ke Entitas Lain	200.000	
Belanja Modal		200.000	Aset Tetap yang belum diregister		200.000

Pengembalian belanja negara tahun anggaran sebelumnya dilakukan dengan SSBP dengan akun pengembalian belanja xxx tahun anggaran yang lalu. Dan direkam oleh satuan kerja dengan pencatatan sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-35-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Utang Kepada KUN	x		Diterima dari Entitas Lain	x	
Pendapatan PNBp Lainnya		x	Pendapatan PNBp Lainnya		x

Sebagai Contoh disetor kembali kelebihan belanja perjalanan dinas bulan Desember 2014 pada tanggal 10 April 2015 sebesar Rp200.000,- dengan SSBP ke Bank Persepsi. Atas perekaman SSBP, transaksi tersebut akan dihasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Piutang kepada KUN	200.000		Diterima dari entitas Lain	200.000	
Pendapatan PNBp -Pengembalian Belanja Lainnya TAYL		200.000	Pendapatan PNBp Lainnya-LO		200.000

Khusus pengembalian belanja modal tahun anggaran sebelumnya dilakukan dengan SSBP dengan akun Penerimaan kembali belanja modal tahun anggaran yang lalu dan direkam oleh satuan kerja dengan pencatatan sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Utang Kepada KUN	x		Koreksi Kesalahan	x	
Pendapatan PNBp Lainnya - Penerimaan Kembali Belanja Modal TAYL		x	Aset Tetap yang belum diregister		x

Dengan demikian jurnal koreksi kesalahan tersebut masih memerlukan tindak lanjut untuk menyesuaikan nilai aset tetap, atau masih menjadi bagian dari Konstruksi dalam pengerjaan. Jika menyesuaikan aset maka aset tetap yang belum diregisterakan didebet dan aset tetap dikredit. Apabila belanja modal yang terealisasi tidak selesai 100% maka dikreditkan pada Aset konstruksi dalam pengerjaan.

Sebagai contoh disetor kembali kelebihan belanja peralatan dan Mesin bulan Desember 2014 pada tanggal 10 Januari 2015 sebesar Rp20.000.000,- MAP 423953 dengan SSBP ke Bank Persepsi. Atas perekaman SSBP, transaksi tersebut akan dihasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Piutang kepada KUN	20 juta		Koreksi Kesalahan	20 juta	
Pendapatan PNPB Lainnya - Penerimaan Kembali Belanja Modal TAYL		20 juta	Aset Tetap yang belum diregister		20 juta

Akun Aset Tetap yang belum diregister akan dijurnal balik dengan akun aset peralatan dan mesin pada saat penyetoran melalui data kiriman SIMAK BMN atau dengan jurnal manual.

Setelah transaksi tahun berjalan dilakukan pencatatan dalam jurnal buku kas dan buku akrual pada akhir periode pelaporan akan dilakukan penyesuaian terhadap seluruh pos-pos yang berkaitan dengan pendapatan maupun beban akrual termasuk melakukan reklasifikasi sebagaimana akan dibahas pada bab-bab berikutnya.

BAB IV PENYESUAIAN

Penyesuaian merupakan sarana memutakhirkan data dalam akuntansi berbasis akrual. Penyesuaian dilakukan untuk menyesuaikan akun-akun pendapatan dan beban akrual, sehingga laporan yang akan disajikan memenuhi konsep periodesitas dan bahkan dapat memenuhi prinsip *matching cost againts revenue*, walaupun dalam pemerintahan tidak terlalu ditonjolkan. Dengan penyesuaian pendapatan dapat disajikan sesuai dengan nilai pendapatan yang sesungguhnya yaitu semua hak yang sudah diterima maupun belum diterima, tidak sebatas kas yang diterima saja. Demikian pula beban, yang merupakan kewajiban atau pengorbanan yang terjadi pada periode akuntansi tersebut.

Penyesuaian dilakukan antara lain untuk:

1. Kas di Bendahara Penerimaan
2. Pendapatan Yang Masih Harus Diterima/Piutang Pajak/PNBP
3. Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran
4. Pendapatan Diterima Dimuka
5. Belanja Dibayar Di Muka
6. Uang Muka Belanja
7. Belanja yang Masih Harus Dibayar
8. Persediaan
9. Penyisihan Piutang
10. Penyusutan
11. Koreksi Antar Beban

A. Kas di Bendahara Penerimaan

Kas di Bendahara Penerimaan Satker yang masih ada pada akhir periode pelaporan mengindikasikan masih adanya penerimaan negara yang belum disetor ke kas negara. Penerimaan tersebut belum dapat diakui sebagai pendapatan LRA, tetapi harus diakui sebagai pendapatan dalam laporan operasional. Oleh karena itu perlu dilakukan penyesuaian sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	
	Pendapatan PNB		xxxx
	<i>Untuk mencatat pendapatan yang masih ada di Bendahara Penerimaan</i>		

Bila pada periode berikutnya terdapat penyetoran uang yang ada pada bendahara penerimaan di atas pada saat tersebut juga dilakukan penyesuaian saldo kas di bendahara penerimaan. Misalnya saldo kas di bendahara penerimaan per 31 Desember 2015 disetor ke kas negara pada tanggal 2 Januari 2016. Jurnal penyesuaian yang dibuat pada tanggal penyetoran adalah sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Jan 2.	Pendapatan PNB	xxx	
	Kas di Bendahara Penerimaan		xxxx
	<i>Untuk menyesuaikan kas yang disetor dari Bendahara Penerimaan</i>		

Jurnal di atas berlaku juga untuk penyetoran saldo kas di bendahara penerimaan per 31 Desember 2014, yang dilakukan pada tahun 2015.

B. Pendapatan PNB Yang Masih Harus Diterima

Pendapatan yang masih harus diterima adalah pendapatan PNB yang seharusnya sudah dibayarkan oleh wajib bayar namun belum diterima pembayarannya atau belum disetor ke kas negara. Pendapatan ini belum dicatat sebagai pendapatan menurut basis kas, tetapi sudah dapat diakui sebagai pendapatan akrual dalam laporan operasional dan harus disajikan di neraca sebagai pendapatan yang masih harus diterima. Dokumen yang dapat digunakan dalam pengakuan pendapatan ini seperti surat perjanjian, transaksi bisnis

berjangka dan lain-lain. Jika terdapat dokumen seperti diatas dan diketahui atau dapat dihitung nilainya maka dicatat dalam jurnal penyesuaian sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Pendapatan PNB Yang Masih Harus Diterima	xxx	
	Pendapatan PNB		xxx

Pada awal periode berikutnya jurnal tersebut dilakukan *reversal* (jurnal pembalik).

Untuk pendapatan yang seharusnya sudah diterima pada periode berjalan tetapi belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan diakui sebagai piutang. Sehingga jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Piutang PNB	xxx	
	Pendapatan PNB		xxxx
	<i>Untuk mencatat PNB yang belum dibayar oleh wajib bayar</i>		

Bila pada periode berikutnya terdapat pembayaran atas piutang yang tersaji pada Laporan Keuangan akhir tahun pada saat tersebut juga dilakukan penyesuaian saldo piutang. Misalnya wajib bayar PNB pada tanggal 5 Januari 2016 melakukan pelunasan pembayaran atas piutang PNB Tahun 2015. Jurnal penyesuaian yang dibuat pada tanggal penyetoran adalah sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Jan 4.	Pendapatan PNB	xxx	
	Piutang PNB		xxx
	<i>Untuk menyesuaikan piutang yang dilunasi wajib bayar</i>		

Jurnal di atas berlaku juga untuk pelunasan saldo piutang PNB per 31 Desember 2014, yang dilakukan pada tahun 2015.

Khusus untuk piutang perpajakan, karena banyaknya transaksi dan sulit diidentifikasi maka penyesuaian dapat dilakukan secara periodik.

C. Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran

Kas lainnya di Bendahara Pengeluaran merupakan kas selain yang berasal dari Uang persediaan, dapat berupa bunga jasa giro yang belum disetor kas negara, uang pihak ketiga yang belum diserahkan seperti honorarium pegawai, atau pajak yang belum disetor.

Dalam hal tersebut harus disajikan sesuai dengan substansinya. Jurnal yang mungkin akan dibuat adalah sebagai berikut:

- a. Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan bunga jasa giro yang belum disetor, sehingga jurnal penyesuaiannya adalah:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	xxx	
	Pendapatan Jasa Giro/PNBP		xxxx
	<i>Untuk mencatat pendapatan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran</i>		

Bila pada periode berikutnya terdapat penyetoran uang yang ada pada bendahara pengeluaran di atas pada saat tersebut juga dilakukan penyesuaian saldo kas lainnya di bendahara pengeluaran. Misalnya saldo kas di bendahara penerimaan per 31 Desember 2015 disetor ke kas negara pada tanggal 5 Januari 2016. Jurnal penyesuaian yang dibuat pada tanggal penyetoran adalah sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Jan 5.	Pendapatan Jasa Giro	xxx	
	Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran		xxx
	<i>Untuk menyesuaikan Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran yang telah disetor</i>		

Jurnal di atas berlaku juga untuk penyetoran saldo kas lainnya di Bendahara Pengeluaran per 31 Desember 2014, yang dilakukan pada tahun 2015.

- b. Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran merupakan uang pihak ketiga yang sudah dibelanjakan (dibebankan pada DIPA), tetapi belum diserahkan kepada yang berhak. Sehingga jurnal penyesuaiannya adalah sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	xxx	
	Utang Kepada Pihak Ketiga		xxx
	<i>Untuk mencatat pendapatan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran</i>		

Pada saat uang pihak ketiga diserahkan kepada yang berhak, dilakukan penyesuaian kembali atas saldo kas lainnya di bendahara pengeluaran dan utang kepada pihak ketiga.

- c. Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran merupakan potongan pajak oleh bendahara pengeluaran, tetapi belum disetor ke kas negara. Pajak ini seharusnya segera disetor ke kas negara, dan merupakan pendapatan pada Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan. Atas pajak yang belum disetor tersebut jurnal penyesuaiannya adalah sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	xxx	
	Utang Potongan Bendahara yang Belum Disetor		xxx
	<i>Untuk mencatat potongan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran</i>		

Akun Potongan pajak yang belum disetor merupakan akun kewajiban bagi satuan kerja pada K/L. Pada saat konsolidasi pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) akun ini dieliminasi dengan akun pendapatan pajak.

D. Pendapatan Diterima di Muka

Pendapatan diterima di muka adalah pendapatan pajak dan/atau pendapatan bukan pajak yang sudah diterima di rekening kas negara tetapi belum menjadi hak pemerintah sepenuhnya karena masih melekat kewajiban pemerintah untuk memberikan barang/jasa di kemudian hari kepada pihak ketiga atau adanya kelebihan pembayaran oleh pihak ketiga tetapi belum dikembalikan. Pendapatan ini dapat berupa kelebihan pembayaran pajak Wajib Pajak (WP), Pembayaran PNPB untuk masa melebihi tanggal pelaporan, dan lain-lain.

a. Kelebihan Pembayaran Pajak Oleh WP:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Pendapatan Pajak	xxx	
	Pendapatan Pajak Diterima di Muka		xxx
	<i>Untuk mencatat kelebihan pembayaran pajak WP Tahun berjalan</i>		

Pada saat dilakukan pengembalian dengan SPM KP pendapatan pajak diterima dimuka tersebut didebet kembali sebesar nilai bruto SPM KP.

- b. Pendapatan yang diterima dimuka tetapi untuk masa yang melewati tanggal pelaporan.

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Pendapatan PNPB	xxx	
	Pendapatan PNPB Diterima Di Muka		xxxx
	<i>Untuk menyesuaikan Pendapatan PNPB Tahun Berjalan</i>		

Untuk periode berikutnya secara berkala dilakukan pengakuan pendapatan untuk masing-masing porsi pengakuan.

E. Belanja Dibayar Di Muka

Belanja dibayar dimuka adalah pengeluaran belanja pada tahun berjalan tetapi manfaatnya melampaui tahun anggaran berjalan, sehingga pada tahun berikutnya masih ada manfaat yang akan diterima akibat pembayaran tersebut. Untuk mengidentifikasi belanja dibayar dimuka perlu melihat dokumen pengadaan barang dan jasa menyangkut masa kontrak atau waktu pelayanan jasa yang akan diberikan khususnya jasa. Seperti jasa sewa, *domain website* dan kontrak jangka panjang lainnya dalam posisi pemerintah sebagai pemberi kerja. Jika masa pelayanan penyedia melebihi atau melewati tahun anggaran maka dilakukan koreksi terhadap beban pada laporan operasional dan disajikan pada pos belanja dibayar dimuka pada neraca.

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Belanja Dibayar Dimuka (prepaid)	xxx	
	Beban Jasa		xxxx
	<i>Untuk menyesuaikan beban Jasa atas sewa untuk tahun berikutnya.</i>		

Pada periode berikutnya dilakukan pengakuan beban sesuai porsi masing-masing.

F. Uang Muka Belanja

Uang Muka Belanja adalah pembayaran dimuka atas belanja yang diberikan terlebih dahulu sebelum pegawai/rekanan menyerahkan hasil pekerjaan/jasa. Apabila ada pembayaran Uang Muka Belanja sedangkan prestasi pekerjaan belum diselesaikan seluruhnya atau sebagian, atau pembayaran tersebut belum dikembalikan, maka terhadap pengeluaran belanja tersebut pada tanggal pelaporan dicatat sebagai Uang Muka Belanja dan mengkredit akun beban yang sesuai.

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Uang Muka Belanja xxx (<i>prepayment</i>)	xxx	
	Beban xxx		xxx

Sebagai contoh pada bulan September 2015 seorang Pegawai diberikan persekot pegawai sebesar Rp20.000.000,- sampai akhir tahun yang sudah dilakukan pengembalian melalui potongan gaji sebesar Rp5.000.000,-. Atas kejadian tersebut dibuat penyesuaian sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Uang Muka Belanja Pegawai	15.000.000	
	Beban Pegawai		15.000.000

Atas pengembalian melalui potongan berikutnya dicatat sebagai pengurang Akun Uang Muka Belanja Pegawai.

G. Belanja Yang Masih Harus Dibayar

Belanja yang masih harus dibayar adalah tagihan pihak ketiga atau kewajiban pemerintah kepada pihak ketiga yang pada tanggal pelaporan keuangan belum dapat dibayarkan. Tagihan pihak ketiga belum dapat dibayarkan bisa saja disebabkan dana yang tersedia pada tahun berjalan tidak mencukupi, atau belum dibayarkan karena alasan lain, sehingga harus menunggu anggaran tahun

berikutnya. Kewajiban yang belum dapat dibayarkan adalah kewajiban pemerintah kepada pegawai atau pihak ketiga yang pada tahun berjalan belum dibayarkan karena belum diajukan pembayarannya atau dana yang tersedia tidak mencukupi.

Belanja yang masih harus dibayar dikelompokkan sebagai berikut:

- a. Belanja Pegawai yang masih harus dibayar;
- b. Belanja Barang yang masih harus dibayar;
- c. Belanja Modal yang masih harus dibayar;
- d. Belanja Bunga yang masih harus dibayar;
- e. Belanja Subsidi yang masih harus dibayar;
- f. Belanja Hibah yang masih harus dibayar;
- g. Belanja Bantuan Sosial yang masih harus dibayar; dan
- h. Belanja lain-lain yang masih harus dibayar.

Belanja yang masih harus dibayar tersebut di atas harus diidentifikasi pada akhir tahun oleh Pejabat Pembuat Komitmen untuk memastikan bahwa terdapat belanja yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun anggaran, berdasarkan bukti-bukti yang ada dan bukan perkiraan/estimasi, seperti: SK Kenaikan Pangkat, Surat Keputusan, daftar hadir, tagihan dari penyedia barang/jasa, BAST dan lain sebagainya. Selanjutnya dibuatkan daftar untuk diserahkan kepada petugas/bagian akuntansi (SAI) untuk dibuat rekapitulasi dan memo jurnal penyesuaian.

a. Belanja Pegawai Yang Masih Harus Dibayar

Belanja pegawai yang masih harus dibayar adalah hak pegawai atau kewajiban pemerintah kepada pegawai yang pada tanggal pelaporan keuangan belum dapat dibayarkan. Untuk beban pegawai yang belum dibayar sampai akhir tahun dan masih harus dibayar dibuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
Des 31	Beban Pegawai	xxx	
	Belanja Pegawai yang masih harus dibayar		xxx
	<i>Untuk mencatat beban yang masih harus dibayar periode berikutnya</i>		



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-46-

Dalam menghitung besarnya belanja pegawai yang masih harus dibayar maka perlu diperhitungkan semua komponen belanja pegawai yang terutang yang akan dibayarkan pada periode berikutnya. Semua komponen belanja tersebut seperti kenaikan golongan pegawai akan berpengaruh pada tunjangan istri, tunjangan anak dan lain-lain.

b. Belanja Pemeliharaan Yang Masih Harus Dibayar

Untuk Beban pemeliharaan yang belum dibayar sampai akhir tahun dan masih harus dibayar dibuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Beban Pemeliharaan	xxx	
	Belanja Barang yang masih harus dibayar		xxx
	<i>Untuk mencatat beban yang masih harus dibayar periode berikutnya</i>		

c. Belanja Jasa Yang Masih Harus Dibayar

Untuk belanja jasa yang belum dibayar sampai akhir tahun dan masih harus dibayar dibuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Beban Jasa	xxx	
	Belanja Barang yang masih harus dibayar		xxx
	<i>Untuk mencatat beban yang masih harus dibayar periode berikutnya</i>		

Dalam menentukan beban jasa yang terutang biasanya didukung berupa dokumen atau informasi elektronik yang menunjukkan beban jasa yang terutang pada akhir periode pelaporan, seperti tagihan rekening listrik, rekening telepon dan lain-lain.

Pada saat pembayaran belanja-belanja yang masih harus dibayar tahun sebelumnya, dilakukan penyesuaian dengan cara mendebet akun belanja yang masih harus dibayar dan mengkredit akun beban pada tanggal yang sama. Dalam hal penyesuaian tidak dapat dilakukan pada tanggal transaksi, maka harus diperhitungkan pada akhir tahun untuk menentukan besarnya nilai pada jurnal penyesuaian.

d. Belanja Modal Yang Masih Harus Dibayar

Khusus untuk belanja modal yang masih harus dibayar tidak mempengaruhi beban laporan operasional, tetapi bersamaan dengan pengakuan belanja modal yang masih harus dibayar harus diakui adanya aset yang diperoleh. Dengan demikian apabila terdapat aset yang sudah diperoleh yang belum dibayar diakui sebagai kewajiban.

Pada saat pembayaran belanja yang masih harus dibayar tahun sebelumnya, dilakukan penyesuaian dengan cara mendebet akun belanja yang masih harus dibayar dan mengkredit akun beban pada tanggal yang sama. Dalam hal penyesuaian tidak dapat dilakukan pada tanggal transaksi, maka harus diperhitungkan pada akhir tahun untuk menentukan besarnya nilai pada jurnal penyesuaian.

H. Persediaan

Sesuai dengan kebijakan akuntansi, beban persediaan hanya diperhitungkan untuk persediaan yang sifatnya umum, tidak termasuk persediaan yang berasal dari belanja barang untuk diserahkan kepada masyarakat, dan belanja bantuan sosial.

Untuk persediaan yang bersifat umum, beban persediaan tahun berjalan termasuk didalamnya persediaan yang masih ada di gudang dengan kondisi rusak atau usang. Walaupun secara fisik persediaan masih ada tidak diperhitungkan sebagai saldo persediaan. Apabila saldo persediaan akhir yang sebelum opname fisik nilainya lebih besar dari hasil opname fisik maka dicatat sebagai pengurang persediaan, dengan demikian jurnal penyesuaiannya dibuat sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-48-

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Beban Persediaan	xxx	
	Persediaan		xxx
	<i>Untuk mencatat sisa persediaan umum.</i>		

Untuk persediaan yang berasal dari belanja barang untuk diserahkan kepada masyarakat, dan belanja bantuan sosial perlu dibuat jurnal yang berbeda, yaitu menggunakan akun pasangan beban barang yang akan diserahkan kepada masyarakat atau akun beban bantuan sosial atas penyesuaian saldo persediaan akhir hasil opname fisik.

- a. Persediaan yang diperoleh dari belanja barang yang akan diserahkan kepada masyarakat

Bila terdapat selisih kurang hasil opname fisik dengan catatan persediaan akhir yang diperoleh dari belanja barang yang akan diserahkan kepada masyarakat, maka jurnal penyesuaian yang dibuat adalah dengan menambah beban barang yang akan diserahkan kepada masyarakat dan mengurangi akun persediaan. Sehingga dibuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Beban Barang yang akan diserahkan kepada masyarakat	xxx	
	Persediaan		xxx
	<i>Untuk mencatat selisih kurang persediaan hasil opname fisik persediaan dari belanja barang yang akan diserahkan kepada masyarakat</i>		

- b. Persediaan yang diperoleh dari belanja bantuan sosial

Bila berdasarkan hasil inventarisasi fisik persediaan ada selisih kurang persediaan dibandingkan dengan catatan terakhir yang diperoleh dari

belanja bantuan sosial dan pemakaiannya, maka jurnal penyesuaian yang dibuat adalah dengan menambah beban bantuan sosial dan mengurangi akun persediaan. Sehingga dibuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Beban Bantuan sosial	xxx	
	Persediaan		xxx
	<i>Untuk mencatat selisih kurang persediaan hasil opname fisik persediaan dari belanja bantuan sosial</i>		

I. Penyisihan Piutang Tak Tertagih

Penyisihan piutang tak tertagih dilakukan dalam rangka penyajian nilai bersih yang dapat direalisasi (*net realizable value*). Penyisihan piutang dilakukan dengan cara mengestimasi berapa penyisihan piutang yang diestimasi dalam rangka penyajian wajar tersebut, sehingga pada penerapan pertama kali diakui sebagai beban penyisihan tak tertagih. Dan dibuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Beban Penyisihan Piutang Tak Tertagih	xxx	
	Penyisihan Piutang Tak Tertagih		xxx

Dalam hal sudah terdapat saldo pada akun penyisihan piutang tak tertagih sebelum dilakukan penyesuaian, maka jumlah beban penyisihan memperhitungkan saldo akun cadangan penyisihan piutang tak tertagih. Dalam hal bersaldo negatif, maka beban penyisihan piutang tak tertagih dapat dikredit dan disajikan dalam Laporan operasional sebagai beban negatif.

Apabila piutang telah disisihkan 100% dan telah diterbitkan surat keputusan penghapusan piutang, maka dilakukan pencatatan dengan mendebet akun penyisihan piutang tak tertagih mengkredit akun piutang.

J. Penyusutan dan Amortisasi

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

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Beban Penyusutan	xxx	
	Akumulasi Penyusutan		xxx

Amortisasi adalah pengurangan nilai tak berwujud secara sistematis yang dilakukan setiap periode akuntansi dalam jangka waktu tertentu. Nilai amortisasi masing-masing periode diakui sebagai beban amortisasi yang disajikan di laporan operasional dan mengurangi nilai buku aset tak berwujud pada neraca. Sehingga pada saat dilakukan amortisasi dilakukan pencatatan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Beban Amortisasi	xxx	
	Akumulasi Amortisasi ATB		xxx

K. Koreksi Antar Beban

Koreksi antar beban adalah koreksi beban yang terlanjur dicatat pada akun yang salah menjadi akun beban yang seharusnya. Contoh: satuan kerja mencatat pembayaran tagihan listrik dengan menggunakan akun pemeliharaan gedung (523xxx) sehingga dicatat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrua	Dr	Cr
Belanja Barang	xxx		Beban Pemeliharaan	xxx	
Utang kepada KUN		xxx	Ditagihkan ke Entitas Lain		xxx

Atas transaksi tersebut seharusnya dicatat sebagai beban jasa, jika diketahui pada kesalahan pada periode berjalan, dilakukan koreksi dokumen sumber berupa ralat SPP/SPM. Jika diketahui pada proses penyusunan laporan keuangan dan tidak memungkinkan adanya ralat SPP/SPM, maka dilakukan jurnal koreksi antar beban sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Beban Jasa	xxx	
	Beban Pemeliharaan		xxx

Hal ini dilakukan hanya jika proses ralat SPM/SP2D tidak dapat dilakukan oleh satuan kerja.

L. Koreksi Antar Beban dan Aset

Koreksi/reklasifikasi aset menjadi beban atau sebaliknya, beban menjadi aset, apabila terjadi kesalahan pembebanan akun belanja yang tidak dapat lagi dilakukan ralat SPM/SP2D. Koreksi dilakukan dengan jurnal penyesuaian.

Contoh :

Terjadi kesalahan penerbitan SPM/SP2D, pengecatan gedung yang seharusnya dibebankan pada akun belanja barang pemeliharaan (523xxx), namun di bebaskan pada akun belanja modal (53xxxx), dan tidak dapat dilakukan lagi ralat SPM/SP2D.

Apabila tidak dilakukan koreksi, maka pada Neraca telah muncul akun Aset Tetap yang belum diregister. Untuk membetulkannya, maka dilakukan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Beban pemeliharaan	xxx	
	Aset tetap yang belum diregister		xxx

Setelah dilakukan jurnal ini, maka pada Neraca akun Aset Tetap yang belum diregister telah hilang dan muncul akun beban pemeliharaan.

Contoh sebaliknya adalah terjadi kesalahan penerbitan SPM/SP2D, pembelian printer yang seharusnya dibebankan pada akun belanja modal (53xxxx), namun di bebaskan pada akun belanja pemeliharaan (523xxx), dan tidak dapat dilakukan lagi koreksi SPM/SP2D.

Apabila tidak dilakukan koreksi, maka pada LO akan muncul beban pemeliharaan. Untuk membetulkannya, dilakukan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Aset Tetap yang belum diregister	xxx	
	Beban Pemeliharaan		xxx

Setelah dilakukan jurnal ini, maka pada Neraca telah muncul Aset Tetap yang belum diregister dan pengurangan beban pemeliharaan pada LO.

BAB V
WAKTU/PERIODE DILAKUKAN PENYESUAIAN

Pada umumnya penyesuaian dilakukan setiap akhir periode atau akhir tahun. Beberapa jenis penyesuaian dilakukan setiap semester sesuai dengan peraturan teknis yang sudah ada. Berikut tabel periode penyesuaian untuk masing-masing pos/akun:

No	Pos/Akun-akun	Periode Penyesuaian
1.	Pendapatan Diterima Di Muka	Tahunan
2.	Pendapatan yang Masih Harus Diterima	Tahunan
3.	Beban Dibayar di Muka	Tahunan
4.	Beban Yang masih Harus Dibayar	Tahunan
5.	Penyisihan Piutang Tak Tertagih	Semesteran
6.	Penyusutan	Semesteran
7.	Persediaan	Semesteran
8.	Kas Di Bendahara Penerimaan	Tahunan
9.	Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	Tahunan
10.	Koreksi Antar Beban	Semesteran
11.	Reklasifikasi Aset	Tahunan

Penyesuaian untuk periode yang lebih pendek dapat dilakukan dalam rangka penyajian yang lebih wajar.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-54-

BAB VI

JURNAL NERACA:REKLASIFIKASI DAN JURNAL ASET

Agar neraca yang disajikan pada tanggal pelaporan dapat mencerminkan tingkat likuiditas aset yang dimiliki dan jangka waktu jatuh tempo kewajiban maka diperlukan reklasifikasi dalam pos-pos Aset dan Kewajiban. Berikut beberapa pembahasan reklasifikasi akun-akun neraca.

A. REKLASIFIKASI

Pada pos aset apabila terdapat aset non lancar yang kemungkinan dapat dicairkan dalam masa satu periode pelaporan dilakukan reklasifikasi ke dalam bagian lancar aset non lancar. Termasuk dalam akun yang memerlukan reklasifikasi ini misalnya Tagihan Penjualan Angsuran (TPA), Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR). Dalam hal terdapat akun yang direklasifikasi maka dilakukan dengan mendebet akun bagian lancar dan mengkredit akun aset non lancar. Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akruai	Debet	Kredit
Des 31	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran (TPA)	xxx	
	Tagihan Penjualan Angsuran		xxx
	<i>Untuk mencatat reklasifikasi aset Tagihan Penjualan Angsuran</i>		
	Bagian Lancar TP/TGR	xxx	
	Tuntutan Perbendaharaan/ Tuntutan Ganti Rugi		xxx
	<i>Untuk mencatat reklasifikasi aset Tagihan Penjualan Angsuran</i>		

Pada pos kewajiban apabila terdapat kewajiban jangka panjang yang harusnya dilunasi dalam masa satu periode pelaporan dilakukan reklasifikasi ke dalam bagian lancar Utang Jangka Panjang. Termasuk dalam akun yang memerlukan reklasifikasi ini misalnya Utang Luar Negeri, Utang Dalam Negeri, dan Utang Jangka Panjang Lainnya. Karena Utang jangka panjang tersebut hanya

dikelola oleh Bendahara Umum Negara, maka pada satuan kerja pada umumnya tidak terdapat reklasifikasi pos kewajiban ini.

B. JURNAL ASET

Pada proses pencatatan BMN terdapat beberapa jenis transaksi yang berkaitan dengan aset tetap yaitu:

1. Saldo awal
2. Pembelian, atau pengadaan aset
3. Perolehan/Pegembangan Konstruksi Dalam Pengerjaan
4. Penyelesaian KDP
5. Transfer Keluar
6. Transfer Masuk
7. Penghentian Aset
8. Penggunaan kembali Aset
9. Hibah Masuk
10. Hibah Keluar
11. Rampasan/Sitaan

1. Saldo Awal

Saldo Awal Aset yang belum dimasukkan dalam neraca sebelumnya harus dimasukkan ke neraca. Hal ini dimungkinkan terjadi atas aset yang sebetulnya sudah dimiliki entitas pada periode sebelumnya namun tidak disajikan di neraca. Bila diketahui adanya aset tersebut pada periode berjalan akan dicatat sebagai bagian dari saldo awal, namun tidak dilakukan penyajian ulang atas neraca sebelumnya. Oleh karena itu transaksi saldo awal ini dalam basis akrual diakui sebagai bagian dari koreksi. Pencatatan aset tersebut akan menambah ekuitas pada periode berjalan. Dengan demikian pencatatannya adalah sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
	Aset Tetap	xxx	
	Koreksi Saldo Awal		xxx
	Untuk mencatat Saldo Awal Aset		

2. Pembelian atau pengadaan aset tetap:

Pembelian aset tetap yang sudah dicatat dalam SIMAK BMN (diregistrasi) dan merupakan aset intrakomptabel maka dalam SAIBA akan dicatat sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
	Aset Tetap	xxx	
	Aset Tetap yang belum diregister		xxx

Pembelian aset tetap yang sudah dicatat dalam SIMAK BMN (diregistrasi) dan merupakan aset ekstrakomptabel maka dalam SAIBA akan dicatat sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
	Beban Operasional Lainnya (belanja modal tidak dikapitalisasi)	xxx	
	Aset Tetap yang belum diregister		xxx

3. Perolehan/Pegembangan Konstruksi Dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) jika besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh, biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal, dan aset tersebut masih dalam proses pengerjaan. Pengadaan aset tetap yang melalui proses pembangunan (KDP) dan tercatat dalam kartu KDP maka dalam SAIBA akan dicatat sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
	Konstruksi dalam pengerjaan	xxx	
	Aset tetap yang belum diregister		xxx

4. Penyelesaian KDP

Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya. Apabila aset tetap

yang diperoleh melalui proses pembangunan (KDP) telah selesai pembangunannya dan telah tercatat dalam kartu KDP maka dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
	Aset Tetap	xxx	
	Konstruksi Dalam Pengerjaan		xxx

5. Transfer Keluar

Yang dimaksud dengan transfer keluar ini adalah pengiriman ke entitas lain yang masih dalam satu entitas pelaporan terkonsolidasi. Baik pada tingkat bawah (antar satker dalam satu K/L) atau tingkat atas (antar satker dan antar K/L). Transaksi ini dicatat dengan mengurangi aset dan mendebet akun transfer keluar. Akun transfer keluar ini merupakan akun pengurang ekuitas pada periode berjalan. Transfer keluar ini dicatat sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
	Transfer Keluar	xxx	
	Akumulasi Penyusutan	xxx	
	Aset Tetap		xxx

6. Transfer Masuk

Yang dimaksud dengan transfer masuk ini adalah penerimaan dari entitas lain yang masih dalam satu entitas pelaporan terkonsolidasi. Baik pada tingkat bawah (antar Satker dalam satu K/L) atau tingkat atas (antar satker dan antar K/L). Transaksi ini dicatat dengan menambah aset dan mengkredit akun transfer masuk. Akun transfer masuk ini merupakan akun penambah ekuitas pada periode berjalan. Transfer masuk ini dicatat sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
	Aset Tetap	xxx	
	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap		xxx
	Transfer Masuk		xxx

Transaksi transfer keluar dan transfer masuk merupakan transaksi antar entitas yang akan disajikan dalam laporan perubahan ekuitas.

7. Penghentian Aset tetap Dari Penggunaan

Suatu aset dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap, sehingga aset tersebut dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai nilai tercatatnya, yaitu nilai perolehan dan nilai akumulasi penyusutan aset. Sehingga pada saat penghentian dijurnal sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
	Aset Lainnya	xxx	
	Akumulasi Penyusutan- Aset Tetap	xxx	
	Aset Tetap		xxx
	Akumulasi penyusutan - Aset Lainnya		xxx

8. Penggunaan Kembali Aset

Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya. Apabila Aset tersebut digunakan kembali baik dengan biaya tambahan maupun tanpa biaya tambahan maka aset tersebut dikembalikan dari aset lainnya ke Aset Tetap sebelumnya. Bila terdapat biaya tambahan semacam overhaul atau biaya pemindahan fisik aset agar terpasang dengan baik, maka biaya yang dikeluarkan dikapitalisasi sebagai penambah nilai aset.

Jurnal yang untuk mencatat penggunaan kembali aset tersebut sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
	Aset Tetap	xxx	
	Akumulasi Penyusutan - Aset lainnya	xxx	
	Aset Tetap		xxx
	Akumulasi penyusutan - Aset Tetap		xxx

9. Hibah Masuk

Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan non pemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional. Sesuai peraturan yang berlaku pendapatan hibah diakui oleh BUN dalam hal ini Direktorat Jenderal Pengelolaan Utang (DJPU), sehingga satuan kerja yang menerima barang melakukan pengesahan sesuai mekanisme yang ditetapkan. Setelah dilakukan pengesahan perolehan aset tetap dari pemberian hibah pihak ketiga dicatat sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akruai	Debet	Kredit
	Aset Tetap	xxx	
	Pengesahan Hibah Langsung		xxx

Mekanisme penerimaan dan pencatatan hibah dilaksanakan sesuai dengan peraturan menteri keuangan yang mengatur mengenai akuntansi hibah.

10. Penyerahan Aset Keluar dari Entitas Pemerintah Pusat

Aset Pemerintah yang sebelumnya telah dicatat sebagai aset tetap dan/atau aset lainnya, kemudian diserahkan secara sukarela kepada Pemerintah Daerah/BUMD atau masyarakat tanpa adanya kompensasi yang diterima dicatat sebagai beban pelepasan aset. Dengan demikian jurnalnya sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akruai	Debet	Kredit
	Beban Pelepasan Aset	xxx	
	Akumulasi Penyusutan	xxx	
	Aset Tetap		xxx

Mekanisme penyerahan dan pencatatan aset keluar dilaksanakan sesuai dengan peraturan yang mengatur mengenai BMN.

11. Rampasan

Aset tetap yang diperoleh dari rampasan yang sah menurut peraturan perundang-undangan dicatat sebagai aset pemerintah dengan mengkredit pendapatan dari rampasan/sitaan pada laporan operasional. Atas transaksi perolehan dari rampasan/sitaan tersebut dicatat sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
	Aset Tetap	xxx	
	Pendapatan rampasan/sitaan		xxx

Jurnal Aset digunakan sebelum aplikasi SIMAK-BMN termasuk Aplikasi persediaan dilakukan modifikasi. Sehingga pada Aplikasi SAIBA cara perekaman transaksi yang berkaitan dengan perolehan/pelepasan aset dicatat sebagaimana di atas. Bila Aplikasi SIMAK-BMN dimodifikasi maka jurnal Aset di atas dibentuk dari ADK kiriman Aplikasi SIMAK-BMN yang diterima pada Aplikasi SAIBA.

BAB VII

KOMPLEKSITAS PENGAKUAN PENDAPATAN DAN BEBAN AKRUAL

A. PENDAPATAN PENJUALAN ASET

Hasil Penjualan Aset pada basis kas seluruhnya diakui sebagai pendapatan PNBPN, pada basis akrual yang diakui sebagai pendapatan (surplus atas penjualan Aset tetap) adalah selisih lebih antara harga jual dengan nilai buku Aset tetap, sehingga terdapat perbedaan penilaian atas pendapatan tersebut.

Apabila selisihnya negatif maka akan diakui sebagai defisit atas penjualan aset tetap. Hal ini menimbulkan kerumitan dalam akuntansinya, sehingga harus ada mekanisme untuk mengetahui berapa surplus atau defisit dari transaksi tersebut.

Sebagai alternatifnya maka transaksi penghapusan aset tetap yang diproses pada Aplikasi SIMAK BMN harus dapat memberikan informasi aset yang dihapus dan sekaligus dilakukan penjualan. Sebagai misal Aset berupa Peralatan dan mesin dengan nilai Rp1.000.000,- dan Akumulasi Penyusutan Rp900.000,- sehingga nilai bukunya Rp100.000,- dijual dengan harga Rp500.000,- atas transaksi tersebut maka: Aplikasi SIMAK BMN harus memodifikasi transaksi penghapusan dengan penjualan, sehingga dari Simak BMN akan mampu menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Utang Kepada KUN	500.000		Diterima dari Entitas Lain	500.000	
Pendapatan PNBPN		500.000	Akumulasi Penyusutan	900.000	
			Aset Tetap		1.000.000
			Surplus Atas Penjualan Aset		400.000



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-62-

Namun demikian pada umumnya penghapusan aset dilakukan setelah masa manfaat ekonominya habis atau nilai bukunya sudah Rp0,-. Oleh karena itu sebagai alternatif dapat dilakukan pencatatan saat penghapusan aset tetap sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Akumulasi Penyusutan	xxx	
			Aset Tetap/Lainnya		xxx

Setelah dilakukan penjualan, maka dapat dikatakan hasil penjualan aset yang sudah dihapuskan tersebut merupakan surplus atas penjualan aset, sehingga dapat dicatat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Utang kepada KUN	xxx		Diterima dari entitas Lain	xxx	
Pendapatan LRA		xxx	Surplus Penjualan Aset Tetap/Lainnya.		xxx

B. PENDAPATAN ATAS *RECOVERY* PIUTANG TAK TERTAGIH

Piutang yang tak tertagih sudah dilakukan penyesuaian berdasarkan umur piutang, semakin lama umur jatuh tempo piutang tak tertagih maka semakin besar nilai yang disanksikan tak tertagih, sehingga beban penyisihan semakin besar disajikan dalam Laporan Operasional.

Apabila suatu saat piutang yang sudah dilakukan penyisihan dalam akun penyisihan piutang tak tertagih atau bahkan telah dilakukan penghapusbukuan ternyata diterima kembali pembayarannya perlu diidentifikasi bagaimana pengaruhnya pendapatan dalam LO.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-63-

1. Piutang Telah dicadangkan penyisihannya tetapi belum dihapusbukukan.

Bila piutang telah dicadangkan penyisihan tak tertagihnya kemudian diterima pelunasannya, maka terhadap penerimaan pelunasan tersebut diakui sebagai pendapatan LRA dan diakui sebagai Pendapatan LO dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Utang kepada KUN	xxx		Diterima dari Entitas Lain	xxx	
Pendapatan PNB Lainnya		xxx	Pendapatan LO		xxx
			Penyisihan Piutang Tak Tertagih	xxx	
			Piutangxxx		xxx

Dengan pelunasan tersebut kartu piutang atas nama debitur yang bersangkutan dapat ditutup.

2. Penerimaan Pelunasan Piutang Yang Telah Dihapusbukukan

Bila piutang telah dihapusbukukan kemudian diterima pelunasannya, maka terhadap penerimaan pelunasan tersebut diakui sebagai pendapatan LRA dan diakui sebagai pendapatan LO. Sehingga jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Utang kepada KUN	xxx		Diterima dari Entitas Lain	xxx	
Pendapatan PNB Lainnya		xxx	Pendapatan LO		xxx

Karena piutang telah dihapuskan maka penerimaan tersebut tidak mempengaruhi akun piutang.

C. ASET YANG HILANG DAN TUNTUTAN GANTI RUGI

Terhadap kehilangan aset pemerintah apabila masih memiliki nilai buku maka aset tersebut dikeluarkan dari neraca dan selisihnya diakui sebagai kerugian (defisit). Pengakuan dapat diakui sesegera mungkin setelah aset tersebut dinyatakan hilang, dengan adanya bukti seperti surat keterangan kehilangan dari kepolisian. Pengakuan kerugian aset yang hilang tidak harus ditandai dengan adanya surat keputusan penghapusan. Sesuai aturan pengguna barang mengusulkan penghapusan barang yang hilang tersebut, dan mengeluarkan dari aset tetap, dan dibuatkan daftar barang yang hilang sambil menunggu persetujuan penghapusan dari pengelola barang. Hal ini dalam rangka penerapan prinsip *conservatism*. Jadi kerugian diakui pada saat aset dinyatakan hilang dan dikeluarkan dari aset tetap.

Sehingga secara akuntansi pada saat pengakuan kehilangan tersebut dicatat dengan mendebet akun akumulasi penyusutan dan beban kerugian pelepasan aset, mengkredit akun aset tetap. Jurnal yang dibuat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Akumulasi Penyusutan	xxx	
			Beban Kerugian Pelepasan Aset	xxx	
			Aset tetap		xxx

Sebagai contoh Aset Kendaraan bermotor roda 4 Nomor B 2341 CS dinyatakan hilang pada tanggal 5 Juni 2015. Nilai perolehan aset tersebut sebesar Rp200.000.000,- dan akumulasi penyusutan sebesar Rp60.000.000,-. Atas kejadian tersebut berarti terdapat nilai buku sebesar Rp140.000.000,-. Atas kehilangan tersebut dicatat sebagai berikut:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-65-

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Akumulasi Penyusutan	60 juta	
			Kerugian Pelepasan Aset	140 juta	
			Aset tetap		200 juta

Apabila dikemudian hari ditetapkan pihak yang harus mengganti kerugian atas hilangnya aset maka diakui sebagai pendapatan dari kegiatan non operasional (pendapatan atas penyelesaian kerugian negara) dan akun pasangan piutang tuntutan perbendaharaan/tuntutan ganti rugi. Sehingga jurnal yang dibuat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Piutang TP/TGR	xxx	
			Kompensasi atas penyelesaian kerugian negara		xxx

Sebagai contoh Kehilangan kendaraan roda 4 di atas ditetapkan dengan Surat Keputusan Pembebanan kepada Sdr. Palipu sebesar Rp60.000.000,- dengan cara mengangsur sebanyak 20 kali @ Rp3.000.000,-.

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
			Piutang TP/TGR	60 juta	
			Kompensasi atas penyelesaian kerugian negara		60 juta



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-66-

Apabila terdapat pelunasan atas Piutang TP TGR tersebut dengan SSBP sebesar Rp3.000.000,- dicatat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Utang kepada KUN	3 juta		Diterima dari entitas lain	3 juta	
pendapatan atas penyelesaian kerugian negara		3 juta	Piutang TP/TGR		3 juta

Transaksi aset yang hilang dengan tuntutan ganti rugi tidak selalu berpasangan, keduanya dapat berkaitan atau berdiri sendiri. Pada contoh di atas transaksi berkaitan. Namun demikian penyajiannya tidak dilakukan *offsetting* (diselisihkan). Tetapi disajikan masing-masing sebagai Pendapatan dan beban dari kegiatan non operasional.

Contoh lain adalah tuntutan ganti rugi yang tidak didahului dengan hilangnya aset finansial, yaitu Ganti rugi biaya pendidikan. Seorang pegawai mendapatkan beasiswa tugas belajar jenjang S2. Setelah selesai kuliah, pegawai yang bersangkutan mengundurkan diri sebagai pegawai negeri sipil. Atas pengunduran diri tersebut yang bersangkutan ditetapkan mengganti biaya pendidikan sebesar Rp50.000.000,- secara tunai. Atas transaksi tersebut bila dibayar tunai dicatat sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Utang kepada KUN	50 juta		Diterima dari entitas lain	50 juta	
Pendapatan atas penyelesaian kerugian negara		50 juta	Kompensasi atas penyelesaian kerugian negara		50 juta



-67-

Apabila pegawai yang bersangkutan tidak membayar tunai maka dicatat terlebih dahulu sebagai piutang TP/TGR.

D. TRANSAKSI NON KAS ANTAR ENTITAS

Ada kalanya suatu entitas memberikan barang persediaan atau aset tetap kepada entitas lain dalam lingkup satu kementerian negara/lembaga, antar K/L atau antara K/L dengan pemda atau entitas luar.

Transaksi antar entitas apabila kedua entitas tersebut laporan keuangannya akan dikonsolidasikan maka pengiriman tersebut tidak diakui sebagai pendapatan/beban operasional, tetapi disajikan dalam laporan perubahan ekuitas. Apabila laporan keuangan entitas pemberi dan entitas penerima tidak akan dikonsolidasi maka atas pengiriman tersebut dianggap sebagai pendapatan/beban operasional.

E. LAIN-LAIN

Kejadian yang diungkapkan di atas maupun belum diungkapkan dalam bab ini merupakan kompleksitas pengakuan pendapatan dan beban menurut basis akrual yang perlu dirumuskan dalam kebijakan akuntansi agar terdapat keseragaman dalam perlakuan akuntansinya.



-68-

BAB VIII

PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN

A. PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN

Penyusunan Laporan Keuangan Berbasis Akrua dilakukan mulai Tahun 2015. Namun demikian dalam rangka familiarisasi dapat dilakukan uji coba pada tahun 2014. Dengan demikian penyusunan laporan keuangan 2014 dapat disusun 2 versi, yaitu versi basis CTA dan versi basis akrua. Versi basis CTA merupakan laporan keuangan wajib yang akan diaudit oleh BPK, sedangkan versi akrua merupakan laporan keuangan yang masih bersifat opsional.

Pedoman penyusunan laporan keuangan pada Kementerian Negara/Lembaga diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan atau Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan yang setidaknya memuat Entitas Pelaporan/entitas akuntansi, Unsur-unsur laporan Keuangan, periode pelaporan dan Kebijakan Akuntansi.

Setiap entitas akuntansi wajib menyusun laporan keuangan secara periodik untuk digabungkan pada entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang lebih tinggi secara berjenjang sebagaimana diatur pada PMK Nomor 213/PMK.05/2013. Laporan yang wajib disusun meliputi Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan ekuitas (LPE), Neraca, dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

Laporan keuangan setidaknya disusun setiap tahun, selain itu dapat pula disusun laporan keuangan interim. Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan dan harus dipandang sebagai bagian integral dari laporan periode tahunan. Penyusunan laporan interim dapat dilakukan secara bulanan, triwulanan, atau semesteran.

Laporan keuangan interim memuat komponen yang sama seperti laporan keuangan tahunan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan ekuitas (LPE), Neraca.

B. PENGABUNGAN LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan secara periodik dilakukan penggabungan pada tingkat yang lebih tinggi.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-69-

C. FORMAT LAPORAN KEUANGAN

Format laporan keuangan disesuaikan dengan format laporan keuangan pada Standar Akuntansi Pemerintahan.

1. Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran:

PEMERINTAH PUSAT LAPORAN REALISASI ANGGARAN UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0 (Dalam Rupiah)					
NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN				
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
7	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xx	xxx
8	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xx	xxx
9	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xx	xxx
10	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
11	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx	xx	xxx
12					
13	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xx	xxx
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
17	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)	xxx	xxx	xx	xxx
18					
19	PENDAPATAN HIBAH				
20	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Hibah (20 s/d 20)	xxx	xxx	xx	xxx
22	JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21)	xxx	xxx	xx	xxx
23					
24	BELANJA				
25	BELANJA OPERASI				
26	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
27	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
28	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
29	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
30	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
31	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
32	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
33	Jumlah Belanja Operasi (26 s/d 32)	xxx	xxx	xx	xxx
34					
35	BELANJA MODAL				
36	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
37	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
39	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
40	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
42	Jumlah Belanja Modal (36 s/d 41)	xxx	xxx	xx	xxx
43	JUMLAH BELANJA (33 + 42)	xxx	xxx	xx	xxx
44					
45	TRANSFER				
46	DANA PERIMBANGAN				
47	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
48	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
49	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
50	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Dana Perimbangan (47 s/d 50)	xxx	xxx	xx	xxx
52					
53	TRANSFER LAINNYA (disesuaikan dengan program yang ada)				
54	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
55	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Transfer Lainnya (54 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH TRANSFER (51 + 56)	xxx	xxx	xx	xxx
58	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (43 + 57)	xxx	xxx	xx	xxx
59					
60	SURPLUS / DEFISIT (22 - 58)	xxx	xxx	xx	xxx



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-70-

2. Contoh Format Laporan Operasional

PEMERINTAH PUSAT LAPORAN OPERASIONAL					
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20x1 dan 20x0					
(Dalam rupiah)					
No	URAIAN	2015	2014	Kenaikan/ Penurunan	%
1	KEGIATAN OPERASIONAL				
2	PENDAPATAN OPERASIONAL				
3	PENDAPATAN PERPAJAKAN				
4	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx		
5	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx		
6	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx		
7	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx		
8	Pendapatan Cukai	xxx	xxx		
9	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx		
10	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx		
11	Pendapatan Bea Keluar	xxx	xxx		
12	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx		
13	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx		
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx		
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx		
17	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)	xxx	xxx		
18	JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17)	xxx	xxx		
19					
20	BEBAN OPERASIONAL				
21	Beban Pegawai	xxx	xxx		
22	Beban Persediaan	xxx	xxx		
23	Beban Jasa	xxx	xxx		
24	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx		
25	Beban Perjalanan	xxx	xxx		
26	Beban Barang untuk Diserahkan Kepada Masyarakat	xxx	xxx		
27	Beban Bunga	xxx	xxx		
28	Beban Subsidi				
29	Beban Hibah				
30	Beban Bantuan Sosial				
31	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx		
32	Beban Penyisihan Piutang Tak Tertagih	xxx	xxx		
33	Beban Transfer	xxx	xxx		
34	Beban Lain-lain				
35	JUMLAH BEBAN (21 s/d 34)	xxx	xxx		
36	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL (18+35)	xxx	xxx		
37					
38	KEGIATAN NON OPERASIONAL				
39	Surplus/Defisit Pelepasan Aset Nonlancar	xxx	xxx		
40	Pendapatan Pelepasan Aset Non Lancar	xxx	xxx		
41	Beban Pelepasan Aset Non Lancar	xxx	xxx		
42	Surplus/Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx		
43	Pendapatan Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx		
44	Beban Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx		
45	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx		
46	Pendapatan dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx		
47	Beban dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx		
48	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL(39+42+45)	xxx	xxx		
49	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (36 + 48)	xxx	xxx		
50					
51	POS LUAR BIASA				
52	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx		
53	Beban Luar Biasa	xxx	xxx		
54	POS LUAR BIASA (52-53)	xxx	xxx		
55	SURPLUS/DEFISIT-LO (49+54)	xxx	xxx		



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-71-

3. Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20x1
DAN 20x0

NO	URAIAN	20x1	20x0
1	EKUITAS AWAL	xxx	xxx
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	xxx	xxx
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR:		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	xxx	xxx
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	xxx	xxx
6	LAIN-LAIN	xxx	xxx
7	EKUITAS AKHIR	xxx	xxx



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

-72-

4. Contoh Format Neraca

Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat			
PEMERINTAH PUSAT			
NERACA			
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0			
(Dalam Rupiah)			
No	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Bank Indonesia	xxx	xxx
5	Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
7	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
8	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
9	Piutang Pajak	xxx	xxx
10	Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak	xxx	xxx
11	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
12	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
17	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
18	Piutang Lainnya	xxx	xxx
19	Persediaan	xxx	xxx
20	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)	xxx	xxx
21			
22	INVESTASI JANGKA PANJANG		
23	Investasi Nonpermanen		
24	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
25	Dana Bergulir	xxx	xxx
26	Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
27	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
28	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
29	Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 28)	xxx	xxx
30	Investasi Permanen		
31	Penyertaan Modal Pemerintah	xxx	xxx
32	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
33	Jumlah Investasi Permanen (31 s/d 32)	xxx	xxx
34	Jumlah Investasi Jangka Panjang (29 + 33)	xxx	xxx
35			
36	ASET TETAP		
37	Tanah	xxx	xxx
38	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
39	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
40	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
41	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
42	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
43	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
44	Jumlah Aset Tetap (37 s/d 43)	xxx	xxx
45			
46	ASET LAINNYA		
47	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
48	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
49	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
50	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
51	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
52	Jumlah Aset Lainnya (47 s/d 51)	xxx	xxx
53			
54	JUMLAH ASET (20+34+44+52)	xxxx	xxxx
55			
56	KEWAJIBAN		
57			
58	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
59	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
60	Utang Bunga	xxx	xxx
61	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
62	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
63	Utang Belanja	xxx	xxx
64	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
65	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (59 s/d 64)	xxx	xxx
66			
67	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
68	Utang Luar Negeri	xxx	xxx
69	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
70	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
71	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
72	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
73	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (68 s/d 72)	xxx	xxx
74	JUMLAH KEWAJIBAN (65+73)	xxx	xxx
75			
76	EKUITAS		
77	EKUITAS	xxx	xxx
78	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (74+77)	xxxx	xxxx

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

BAMBANG P.S. BRODJONEGORO