

The logo for the Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) is located in the top left corner. It consists of the letters 'KSAP' in a bold, blue, sans-serif font, set against a dark blue background with a white grid pattern. To the left of the logo is a vertical red bar with a thin white line next to it.

KSAP

Buletin Teknis
STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN
Nomor 09

AKUNTANSI ASET TETAP



KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



BULETIN TEKNIS

***STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN***

**BULETIN TEKNIS 09 TENTANG AKUNTANSI
ASET TETAP**

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

KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (KSAP)

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

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP);
2. Buletin Teknis disusun dan diterbitkan oleh KSAP;

Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 09 tentang Akuntansi Aset Tetap.

Jakarta, Desember 2010

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak Ketua

A.B. Triharta Wakil Ketua

Sonny Loho Sekretaris

Sugijanto Anggota

Hekinus Manao Anggota

Jan Hoesada Anggota

Yuniar Yanuar Anggota

Bambang Pamungkas Anggota

Dwi Martani Anggota

DAFTAR ISI

	Halaman
DAFTAR ISI	ii
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Tujuan	2
BAB II AKUNTANSI TANAH	3
A. Definisi Tanah	3
B. Pengakuan Tanah	3
C. Pengukuran Tanah/Penilaian Tanah	5
D. Penyajian dan Pengungkapan Tanah	6
E. Contoh Kasus	7
BAB III AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN	10
A. Definisi Peralatan dan Mesin	10
B. Pengakuan Peralatan dan Mesin	10
C. Pengukuran Peralatan dan Mesin	10
D. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin	11
E. Contoh Kasus	11
BAB IV AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN	13
A. Definisi Gedung dan Bangunan	13
B. Pengakuan Gedung dan Bangunan	13
C. Pengukuran Gedung dan Bangunan	15
D. Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan	16
E. Contoh Kasus	17
BAB V AKUNTANSI JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN	20
A. Definisi Jalan, Irigasi, dan Jaringan	20
B. Pengakuan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	20
C. Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan	21
D. Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	22
E. Contoh Kasus	22
BAB VI AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA	24
A. Definisi Aset Tetap Lainnya	24
B. Pengakuan Aset Tetap Lainnya	24
C. Pengukuran Aset Tetap Lainnya	26
D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Lainnya	26
E. Contoh Kasus	27

BAB VII	AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	29
	A. Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan	29
	B. Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan	31
	C. Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan	32
	D. Penyajian dan Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan	34
	E. Contoh Kasus	35
BAB VIII	PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP	40
	A. Definisi Pengeluaran Setelah Perolehan Awal Aset Tetap	40
	B. Pengakuan Pengeluaran Setelah Perolehan Awal	40
	C. Pengukuran Pengeluaran Setelah Perolehan Awal	40
	D. Contoh Kasus	41
BAB IX	PERTUKARAN ASET TETAP	43
	A. Definisi Pertukaran Aset Tetap	43
	B. Pengakuan Aset Tetap Hasil Pertukaran	43
	C. Pengukuran Aset Tetap Hasil Pertukaran	44
	D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Hasil Pertukaran	44
	E. Contoh Kasus	44
BAB X	PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP	46
BAB XI	RENOVASI ASET TETAP	49
BAB XII	REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP	54
	A. Reklasifikasi Aset Tetap	54
	B. Koreksi Aset Tetap	55
BAB XIII	ASET TETAP DI LUAR NEGERI	56
	A. Pendahuluan	56
	B. Pengakuan Aset Tetap di Luar Negeri	56
	C. Pengukuran Aset Tetap di Luar Negeri	57
	D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap di Luar Negeri	57
	E. Contoh Kasus	57
BAB XIV	HUBUNGAN ANTARA BELANJA DAN PEROLEHAN ASET TETAP	59
	A. Jenis Belanja	59
	B. Sumber Belanja	61
	DAFTAR PUSTAKA	63

BAB I
PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

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

Akuntansi aset tetap telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 (PSAP 07) dari Lampiran PP 24 Tahun 2005, maupun PSAP 07 dari Lampiran II PP 71 Tahun 2010. PSAP 07 tersebut memberikan pedoman bagi pemerintah dalam melakukan pengakuan, pengukuran, dan penyajian serta pengungkapan aset tetap berdasarkan peristiwa (*events*) yang terjadi, seperti perolehan aset tetap pertama kali, pemeliharaan aset tetap, pertukaran aset tetap, perolehan aset dari hibah/donasi, dan penyusutan.

Aset tetap dalam PSAP 07 didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan untuk kepentingan umum. Lebih lanjut, dalam Paragraf 8, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Aset tetap dibagi menjadi 5 klasifikasi, yaitu:

1. Tanah;
2. Peralatan dan Mesin;
3. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
4. Aset Tetap Lainnya; dan
5. Konstruksi dalam Pengerjaan.

Namun demikian, pada saat penerapan PSAP 07 oleh pemerintah, dirasakan masih banyak kendala, antara lain:

1. Bagaimana menentukan komponen biaya penunjang yang dapat dikapitalisasi sebagai nilai aset tetap. Apakah honorarium panitia pelaksana kegiatan, honorarium panitia pengadaan, dan honorarium panitia pemeriksa, serta biaya lain yang sifatnya menunjang pelaksanaan pengadaan dan/atau pembangunan aset tetap, dapat dikapitalisasi.
2. Apakah aset tetap yang dikuasai secara fisik namun bukti kepemilikannya tidak ada dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah, dan sebaliknya bagaimana dengan aset tetap yang memiliki bukti kepemilikan yang sah namun dikuasai oleh pihak lain (warga).
3. Bagaimana menentukan klasifikasi suatu aset tetap yang lokasinya melekat pada aset tetap lain. Misalnya *lift* dan gedung, pagar dan gedung, gedung dan pelataran parkir, gedung dan taman, taman dan pagar, gedung kantor dan bangunan ibadah, apakah pencatatan dan pengukurannya dipisahkan atau dijadikan satu klasifikasi.
4. Bagaimana menentukan nilai perolehan awal, apabila dalam perolehan aset tetap tersebut biaya penunjangnya tidak hanya untuk aset tetap yang bersangkutan.
5. Apabila terdapat perubahan dalam batasan nilai kapitalisasi aset tetap, apakah aset tetap yang berada di bawah batasan nilai kapitalisasi yang baru dapat dihapus dari aset tetap.
6. Bagaimana menentukan biaya pemeliharaan yang dapat dikapitalisasi dalam nilai aset tetap.

- 1 7. Bagaimana penyajian dan pengungkapan aset tetap yang pengadaan/
2 pembangunannya diperuntukkan bagi pihak lain.
- 3 8. Bagaimana penyajian dan pengungkapan aset tetap yang diperoleh secara *cost*
4 *sharing*.
- 5 9. Bagaimana pengakuan dan penyajian serta pengungkapan biaya pemeliharaan untuk
6 penggantian atas kerusakan yang diakibatkan dari suatu aset tetap milik pihak lain.
7 Contoh: Pemerintah Pusat mengeluarkan dana untuk pembuatan tanggul untuk
8 menanggulangi lumpur Lapindo di Sidoarjo.

9

10 Berdasarkan berbagai permasalahan tersebut di atas, maka diperlukan suatu
11 penjelasan lebih lanjut mengenai pengakuan, pengukuran, dan penyajian serta
12 pengungkapan aset tetap.

13

14

15 **B. Tujuan**

16 Buletin Teknis ini disusun dengan tujuan agar terdapat kesamaan pemahaman dan
17 persepsi tentang aset tetap pada lingkungan pemerintah dan juga sebagai pedoman dalam
18 mengakui, mengukur, dan menyajikan serta mengungkapkan aset tetap. Buletin Teknis ini
19 disusun berdasarkan urutan topik dalam PSAP 07, dengan harapan agar memudahkan
20 pembaca dalam mencari referensi sesuai topik dalam PSAP 07. Buletin Teknis ini
21 menjelaskan secara detail mengenai:

22

1. Pengakuan;

23

2. Pengukuran; dan

24

3. Penyajian dan Pengungkapan.

25

26 Untuk memberikan gambaran mengenai penerapan akuntansi aset tetap, Buletin
27 Teknis ini juga dilengkapi dengan contoh transaksi yang dilengkapi dengan ilustrasi jurnal.
28 Ilustrasi jurnal pada Pemerintah Pusat disesuaikan dengan ketentuan yang berlaku,
29 sedangkan untuk ilustrasi jurnal pada pemerintah daerah didasarkan pada praktek akuntansi
30 yang umum berlaku, karena sistem akuntansi pada satu pemerintah daerah dapat berbeda
dengan pemerintah daerah lainnya.

1 **BAB II**
2 **AKUNTANSI TANAH**

3
4 **A. Definisi Tanah**

5 Tanah yang termasuk dalam aset tetap dalam PSAP 07 Paragraf 07 adalah tanah yang
6 diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam
7 kondisi siap dipakai. Termasuk dalam klasifikasi tanah ini adalah tanah yang digunakan
8 untuk gedung, bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.

9 Lebih lanjut, PSAP 07 menyediakan pembahasan tersendiri mengenai akuntansi tanah,
10 yaitu pada Paragraf 60 sampai dengan 63 yang mengatur mengenai kepemilikan tanah dan
11 pengakuan tanah di luar negeri.

12
13 **B. Pengakuan Tanah**

14 Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 16, Tanah dapat diakui sebagai aset tetap apabila
15 memenuhi 4 (empat) kriteria berikut: (1) mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas)
16 bulan, (2) biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, (3) tidak dimaksudkan untuk
17 dijual, dan (4) diperoleh dengan maksud untuk digunakan. Berdasarkan hal tersebut, apabila
18 salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap
19 milik pemerintah.

20 Pengadaan tanah pemerintah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan
21 kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, melainkan disajikan sebagai
22 persediaan. Misalnya, apabila Kementerian Perumahan Rakyat mengadakan tanah yang di
23 atasnya akan dibangun rumah untuk rakyat miskin. Pada Neraca Kementerian Perumahan
24 Rakyat, tanah tersebut tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, namun disajikan sebagai
25 persediaan.

26 Lebih lanjut PSAP 07 Paragraf 20 mengatur bahwa pengakuan aset tetap akan sangat
27 andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat
28 penguasaannya berpindah. Begitu pula PSAP 05 paragraf 15 menyatakan bahwa
29 persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan atau penguasaannya
30 berpindah. Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah yang sah berupa
31 sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan
32 Sertifikat Pengelolaan Lahan (SPL). Berdasarkan hal tersebut, untuk contoh kasus di atas,
33 Kementerian Perumahan Rakyat tetap mengakui/ mencatat tanah sebagai persediaan
34 sebelum berita acara penyerahan dan sertifikat tanah diserahkan kepada masing-masing
35 rakyat yang berhak.

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

- 42 1. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau
43 digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan
44 sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai
45 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 46 2. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak
47 lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada
48 neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan
49 Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.

- 1 3. Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah, namun dikuasai dan/atau
 2 digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan
 3 pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan
 4 secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang
 5 menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara
 6 memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 7 4. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
- 8 a. Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai
 9 dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan
 10 disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan
 11 secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 12 b. Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah
 13 tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat
 14 dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan
 15 secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 16 c. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau
 17 digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan
 18 sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara
 19 memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 20 d. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau
 21 digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan
 22 sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda
 23 harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

24

25 Tanah dapat diperoleh melalui pembelian, pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya.
 26 Tanah yang diperoleh melalui pembelian dilakukan melalui pelaksanaan kegiatan (belanja),
 27 sehingga nilai perolehan tanah diakui berdasarkan nilai belanja yang telah dikeluarkan. Pada
 28 umumnya, pembelian tanah dianggarkan dalam belanja modal, sehingga pengakuan aset
 29 tetap tanah didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum
 30 Negara/Daerah. Jurnal pengakuan belanja modal tersebut adalah:

31

32 **Pemerintah Pusat:**

33

Satuan Kerja Kementerian Negara/Lembaga (K/L)

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Tanah	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan tanah)</i>		

34

1 **Bendahara Umum Negara (BUN)**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Tanah Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan tanah)</i>	XXX	XXX

2

3 **Pemerintah Daerah:**

4 **Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Tanah Rekening Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (RK-PPKD) <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal tanah)</i>	XXX	XXX

5

6 **Bendahara Umum Daerah (BUD)**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK-SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran kas untuk belanja modal tanah)</i>	XXX	XXX

7

8 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD mengakui tanah yang harus disajikan di neraca
9 melalui jurnal korolari. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan tanah adalah sebagai
10 berikut:

11

12 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah)</i>	XXX	XXX

13

14 BUN/BUD tidak melakukan jurnal korolari, karena aset tanah diakui di neraca K/L/SKPD.

1 **Tanah wakaf**

2 Tanah yang digunakan/dipakai oleh instansi pemerintah yang berstatus tanah wakaf tidak
3 disajikan dan dilaporkan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, melainkan cukup
4 diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

5

6 **C. Pengukuran/Penilaian Tanah**

7 PSAP 07 Paragraf 22 menyatakan bahwa aset tetap dinilai dengan biaya perolehan.
8 Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan,
9 maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

10 Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 31, tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan.
11 Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang
12 dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya
13 pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah
14 tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang akan dimusnahkan yang
15 terletak pada tanah yang dibeli tersebut. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh
16 panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia
17 pengadaan/pembebasan tanah, belanja barang dan belanja perjalanan dinas dalam rangka
18 perolehan tanah tersebut.

19 PSAP 07 Paragraf 61 lebih jauh menjelaskan bahwa tidak seperti institusi
20 nonpemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau
21 penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah
22 lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena
23 itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk
24 mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus
25 diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada PSAP 07.

26 Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status
27 tanah girik menjadi SHM, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

28 Kepemilikan pemerintah atas tanah di luar negeri mungkin dibatasi oleh waktu sesuai
29 hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara bersangkutan, sehingga
30 kepemilikannya bersifat tidak permanen. Dalam hal demikian, biaya yang timbul atas
31 perolehan hak (semacam hak guna/pakai atau hak pengelolaan) tersebut perlu
32 disusutkan/diamortisasi.

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

35 Pengukuran suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai
36 ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa
37 tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah.

38 Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar
39 nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh. Berdasarkan Paragraf 57, aset tetap tanah
40 tidak disusutkan.

41

42 **D. Penyajian dan Pengungkapan Tanah**

43 Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau
44 nilai wajar pada saat aset Tanah diperoleh.

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

46 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.

- 1 b. Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada
2 nilai satuan minimum kapitalisasi tanah.
- 3 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
- 4 • Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
- 5 • Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal
6 untuk tanah;
- 7 • Pengurangan (penjualan, penghapusan, reklasifikasi).

8

9 E. Contoh Kasus

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

11 Pada tanggal 15 Juni 2009, SKPD XX pada Pemda Kabupaten XY melakukan
12 pembelian sebidang tanah dari seorang warga yang akan dipergunakan untuk
13 bangunan kantor. Dalam perolehan tanah tersebut terdapat pengeluaran untuk nilai
14 tanah Rp1,2 miliar, pajak Rp72 juta, biaya notaris dan balik nama Rp30 juta,
15 honorarium panitia pengadaan sebesar Rp6 juta rupiah dan panitia pemeriksa barang
16 sebesar Rp5 juta rupiah. Pengeluaran tersebut dianggarkan dalam belanja modal.
17 Pembelian tersebut dilakukan secara tunai.

18 Biaya perolehan tanah adalah sebesar:

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

19

20 Jurnal yang dibuat oleh SKPD XX untuk pengakuan belanja modal adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK-PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan tanah)</i>	1.313.000.000	1.313.000.000

21

22 Jurnal korolari untuk mengakui tanah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan tanah)</i>	1.313.000.000	1.313.000.000

23

1 Jurnal yang dibuat oleh BUD adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran kas untuk belanja modal tanah)</i>	1.313.000.000	1.313.000.000

2

3

4

2. Perolehan Tanah melalui Hibah/Donasi

5

6

7

8

9

Perolehan tanah melalui hibah/donasi tidak melibatkan pengeluaran uang secara riil dalam bentuk belanja, namun demikian mengacu pada paragraf 62 PSAP 2 pencatatan belanja harus dilakukan dengan cara menaksir nilai barang tersebut dan pada saat bersamaan juga diakui pendapatannya. Selain itu, penambahan aset tetap karena hibah/donasi juga disajikan pada neraca.

10

Contoh:

11

12

13

14

15

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

16

17

18

19

20

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

21

22

23

Dengan demikian, transaksi penerimaan hibah dimaksud akan dicatat dalam Jurnal SKPKD, selaku pusat pembukuan entitas pelaporan, dan SKPD YX, selaku entitas akuntansi, sebagai diilustrasikan berikut ini:

24

25

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

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK-PPKD Pendapatan hibah <i>(Untuk mencatat penerimaan pendapatan karena adanya aset hibah)</i>	500.000.000	500.000.000

26

27

28

Selanjutnya, sehubungan dengan penyerahan pengelolaan aset hibah oleh Bupati kepada satker, maka SKPKD akan mencatat dengan jurnal sebagai berikut:

29

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal-Tanah RK-PPKD <i>(Untuk mencatat penyerahan pengelolaan aset hibah kepada SKPD YX)</i>	500.000.000	500.000.000

1
2
3
4

SKPD YX yang menerima penyerahan pengelolaan tanah hibah dari Bupati akan mencatat aset dimaksud dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat penerimaan tanah hibah dari SKPKD)</i>	500.000.000	500.000.000

5

BAB III

AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN

A. Definisi Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin berdasarkan PSAP 07 Paragraf 11 mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

Peralatan dan mesin memiliki variasi terbanyak dalam kelompok aset tetap. Peralatan dan mesin ini dapat berupa alat-alat berat, alat kantor, alat angkutan, alat kedokteran, alat komunikasi, dan lain sebagainya.

B. Pengakuan Peralatan dan Mesin

Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 10 suatu barang berwujud dapat diakui sebagai aset tetap apabila mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas, dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

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

Pengakuan peralatan dan mesin dapat dilakukan apabila terdapat bukti bahwa hak/kepemilikan telah berpindah, dalam hal ini misalnya ditandai dengan berita acara serah terima pekerjaan, dan untuk kendaraan bermotor dilengkapi dengan bukti kepemilikan kendaraan.

Perolehan peralatan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran.

Perolehan melalui pembelian dan pembangunan dilakukan melalui mekanisme pelaksanaan kegiatan dan pengeluaran belanja modal. Sehingga terdapat 2 (dua) jurnal, yaitu jurnal untuk mencatat transaksi belanja dan jurnal korolari untuk mencatat pengakuan aset tetap peralatan dan mesin.

Jurnal untuk mencatat transaksi belanja modal

Pemerintah Pusat:

K/L

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Peralatan dan Mesin Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

1 **BUN**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Peralatan dan Mesin Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

2

3 **Pemerintah Daerah:**4 **SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Peralatan dan Mesin RK-PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

5

6 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK-SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran kas untuk belanja modal Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

7

8 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD akan mengakui Peralatan dan Mesin yang
9 harus disajikan di neraca melalui jurnal korolari. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan
10 Peralatan dan Mesin adalah sebagai berikut:

11

12 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Peralatan dan Mesin Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

13

14 **C. Pengukuran Peralatan dan Mesin**

15 Berdasarkan PSAP 07 tersebut, peralatan dan mesin dinilai dengan biaya perolehan
16 atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Biaya perolehan peralatan dan
17 mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh
18 peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga
19 pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk
20 memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

1 Pengukuran Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan pemerintah
2 mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Kebijakan nilai satuan
3 minimum ini dapat berbeda-beda pada pemerintah daerah, sesuai dengan karakteristik
4 daerah masing-masing. Untuk Pemerintah Pusat, ketentuan mengenai nilai satuan minimum
5 mengacu kepada Keputusan Menteri Keuangan Nomor 01/KMK.12/2001 tentang Pedoman
6 Kapitalisasi Barang Milik/Kekayaan Negara dalam Sistem Akuntansi Pemerintah, dimana
7 nilai satuan minimum perolehan peralatan dan mesin adalah Rp300.000. Dengan demikian
8 jika biaya perolehan peralatan dan mesin kurang dari Rp300.000, maka peralatan dan mesin
9 tersebut tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap.

10 PSAP 07 Paragraf 53 menyatakan bahwa, aset tetap disajikan berdasarkan biaya
11 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan
12 dijabarkan secara tersendiri dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan.

14 D. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin

15 Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya
16 perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.

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

- 18 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*)
19 Peralatan dan Mesin.
- 20 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.
- 21 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Peralatan dan Mesin pada awal dan akhir periode yang
22 menunjukkan:
 - 23 ▪ Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan
24 penilaian);
 - 25 • Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
26 belanja modal untuk Peralatan dan Mesin;
 - 27 ▪ Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- 28 d. Informasi penyusutan Peralatan dan Mesin yang meliputi: nilai penyusutan, metode
29 penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta
30 nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

32 E. Contoh Kasus

33 Pada tanggal 20 Juni 2009, SKPD YY pada Pemda Propinsi YZ melakukan pembelian
34 komputer sebanyak 10 unit. Nilai komputer tersebut adalah Rp70 juta, dan selain itu
35 terdapat biaya instalasi sebesar Rp1,1 juta. Selain itu dalam komponen belanja modal
36 terdapat honorarium panitia pelaksana kegiatan sebesar Rp2,4 juta, dan biaya perjalanan
37 dinas sebesar Rp500 ribu. Pembelian tersebut dilakukan secara tunai.

38 Biaya perolehan komputer adalah sebesar:

Biaya perolehan	Jumlah (Rp)
Harga beli komputer	70.000.000
Biaya Instalasi	1.100.000
Honorarium Panitia Pelaksana	2.400.000
Biaya Perjalanan Dinas	500.000
JUMLAH	74.000.000

1 Jurnal yang dibuat oleh SKPD YY untuk pengakuan belanja modal adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Peralatan dan Mesin RK-PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	74.000.000	74.000.000

2

3 Jurnal korolari untuk mengakui Peralatan dan Mesin:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Peralatan dan Mesin Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	74.000.000	74.000.000

4

5 Jurnal yang dibuat oleh BUD adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran kas untuk belanja modal peralatan dan Mesin)</i>	74.000.000	74.000.000

1 **BAB IV**
2 **AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN**

3
4
5 **A. Definisi Gedung dan Bangunan**

6 PSAP 07 Paragraf 10 menyatakan bahwa “Gedung dan bangunan mencakup seluruh
7 gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan
8 operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.” Termasuk dalam kelompok Gedung
9 dan Bangunan adalah gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah,
10 bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum, dan rambu-
11 rambu.

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

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

23 Gedung:

- 24 • Bangunan Fisik
- 25 • Taman, Jalan, dan Tempat Parkir, Pagar
- 26 • Instalasi AC
- 27 • Instalasi Listrik dan Generator
- 28 • Lift
- 29 • Penyediaan Air, Saluran Air Bersih, dan Air Limbah
- 30 • Saluran Telepon

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

36
37 **B. Pengakuan Gedung dan Bangunan**

38 PSAP 07 Paragraf 10 menyatakan bahwa:

39 ***Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi***
40 ***kriteria:***

- 41 ***(a). Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;***
 - 42 ***(b). Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***
 - 43 ***(c). Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan***
 - 44 ***(d). Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***
- 45

1 Dengan demikian, untuk dapat diakui sebagai Gedung dan Bangunan, maka gedung
2 dan bangunan harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas)
3 bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam
4 kondisi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

5 Pengakuan Gedung dan Bangunan harus dipisahkan dengan tanah di mana gedung
6 dan bangunan tersebut didirikan.

7 Gedung dan bangunan yang dibangun oleh pemerintah, namun dengan maksud akan
8 diserahkan kepada masyarakat, seperti rumah yang akan diserahkan kepada para
9 transmigrans, maka rumah tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai "Gedung dan
10 Bangunan", melainkan disajikan sebagai "Persediaan."

11 Gedung dan Bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau
12 diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah
13 siap dipakai. PSAP 07 Paragraf 20 menyatakan bahwa:

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

16
17 Saat pengakuan Gedung dan Bangunan akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat
18 bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum,
19 misalnya akte jual beli atau Berita Acara Serah Terima. Apabila perolehan Gedung dan
20 Bangunan belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu
21 proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian gedung kantor yang masih harus
22 diselesaikan proses jual beli (akta) dan bukti kepemilikannya di instansi berwenang, maka
23 Gedung dan Bangunan tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan
24 atas Gedung dan Bangunan tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran
25 dan penguasaan atas bangunan.

26 Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar
27 menukar, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai
28 dan angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun
29 sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

30 Perolehan melalui pembelian dan pembangunan didahului dengan pengakuan belanja
31 modal yang akan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah. Dokumen sumber untuk merekam
32 pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan Dana
33 Langsung (SP2D LS). Jurnal pengakuan belanja modal tersebut adalah:

34
35 **Pemerintah Pusat:**

36 **K/L**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung dan bangunan)</i>		

1 **BUN**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung dan bangunan)</i>	XXX	XXX

2

3 **Pemerintah Daerah:**4 **SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung dan bangunan)</i>	XXX	XXX

5

6 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung dan bangunan)</i>	XXX	XXX

7

8 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD akan mengakui Gedung dan Bangunan yang
 9 harus disajikan di neraca. Untuk memunculkan Gedung dan Bangunan di neraca dapat
 10 dilakukan dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal korolari ini hanya
 11 dilakukan oleh K/L/SKPD bukan BUN/BUD. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan
 12 Gedung dan Bangunan adalah sebagai berikut:

13

14 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Gedung dan Bangunan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan gedung dan bangunan)</i>	XXX	XXX

15

16 **C. Pengukuran Gedung dan Bangunan**

17 PSAP 07 Paragraf 22 menyatakan bahwa:

18 ***Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan***
 19 ***menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap***
 20 ***didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***

1 Berdasarkan PSAP tersebut, maka gedung dan bangunan dinilai dengan biaya perolehan.
2 Biaya perolehan gedung dan bangunan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk
3 memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga
4 pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.
5 Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak
6 memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat
7 perolehan.

8 Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola
9 meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk
10 biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan
11 semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut
12 seperti pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Sementara itu, Gedung dan Bangunan yang
13 dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya
14 perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak. Gedung dan
15 Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat
16 perolehan.

17 Pengukuran Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan pemerintah
18 mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Untuk Pemerintah Pusat,
19 kebijakannya sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 01/KMK.12/2001 tentang
20 Pedoman Kapitalisasi Barang Milik/Kekayaan Negara dalam Sistem Akuntansi Pemerintah,
21 yang mengatur bahwa nilai satuan minimum perolehan gedung dan bangunan adalah
22 Rp10.000.000. Artinya, jika nilai perolehan gedung dan bangunan kurang dari Rp10.000.000,
23 maka gedung dan bangunan tersebut tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap,
24 namun tetap diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan dan dalam Laporan BMN.

25 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 53, aset tetap disajikan berdasarkan biaya
26 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas
27 gedung dan bangunan diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan.

28

29 **D. Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan**

30 Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar nilai
31 biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.

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

- 33 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Gedung dan Bangunan.
- 34 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan.
- 35 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Gedung dan Bangunan pada awal dan akhir periode yang
36 menunjukkan:
 - 37 – Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan
38 penilaian);
 - 39 – Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
40 belanja modal untuk gedung dan bangunan;
 - 41 – Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- 42 d. Informasi penyusutan Gedung dan Bangunan yang meliputi: nilai penyusutan, metode
43 penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta
44 nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

45

46

1 **E. Contoh Kasus**

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

3 Pada tanggal 20 April 2009, Satker ABC melakukan pembelian sebuah kompleks
4 gedung perkantoran dengan rincian: harga beli tanah Rp8 miliar, dan harga beli
5 gedung kantor Rp12 miliar, biaya notaris dan balik nama Rp60 juta, dan pajak Rp2
6 miliar. Pembelian tersebut dilakukan secara tunai melalui SPM/SP2D LS.

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

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

8

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

12 Tanah = Rp8 miliar + (Rp2.060.000.000 X 8/20) = Rp8.824.000.000

13 Bangunan = Rp12 miliar + (Rp2.060.000.000 X 12/20) = Rp13.236.000.000

14

15 Jurnal yang dibuat oleh Satker ABC adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung perkantoran termasuk tanah)</i>	22.060.000.000	22.060.000.000

16

17 Jurnal korolari untuk mengakui tanah dan gedung dan bangunan

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Gedung dan Bangunan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan tanah dan gedung perkantoran)</i>	8.824.000.000 13.236.000.000	22.060.000.000

18

19 Jurnal yang dibuat oleh BUN adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung perkantoran termasuk tanah)</i>	22.060.000.000	22.060.000.000

2. Perolehan Gedung dan Bangunan melalui Pembelian Angsuran

Pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur pada umumnya berjangka waktu lebih dari satu tahun. Perolehan dengan cara demikian akan menimbulkan utang. Pada tingkat pemerintah pusat, pembelian gedung dan bangunan secara mengangsur harus melalui persetujuan Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara.

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

Contoh:

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

Jurnal yang dibuat oleh SKPD A pada saat penyerahan hak pemakaian adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Gedung dan Bangunan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan tanah dan gedung dan bangunan)</i>	6.500.000.000	6.500.000.000

Jurnal yang dibuat oleh SKPD A pada saat pembayaran uang muka:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung perkantoran)</i>	2.500.000.000	2.500.000.000

Jurnal pengakuan utang:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang Utang Jangka Panjang Lainnya <i>(Untuk mencatat utang atas pembelian gedung perkantoran)</i>	4.000.000.000	4.000.000.000

1 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD	2.500.000.000	
	Kas Umum Daerah		2.500.000.000
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung perkantoran)</i>		

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

3 Pada tahun 2008, Satker ABC membangun sendiri sebuah gedung perkantoran
4 dengan rincian biaya:

Harga perolehan	Jumlah (Rp)
Biaya tenaga kerja	1.000.000.000
Biaya bahan baku	10.000.000.000
Biaya perencanaan dan pengawasan	100.000.000
Biaya konsultan	60.000.000
Biaya perlengkapan	250.000.000
Biaya tenaga listrik	50.000.000
Biaya pengurusan IMB	5.000.000
Total	11.465.000.000

5
6 Berdasarkan data di atas, nilai perolehan Gedung dan Bangunan yang disajikan di
7 neraca adalah sebesar Rp11.465.000.000.

8 Pengakuan belanja modal dilakukan pada saat penerbitan SPM/SP2D atas
9 pengeluaran pembangunan tersebut. Apabila proses pembangunan gedung tersebut
10 melampaui periode pelaporan (pertengahan dan akhir tahun), maka pada tanggal
11 pelaporan, seluruh biaya pembangunan gedung tersebut dikapitalisasi sebagai
12 "Konstruksi Dalam Pengerjaan".

13
14 **4. Perolehan Gedung dan Bangunan melalui kontrak konstruksi**

15 Pembayaran atas pembangunan gedung melalui kontrak konstruksi pada umumnya
16 dilakukan per termin. Apabila proses pembangunan gedung tersebut melampaui
17 periode pelaporan (pertengahan dan akhir tahun), maka biaya yang telah dikeluarkan
18 dikapitalisasi sebagai "Konstruksi Dalam Pengerjaan".
19

BAB V

AKUNTANSI JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN

A. Definisi Jalan, Irigasi, dan Jaringan

PSAP 07 Paragraf 12 menyatakan bahwa: "Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai." Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon.

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

B. Pengakuan Jalan, Irigasi, dan Jaringan

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

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

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

Perolehan melalui pembangunan didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah. Dokumen sumber untuk merekam pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D LS). Jurnal pengakuan belanja modal tersebut adalah:

Pemerintah Pusat:

K/L

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>		XXX

BUN

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	XXX	
	Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>		XXX

1 **Pemerintah Daerah:**

2 **SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>	XXX	XXX

3

4 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>	XXX	XXX

5

6 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD akan mengakui jalan, irigasi, dan jaringan yang
7 harus disajikan di neraca. Untuk memunculkan jalan, irigasi, dan jaringan di neraca dapat
8 dilakukan dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal korolari ini hanya
9 dilakukan oleh K/L/SKPD bukan BUN/BUD. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan jalan,
10 irigasi, dan jaringan adalah sebagai berikut:

11

12 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Jalan, Irigasi, dan Jaringan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>	XXX	XXX

13

14

15 **C. Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

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

20 Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak
21 meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya
22 pengosongan, pajak, kontrak konstruksi, dan pembongkaran. Biaya perolehan untuk jalan,
23 Irigasi dan Jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak
24 langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya
25 perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan
26 pembongkaran. Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat
27 sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

1 Untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan, tidak ada kebijakan Pemerintah mengenai nilai
2 satuan minimum kapitalisasi, sehingga berapa pun nilai perolehan Jalan, Irigasi, dan
3 Jaringan dikapitalisasi.

4 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 53, aset tetap disajikan berdasarkan biaya
5 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas
6 jalan, irigasi, dan jaringan diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi
7 Penyusutan.

8

9 **D. Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

10 Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar
11 biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

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

- 13 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
- 14 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi, dan
15 Jaringan, yang dalam hal ini tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.
- 16 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada awal dan akhir periode yang
17 menunjukkan:
- 18 – Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan
19 penilaian);
 - 20 Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
21 belanja modal untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
 - 22 – Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- 23 d. Informasi penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan yang meliputi: nilai penyusutan,
24 metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang
25 digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir
26 periode.

27

28 **E. Contoh Kasus**

29 Pada tanggal 20 Maret 2009, Kementerian Pekerjaan Umum (PU) membangun jalan
30 sepanjang 100 km. Pembangunan jalan dilakukan oleh kontraktor dengan total nilai kontrak
31 sebesar Rp500 miliar. Biaya tersebut belum termasuk biaya pembebasan tanah yang akan
32 dibangun jalan tersebut sebesar Rp100 miliar. Pembangunan jalan dibutuhkan waktu 8
33 bulan.

34 Jurnal yang dibuat oleh Kementerian PU:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	600 miliar	
	Piutang dari Kas Umum Negara		600 miliar
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal pembebasan tanah dan pembangunan jalan)</i>		

1 Jurnal korolari untuk mengakui jalan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Jalan, Irigasi, dan Jaringan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat pembebasan tanah dan pembangunan jalan)</i>	100 miliar 500 miliar	600 miliar

2
3 Pembayaran kepada kontraktor pada umumnya dibagi menjadi beberapa termin.
4 Pengakuan belanja modal dan jurnal korolarnya diakui setiap dilakukan pembayaran.
5 Jika pembangunan jalan membutuhkan waktu lebih dari 1 tahun anggaran atau
6 melampaui periode pelaporan, maka biaya yang telah dikeluarkan diakui sebagai
7 “Konstruksi Dalam Pengerjaan”.

8
9 Jurnal yang dibuat oleh BUN:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal pembebasan tanah dan pembangunan jalan)</i>	600 miliar	600 miliar

10

BAB VI

AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA

A. Definisi Aset Tetap Lainnya

PSAP 07 Paragraf 13 menyatakan bahwa “Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.”

Aset Tetap Lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Tanah; Peralatan dan Mesin; Gedung dan Bangunan; Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Aset yang termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, dan tanaman. Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

B. Pengakuan Aset Tetap Lainnya

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

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

Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi. Pengakuan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah. Dokumen sumber untuk merekam pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D LS). Jurnal pengakuan belanja modal tersebut adalah:

1 **Pemerintah Pusat:**

2 **K/L**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Aset Tetap Lainnya)</i>	XXX	XXX

3 **BUN**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Aset Tetap Lainnya)</i>	XXX	XXX

4 **Pemerintah Daerah:**

5 **SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Aset Tetap Lainnya)</i>	XXX	XXX

6 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Aset Tetap Lainnya)</i>	XXX	XXX

7
8 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD akan mengakui Aset Tetap Lainnya yang harus
9 disajikan di neraca. Untuk memunculkan Aset Tetap Lainnya di neraca dapat dilakukan
10 dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal korolari ini hanya dilakukan oleh
11 K/L/SKPD bukan BUN/BUD. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan Aset Tetap Lainnya
12 adalah sebagai berikut:

13 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXX	XXX

1 C. Pengukuran Aset Tetap Lainnya

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

4 Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap
5 Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya
6 perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.

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

11 Pengukuran Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang
12 ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Sebagai contoh, pada pemerintah
13 Pusat kebijakan nilai satuan minimum kapitalisasi adalah: Aset Tetap Lainnya berupa koleksi
14 perpustakaan/buku dan barang bercorak kesenian/kebudayaan tidak ada nilai satuan
15 minimum sehingga berapa pun nilai perolehannya dikapitalisasi.

16 Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam Neraca dan
17 Laporan BMN/D. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak dapat diakui dan
18 disajikan sebagai aset tetap, namun tetap diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan
19 Keuangan dan dalam Laporan BMN/D.

20 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 53, aset tetap disajikan berdasarkan biaya
21 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas
22 Aset Tetap Lainnya diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan.
23 Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan
24 secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut
25 sudah tidak dapat digunakan atau mati. Untuk penyusutan atas Aset Tetap-Renovasi
26 dilakukan sesuai dengan umur ekonomik mana yang lebih pendek (*which ever is shorter*)
27 antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman/sewa.

28 29 D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Lainnya

30 Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya
31 perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan.

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

- 33 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
- 34 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya;
- 35 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang
36 menunjukkan:
- 37 – Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan
38 penilaian);
 - 39 Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
40 belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
 - 41 – Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- 42 d. Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi: nilai penyusutan, metode
43 penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta
44 nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

1 **E. Contoh Kasus**

2 1. Kementerian A telah menempati gedung kantor yang dipinjam dari Kementerian B sejak
3 tahun 2006. Nilai Tanah dan Gedung kantor tersebut masing-masing Rp20 miliar dan
4 Rp50 miliar. Pada tahun 2009, Kementerian A melakukan renovasi atas gedung kantor
5 tersebut dengan total nilai sebesar Rp15 miliar. Renovasi tersebut mengakibatkan
6 bertambahnya masa manfaat gedung kantor.

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

10 **Kementerian A**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	15 miliar	
	Piutang dari Kas Umum Negara		15 miliar
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal renovasi gedung kantor)</i>		

11

12 Pada saat yang bersamaan BUN mencatat jurnal:

13 **BUN**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	15 miliar	
	Kas Umum Negara		15 miliar
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal renovasi gedung kantor)</i>		

14

15 Atas belanja modal tersebut, Kementerian A akan mengakui Aset Tetap Lainnya yang
16 harus disajikan di neraca sebagai Aset Tetap-Renovasi. Untuk memunculkan Aset Tetap-
17 Renovasi di neraca dilakukan dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal
18 korolari ini hanya dilakukan oleh Kementerian A bukan BUN. Jurnal korolari untuk
19 pengakuan perolehan Aset Tetap-Renovasi adalah sebagai berikut:

20

21 **Kementerian A**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya- Aset Tetap-renovasi	15 miliar	
	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		15 miliar
	<i>(Untuk mencatat perolehan Aset Tetap-Renovasi)</i>		

22

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

25 Kapitalisasi renovasi gedung kantor sebesar Rp15 miliar akan menambah nilai gedung
26 kantor semula, sehingga total nilainya menjadi Rp65 miliar. Apabila sampai dengan akhir

1 tahun, biaya renovasi gedung kantor belum/tidak dihibahkan oleh Kementerian A kepada
2 Kementerian B:

3 • Kementerian A menyajikan Aset Tetap-Renovasi pada kelompok Aset Tetap di
4 neraca Kementerian A sebesar Rp15 miliar

5 • Kementerian B menyajikan gedung kantor sebesar nilai awalnya yaitu Rp50
6 miliar.

7 Apabila aset renovasi gedung kantor oleh Kementerian A diserahkan kepada
8 Kementerian B:

9 • Kementerian A tidak menyajikan Aset Tetap-Renovasi di neraca.

10 • Kementerian B menyajikan gedung kantor sebesar Rp65 miliar pada akun
11 Gedung dan Bangunan.

12

BAB VII

AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

A. Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan

Sesuai dengan PSAP 08 Paragraf 5, Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Standar ini wajib diterapkan oleh entitas yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang dilaksanakan secara swakelola maupun oleh pihak ketiga.

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

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

Contoh:

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

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Persediaan	100.000.000	
	Cadangan Persediaan		100.000.000
	<i>(Untuk mencatat perolehan persediaan sisa konstruksi)</i>		

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

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

4 Suatu kontrak konstruksi mungkin dinegosiasikan untuk membangun sebuah aset
5 tunggal seperti jembatan, bangunan, dam, pipa, jalan, kapal, dan terowongan. Kontrak
6 konstruksi juga berkaitan dengan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling
7 tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan dan
8 penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi kilang-kilang minyak, konstruksi
9 jaringan irigasi, atau bagian-bagian lain yang kompleks dari pabrikan atau peralatan.

10 Dalam PSAP 08, kontrak konstruksi dapat meliputi:

- 11 a. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan
12 konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- 13 b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- 14 c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan
15 konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*; dan
- 16 d. kontrak untuk membongkar/menghancurkan atau merestorasi aset dan restorasi
17 lingkungan setelah penghancuran aset.

18
19 Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak
20 konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, perlu menerapkan pernyataan ini pada suatu
21 komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu
22 kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak
23 konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi. Apabila suatu kontrak konstruksi mencakup
24 sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi
25 yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:

- 26 a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap asset;
- 27 b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja
28 dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing
29 aset tersebut;
- 30 c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

31
32 Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas
33 permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat
34 dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu
35 kontrak konstruksi terpisah jika:

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

39 Adakalanya kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor, misalnya
40 kontraktor utama membangun fisik gedung, sedangkan subkontraktor menyelesaikan
41 pekerjaan mekanikal engineering seperti lift, listrik, atau saluran telepon. Namun demikian,
42 penanggungjawab utama tetap kontraktor utama dan pemerintah selaku pemberi kerja hanya
43 berhubungan dengan kontraktor utama, karena kontraktor utama harus bertanggungjawab
44 sepenuhnya atas pekerjaan subkontraktor.

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

1 B. Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

2 Berdasarkan PSAP 08 Paragraf 13, suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP
3 jika:

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

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

12
13 Jurnal untuk mencatat KDP adalah:
14

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Konstruksi Dalam Pengerjaan – <Jenis Aset Tetap> Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	XXX	XXX

15

16 Penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan

17 Sesuai dengan paragraf 15 PSAP 08, suatu KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap
18 yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi
19 tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber
20 untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan
21 (BAPP). Dengan demikian, apabila atas suatu KDP telah diterbitkan BAPP, berarti
22 pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui
23 dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan.

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

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

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

- 31 1. Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah
32 diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka
33 aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.
- 34 2. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan
35 sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh Satker/SKPD,
36 maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
- 37 3. Apabila aset telah selesai dibangun, yang didukung dengan bukti yang sah
38 (walaupun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum diperoleh) namun aset tetap
39 tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut masih dicatat
40 sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
- 41 4. Apabila sebagian dari asset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah
42 digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui
43 sebagai KDP.

- 1 5. Apabila suatu asset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam
2 pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*)
3 asset tersebut hilang, maka penanggung jawab asset tersebut membuat pernyataan
4 hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut
5 Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
- 6 6. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai
7 KDP.

8

9 **Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan**

10 Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh
11 karena ketidakterediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya.
12 Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen.
13 Apabila suatu KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP
14 tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai
15 di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila pembangunan KDP diniatkan
16 untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan
17 memberikan manfaat ekonomik di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat
18 dipertanggungjawabkan, maka KDP tersebut harus dieliminasi dari neraca dan kejadian ini
19 diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

20

21 **C. Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan**

22 Berdasarkan PSAP Nomor 7 paragraf 17, KDP dicatat dengan biaya perolehan.
23 Pengukuran biaya perolehan dipengaruhi oleh metode yang digunakan dalam proses
24 konstruksi aset tetap tersebut, yaitu secara swakelola atau secara kontrak konstruksi.

25

26 **1. Pengukuran Konstruksi Secara Swakelola**

27 Apabila konstruksi asset tetap tersebut dilakukan dengan swakelola, maka biaya-biaya
28 yang dapat diperhitungkan sebagai biaya perolehan adalah seluruh biaya langsung dan
29 tidak langsung yang dikeluarkan sampai KDP tersebut siap untuk digunakan, meliputi
30 biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan
31 pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang
32 ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan.

33 Biaya konstruksi secara swakelola diukur berdasarkan jumlah uang yang telah
34 dibayarkan dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk
35 menyelesaikan pekerjaan.

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

- 37 a. biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
38 b. biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
39 c. biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi
40 pelaksanaan konstruksi;
41 d. biaya penyewaan sarana dan peralatan;
42 e. biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan
43 konstruksi.

44 Bahan tidak langsung dan upah tidak langsung dan Biaya overhead lainnya yang dapat
45 diatribusikan kepada kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- 46 a. asuransi, misalnya asuransi kebakaran;

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

3 c. biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang
4 bersangkutan seperti biaya inspeksi.

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

9

10 **2. Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi**

11 Apabila konstruksi dikerjakan oleh kontraktor melalui suatu kontrak konstruksi, maka
12 komponen nilai perolehan KDP tersebut berdasarkan PSAP 08 Paragraf 21 meliputi: (1)
13 termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat
14 penyelesaian pekerjaan; (2) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor
15 sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal
16 pelaporan; dan (3) pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan
17 dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

18 Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor namun demikian,
19 penanggungjawab utama tetap kontraktor utama dan pemerintah selaku pemberi kerja
20 hanya berhubungan dengan kontraktor utama. Pembayaran yang dilakukan oleh
21 kontraktor utama kepada subkontraktor tidak berpengaruh pada pemerintah.

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

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

29

30 **3. Konstruksi Dibiayai dari Pinjaman**

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

43 Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam
44 suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke
45 masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran
46 biaya konstruksi. Misalnya telah dilakukan penarikan pinjaman sebesar Rp700.000.000
47 untuk membiayai pembelian aset A sebesar Rp200.000.000, aset B sebesar
48 Rp400.000.000, dan aset C sebesar Rp100.000.000. Bunga pinjaman yang telah

1 dibayarkan atas pinjaman tersebut adalah sebesar Rp14.000.000. Maka biaya bunga
2 yang akan dialokasikan kepada masing-masing aset tersebut adalah sebagai berikut:

- 3
4 - Aset A : $2/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \text{Rp } 4.000.000$
5 - Aset B : $4/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \text{Rp } 8.000.000$
6 - Aset C : $1/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \underline{\text{Rp } 2.000.000}$
7 Total biaya bunga Rp14.000.000

8
9 Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara yang tidak disebabkan
10 oleh hal-hal yang bersifat *force majeure*, maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama
11 masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi. Pemberhentian
12 sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi
13 *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang
14 karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan
15 dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian
16 sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force*
17 *majeur*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada
18 periode yang bersangkutan. Dengan demikian, biaya bunga tersebut tidak ditambahkan
19 sebagai nilai aset.

20 Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing
21 dapat diidentifikasi. Dalam hal ini termasuk juga konstruksi aset tambahan atas
22 permintaan pemerintah, yang mana aset tersebut berbeda secara signifikan dalam
23 rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula dan
24 harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.
25 Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka
26 biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi
27 atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Untuk bagian pekerjaan yang telah diselesaikan
28 tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

29 Apabila entitas menerapkan kebijakan akuntansi untuk tidak mengkapitalisasi biaya
30 pinjaman dalam masa konstruksi, misalnya karena kesulitan mengidentifikasi
31 pinjaman pada masing-masing kontrak konstruksi, maka kebijakan tersebut harus
32 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

33 34 **D. Penyajian dan Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan**

35 KDP disajikan sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan, selain itu
36 dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula informasi mengenai:

- 37 a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka
38 waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
39 b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
40 c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
41 d. Uang muka kerja yang diberikan sampai dengan tanggal neraca; dan
42 e. Jumlah Retensi.

43 Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Retensi adalah
44 prosentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan
45 pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak. Jumlah
46 retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Demikian juga halnya dengan
47 sumber dana yang digunakan untuk membiayai aset tersebut perlu diungkap. Pencantuman
48 sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai
49 tanggal tertentu.

1 E. Contoh Kasus

3 1. Pengakuan Peninggian Tanggul Lumpur Sidoarjo

5 Satker Badan Penanggulangan Lumpur Sidoarjo (BPLS) membangun tanggul untuk
6 mengatasi dampak semburan lumpur Lapindo. Diperkirakan fenomena semburan
7 Lumpur akan berlangsung selama 20 tahun. Akibat fenomena semburan Lumpur
8 tersebut terjadi deformasi geologi, yaitu amblesnya (*subsidence*) permukaan tanah
9 pada beberapa areal. Dampak dari peristiwa tersebut (*subsidence*) adalah amblesnya
10 beberapa bagian tanggul sehingga perlu peninggian kembali tanggul untuk
11 memenuhi elevansi/ketinggian tertentu. Amblesnya tanggul seringkali terjadi pada
12 masa pelaksanaan proyek peninggian tanggul, sehingga diperlukan akuntansi yang
13 tepat atas transaksi peninggian tersebut.

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

- 15 a. Kegiatan yang dilakukan adalah peninggian tanggul dan bukan pembangunan
16 tanggul awal. Penggunaan istilah peninggian tanggul mengindikasikan telah
17 adanya aset tanggul awal yang telah dibangun sebelumnya. Dengan demikian,
18 pengeluaran peninggian tanggul lebih tepat jika diklasifikasikan sebagai
19 pengeluaran setelah perolehan asset.
- 20 b. Adanya fenomena deformasi geologi yang diperkirakan akan terjadi dalam jangka
21 panjang (20 tahun) menimbulkan adanya risiko ketidakpastian perolehan manfaat
22 ekonomi di masa yang akan datang dari peninggian tanggul tersebut.

23 Sehubungan dengan hal tersebut, dengan mengacu pada PSAP 08 Paragraf 13 yang
24 menyebutkan:

25 ***Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan***
26 ***jika:***

27 ***(a) besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang***
28 ***berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;***

29 ***(b) biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan***

30 ***(c) aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.***

31 maka peninggian tanggul **tidak** dapat diakui sebagai KDP. Pengeluaran tersebut
32 lebih tepat jika diklasifikasikan sebagai belanja operasional karena potensi ekonomis
33 masa depan dari peninggian tanggul tidak dapat ditentukan dengan andal.

35 2. Pengakuan Biaya Perencanaan

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

38	- biaya perencanaan	Rp 30.000.000
39	- biaya konstruksi	Rp2.000.000.000
40	- biaya pengawasan	<u>Rp 20.000.000</u>
41	Total biaya	Rp2.050.000.000

42
43 Sampai dengan tanggal pelaporan (31 Desember 20X1), Satuan Kerja A baru
44 merealisasikan Belanja Modal Gedung dan Bangunan (MA 533111) untuk membayar
45 biaya konsultan/perencanaan sebesar Rp30.000.000.

46 Realisasi biaya perencanaan tersebut telah dapat disajikan di dalam Neraca satuan
47 kerja A sebagai KDP dengan jurnal yang dibuat adalah:
48

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31/12/20X1	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	30.000.000	30.000.000

3. Pembangunan Gedung Secara Swakelola

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

Jurnal Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
.../... /20X1	Belanja Modal RK PPKD	450.000.000	450.000.000

Jurnal pengakuan KDP

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
.../.../20X1	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	450.000.000	450.000.000

4. Pembangunan Gedung dengan Kontrak Konstruksi

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

Ketentuan pembayaran menurut kontrak adalah sebagai berikut:

Uang Muka : 20% dari Nilai Kontrak, dibayarkan setelah kontrak ditandatangani
Termin I : 50% dari nilai kontrak setelah pekerjaan fisik mencapai 60%
Termin II : 95% dari nilai kontrak setelah pekerjaan fisik mencapai 100%
Retensi : 5% dari nilai kontrak setelah selesai masa pemeliharaan disertai dengan Berita Acara Serah Terima terakhir.

Sedangkan realisasi pembayaran adalah sebagai berikut:

Uang Muka : Rp1.000.000.000, tanggal 15 September 20X1
Termin I (Fisik 60%) : Rp1.500.000.000, tanggal 5 April 20X2
Termin II (Fisik 100%): Rp2.250.000.000, tanggal 1 November 20X2 dan telah dibuat Berita Acara Serah Terima Pekerjaan pada tanggal tersebut.

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

1 Untuk uang Retensi Jaminan Pemeliharaan sebagaimana telah disebutkan dalam
 2 Bultek 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah yang mengacu
 3 kepada Keppres 80/2003, secara administratif dapat ditangani dengan 2 cara berikut:

- 4 – Pembayaran dilakukan sebesar 95% (sembilan puluh lima persen) dari nilai
 5 kontrak, sedangkan yang 5% (lima persen) merupakan retensi selama masa
 6 pemeliharaan.
- 7 – Pembayaran dilakukan sebesar 100% (seratus persen) dari nilai kontrak dan
 8 penyedia barang/jasa harus menyerahkan jaminan bank sebesar 5 % (lima
 9 persen) dari nilai kontrak yang diterbitkan oleh Bank Umum atau oleh perusahaan
 10 asuransi yang mempunyai program asuransi kerugian (*surety bond*) dan
 11 direasuransikan sesuai dengan ketentuan Menteri Keuangan.

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

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

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

- 19 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15/09/20X1	Belanja Modal Piutang dari KUN	1.000.000.000	1.000.000.000

- 21 – Pengakuan KDP di Neraca:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15/09/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	1.000.000.000	1.000.000.000

22 b. Pembayaran termin I pada tanggal 5 April 20X2 (Penyelesaian pekerjaan fisik
 23 60%)

- 24 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Belanja Modal Piutang dari KUN	1.500.000.000	1.500.000.000

- 25 – Pengakuan KDP di Neraca:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	1.500.000.000	1.500.000.000

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

4 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Belanja Modal Piutang dari KUN	2.250.000.000	2.250.000.000

5 – Pengakuan KDP di Neraca atas pembayaran termin II:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	2.250.000.000	2.250.000.000

6 – Pengakuan KDP atas pekerjaan yang sudah diselesaikan tetapi belum
7 dibayar retensi (5%):

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

8

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Dana Yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek Utang Retensi/Belanja Yang Masih Harus Dibayar	250.000.000	250.000.000

9 d. Berita acara serah terima kedua dan pembayaran retensi 5% pada satker:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/2/ 20X3	Belanja Modal Piutang dari KUN Utang Retensi/Belanja Yang Masih Harus Dibayar Dana Yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek Aset Tetap gedung dan Bangunan Konstruksi Dalam Pengerjaan	250.000.000 250.000.000 5.000.000.000	250.000.000 250.000.000 5.000.000.000

1 Pada saat bersamaan BUN mencatat:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Belanja Modal Kas Umum Negara	250.000.000	250.000.000

2

3 **5. Penghentian Pembangunan Gedung**

4 Sesuai dengan contoh kasus nomor 2, ternyata Pemerintah pada bulan Februari
5 20X2 mengambil keputusan untuk tidak melanjutkan proyek tersebut, dan pada
6 tanggal 1 Mei 20X2 telah terbit Surat Keputusan Penghapusan.

7 Jurnal yang harus dibuat adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/05/20X2	Diinvestasikan dalam Aset Tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan	30.000.000	30.000.000

8

BAB VIII

PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP

A. Definisi Pengeluaran Setelah Perolehan Awal Aset Tetap

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

Pembedaan antara capital atau revenue expenditure selain dari menambah manfaat atau tidak juga dapat dilihat dari besarnya jumlah pengeluaran. Sebuah pembelian inventaris berupa jam dinding seharga Rp20.000,00 misalnya harus dicatat sebagai pengeluaran untuk aset tetap karena jam dinding tersebut dapat digunakan lebih dari satu tahun. Akan tetapi karena nilainya yang kecil tidak mungkin mencatat dan memperlakukan biaya tersebut seperti biaya perolehan aset yang besar. Untuk itu pemerintah harus menentukan batasan pengeluaran untuk memperoleh aset yang dapat dimanfaatkan lebih dari satu tahun yang dapat diklasifikasi sebagai aset tetap. Batasan ini disebut juga dengan *capitalization threshold* (nilai satuan minimum kapitalisasi aset). SAP tidak menentukan besarnya capitalization threshold ini tetapi memberikan kebebasan kepada masing-masing entitas untuk menentukan sendiri.

B. Pengakuan Pengeluaran Setelah Perolehan Awal

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

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

Sebaliknya, pengeluaran-pengeluaran yang tidak memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja diperlakukan sebagai biaya (*expense*).

C. Pengukuran Pengeluaran Setelah Perolehan Awal

Pengeluaran-pengeluaran yang dikapitalisasi diukur sebesar jumlah biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja aset yang bersangkutan. Pengeluaran yang dikapitalisasi dapat berupa pengembangan dan penggantian utama. Pengembangan disini maksudnya adalah peningkatan aset tetap karena meningkatnya manfaat aset tetap tersebut. Biaya pengembangan ini akan menambah harga perolehan aset tetap yang bersangkutan. Sedangkan penggantian utama adalah memperbaharui bagian aset tetap, dimana biaya penggantian utama ini akan dikapitalisasi dengan cara mengurangi nilai bagian yang diganti dari harga aset tetap yang semula dan menambahkan biaya penggantian.

1 Dalam proses kapitalisasi biaya pada aset tetap diterapkan kebijakan mengenai Nilai
 2 Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap (*capitalization threshold*) yang mengatur batas
 3 minimum pengeluaran yang dapat ditambahkan ke dalam nilai tercatat aset tetap. Aset tetap
 4 yang nilai perolehannya di bawah Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap tidak
 5 disajikan dalam neraca (*on face*), melainkan diungkapkan pada Catatan atas Laporan
 6 Keuangan dan dicatat pada Laporan BMN/Laporan Barang Milik Daerah.

7 Pengeluaran setelah perolehan awal atas aset tetap yang oleh karena bentuknya, atau lokasi
 8 penggunaannya memiliki risiko penurunan nilai dan/atau kuantitas yang mengakibatkan
 9 ketidakpastian perolehan potensi ekonomik di masa depan, seperti tanggul lumpur lapindo,
 10 tanggul pemecah gelombang, tanggul penahan lahar di lereng gunung Merapi tidak
 11 dikapitalisasi, melainkan diperlakukan sebagai biaya pemeliharaan biasa (*expense*).

12

13 D. Contoh Kasus

14 Pada tahun 2009, Kementerian S melakukan pemeliharaan gedung dan bangunan
 15 sebagai berikut:

- 16 • Tanggal 10 Agustus 2009 dilakukan kegiatan pemasangan keramik yang semula
 17 hanya berupa lantai tanah sejumlah Rp600.000.000 dengan pembebanan pada
 18 akun belanja modal gedung dan bangunan.
- 19 • Tanggal 10 September 2009 dilakukan pengecatan taman gedung sejumlah
 20 Rp300.000.000 dengan pembebanan pada akun belanja pemeliharaan.

21 Atas transaksi tersebut biaya pemeliharaan yang dapat dikapitalisasi hanyalah biaya
 22 pemasangan keramik. Biaya pengecatan taman diakui sebagai beban tahun berjalan dan
 23 tidak perlu dikapitalisasi karena merupakan kegiatan pemeliharaan rutin yang tidak
 24 menunjukkan adanya suatu peningkatan mutu/kualitas/kapasitas atas aset yang
 25 bersangkutan.

26 Jurnal yang dibuat oleh Kementerian S adalah sebagai berikut.

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10/8/2009	Belanja modal – Gedung dan Bangunan Piutang dari KUN <i>(mencatat biaya pemasangan keramik gedung dan bangunan)</i>	600.000.000	600.000.000
	Gedung dan Bangunan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(jurnal korolari mencatat kapitalisasi biaya pemeliharaan)</i>	600.000.000	600.000.000
10/9/2009	Belanja pemeliharaan Piutang dari KUN <i>(mencatat biaya pengecatan taman)</i>	300.000.000	300.000.000

1 Pencatatan di BUN:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10/8/2009	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(mencatat pemasangan keramik)</i>	600.000.000	600.000.000
10/9/2009	Belanja pemeliharaan Kas Umum Negara <i>(mencatat biaya pengecatan taman)</i>	300.000.000	300.000.000

2

1 **BAB IX**
2 **PERTUKARAN ASET TETAP**

3
4
5 **A. Definisi Pertukaran Aset Tetap**

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

10 Pertukaran atau tukar menukar adalah pengalihan aset tetap dari suatu entitas kepada
11 entitas lain mengacu pada ketentuan PP Nomor 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang
12 Milik Negara/Daerah (BMN/D). Untuk tingkat Pemerintah Pusat, peraturan pelaksanaan
13 pengelolaan BMN diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor
14 96/PMK.06/2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penggunaan, Pemanfaatan,
15 Penghapusan, dan Pemindahtanganan BMN. Sedangkan untuk pemerintah daerah,
16 pengelolaan BMD diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri)
17 Nomor 17 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pelaksanaan Pengelolaan Barang Milik
18 Daerah. Berdasarkan ketentuan tersebut, pertukaran aset tetap dapat dilakukan antara
19 Pemerintah Pusat dengan pemerintah daerah, atau antar pemerintah daerah, atau antara
20 pemerintah dengan pihak lain, dengan menerima penggantian dalam bentuk barang,
21 sekurang-kurangnya dengan nilai yang seimbang.

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

- 24 - Adanya aset tetap berupa tanah dan/atau bangunan yang lokasinya tidak sesuai dengan
25 tata ruang/tata kota;
26 - Adanya aset tetap yang tidak dimanfaatkan secara optimal;
27 - Upaya penyatuan aset tetap yang lokasinya terpecah;
28 - Pelaksanaan rencana strategis pemerintah;
29 - Adanya aset tetap selain tanah dan/atau bangunan yang sudah usang; dan
30 - Tidak tersedia dananya dalam APBN untuk pengadaan baru.

31
32 PSAP 07 Paragraf 43 menyatakan bahwa ***suatu aset tetap dapat diperoleh melalui***
33 ***pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya.***
34 Akan tetapi, sesuai dengan PMK Nomor 96/PMK.06/2007 tentang, Tata Cara Pelaksanaan,
35 Penggunaan, Pemanfaatan, Penghapusan, dan Pemindahtanganan BMN, penggantian
36 utama atas tukar-menukar aset tetap berupa tanah, atau tanah dan bangunan, adalah tanah,
37 atau tanah dan bangunan juga.

38
39 **B. Pengakuan Aset Tetap Hasil Pertukaran**

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

1 C. Pengukuran Aset Tetap Hasil Pertukaran

2 Dalam PSAP 07 Paragraf 43 dinyatakan bahwa **biaya dari pos semacam itu**
3 **(pertukaran aset) diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu ekuivalen**
4 **atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau**
5 **setara kas yang ditransfer/diserahkan.**

6 Terhadap aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran dengan aset tetap yang
7 serupa, yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa, maka aset
8 yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) aset yang dilepas.
9 Apabila nilai wajar aset tetap yang diperoleh lebih rendah daripada nilai wajar aset tetap
10 yang dilepas, maka nilai buku aset yang dilepas harus diturunkan menjadi sebesar nilai buku
11 aset yang diterima dan tidak ada keuntungan atau pun kerugian yang diakui dari transaksi
12 tersebut. Kondisi ini memberikan bukti adanya suatu penurunan nilai (*impairment*) dari aset
13 tetap yang dilepas.

14 Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini
15 mengindikasikan bahwa aset tetap yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.
16 Dalam hal aset tetap yang dipertukarkan nilainya lebih tinggi daripada aset tetap pengganti,
17 maka terdapat dua ketentuan yang berlaku:

- 18 • Di dalam PMK Nomor 96/PMK.06/2007 dinyatakan bahwa mitra wajib menyetorkan uang
19 ke rekening kas umum negara sejumlah selisih nilai lebih antara barang yang dilepas
20 dengan barang pengganti paling lambat sebelum pelaksanaan serah terima barang.
21 Setoran ini dicatat sebagai pendapatan oleh pemerintah dan dilaporkan di dalam Laporan
22 Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas.
- 23 • Di dalam Permendagri Nomor 17 Tahun 2007 disebutkan bahwa apabila di dalam tukar
24 menukar antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah dan antara pemerintah
25 daerah terdapat selisih lebih, maka selisih lebih dimaksud dapat dihibahkan dan
26 dituangkan di dalam Berita Acara Hibah. Kejadian ini harus diungkapkan di dalam
27 Catatan atas Laporan Keuangan.

28 Dalam hal nilai aset tetap pengganti lebih tinggi daripada nilai aset tetap yang dilepas,
29 Permenkeu Nomor 96/PMK.06/2007 maupun Permendagri Nomor 17 Tahun 2007 belum
30 mengatur secara jelas. Dalam hal ini untuk pengukuran secara akuntansi berlaku ketentuan
31 paragraf 43 dan 44 PSAP 07.

33 D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Hasil Pertukaran

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

- 35 a. Pihak yang melakukan pertukaran aset tetap;
- 36 b. Jenis aset tetap yang diserahkan dan nilainya;
- 37 c. Jenis aset tetap yang diterima beserta nilainya; dan
- 38 d. Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran aset tetap.

40 F. Contoh Kasus

41 Sebuah pengembang ingin me-*ruislag* tanah yang di atasnya telah dibangun jalan milik
42 Pemerintah Kota (Pemkot) T karena tanah tersebut masuk ke dalam rencana
43 pengembangan perumahan. Pihak pengembang menawarkan tanah lapang miliknya
44 yang masih dalam kawasan mereka sebagai pengganti tanah milik Pemkot T tersebut.
45 Nilai tanah milik Pemkot T adalah Rp10.000.000.000 dan nilai jalan adalah
46 Rp5.000.000.000. Nilai tanah lapang yang ditawarkan sebagai pengganti adalah
47 Rp20.000.000.000.

1 Atas transaksi pertukaran aset tetap di atas, perlu diikuti Paragraf 44 PSAP Nomor 7
2 yang berbunyi:

3 "... Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas
4 aset yang dilepas."

5 Jurnal untuk mencatat pertukaran aset tersebut adalah sebagai berikut:

6 - Pengakuan Tanah yang diterima:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
../.../...	Tanah Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	15.000.000.000	15.000.000.000

7 - Penghapusan Tanah dan Jalan yang diserahkan:

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

8

BAB X

PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP

Aset Tetap diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah atau untuk dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun demikian, pada saatnya suatu aset tetap harus dihentikan dari penggunaannya. Beberapa keadaan dan alasan penghentian aset tetap antara lain adalah penjualan aset tetap, pertukaran dengan aset tetap lainnya, atau berakhirnya masa manfaat aset tetap sehingga perlu diganti dengan aset tetap yang baru. Secara umum, penghentian aset tetap dilakukan pada saat dilepaskan atau aset tetap tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Pelepasan aset tetap dilingkungan pemerintah lazim disebut sebagai pemindahtanganan. Sesuai dengan PMK Nomor 96/PMK.08/2007 tentang pengelolaan BMN, pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan BMN yang di dalamnya termasuk aset tetap dengan cara:

1. dijual;
2. dipertukarkan;
3. dihibahkan; atau
4. dijadikan penyertaan modal negara/daerah.

Apabila suatu aset tetap tidak dapat digunakan karena aus, ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak berat, tidak sesuai dengan rencana umum tata ruang (RUTR) atau masa kegunaannya telah berakhir, maka aset tetap tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Selanjutnya, terhadap aset tersebut secara akuntansi dapat dilepaskan, namun harus melalui proses yang dalam terminologi PMK Nomor 96/PMK.08/2007 tentang pengelolaan BMN disebut penghapusan.

PSAP 07 paragraf 76 dan 77 menyatakan bahwa:

76. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomik masa yang akan datang.

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

Apabila suatu aset tetap dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun aset tetap yang bersangkutan harus ditutup.

Dalam hal penghentian aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas dana. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.

1 **Contoh:**

2 Sebuah mobil yang dibeli pada tanggal 1 Maret 2006 dengan harga Rp180 juta terkena
3 bencana alam gempa bumi pada tahun 2009 dan dijual kembali pada tanggal 1 Nopember
4 2009 dengan harga Rp30 juta. Sebelumnya mobil ditaksir akan dapat digunakan selama 5
5 tahun tanpa nilai residu. Pemerintah melakukan penyusutan terhadap aset tetapnya
6 menurut umur setiap unit aset tetap secara individual atas dasar metode garis lurus,
7 dengan menggunakan tahun kalender sebagai tahun bukannya.

8 Perhitungan penjualan mobil tersebut adalah sebagai berikut:

9	Harga jual mobil		Rp30.000.000
10	Nilai buku mobil :		
11	Harga perolehan	Rp180.000.000	
12	Akumulasi penyusutan:		
13	2006 = 9 bulan	Rp 27.000.000	
14	2007 = 12 bulan	Rp 36.000.000	
15	2008 = 12 bulan	Rp 36.000.000	
16	2009 = 10 bulan	<u>Rp 30.000.000</u>	
17	Jumlah akumulasi penyusutan	<u>Rp129.000.000</u>	
18	Nilai buku mobil		<u>51.000.000</u>
19	Rugi penjualan mobil		(21.000.000)

20 Jurnal yang dibuat untuk mengeliminasi akun mobil adalah sebagai berikut:

- 21 • Untuk mencatat pengurangan mobil akibat penjualan:

22	Akumulasi Penyusutan	129.000.000	
23	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	51.000.000	
24	Peralatan dan Mesin		180.000.000

- 25 • Untuk mencatat penerimaan kas dari penjualan mobil:

26	Kas	30.000.000	
27	Pendapatan.....		30.000.000

28

29 Dalam hal pemerintah belum menerapkan penyusutan atas aset tetap, maka akun aset
30 tetap dan ekuitas dana akan dieliminasi dari pembukuan sebesar nilai bukannya. Dari
31 contoh di atas, jurnal yang dibuat untuk mengeliminasi akun mobil adalah sebagai berikut:

- 32 • Untuk mencatat pengurangan mobil akibat penjualan:

33	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	180.000.000	
34	Peralatan dan Mesin		180.000.000

- 35 • Untuk mencatat penerimaan kas akibat penjualan mobil:

36	Kas	30.000.000	
37	Pendapatan.....		30.000.000

38

39 Apabila penghentian suatu aset tetap akibat dari proses pemindahtanganan berupa
40 hibah atau penyertaan modal negara/daerah, maka akun aset tetap dan ekuitas dana akan
41 dikurangkan dari pembukuan sebesar nilai buku dan tidak menimbulkan pendapatan. Dari
42 contoh di atas, apabila mobil tersebut dihibahkan atau dijadikan penyertaan modal
43 negara/daerah maka jurnal untuk mengeliminasi akun mobil adalah sebagai berikut:

1	• Apabila diterapkan penyusutan:		
2	Akumulasi Penyusutan	129.000.000	
3	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	51.000.000	
4	Peralatan dan Mesin		180.000.000
5	• Apabila tidak diterapkan penyusutan:		
6	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	180.000.000	
7	Peralatan dan Mesin		180.000.000

8 Pencatatan sebagaimana di atas dilakukan setelah terbitnya surat keputusan
9 penghapusan oleh K/L untuk aset tetap yang telah habis masa manfaat/tidak ada lagi
10 manfaat dari penggunaannya. Untuk aset tetap yang dihibahkan, dieliminasi dari neraca
11 pada saat telah dikeluarkan berita acara serah terima hibah oleh K/L sebagai tindak lanjut
12 persetujuan hibah pengelola barang. Aset tetap yang dipindahtangankan melalui mekanisme
13 Penyertaan Modal Negara (PMN), dikeluarkan dari pembukuan pada saat Peraturan
14 Pemerintah (PP) PMN diterbitkan. Sedangkan aset tetap yang dilepaskan melalui penjualan
15 dikeluarkan dari pembukuan pada saat diterbitkan risalah lelang.

16 Apabila suatu aset tetap dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif, maka
17 aset tetap tersebut direklasifikasi dalam kelompok aset lainnya.

18 Apabila suatu aset tetap dilepaskan atau dihentikan secara permanen setelah
19 mendapatkan persetujuan penghapusan, maka aset tetap tersebut dieliminasi dari neraca.

20 Aset tetap yang dihentikan secara permanen oleh pimpinan entitas sebelum
21 mendapat persetujuan penghapusan direklasifikasi dalam kelompok aset lainnya.

22 Aset tetap dalam proses pemindahtanganan dan telah diterbitkan surat persetujuan
23 dari pengelola barang maka aset tersebut tidak digunakan dalam kegiatan operasional
24 pemerintah, dengan kata lain tidak aktif, sehingga tidak memenuhi kriteria dan tidak dapat
25 dikelompokkan lagi sebagai aset tetap. Hal ini sesuai dengan pernyataan Paragraf 78 PSAP
26 07 menyatakan bahwa:

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

30 Pada saat dokumen sumber untuk mengeliminasi aset tetap tersebut dari neraca
31 telah diperoleh, maka aset tetap yang telah direklasifikasi menjadi aset lainnya tersebut
32 dikeluarkan dari neraca.

33

BAB XI
RENOVASI ASET TETAP

Suatu satuan kerja (pada K/L atau SKPD) dapat melakukan perbaikan/renovasi aset tetap yang dimiliki dan/atau dikuasainya. Renovasi dapat dilakukan terhadap semua barang milik dalam kelompok aset tetap, namun demikian renovasi terhadap akun tanah dan akun aset tetap lainnya jarang ditemukan. Apabila aset tetap yang dimiliki dan/atau dikuasai suatu K/L atau SKPD direnovasi dan memenuhi kriteria kapitalisasi aset tetap, maka renovasi tersebut umumnya dicatat dengan menambah nilai perolehan aset tetap yang bersangkutan. Hal ini sesuai dengan paragraf 50 PSAP 07, yaitu:

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

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

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

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

Penjelasan terhadap ketiga jenis renovasi tersebut diuraikan di bawah ini.

1. Renovasi Aset Tetap Milik Sendiri

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

Contoh:

1. Satker A memiliki gedung 2 lantai, yang digunakan untuk kantor. Karena pengembangan organisasi dan jumlah pegawai, lantai 2 yang semula berupa aula direnovasi menjadi ruang kerja dengan biaya APBN TA 2009 senilai Rp1 miliar. Pada tanggal 20 Oktober 2009 telah dilakukan penyerahan pekerjaan yang ditandai dengan BAST. Jurnal korolari untuk membukukan transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal 20 Oktober 2009:

Gedung dan Bangunan	1.000.000.000
Diinvestasikan dalam Aset Tetap	1.000.000.000

1 2. Satker A memiliki gedung 2 lantai, yang digunakan untuk kantor. Karena
2 pengembangan organisasi dan jumlah pegawai, lantai 2 yang semula berupa aula
3 direnovasi menjadi ruang kerja dengan biaya APBN TA 2009 senilai Rp1 miliar.
4 Apabila sampai dengan 31 Desember renovasi tersebut masih belum selesai atau
5 belum diserahterimakan, transaksi tersebut di jurnal sebagai berikut:

6 Tanggal 31 Desember 2009:

7	Konstruksi Dalam Pengerjaan	1.000.000.000
8	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	1.000.000.000

9

10 2. Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Dalam Lingkup Entitas Pelaporan

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

- 14 1. Renovasi aset tetap milik satuan kerja lain dalam satu K/L;
- 15 2. Renovasi aset tetap milik satuan kerja K/L lain;
- 16 3. Renovasi aset tetap milik UPTD lain dalam satu SKPD; dan
- 17 4. Renovasi aset tetap milik SKPD lain.

18 Renovasi semacam ini, pada satuan kerja yang melakukan renovasi tidak dicatat
19 sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap
20 tersebut ada pada pihak lain. Renovasi tersebut apabila telah selesai dilakukan sebelum
21 tanggal pelaporan akan dibukukan sebagai aset tetap lainnya-aset renovasi dan disajikan
22 di neraca sebagai kelompok aset tetap. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan
23 renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun
24 belum diserahterimakan, maka akan dicatat sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

25 Pada akhir tahun anggaran, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik.
26 Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku. Jika dokumen sumber
27 penyerahan tersebut (sebagaimana dijelaskan pada bab terdahulu) telah diterbitkan maka
28 aset tetap renovasi tersebut dieliminasi dari neraca dan satuan kerja K/L atau SKPD
29 pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait. Namun apabila
30 sampai dengan akhir periode pelaporan aset renovasi ini belum juga diserahkan, maka
31 K/L atau SKPD yang melakukan renovasi terhadap aset tersebut tetap akan mencatat
32 sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi.

33 **Contoh:**

- 34 1. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan
35 untuk kantor layanan daerah di Kabupaten Purwokerto. Untuk menunjang layanan dan
36 kelancaran tugas, gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan,
37 memperluas ruang tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total
38 biaya Rp2 miliar. Pada tanggal 20 Oktober 2009 telah dilakukan penyerahan
39 pekerjaan yang ditandai dengan BAST. Menjelang akhir tahun, administrasi aset
40 renovasi tersebut diserahkan kepada pemiliknya (Ditjen Pajak).

41 Untuk membukukan transaksi tersebut di jurnal sebagai berikut:

42 Ditjen Kekayaan Negara:

43 Tanggal 20 Oktober 2009

44	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	2.000.000.000
45	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	2.000.000.000

46

1	Tanggal 31 Desember 2009:		
2	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	2.000.000.000	
3	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi		2.000.000.000
4			
5	Ditjen Pajak:		
6	Tanggal 31 Desember 2009:		
7	Gedung dan Bangunan	2.000.000.000	
8	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000
9			
10	Kementerian Keuangan:		
11	Tanggal 31 Desember 2009:		
12	Gedung dan Bangunan	2.000.000.000	
13	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2000.000.000
14			
15	2. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan		
16	untuk kantor layanan daerah di Kabupaten Purwokerto. Untuk menunjang layanan dan		
17	kelancaran tugas, gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan,		
18	memperluas ruang tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total		
19	biaya Rp2 miliar. Sampai dengan 31 Desember renovasi tersebut masih dalam proses		
20	penyelesaian atau belum diserahterimakan dari kontraktor, transaksi tersebut dijurnal		
21	sebagai berikut:		
22	Ditjen Kekayaan Negara:		
23	Tanggal 31 Desember 2009:		
24	Konstruksi Dalam Pengerjaan	2.000.000.000	
25	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000
26			
27	Kementerian Keuangan:		
28	Tanggal 31 Desember 2009:		
29	Konstruksi Dalam Pengerjaan	2.000.000.000	
30	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000
31			
32	3. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan		
33	untuk kantor layanan daerah di Kabupaten Purwokerto. Untuk menunjang layanan dan		
34	kelancaran tugas, gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan,		
35	memperluas ruang tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total		
36	biaya Rp2 miliar. Pada tanggal 20 Oktober 2009 telah dilakukan penyerahan		
37	pekerjaan dari kontraktor yang ditandai dengan BAST. Sampai dengan akhir tahun,		
38	administrasi aset renovasi tersebut belum diserahkan kepada pemiliknya. Untuk		
39	membukukan transaksi tersebut dijurnal sebagai berikut:		

1	Ditjen Kekayaan Negara:		
2	Tanggal 20 Oktober 2009:		
3	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	2.000.000.000	
4	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000
5	Kementerian Keuangan:		
6	Tanggal 31 Desember 2009:		
7	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	2.000.000.000	
8	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000

10 3. Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Diluar Entitas Pelaporan

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

- 14 1. Renovasi aset tetap milik pemerintah lainnya; dan
- 15 2. Renovasi aset tetap milik pihak lain, selain pemerintah (swasta, BUMN/D, yayasan,
16 dan lain-lain).

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

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

32 **Contoh:**

- 33 1. Balai Diklat Keluarga Berencana, BKKBN meminjam gedung 2 (dua) lantai milik
34 Pemda Banyumas dengan pola pinjam pakai selama 2 (dua) tahun. Gedung tersebut
35 dimaksudkan sebagai sarana pendidikan dan pelatihan keluarga berencana wilayah
36 DIY dan Jawa Tengah. Untuk kepentingan diklat tersebut, Balai Diklat merenovasi
37 lantai 2 gedung yang sebelumnya berupa aula menjadi ruang kelas. Lantai 1 gedung
38 tersebut juga direnovasi menjadi ruang widyaiswara dan ruang kantor Balai. Biaya
39 yang dibutuhkan untuk merenovasi aset tersebut berasal dari DIPA Balai Diklat
40 sebesar Rp10 miliar. Pada tanggal 20 Oktober 2007 telah dilakukan penyerahan
41 pekerjaan dari kontraktor yang ditandai dengan BAST. Untuk membukukan transaksi
42 tersebut di jurnal sebagai berikut:

43
44
45

1	Balai Diklat BKKBN:		
2	Tanggal 20 Oktober 2007		
3	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	10.000.000.000	
4	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		10.000.000.000
5			
6	BKKBN:		
7	Tanggal 31 Desember 2007:		
8	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	10.000.000.000	
9	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		10.000.000.000
10			
11	2. Pada akhir masa pinjam pakai, aset renovasi tersebut diserahkan kepada Pemda		
12	Banyumas dengan mekanisme hibah dan telah diterbitkan BAST hibah dari BKKBN		
13	kepada Pemda Banyumas pada tanggal 3 Nopember 2009. Untuk membukukan		
14	transaksi tersebut di jurnal sebagai berikut:		
15			
16	Balai Diklat BKKBN:		
17	Tanggal 3 Nopember 2009:		
18	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	10.000.000.000	
19	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi		10.000.000.000
20			
21	BKKBN:		
22	Tanggal 3 Nopember 2009:		
23	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	10.000.000.000	
24	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi		10.000.000.000
25			
26	Pemda Banyumas:		
27	Tanggal 3 Nopember 2009		
28	Gedung dan Bangunan	10.000.000.000	
29	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		10.000.000.000
30			

BAB XII
REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP

A. Reklasifikasi Aset Tetap

Suatu aset tetap yang dihentikan atau dihapuskan, sebagaimana dijelaskan pada BAB X tidak memenuhi definisi aset tetap. Namun demikian, aset tersebut belum dapat dieliminasi dari neraca karena proses penghentian yang lebih dikenal sebagai pemindahtanganan dan penghapusan masih berlangsung. Dengan kata lain, dokumen sumber untuk melakukan penghapusbukuan belum diterbitkan. Paragraf 78 PSAP 07 mengatur bahwa aset dengan kondisi demikian harus dipindahkan dari aset tetap ke aset lainnya.

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

Pemindahan kelompok aset tetap ke aset lainnya dalam akuntansi disebut sebagai reklasifikasi aset. Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), reklasifikasi didefinisikan sebagai pemecahan suatu transaksi dan dimasukkannya ke dalam berbagai klasifikasi sekunder, biasanya disertai dengan pemindahannya ke berbagai akun sekunder.

Reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya dapat dilakukan sepanjang waktu, tidak tergantung periode laporan.

Contoh:

Sebuah mobil yang dibeli pada tanggal 1 Maret 2006 dengan harga Rp200 juta rusak berat terkena bencana alam gempa bumi pada bulan Agustus tahun 2009 dan pada tanggal 5 September diusulkan untuk dihapuskan. Pada tanggal 10 Oktober 2009 persetujuan penghapusan mobil tersebut telah diterbitkan oleh Kementerian Keuangan. Pemerintah tidak melakukan penyusutan terhadap aset tetapnya.

Tanggal 5 September 2009: reklasifikasi mobil ke aset lainnya

- Pengurangan aset tetap:

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp200.000.000	
Peralatan dan Mesin		Rp200.000.000

- Penambahan aset lainnya:

Aset lain-lain	Rp200.000.000	
Diinvestasikan dalam Aset lainnya		Rp200.000.000

Apabila pada tanggal 11 Nopember 2009 surat keputusan penghapusan K/L terbit, maka mobil yang semula direklasifikasi menjadi aset lainnya, pada tanggal tersebut dieliminasi dari neraca dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal 11 Nopember 2009:

Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	200.000.000	
Aset lain-Lain		200.000.000

1 Apabila sampai dengan 31 Desember surat keputusan penghapusan K/L belum terbit,
2 maka pada tanggal 31 Desember tidak dilakukan penjurnalan.

3

4 **B. Koreksi Aset Tetap**

5 Paragraf 4 PSAP 10 menyatakan bahwa:

6 ***Koreksi adalah tindakan pembedulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam***
7 ***laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.***

8 Koreksi meliputi koreksi sistemik dan koreksi non sistemik. Dari sisi transaksi, koreksi
9 mencakup transaksi pendapatan, belanja, penerimaan, pengeluaran dan koreksi akun
10 neraca. Dari periodenya, koreksi dapat dibedakan menjadi koreksi untuk tahun berjalan,
11 koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait belum diterbitkan, dan
12 koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait telah diterbitkan. Termasuk
13 dalam lingkup koreksi adalah temuan pemeriksaan yang diharuskan untuk dikoreksi.

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

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

BAB XIII

ASET TETAP DI LUAR NEGERI

A. Pendahuluan

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

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

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

B. Pengakuan Aset Tetap di Luar Negeri

Pada prinsipnya pengakuan Aset Tetap diluar negeri sama dengan pengakuan aset tetap di didalam negeri seperti yang diatur dalam PSAP 07 Paragraf 16, kecuali untuk Tanah diatur lebih khusus dalam Paragraf 62 dan 63.

Paragraf 62:

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

Paragraf 63:

Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

Mengingat harga gedung dan bangunan di luar negeri sangat mahal, sedangkan anggaran negara sangat terbatas, tidak semua gedung dan bangunan dapat dibeli secara tunai, sebagian besar dilakukan dengan angsuran. Angsuran tersebut umumnya dalam

1 jangka panjang, seperti pembelian di Helsinki dalam waktu 12 tahun, Guangzhou 15 tahun,
2 atau Lima 12 tahun.

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

7
8

9 **C. Pengukuran Aset Tetap di Luar Negeri**

10 Pengukuran Aset Tetap Luar Negeri pada prinsipnya juga mengacu pada PSAP 07
11 Paragraf 22 dan 23, yaitu dengan nilai perolehan atau apabila penilaian aset tetap dengan
12 menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka nilai aset tetap didasarkan pada
13 nilai wajar pada saat perolehan. Selain itu, karena pembelian aset tetap di luar negeri
14 umumnya menggunakan mata uang asing, maka berlaku juga ketentuan di PSAP 02
15 Paragraf 6 yang menyatakan bahwa transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan
16 dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut
17 kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

18

19 **D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap di Luar Negeri**

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

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

26
27

28 **E. Contoh Kasus**

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

34 Transaksi di atas dapat diikhtisarkan sebagai berikut:

35 Tanggal 2 Januari 2009:

36	Harga perolehan	€10.000.000
37	Uang muka	<u>1.000.000</u>
38	Utang pembelian cicilan	€9.000.000

39

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

42	Harga perolehan	Rp150.000.000.000
43	Uang muka	<u>(15.000.000.000)</u>
44	Utang pembelian cicilan	Rp135.000.000.000

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

3 Untuk mencatat pembelian gedung kantor secara cicilan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Diinvestasikan dalam Aset Tetap	150.000.000.000	150.000.000.000

4 Untuk mencatat pembayaran uang muka/cicilan pertama:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Piutang dari KUN	15.000.000.000	15.000.000.000

5 Untuk mencatat sisa utang cicilan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran Utang Jangka Panjang Utang Pembelian Cicilan	135.000.000.000	135.000.000.000

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

BAB XIV

HUBUNGAN ANTARA BELANJA DAN PEROLEHAN ASET TETAP

A. Jenis Belanja

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

Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika:

- pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang menambah aset pemerintah;
- pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh pemerintah; dan
- perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual atau diserahkan ke masyarakat atau pihak lainnya.

Ilustrasi:

Satker A di Kementerian Sosial pada tahun 2010, merencanakan akan memberi bantuan mesin jahit kepada korban gempa di Padang Sumatera Barat. Rencana pemberian bantuan tersebut, walaupun berbentuk aset tetap, tetapi dianggarkan di APBN sebagai belanja bantuan sosial, bukan belanja modal.

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

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

– Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Bantuan Sosial	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja bantuan sosial)</i>		XXX

– Pengakuan Persediaan

Apabila berdasarkan inventarisasi fisik pada pada akhir tahun masih ada mesin jahit yang belum diserahkan ke masyarakat:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Persediaan Cadangan Persediaan *) <i>(Untuk mencatat mesin jahit yang belum disalurkan ke masyarakat)</i>	XXX	XXX

1 *) Akun Cadangan Persediaan merupakan bagian dari Ekuitas Dana Lancar.

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

8 1. Pada tahun 2008 terbentuk Lembaga Kebijakan Pengadaan Pemerintah, seluruh biaya
9 operasional lembaga tersebut untuk sementara dianggarkan di Belanja Lain-lain.
10 Realisasi Belanja Lain-lain tersebut, sebagian berupa pembelian Peralatan dan Mesin
11 (aset tetap) untuk mendukung kegiatan lembaga tersebut. Walaupun tidak dianggarkan
12 pada Belanja Modal, Aset Tetap yang dibiayai dari Belanja Lain-lain tersebut harus
13 disajikan di Neraca.

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

15 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Lain-lain Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja lain-lain)</i>	XXX	XXX

16 – Pengakuan Peralatan dan Mesin

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Peralatan dan Mesin Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

17
18 2. Salah satu kegiatan Kementerian Pekerjaan Umum adalah pemeliharaan rutin saluran
19 irigasi. Kegiatan tersebut antara lain memperbaiki dinding saluran yang runtuh atau
20 melakukan pengerukan apabila terjadi pendangkalan pada tempat tertentu. Kementerian
21 Pekerjaan Umum menganggarkan kegiatan tersebut dalam belanja modal.

22 Karena kegiatan tersebut hanya untuk mempertahankan kondisi saluran, walaupun
23 kegiatan tersebut dianggarkan dalam belanja modal, pengeluaran tersebut tidak
24 dikapitalisasi (menambah) nilai saluran di neraca. Pengeluaran untuk kegiatan tersebut
25 selain disajikan di LRA juga harus diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.
26 Untuk tahun berikutnya, kegiatan tersebut agar dianggarkan dalam Belanja
27 Pemeliharaan dan bukan Belanja Modal.

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

1 – Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat ralisasi belanja modal yang tidak menambah aset tetap karena substansinya adalah pemeliharaan)</i>		

2

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

4 Pengungkapan transaksi di atas dalam CaLK adalah sebagai berikut:

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

9

10 **B. Sumber Belanja**

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

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

22 **Ilustrasi:**

23 Pemda X membangun gedung sekolah dengan nilai Rp2 miliar, pembangunan gedung
24 tersebut didanai dari APBD sebesar Rp1,5 miliar dan APBN sebesar Rp500 juta, Pemda
25 X menganggarkan dalam belanja modal, sedangkan Pemerintah Pusat menganggarkan
26 dalam belanja barang.

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

28 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Barang	500.000.000	
	Piutang dari Kas Umum Negara		500.000.000
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja barang)</i>		

29

30 Sedangkan Jurnal pada pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1 – Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK SKPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal)</i>	1.500.000.000	1.500.000.000

2 – Pengakuan Gedung dan Bangunan dari APBD

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Gedung dan Bangunan Diinventasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan aset tetap)</i>	1.500.000.000	1.500.000.000

3 – Penambahan nilai gedung dari APBN sebagai kontribusi pemerintah pusat atas
4 pembangunan gedung sekolah, setelah diadakan Berita Acara Serah Terima:

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

5

