

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

**KSAP**

# **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

**BULETIN TEKNIS  
NOMOR 20**

## **AKUNTANSI KERUGIAN NEGARA/DAERAH**



**KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**



**STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAHAN**

**BULETIN TEKNIS  
NOMOR 20**

**AKUNTANSI  
KERUGIAN NEGARA/DAERAH**

**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 : sekretariat.ksap@gmail.com**

**KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN  
(KSAP)**

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

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

Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 20 tentang Akuntansi Kerugian Negara/Daerah untuk diterapkan mulai tahun pelaporan 2015.

Jakarta, Desember 2015

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**

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

## DAFTAR ISI

<b>BAB I</b>	<b>PENDAHULUAN</b>	
	1.1. Latar Belakang.....	1
	1.2. Tujuan.....	1
	1.3. Ruang Lingkup.....	1
<b>BAB II</b>	<b>KERUGIAN NEGARA/DAERAH</b>	
	2.1. Kerugian Negara/Daerah Menurut Pustaka.....	2
	2.1.1. Kerugian Keuangan Negara Berkenaan dengan Penerimaan.....	2
	2.1.2. Kerugian Keuangan Negara Berkenaan dengan Pengeluaran.....	3
	2.1.3. Kerugian Keuangan Negara Berkenaan dengan Aset .....	3
	2.1.4. Kerugian Keuangan Negara Berkenaan dengan Kewajiban .	3
	2.2. Pengertian dan Penyelesaian Kerugian Negara/Daerah Berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 .....	4
	2.3. Tata Cara Penyelesaian Ganti Kerugian Negara/Daerah terhadap Bendahara.....	6
	2.4. Sanksi Pidana atas Kerugian Negara/Daerah .....	8
<b>BAB III</b>	<b>AKUNTANSI KERUGIAN NEGARA/DAERAH</b>	
	3.1. Akuntansi atas Kerugian Negara/Daerah yang Disebabkan oleh Bendahara.....	10
	3.1.1. Pengakuan.....	10
	3.1.2. Pengukuran.....	11
	3.1.3. Ilustrasi Jurnal .....	11
	3.2. Akuntansi atas Kerugian Negara/Daerah yang Disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara.....	12
	3.2.1. Pengakuan.....	12
	3.2.2. Pengukuran.....	13
	3.2.3. Ilustrasi Jurnal.....	13
	3.3. Akuntansi Kerugian Negara/Daerah Berdasarkan Putusan Pengadilan.....	15
	3.3.1. Pengakuan.....	15
	3.3.2. Pengukuran.....	16
	3.3.3. Ilustrasi Jurnal.....	16
	3.4. Pengungkapan Kerugian Negara/Daerah.....	17

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1. Latar belakang

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) telah digunakan untuk menyusun laporan keuangan pemerintah baik pusat maupun daerah. SAP telah meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pelaksanaan anggaran pemerintahan. Pada tahun 2010 SAP berbasis akrual ditetapkan dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 menggantikan PP Nomor 24 Tahun 2005.

Implementasi standar tersebut berjalan secara dinamis mengikuti perkembangan kondisi lingkungan dan transaksi keuangan pemerintahan, kompleksitas organisasi, transaksi keuangan dan kegiatan pemerintah tersebut, memunculkan permasalahan-permasalahan baru dalam implementasi SAP. Kebutuhan *stakeholder* untuk mendapatkan informasi keuangan pemerintahan yang lebih akurat dan andal membutuhkan pedoman pelaksanaan yang lebih rinci dalam implementasi SAP di lingkungan pemerintahan. Salah satu permasalahan yang memerlukan perhatian adalah adanya kekurangan uang, surat berharga, dan barang, sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai atau kerugian Negara/daerah menurut Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Penjelasan dan akuntansi kerugian Negara/daerah yang masih sedikit dalam PSAP maupun buletin teknis yang ada, berpotensi menyebabkan pencatatan kerugian Negara/daerah kurang akurat dan tidak seragam dalam penerapannya. Oleh karena itu, peristiwa kerugian Negara/daerah memerlukan buletin teknis akuntansi yang memberikan penjelasan terkait pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan dalam laporan keuangan.

Buletin Teknis Akuntansi Kerugian Negara/Daerah disusun mengacu kepada pengertian kerugian Negara/daerah menurut Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

#### 1.2. Tujuan

Tujuan Buletin Teknis ini untuk memberikan pedoman akuntansi atas kerugian Negara/daerah menurut Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang tidak secara khusus diatur pada standar atau buletin teknis lainnya. Buletin teknis ini memberikan pedoman kepada entitas pemerintahan untuk mengakui mengakuntansikan kerugian Negara/daerah jika, dan hanya jika telah memenuhi kriteria yang ditetapkan. Buletin Teknis Akuntansi kerugian Negara/daerah bertujuan agar Laporan Keuangan pada umumnya, pos-pos yang terkait dengan timbulnya kerugian Negara/daerah pada khususnya dapat disajikan secara layak (*fairly presented*) dalam Laporan Keuangan.

#### 1.3. Ruang Lingkup

Lingkup Buletin Teknis Akuntansi kerugian Negara/daerah mencakup pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan kerugian Negara/daerah menurut Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

## BAB II

### KERUGIAN NEGARA/DAERAH

#### 2.1. Kerugian Negara/Daerah menurut Pustaka

Dalam kasus kerugian Negara/daerah, ada empat akun besar yang bisa menjadi sumber dari kerugian Negara/daerah. Keempat akun tersebut adalah: 1) Penerimaan (*Receipt*), 2) Pengeluaran (*Expenditure*), 3) Aset (*Asset*), dan 4) Kewajiban (*Liabilities*), atau dikenal dengan istilah *R.E.A.L Tree*.



Sumber: Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam Tindak Pidana Korupsi, Theodorus M.Tuanakotta terbitan Salemba Empat tahun 2009.

##### 2.1.1. Kerugian Keuangan Negara Berkenaan dengan Penerimaan

Pohon Kerugian Keuangan Negara berkenaan dengan Penerimaan dapat terdiri dari:

1. Wajib bayar tidak menyetorkan kewajibannya ke kas Negara atau penyetorannya sangat terlambat.
2. Penerimaan Negara tidak disetor secara penuh, karena terdapat dua aturan yang dipakai atau menggunakan sistem tarif atas dan tarif bawah.
3. Penyimpangan akibat adanya pengurangan/dispensasi oleh pejabat yang berwenang.

1 **2.1.2. Kerugian Keuangan Negara Berkenaan dengan Pengeluaran**  
2

3 Kerugian Keuangan Negara yang berkenaan dengan kegiatan transaksi pengeluaran  
4 dapat terjadi karena :

- 5  
6 1. Kegiatan fiktif, bisa terjadi pada seorang bendahara dengan pertanggungjawaban bon-  
7 bon fiktif atau kegiatan proyek abal-abal yang telah diprogramkan dalam anggaran,  
8 biaya dikeluarkan tetapi tidak pernah ada kegiatan.  
9 2. Pengeluaran ganda, seperti pengeluaran untuk kegiatan yang sama telah dianggarkan  
10 dan dikeluarkan oleh instansi/departemen lain tetapi juga dikeluarkan oleh departemen  
11 yang bersangkutan. Contoh pengeluaran untuk keamanan Pemilu.  
12 3. Pengeluaran resmi, akan tetapi dilakukan dengan cepat, misalnya pembayaran kepada  
kontraktor sebelum pekerjaan selesai.

13  
14 **2.1.3. Kerugian Keuangan Negara Berkenaan dengan Aset**  
15

16 Terdapat 5 sumber kerugian keuangan Negara terkait dengan aset seperti yang  
17 dijelaskan pada bagian di bawah ini:

18 a. Pengadaan Barang dan Jasa

19 Bentuk kerugian keuangan Negara dari pengadaan barang dan jasa adalah pembayaran  
20 yang melebihi jumlah seharusnya.

21 b. Pelepasan Aset

22 Bentuk dan kerugian Negara/daerah yang dapat ditimbulkan dari pelepasan aset antara  
23 lain nilai aset yang dilepas lebih rendah dari yang seharusnya.

24 c. Pemanfaatan Aset

25 Bentuk dan kerugian keuangan Negara yang dapat ditimbulkan dari pemanfaatan aset  
26 antara lain Negara tidak memperoleh imbalan yang layak jika dibandingkan dengan harga  
27 pasar, Negara ikut menanggung kerugian dalam kerja sama operasional yang  
28 melibatkan aset Negara yang dikerjasamakan kepada mitra usaha, dan Negara  
29 kehilangan aset yang dijadikan jaminan kepada pihak ketiga.

30 d. Penempatan Aset

31 Bentuk dan kerugian Negara/daerah yang dapat ditimbulkan dari penempatan aset  
32 antara lain imbalan yang tidak sesuai dengan risiko,  
33

34 **2.1.4. Kerugian Keuangan Negara Berkenaan dengan Kewajiban**  
35

36 Kerugian Negara yang berkaitan dengan kewajiban dapat terjadi karena hal-hal  
37 sebagai berikut :

- 38 1. Perikatan Pejabat Negara / BUMN yang dapat menimbulkan kewajiban nyata. Hal ini  
39 bisa terjadi karena timbulnya sebuah transaksi fiktif atau transaksi titipan yang  
40 menimbulkan tagihan yang harus dibayar sebesar pokok dan bunganya.  
41 2. Kewajiban tersembunyi, yaitu pejabat akan menyembunyikan biaya-biaya ilegal yang  
42 tidak dapat dipertanggungjawabkan ke dalam kewajiban (hutang) tahun berjalan yang  
43 belum jatuh tempo kepada pihak yang masih berafiliasi, hal tersebut akan dapat  
44 diketahui pada saat kewajiban tersebut dilakukan audit.  
45

1 **2.2. Pengertian dan Penyelesaian Kerugian Negara/Daerah berdasarkan Undang-**  
2 **Undang Nomor 1 Tahun 2004**

3  
4 Pengertian kerugian Negara/daerah menurut Undang-Undang (UU) Nomor 1 Tahun  
5 2004 tentang Perbendaharaan Negara adalah kekurangan uang, surat berharga, dan  
6 barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik  
7 sengaja maupun lalai.

8 Kerugian Negara/daerah dapat terjadi karena pelanggaran hukum atau kelalaian  
9 pejabat Negara atau pegawai negeri bukan bendahara dalam rangka pelaksanaan  
10 kewenangan administratif atau oleh bendahara dalam rangka pelaksanaan kewenangan  
11 kebendaharaan.

12 Selanjutnya dalam penjelasan umum UU Nomor 1 Tahun 2004 ditegaskan "*Untuk*  
13 *menghindari terjadinya kerugian keuangan Negara/daerah akibat tindakan melanggar*  
14 *hukum atau kelalaian seseorang, dalam Undang-Undang Perbendaharaan Negara ini diatur*  
15 *ketentuan mengenai penyelesaian kerugian Negara/daerah*".

16 Penyelesaian kerugian Negara/daerah yang diatur dalam UU Nomor 1 Tahun 2004  
17 adalah :

- 18 a. Setiap kerugian Negara/daerah yang disebabkan oleh tindakan melanggar hukum atau  
19 kelalaian seseorang harus segera diselesaikan sesuai dengan ketentuan perundang-  
20 undangan yang berlaku.
- 21 b. Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau pejabat lain yang karena  
22 perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya  
23 secara langsung merugikan keuangan Negara, wajib mengganti kerugian tersebut.
- 24 c. Setiap pimpinan kementerian Negara/lembaga/kepala satuan kerja perangkat daerah  
25 dapat segera melakukan tuntutan ganti rugi, setelah mengetahui bahwa dalam  
26 kementerian/lembaga/satuan kerja perangkat daerah yang bersangkutan terjadi kerugian  
27 akibat perbuatan dari pihak manapun.
- 28 d. Setiap kerugian Negara/daerah wajib dilaporkan oleh atasan langsung atau kepala  
29 kantor kepada menteri/pimpinan lembaga/gubernur/bupati/walikota dan diberitahukan  
30 kepada Badan Pemeriksa Keuangan selambat-lambatnya 7 (tujuh) hari kerja setelah  
31 kerugian Negara/daerah itu diketahui.
- 32 e. Segera setelah kerugian Negara/daerah tersebut diketahui, kepada bendahara, pegawai  
33 negeri bukan bendahara, atau pejabat lain yang nyata-nyata melanggar hukum atau  
34 melalaikan kewajibannya segera dimintakan surat pernyataan kesanggupan dan/atau  
35 pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawabnya dan bersedia  
36 mengganti kerugian Negara/daerah dimaksud.
- 37 f. Jika surat keterangan tanggung jawab mutlak tidak mungkin diperoleh atau tidak dapat  
38 menjamin pengembalian kerugian Negara/daerah, menteri/pimpinan lembaga/gubernur/  
39 bupati/walikota yang bersangkutan segera mengeluarkan surat keputusan pembebanan  
40 penggantian kerugian sementara kepada yang bersangkutan.
- 41 g. Pengenaan ganti kerugian Negara/daerah terhadap bendahara ditetapkan oleh Badan  
42 Pemeriksa Keuangan.
- 43 h. Apabila dalam pemeriksaan kerugian Negara/daerah sebagaimana ditemukan unsur  
44 pidana, Badan Pemeriksa Keuangan menindaklanjutinya sesuai dengan peraturan  
45 perundang-undangan yang berlaku.

- 1 i. Ketentuan lebih lanjut tentang pengenaan ganti kerugian Negara/daerah terhadap  
2 bendahara diatur dalam undang-undang mengenai pemeriksaan pengelolaan dan  
3 tanggung jawab keuangan Negara.
- 4 j. Pengenaan ganti kerugian Negara/daerah terhadap pegawai negeri bukan bendahara  
5 ditetapkan oleh menteri/pimpinan lembaga/gubernur/bupati/walikota.
- 6 k. Tata cara tuntutan ganti kerugian Negara/daerah diatur dengan Peraturan Pemerintah.
- 7 l. Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, dan pejabat lain yang telah ditetapkan  
8 untuk mengganti kerugian Negara/daerah dapat dikenai sanksi administratif dan/atau  
9 sanksi pidana.
- 10 m. Putusan pidana tidak membebaskan dari tuntutan ganti rugi.
- 11 n. Kewajiban bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau pejabat lain untuk  
12 membayar ganti rugi, menjadi kadaluwarsa jika dalam waktu 5 (lima) tahun sejak  
13 diketahuinya kerugian tersebut atau dalam waktu 8 (delapan) tahun sejak terjadinya  
14 kerugian tidak dilakukan penuntutan ganti rugi terhadap yang bersangkutan.
- 15 o. Dalam hal bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau pejabat lain yang dikenai  
16 tuntutan ganti kerugian Negara/daerah berada dalam pengampuan, melarikan diri, atau  
17 meninggal dunia, penuntutan dan penagihan terhadapnya beralih kepada  
18 pengampu/ yang memperoleh hak/ahli waris, terbatas pada kekayaan yang dikelola atau  
19 diperolehnya, yang berasal dari bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau  
20 pejabat lain yang bersangkutan.
- 21 p. Tanggung jawab pengampu (yang memperoleh hak/ahli waris) untuk membayar ganti  
22 kerugian Negara/daerah menjadi hapus apabila dalam waktu 3 (tiga) tahun sejak  
23 keputusan pengadilan yang menetapkan pengampuan kepada bendahara, pegawai  
24 negeri bukan bendahara, atau pejabat lain yang bersangkutan diketahui melarikan diri  
25 atau meninggal dunia, pengampu/ yang memperoleh hak/ahli waris tidak diberi tahu oleh  
26 pejabat yang berwenang mengenai adanya kerugian Negara/daerah.
- 27 Sesuai amanat Undang-undang Nomor 1 tahun 2004, ketentuan lebih lanjut tentang  
28 pengenaan ganti kerugian Negara/daerah terhadap bendahara diatur dalam undang-  
29 undang mengenai pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara.  
30 Pengenaan Ganti Kerugian Negara/Daerah yang diatur dalam Undang-undang Nomor 15  
31 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara  
32 adalah:
- 33 a. BPK menerbitkan surat keputusan penetapan batas waktu pertanggungjawaban  
34 bendahara atas kekurangan kas/barang yang terjadi, setelah mengetahui ada  
35 kekurangan kas/barang dalam persediaan yang merugikan keuangan Negara/daerah.
- 36 b. Bendahara dapat mengajukan keberatan atau pembelaan diri kepada BPK dalam waktu  
37 14 (empat belas) hari kerja setelah menerima surat keputusan.
- 38 c. Apabila bendahara tidak mengajukan keberatan atau pembelaan dirinya ditolak, BPK  
39 menetapkan surat keputusan pembebanan penggantian kerugian Negara/daerah  
40 kepada bendahara bersangkutan.
- 41 d. Tata cara penyelesaian ganti kerugian Negara/daerah terhadap bendahara ditetapkan  
42 oleh BPK setelah berkonsultasi dengan pemerintah.

- 1 e. Tata cara penyelesaian ganti kerugian Negara/daerah terhadap bendahara ditetapkan  
2 selambat-lambatnya 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-undang ini.

3  
4 **2.3. Tata Cara Penyelesaian Ganti Kerugian Negara/Daerah terhadap Bendahara.**

5  
6 Pada tahun 2007 telah terbit Peraturan Kepala BPK Nomor 3 Tahun 2007 tentang  
7 Tata Cara Penyelesaian Ganti Kerugian Negara/daerah Terhadap Bendahara.

8 Uraian singkat Tata Cara Penyelesaian Ganti kerugian Negara/daerah terhadap  
9 Bendahara berdasarkan Peraturan Kepala BPK Nomor 3 Tahun 2007 adalah sebagai  
10 berikut:

- 11 a. Informasi tentang kerugian Negara/daerah dapat diketahui dari pemeriksaan Badan  
12 Pemeriksa Keuangan, pengawasan aparat pengawasan fungsional, pengawasan  
13 dan/atau pemberitahuan atasan langsung bendahara atau kepala kantor/satuan kerja,  
14 dan perhitungan *ex officio*.
- 15 b. Pimpinan instansi wajib membentuk Tim Penyelesaian Kerugian Negara/Daerah (TPKN)  
16 yang diketuai oleh sekretaris jenderal/kepala kesekretariatan badan-badan lain/sekretaris  
17 daerah provinsi/kabupaten/kota.
- 18 c. Atasan langsung bendahara atau kepala satuan kerja wajib melaporkan setiap kerugian  
19 Negara/daerah kepada pimpinan instansi dan memberitahukan Badan Pemeriksa  
20 Keuangan selambat-lambatnya 7 (tujuh) hari kerja setelah kerugian Negara/daerah  
21 diketahui.
- 22 d. Pimpinan instansi segera menugaskan TPKN untuk menindaklanjuti setiap kasus  
23 kerugian Negara/daerah selambat-lambatnya 7 (tujuh) hari sejak menerima laporan.
- 24 e. TPKN mengumpulkan dan melakukan verifikasi dokumen-dokumen terkait, dan harus  
25 menyelesaikan verifikasi dalam waktu 30 (tiga puluh) hari sejak memperoleh penugasan.
- 26 f. TPKN melaporkan hasil verifikasi dalam Laporan Hasil Verifikasi kerugian  
27 Negara/daerah dan menyampaikan kepada pimpinan instansi.
- 28 g. Pimpinan instansi menyampaikan Laporan Hasil Verifikasi kerugian Negara/daerah  
29 sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) kepada Badan Pemeriksa Keuangan selambat  
30 lambatnya 7 (tujuh) hari sejak diterima dari TPKN.
- 31 h. Badan Pemeriksa Keuangan melakukan pemeriksaan atas laporan kerugian  
32 Negara/daerah berdasarkan laporan hasil penelitian untuk menyimpulkan telah terjadi  
33 kerugian Negara/daerah yang meliputi nilai kerugian Negara/daerah, perbuatan  
34 melawan hukum baik sengaja maupun lalai, dan penanggung jawab.
- 35 i. Apabila dari hasil pemeriksaan terbukti ada perbuatan melawan hukum baik sengaja  
36 maupun lalai, Badan Pemeriksa Keuangan mengeluarkan surat kepada pimpinan  
37 instansi untuk memproses penyelesaian kerugian Negara/daerah melalui Surat  
38 Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM).
- 39 j. Apabila dari hasil pemeriksaan ternyata tidak terdapat perbuatan melawan hukum baik  
40 sengaja maupun lalai, Badan Pemeriksa Keuangan mengeluarkan surat kepada  
41 pimpinan instansi agar kasus kerugian Negara/daerah dihapuskan dan dikeluarkan dari  
42 daftar kerugian Negara/daerah.

- 1 k. Pimpinan instansi memerintahkan TPKN mengupayakan agar bendahara bersedia  
2 membuat dan menandatangani SKTJM paling lambat 7 (tujuh) hari setelah menerima  
3 surat dari Badan Pemeriksa Keuangan.
- 4 l. Dalam hal bendahara menandatangani SKTJM, maka yang bersangkutan wajib  
5 menyerahkan jaminan kepada TPKN, antara lain dalam bentuk bukti kepemilikan barang  
6 dan/atau kekayaan lain atas nama bendahara dan surat kuasa menjual dan/atau  
7 mencairkan barang dan/atau kekayaan lain dari bendahara.
- 8 m. Penggantian kerugian Negara/daerah dilakukan secara tunai selambat-lambatnya 40  
9 (empat puluh) hari kerja sejak SKTJM ditandatangani.
- 10 n. Dalam hal SKTJM tidak diperoleh atau tidak dapat menjamin pengembalian kerugian  
11 Negara/daerah, pimpinan instansi mengeluarkan surat keputusan pembebanan  
12 sementara dalam jangka waktu 7 (tujuh) hari sejak bendahara tidak bersedia  
13 menandatangani SKTJM.
- 14 o. Badan Pemeriksa Keuangan mengeluarkan Surat Keputusan Penetapan Batas Waktu  
15 (SK PBW) apabila :
- 16 1) Badan Pemeriksa Keuangan tidak menerima Laporan Hasil Verifikasi kerugian  
17 Negara/daerah dari pimpinan instansi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 ayat  
18 (2); dan
- 19 2) Berdasarkan pemberitahuan pimpinan instansi tentang pelaksanaan SKTJM ternyata  
20 bendahara tidak melaksanakan SKTJM.
- 21 SK PBW adalah surat keputusan yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan  
22 tentang pemberian kesempatan kepada bendahara untuk mengajukan keberatan atau  
23 pembelaan diri atas tuntutan penggantian kerugian Negara/daerah
- 24 p. Bendahara dapat mengajukan keberatan atas SK PBW kepada Badan Pemeriksa  
25 Keuangan dalam waktu 14 (empat belas) hari kerja setelah tanggal penerimaan SK  
26 PBW.
- 27 q. Badan Pemeriksa Keuangan menerima atau menolak keberatan bendahara, dalam  
28 kurun waktu waktu 6 (enam) bulan sejak surat keberatan dari bendahara tersebut  
29 diterima oleh Badan Pemeriksa Keuangan.
- 30 r. Apabila setelah jangka waktu 6 (enam) bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24  
31 terlampaui, Badan Pemeriksa Keuangan tidak mengeluarkan putusan atas keberatan  
32 yang diajukan bendahara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23, maka keberatan dari  
33 Bendahara diterima.
- 34 s. Badan Pemeriksa Keuangan mengeluarkan surat keputusan pembebanan apabila :
- 35 1) jangka waktu untuk mengajukan keberatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23  
36 telah terlampaui dan bendahara tidak mengajukan keberatan; atau
- 37 2) bendahara mengajukan keberatan tetapi ditolak; atau
- 38 3) telah melampaui jangka waktu 40 (empat puluh) hari sejak ditandatangani SKTJM  
39 namun kerugian Negara/daerah belum diganti sepenuhnya.
- 40 t. Surat Keputusan Pembebanan telah mempunyai kekuatan hukum yang bersifat final.

- 1 u. Berdasarkan surat keputusan pembebanan dari Badan Pemeriksa Keuangan, bendahara  
2 wajib mengganti kerugian Negara/daerah dengan cara menyetorkan secara tunai ke kas  
3 Negara/daerah dalam jangka waktu selambat-lambatnya 7 (tujuh) hari setelah menerima  
4 surat keputusan pembebanan.
- 5 v. Badan Pemeriksa Keuangan mengeluarkan surat keputusan pembebasan, apabila  
6 menerima keberatan yang diajukan oleh bendahara/pengampu/ yang memperoleh  
7 hak/ahli waris.
- 8 w. Bendahara yang telah ditetapkan untuk mengganti kerugian Negara/daerah dapat  
9 dikenakan sanksi administratif dan/atau sanksi pidana sesuai dengan ketentuan  
10 peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- 11 x. Putusan hakim yang menjatuhkan hukuman terhadap seorang bendahara yang telah  
12 mempunyai kekuatan hukum tetap, dapat dijadikan bukti tentang perbuatan melawan  
13 hukum baik sengaja maupun lalai dalam proses tuntutan penggantian kerugian  
14 Negara/daerah.
- 15 y. Dalam hal nilai penggantian kerugian Negara/daerah berdasarkan putusan pengadilan  
16 yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, berbeda dengan nilai kerugian  
17 Negara/daerah dalam surat keputusan pembebanan, maka kerugian Negara/daerah  
18 wajib dikembalikan sebesar nilai yang tercantum dalam surat keputusan pembebanan.
- 19 z. Apabila sudah dilakukan eksekusi atas putusan pengadilan untuk penggantian kerugian  
20 Negara/daerah dengan cara disetorkan ke kas Negara/daerah, pelaksanaan surat  
21 keputusan pembebanan diperhitungkan sesuai dengan nilai penggantian yang sudah  
22 disetorkan ke kas Negara/daerah.

23

#### 24 **2.4. Sanksi Pidana atas Kerugian Negara/Daerah**

25

26 Undang-undang Nomor 1 tahun 2004 menyatakan bahwa apabila dalam  
27 pemeriksaan kerugian Negara/daerah sebagaimana ditemukan unsur pidana, Badan  
28 Pemeriksa Keuangan menindaklanjutinya sesuai dengan peraturan perundang-undangan  
29 yang berlaku.

30 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Tindak Pidana Korupsi tidak  
31 memberikan rumusan yang jelas dan tegas mengenai apa yang disebut kerugian keuangan  
32 Negara. Dalam penjelasan pasal 32 hanya dinyatakan bahwa yang dimaksud dengan  
33 kerugian keuangan Negara adalah kerugian yang sudah dapat dihitung jumlahnya  
34 berdasarkan hasil temuan instansi yang berwenang atau akuntan publik yang ditunjuk.

35 Bab II pasal 2 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 menyatakan bahwa setiap  
36 orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau  
37 orang lain atau suatu korporasi **yang dapat merugikan keuangan Negara** atau  
38 perekonomian Negara dipidana penjara dengan penjara seumur hidup atau pidana  
39 penjara paling singkat 4 (empat) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda  
40 paling sedikit Rp.200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah) dan paling banyak  
41 Rp.1.000.000.000,00 (satu milyar rupiah).

42 Selanjutnya dalam Pasal 3 Undang undang tersebut, menyatakan bahwa setiap  
43 orang yang dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi,  
44 menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena  
45 jabatan atau kedudukan **yang dapat merugikan keuangan Negara** atau perekonomian

1 Negara, dipidana dengan pidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling singkat  
2 1 (satu) tahun dan paling lama 20 (duapuluh) tahun dan atau denda paling sedikit  
3 Rp.50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp.1.000.000.000,00 (satu  
4 milyar rupiah).

5 Selain dapat dijatuhi pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dan Pasal 3,  
6 terdakwa dapat dijatuhi pidana tambahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18, yang  
7 menyatakan:

8 a. Selain pidana tambahan sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-Undang Hukum  
9 Pidana, sebagai pidana tambahan adalah :

- 10 1) perampasan barang bergerak yang berwujud atau yang tidak berwujud atau barang  
11 tidak bergerak yang digunakan untuk atau yang diperoleh dari tindak pidana korupsi,  
12 termasuk perusahaan milik terpidana dimana tindak pidana korupsi dilakukan, begitu  
13 pula dari barang yang menggantikan barang-barang tersebut;
- 14 2) pembayaran uang pengganti yang jumlahnya sebanyak-banyaknya sama dengan  
15 harta benda yang diperoleh dari tindak pidana korupsi;
- 16 3) penutupan seluruh atau sebagian perusahaan untuk waktu paling lama 1 (satu)  
17 tahun;
- 18 4) pencabutan seluruh atau sebagian hak-hak tertentu atau penghapusan seluruh atau  
19 sebagian keuntungan tertentu, yang telah atau dapat diberikan oleh Pemerintah  
20 kepada terpidana.

21 b. Jika terpidana tidak membayar uang pengganti sebagaimana dimaksud dalam ayat (1)  
22 huruf b paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan yang telah  
23 memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh jaksa dan  
24 dilelang untuk menutupi uang pengganti tersebut.

25 c. Dalam hal terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar  
26 uang pengganti sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf b, maka dipidana dengan  
27 pidana penjara yang lamanya tidak melebihi ancaman maksimum dari pidana pokoknya  
28 sesuai dengan ketentuan dalam Undang-undang ini dan lamanya pidana tersebut sudah  
29 ditentukan dalam putusan pengadilan.

30

## BAB III AKUNTANSI KERUGIAN NEGARA/DAERAH

Setiap kerugian Negara/daerah berdasarkan pengertian menurut UU Nomor 1 tahun 2004 yang disebabkan oleh tindakan melanggar hukum atau kelalaian seseorang harus segera diselesaikan sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku. Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara atau pejabat lain yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya, secara langsung merugikan keuangan Negara wajib mengganti kerugian tersebut dan setiap pimpinan kementerian Negara/lembaga/kepala satuan kerja dapat segera melakukan tuntutan ganti rugi setelah mengetahui bahwa dalam kementerian Negara/lembaga/ satuan kerja terjadi kerugian akibat perbuatan manapun. Undang-undang Nomor 1 tahun 2004 juga menyatakan bahwa apabila dalam pemeriksaan kerugian Negara/daerah sebagaimana ditemukan unsur pidana, Badan Pemeriksa Keuangan menindaklanjutinya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku

### 3.1. Akuntansi atas Kerugian Negara/Daerah yang Disebabkan oleh Bendahara

Undang-Undang Perbendaharaan Negara secara tegas mengatakan bahwa setiap kerugian Negara/daerah yang disebabkan oleh tindakan melanggar hukum atau kelalaian seseorang harus diganti oleh pihak yang bersalah. Dengan adanya penyelesaian kerugian tersebut, Negara dapat dipulihkan dari kerugian yang telah terjadi. Sehubungan dengan itu, setiap pimpinan Kementerian Negara/Lembaga/Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah wajib segera melakukan tuntutan ganti rugi setelah mengetahui bahwa dalam Kementerian Negara/Lembaga/Satuan Kerja Perangkat Daerah yang bersangkutan terjadi kerugian. Pengenaan ganti kerugian Negara/daerah terhadap bendahara ditetapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan, sedangkan pengenaan ganti kerugian Negara/daerah terhadap pegawai negeri bukan bendahara ditetapkan oleh Menteri/Pimpinan/Lembaga/Gubernur/Bupati/Walikota. Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, dan pejabat lain yang telah ditetapkan untuk mengganti kerugian Negara/daerah dapat dikenai sanksi administratif dan/atau sanksi pidana apabila terbukti melakukan pelanggaran administratif dan/atau pidana.

#### 3.1.1. Pengakuan

Pengakuan atas kejadian yang mengakibatkan terjadinya kerugian Negara/daerah yang disebabkan oleh Bendahara dapat terdiri dari :

- a. Pengakuan atas kekurangan kas tunai, surat berharga dan barang milik Negara.  
Diakui pada saat terbukti berdasarkan fakta dengan melakukan reklasifikasi di neraca atas kekurangan kas tunai, surat berharga dan barang milik Negara tersebut dari jumlah semestinya menjadi Aset Lainnya.
- b. Pengakuan atas Piutang Tuntutan Perbendaharaan  
Diakui di neraca menjadi Piutang Tuntutan Perbendaharaan pada saat terbit SKTJM atau Surat Keputusan Pembebanan dari BPK.
- c. Pengakuan Beban  
Apabila kekurangan kas tersebut terbukti bukan kesalahan bendahara, maka akan diakui sebagai beban non operasional

### 3.1.2. Pengukuran

Pengukuran nilai kerugian Negara/daerah yang berasal dari kerugian Negara/daerah karena bendahara adalah:

- a. Uang tunai kerugian Negara/daerah diukur sebesar kekurangan saldo kas dari saldo kas semestinya, yang harus dipertanggungjawabkan oleh bendahara penanggung jawab uang tunai tersebut.
- b. kerugian Negara/daerah berbentuk surat berharga diukur dengan nilai buku atau nilai tercatat kekurangan jumlah surat berharga di tangan Bendahara dibanding jumlah semestinya, yang harus dipertanggungjawabkan bendahara sebagai kustodian surat berharga.
- c. kerugian Negara/daerah berbentuk barang milik Negara diukur dengan nilai buku atau nilai tercatat kekurangan jumlah fisik barang milik Negara di bawah pengawasan Bendahara dibanding jumlah semestinya, yang harus dipertanggungjawabkan bendahara.

### 3.1.3. Ilustrasi Jurnal

Tanggal 1 Juni 20X5, berdasarkan Pemeriksaan Kas atas Bendahara Pengeluaran Satker ABC di Kementerian XYZ oleh Atasan Langsung, ditemukan adanya selisih Kas dengan Catatan di Buku Kas Umum (ketekoran kas) sebesar Rp 25 juta, maka jurnal untuk kejadian tersebut sebagai berikut:

- a. Pada saat diketahui terjadinya kekurangan kas

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Aset Lainnya	25.000.000	
Kas di Bendahara Pengeluaran		25.000.000

- b. Tanggal 1 September 20X5, Bendahara mengakui kesalahannya dan menandatangani SKTJM.

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Tuntutan Perbendaharaan	25.000.000	
Aset Lainnya		25.000.000

**Catatan:**

*Dalam hal SKTJM tidak diperoleh atau tidak dapat menjamin pengembalian kerugian Negara/daerah, pimpinan instansi mengeluarkan Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian Sementara (SKP2KS) dan memberitahukan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Selanjutnya BPK mengeluarkan Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K). Piutang baru diakui ketika BPK mengeluarkan SKP2K.*

Tetapi apabila berdasarkan keputusan pihak yang berwenang Bendahara dinyatakan tidak bersalah (berdasarkan Pasal 12 ayat 3 Peraturan Kepala BPK Nomor 3 Tahun 2007 tentang Tata Cara Penyelesaian Ganti Kerugian Negara/Daerah Terhadap Bendahara, apabila dari hasil pemeriksaan BPK ternyata tidak terdapat perbuatan

1 melawan hukum baik sengaja maupun lalai, Badan Pemeriksa Keuangan mengeluarkan  
 2 surat kepada pimpinan instansi agar kasus Kerugian Negara dihapuskan dan  
 3 dikeluarkan dari daftar Kerugian Negara), maka jurnalnya adalah sebagai berikut:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Beban Non Operasional	25.000.000	
Aset Lainnya		25.000.000

4  
 5 c. Tanggal 20 September 20X5, Bendahara mengganti Kerugian Negara tersebut  
 6 seluruhnya.

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Kas di Bendahara Pengeluaran	25.000.000	
Tuntutan Perbendaharaan		25.000.000

### 7 8 **3.2. Akuntansi atas Kerugian Negara/Daerah yang Disebabkan oleh Pegawai Negeri** 9 **Bukan Bendahara**

10  
 11 Tuntutan Ganti Rugi adalah suatu proses yang dilakukan terhadap Pegawai Negeri  
 12 bukan Bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas kerugian yang diderita  
 13 oleh Negara sebagai akibat langsung atau tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar  
 14 hukum atau kelalaian yang dilakukan oleh pegawai tersebut dalam melakukan  
 15 kewajibannya.

#### 16 **3.2.1. Pengakuan**

17  
 18 Kerugian Negara/daerah pegawai negeri bukan bendahara antara lain dapat terjadi  
 19 karena kehilangan aset tetap, persediaan, surat berharga dan aset lain selain uang kas di  
 20 bawah penguasaan dan/atau tanggung jawab pegawai bukan bendahara.

21 Suatu peristiwa yang mengakibatkan terjadinya kerugian Negara/daerah yang  
 22 disebabkan oleh pegawai bukan Bendahara dapat mengakibatkan beberapa pengakuan  
 23 akuntansi yaitu:

24 a. Pengakuan atas kekurangan aset tetap, persediaan, surat berharga dan aset lain selain  
 25 uang kas

26 Diakui pada saat terbukti berdasarkan fakta dengan melakukan reklasifikasi di neraca  
 27 atas kekurangan aset tetap, persediaan, surat berharga dan aset lain selain uang kas  
 28 tersebut dari jumlah semestinya menjadi Aset Lainnya.

29 b. Pengakuan atas Piutang TGR

30 Diakui di neraca pada saat terbit SKTJM atau Surat Keputusan pejabat berwenang.

31 c. Pengakuan Beban

32 Apabila kehilangan kendaraan tersebut terbukti bukan kesalahan pegawai bukan  
 33 Bendahara maka akan diakui sebagai beban non operasional.

### 3.2.2. Pengukuran

Pengukuran nilai kerugian Negara/daerah yang berasal dari kerugian Negara/daerah karena pegawai bukan bendahara sebagai berikut :

- a. Kerugian Negara/daerah berbentuk surat berharga diukur dengan nilai buku atau nilai tercatat kekurangan jumlah surat berharga di bawah kekuasaan Pegawai Bukan Bendahara dibanding jumlah semestinya, yang harus dipertanggungjawabkan pegawai bukan bendahara sebagai penanggung jawab surat berharga.
- b. Kerugian Negara/daerah berbentuk barang seperti persediaan dan aset tetap diukur dengan nilai buku atau nilai yang ditetapkan oleh Tim yang dibentuk untuk menangani kerugian Negara/daerah atas barang di bawah pengawasan pegawai bukan bendahara dibanding jumlah semestinya, yang harus dipertanggungjawabkan pegawai bukan bendahara sebagai penanggung jawab barang milik Negara tersebut.

### 3.2.3. Ilustrasi Jurnal

#### Pemerintah Pusat

Pada tanggal 1 Juni 20X5 pegawai bukan bendahara Satker A menghilangkan kendaraan dinas dengan nilai buku Rp 48 juta (harga perolehan 120 juta dan akumulasi penyusutan pada tanggal tersebut 72 juta):

- a. Pada saat terjadinya kehilangan berdasarkan surat keterangan kehilangan dari kepolisian, akan dijurnal:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Aset Lainnya	48.000.000	
Akumulasi Penyusutan	72.000.000	
Aset Tetap		120.000.000

- b. Tanggal 1 September 20X5 pegawai bukan bendahara tersebut bersedia menandatangani SKTJM, dan bersedia mencicil kerugian Negara/daerah selama 2 tahun, sebesar Rp 4 juta sebulan

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
TGR	48.000.000	
Aset Lainnya-Aset Lain-Lain		48.000.000

Tetapi apabila berdasarkan keputusan pihak yang berwenang pegawai tersebut dinyatakan tidak bersalah, maka jurnalnya adalah:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Beban Non Operasional	48.000.000	
Aset Lainnya-Aset Lain-Lain		48.000.000

- c. Tanggal 1 Oktober 20X5 pegawai bukan bendahara tersebut membayar cicilan pertama sebesar Rp.4.000.000.

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Kas	4.000.000	
TGR		4.000.000

1 **Pemerintah Daerah**  
2

3 Pada tanggal 1 Juni 20X5 pegawai bukan bendahara SKPD A menghilangkan  
4 kendaraan dinas yang dipergunakan ke pasar dengan nilai perolehan Rp120.000.000,00  
5 dan nilai akumulasi penyusutan sebesar Rp72.000.000,00 sehingga memiliki nilai buku  
6 Rp48.000.000,00.  
7

- 8 a. Pada saat terjadinya kehilangan berdasarkan surat keterangan kehilangan dari  
9 kepolisian, maka SKPD A membuat jurnal:

- 10 1. Untuk mereklasifikasi Aset Tetap yang hilang ke Aset Lainnya:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Aset Lainnya-Aset Lain-Lain	48.000.000	
Akumulasi Penyusutan	72.000.000	
Aset Tetap		120.000.000

- 11  
12 2. Karena penghapusan merupakan kewenangan pengelola barang yang dilaksanakan  
13 oleh Pelaksana Pengelola Barang yaitu PPKD, untuk mengalihkan pencatatan aset  
14 yang hilang ke PPKD:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
RK PPKD	48.000.000	
Aset Lainnya-Aset Lain-Lain		48.000.000

15 Proses akuntansi di SKPD telah selesai sampai di sini, karena kewenangan  
16 penghapusan dan pengenaan TGR berada pada PPKD.  
17  
18

- 19 b. Proses akuntansi pada PPKD selanjutnya adalah:

- 20 1. Menerima pengalihan aset lainnya-aset lain-lain dari SKPD A:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Aset Lainnya-Aset Lain-Lain	48.000.000	
RK-SKPD A		48.000.000

- 21  
22 2. Setelah melalui proses majelis pertimbangan kerugian daerah, maka terdapat  
23 beberapa opsi keputusan sebagai berikut:

- 24 a) Bila atas kehilangan tersebut pegawai dinyatakan tidak bersalah, maka untuk  
25 menghapuskan Aset yang hilang, berdasarkan Berita Acara Penghapusan Aset,  
26 PPKD menjurnal:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Defisit NonOperasional-LO	48.000.000	
Aset Lainnya-Aset Lain-Lain		48.000.000

- 27  
28 b) Bila atas kehilangan tersebut pegawai dinyatakan bersalah, dan harus membayar  
29 TGR sebesar nilai buku Aset yang diangsur dalam waktu 24 bulan, maka untuk  
30 mencatat TGR dan menghapuskan Aset yang hilang, berdasarkan Keputusan  
31 TGR dan Berita Acara Penghapusan Aset, PPKD menjurnal:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Aset Lainnya- Tuntutan Ganti Kerugian	48.000.000	
Aset Lainnya-Aset Lain-Lain		48.000.000

- 1 c) Bila atas kehilangan tersebut pegawai dinyatakan bersalah, dan harus membayar  
 2 TGR lebih kecil dari nilai buku Aset yang diangsur dalam waktu 24 bulan, maka  
 3 untuk mencatat TGR dan menghapuskan Aset yang hilang, berdasarkan  
 4 Keputusan TGR dan Berita Acara Penghapusan Aset, PPKD menjurnal:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Aset Lainnya- Tuntutan Ganti Kerugian	45.000.000	
Defisit Non Operasional	3.000.000	
Aset Lainnya-Aset Lain-Lain		48.000.000

- 5  
 6 3. Bila opsi 2.b) yang terjadi, saat menerima angsuran pertama pada bulan Oktober 20x5  
 7 sebesar Rp2.000.000,00, PPKD menjurnal:

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
SAL	2.000.000	
Pendapatan TGR-LRA		2.000.000

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Kas	2.000.000	
Aset Lainnya- Tuntutan Ganti Kerugian		2.000.000

### 9 10 11 3.3. Akuntansi Kerugian Negara/Daerah berdasarkan Putusan Pengadilan

12  
 13 Undang-undang Nomor 1 tahun 2004 menyatakan bahwa apabila dalam  
 14 pemeriksaan kerugian Negara/daerah sebagaimana ditemukan unsur pidana, Badan  
 15 Pemeriksa Keuangan menindaklanjutinya sesuai dengan peraturan perundang-undangan  
 16 yang berlaku.

17 Berdasarkan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 terdakwa tindak pidana  
 18 korupsi dapat dipidana, denda, dapat dikenakan pidana tambahan berupa uang pengganti.

#### 19 20 3.3.1. Pengakuan

21  
 22 Suatu peristiwa yang mengakibatkan terjadinya kerugian Negara/daerah  
 23 berdasarkan putusan pengadilan dapat menimbulkan beberapa pengakuan akuntansi di  
 24 entitas terkait, yaitu:

- 25 a. Entitas yang mengalami kerugian Negara/daerah
- 26 1) Pengakuan Beban Non Operasional
  - 27 Beban Non Operasional diakui pada saat sudah ada Putusan Pengadilan.
  - 28 2) Pengakuan atas kekurangan aset
  - 29 Diakui dengan mengeluarkan atau mengurangi dari neraca pada saat sudah ada
  - 30 Putusan Pengadilan.
  - 31
- 32 b. Entitas Yang Berhak Menerima
- 33 1) Pengakuan atas Piutang Ganti kerugian Negara/daerah
  - 34 Piutang Ganti Kerugian diakui di neraca pada saat sudah ada Putusan Pengadilan.
  - 35 2) Pengakuan Pendapatan LRA
  - 36 Pendapatan LRA yang berasal dari pelunasan piutang ganti kerugian Negara/daerah
  - 37 diakui pada saat diterima di Kas Negara/daerah.

## 3) Pengakuan Pendapatan LO

Pendapatan LO diakui pada saat sudah ada Putusan Pengadilan.

**3.3.2. Pengukuran**

Pengukuran nilai kerugian Negara/daerah yang berasal dari kerugian Negara/daerah karena putusan pengadilan sebagai berikut:

- a. Beban kerugian Negara/daerah dan kekurangan aset diukur berdasarkan nilai yang dihitung oleh Ahli.
- b. Piutang Ganti kerugian Negara/daerah dan Pendapatan LO diukur berdasarkan nilai putusan hakim.
- c. Pendapatan LRA yang berasal dari pelunasan piutang ganti kerugian Negara/daerah diukur sebesar jumlah yang diterima di Kas Negara.

**3.3.3. Ilustrasi Jurnal**

Berdasarkan hasil audit BPK, ditemukan adanya ketekoran kas pada Bendahara salah satu SKPD Kabupaten X untuk pembayaran Tunjangan Profesi Guru sebesar Rp 500 juta. Selanjutnya berdasarkan hasil audit BPK penggelapan tersebut mengandung unsur pidana, sehingga diproses ke pengadilan. Pada tanggal 10 November 20X5, Bendahara tersebut berdasarkan putusan pengadilan, dipidana hukuman kurungan 3 tahun penjara, dan ganti kerugian daerah Rp 100 juta subsider 1 tahun penjara. Nilai kerugian daerah menurut perhitungan Ahli sebesar Rp 500 juta.

## a. Entitas yang Mengalami Kerugian Daerah

## 1) Pada saat ditemukan adanya ketekoran Kas

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Aset Lainnya	500 juta	
Kas di Bendahara Pengeluaran		500 juta

2) Pada Saat Putusan Pengadilan  
Pengakuan beban Non Operasional

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Beban Non Operasional	500 juta	
Aset Lainnya		500 juta

## b. Entitas yang Berhak Menerima

## 1) Pada Saat Putusan Pengadilan

Pengakuan Pendapatan LO dan Piutang Ganti kerugian daerah

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Piutang	100 juta	
Pendapatan LO		100 juta

## 2) Pada Saat terpidana mengganti kerugian daerah

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Akun antara	100 juta	
Pendapatan LRA		100 juta

Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Kas	100 juta	
Piutang		100 juta

1

2 **3.4. Pengungkapan Kerugian Negara/Daerah**

3

4 Pengungkapan kerugian Negara/daerah pada CaLK antara lain:

5 a. Kebijakan akuntansi kerugian Negara/daerah.

6 b. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.  
7 Informasi dimaksud dapat berupa:8 1) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran  
9 tagihan TGR;

10 2) Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;

11 3) Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di kementerian Negara/  
12 lembaga/daerah atau telah diserahkan penagihannya ke PUPN;13 4) Tuntutan ganti rugi/perbendaharaan yang masih dalam proses penyelesaian, baik  
14 melalui cara damai maupun pengadilan.15 c. Dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh Negara/daerah sebagai jaminan maka  
16 hal ini wajib diungkapkan.

## KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

### Komite Konsultatif :

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

### Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA., CPA., CA, Ketua merangkap Anggota
2. Drs. AB Trihartata, Ak., MM, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM., CA., Sekretaris merangkap Anggota
4. Dr. Jan Hoesada, Ak., MM., CPA., CA., Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM., CA, Anggota
6. Dr. Dwi Martani, SE, Ak., CPA., CA., Anggota
7. Sumiyati, Ak., MFM., Anggota
8. Firmansyah Nazaroedin, Ak., MSc., CA., Anggota
9. Drs. Hamdani, MM., M.Si., Ak., CA., Anggota

### Sekretariat :

1. Joni Afandi, Ketua merangkap Anggota
2. Joko Supriyanto, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Zulfikar Aragani, Anggota
4. Ahmad Fauzi, Anggota
5. Aldo Maulana A., Anggota,
6. Harunsyah Hutagalung, Anggota
7. Siti Syarifah, Anggota
8. Khairul Syawal, Anggota
9. Wahid Fatwan, Anggota

### Kelompok Kerja :

1. Edward U.P. Nainggolan, Ak., M.Ak., CA., Ketua merangkap AnggotaKelompok Kerja
2. Mega Meilistya, SE., Ak., MBA., Wakil Ketua merangkap Anggota Kelompok Kerja
3. Moh. Hatta, Ak., MBA., AnggotaKelompok Kerja
4. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., AnggotaKelompok Kerja
5. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA., AnggotaKelompok Kerja
6. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS., Anggota Kelompok Kerja
7. Yulia C. Kusumarini, S.Sos,SE., MM., Anggota Kelompok Kerja
8. Syaiful, SE., Ak, MM., CA., AnggotaKelompok Kerja
9. Hamim Mustofa, Ak., CA., AnggotaKelompok Kerja
10. Hasanudin, Ak., M.Ak., CA., Anggota Kelompok Kerja
11. Heru Novandi, SE., Ak., CA., Anggota Kelompok Kerja
12. Muliani S. Fajarianti, SE.,M.Ec.Dev., Anggota Kelompok Kerja
13. Zulfikar Aragani, SE., MM., Anggota Kelompok Kerja
14. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc.,CA., Anggota Kelompok Kerja
15. Mugiya Wardhani, SE, M. Si., Anggota Kelompok Kerja
16. Lucia Widiharsanti, SE., M.Si., CFE., CA., AnggotaKelompok Kerja
17. Dr. Mei Ling, SE., Ak., MBA., CA., Anggota Kelompok Kerja
18. Jamason Sinaga, Ak., MAP. CA., Anggota Kelompok Kerja
19. Kadek Imam Eriksiawan, M.Sc., Ak., M.Prof., Acc.,BAP., CA., Anggota Kelompok Kerja
20. Slamet Mulyono, SE., Ak., M.Prof.Acc., Anggota Kelompok Kerja
21. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si., CA., Anggota Kelompok Kerja
22. Doddy Setiadi, Ak., MM., CPA., CA., Anggota Kelompok Kerja
23. Budiman, SST., SE., MBA., Ak., Anggota Kelompok Kerja
24. Joko Supriyanto, SST.Ak., M.Ak., Anggota Kelompok Kerja
25. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Anggota Kelompok Kerja
26. Endah Martiningrum, SE.Ak., MBA, CA., Anggota Kelompok Kerja
27. Dwinanto, SE.,Ak., Anggota Kelompok Kerja
28. Isa Ashari Kuswandono, SE.Ak., M.Ak., Anggota Kelompok Kerja
29. Achmad Fauzi, SE., Anggota Kelompok Kerja

