

MODUL
***OVERVIEW* PROSES BISNIS SAIBA**



PROGRAM PERCEPATAN AKUNTABILITAS PEMERINTAH PUSAT
Kementerian Keuangan Republik Indonesia
2014

BAB I

Pendahuluan

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

Untuk mendukung pelaksanaan akuntansi berbasis akrual di pemerintah pusat, Direktorat Jenderal Perbendaharaan mengembangkan aplikasi akuntansi yang selama ini telah digunakan dalam basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) yaitu Sistem Akuntansi Instansi menjadi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA).

Mengingat sejak 2005 sampai 2014 aplikasi SAI telah digunakan oleh Kementerian Negara/Lembaga dalam menyusun Laporan Keuangannya, sehingga dapat dikatakan semua satuan kerja telah familiar dengan aplikasi tersebut. Pengembangan SAI menjadi SAIBA merupakan terobosan aplikasi akuntansi berbasis akrual yang diharapkan memenuhi kebutuhan informasi laporan keuangan yang disyaratkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAIBA dibangun sedemikian rupa sehingga diharapkan operator SAI (SAK dan SIMAK-BMN) tidak mengalami kesulitan dalam menjalankan aplikasi SAIBA ini.

Aplikasi SAKPA dimodifikasi sedemikian rupa sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan berbasis akrual berupa LRA, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca.

Modul ini disusun untuk memberikan gambaran bisnis proses akuntansi berbasis akrual dengan menggunakan aplikasi SAIBA. Pada modul ini diuraikan : Siklus Akuntansi Pemerintahan, Konsep Modifikasi, Penyesuaian, Reklasifikasi, dan Kompleksitas Pengakuan Pendapatan dan Beban pada Laporan Operasional, serta penyusunan laporan keuangan

Modul ini akan dilakukan update apabila ada perkembangan perubahan bisnis proses pencatatan transaksi akuntansi dan perkembangan kemajuan pengembangan SIABA.

BAB II

SIKLUS AKUNTANSI PEMERINTAHAN

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

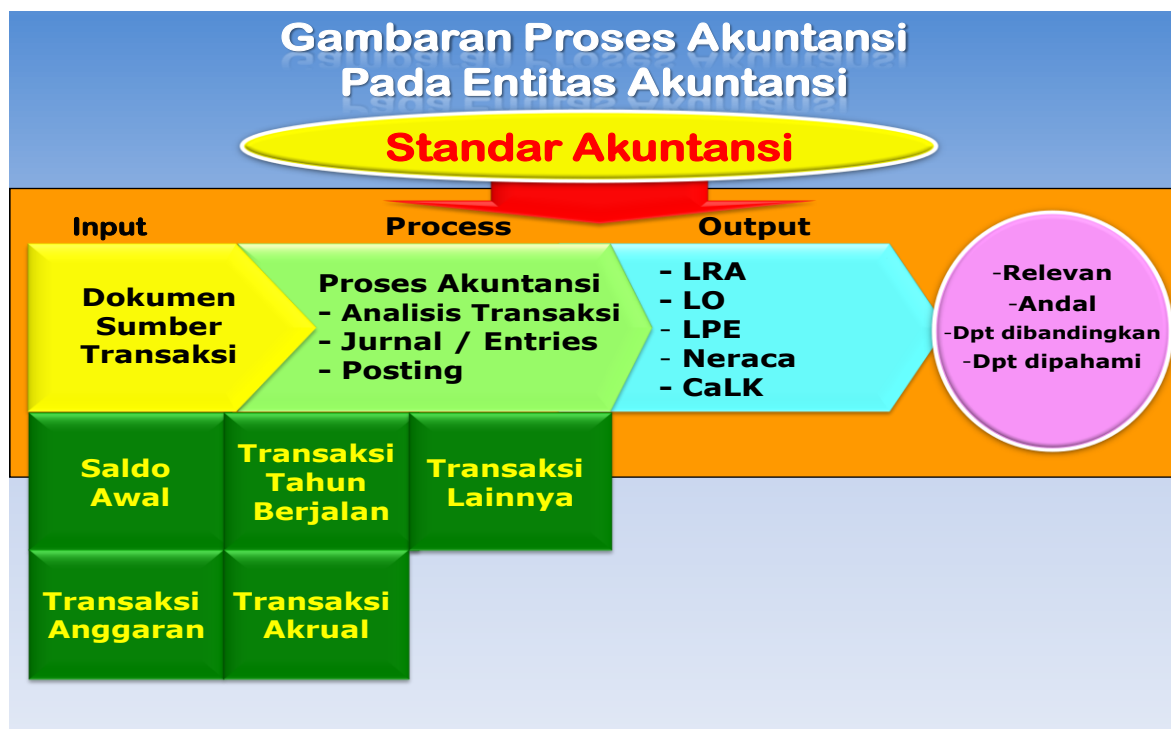
Skousen, Stice, dan Stice mendefinisikan akuntansi sebagai berikut: *“accounting process : the procedures used for analyzing, recording, classifying, and summarizing the information to be presented in accounting reports; also referred as the accounting cycle.* (Proses akuntansi atau siklus akuntansi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

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

Karena Aplikasi SAIBA dikembangkan dari Aplikasi SAKPA maka polanya pengembangannya dimulai dari perekaman dokumen baik secara manual maupun secara elektronik dan akan membentuk jurnal transaksi, selanjutnya jurnal tersebut dilakukan posting ke buku besar dan diikhtisarkan dalam laporan keuangan.

Dokumen sumber yang digunakan dalam SAIBA sebagian besar sama dengan dokumen akuntansi yang selama ini digunakan seperti: DIPA Petikan Satker, Revisi DIPA, SPM/SP2D, Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP), Surat Setoran Pengembalian Belanja, dan Memo Jurnal penyesuaian.

Gambar 1.1



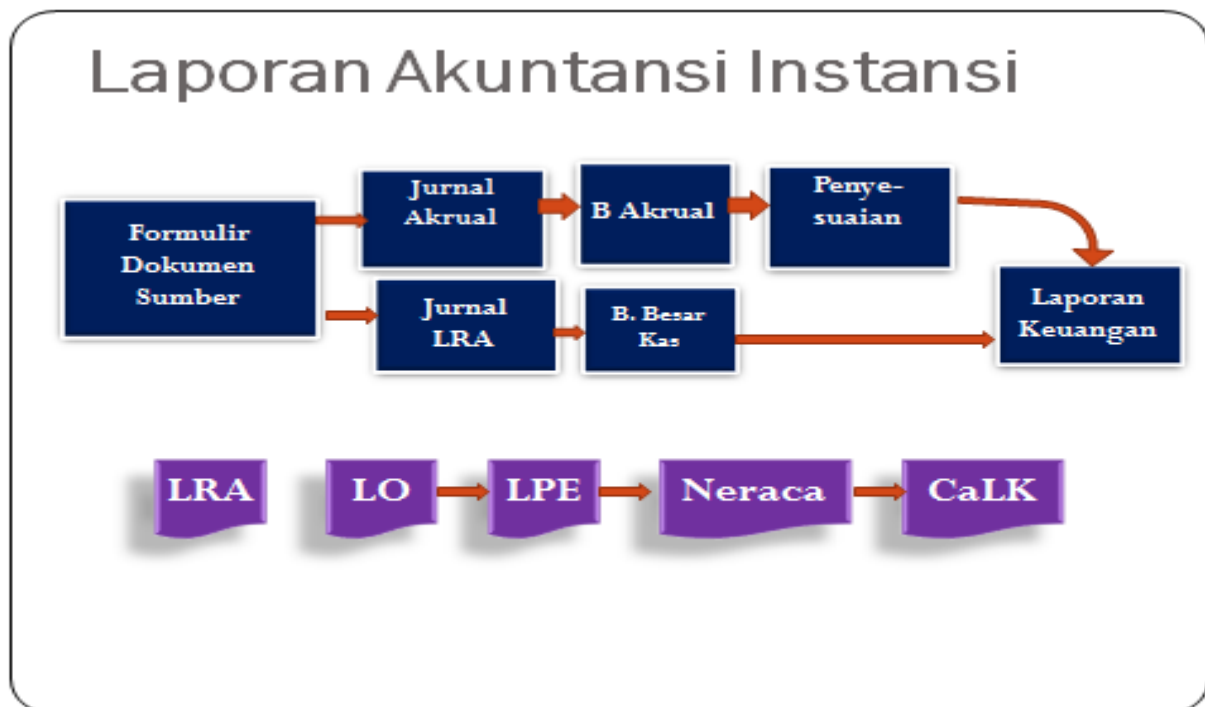
Buku Besar Kas

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

Buku Besar Akrua

Dalam rangka menghasilkan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca disediakan buku besar akrua. Buku besar ini menampung semua transaksi akrua yang akan tersaji ke dalam laporan keuangan selain Laporan Realiasi Anggaran. Buku besar akrua akan memuat akun nominal yang ada di Laporan Operasional dan Laporan Perubahan Ekuitas, Serta akun riil yang ada di neraca. Dengan demikian termasuk di dalamnya transaksi kas dan non kas. Transaksi kas misalnya yang berkaitan dengan kas di bendahara penerimaan dan kas di bendahara pengeluaran, dan transaksi non kas misalnya penyusutan, amortisasi dan transaksi akrua lainnya.

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



BAB III

KONSEP MODIFIKASI

Sejak terbitnya dengan PP 24 Tahun 2005 Pemerintah pusat telah menggunakan aplikasi akuntansi yang telah memenuhi basis akuntansi yang digunakan saat itu, yaitu basis akuntansi kas menuju akrual. SAP kemudian dijabarkan lebih lanjut dalam Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat sebagaimana ditetapkan dalam PMK nomor 59/PMK.05/2005 yang kemudian disempurnakan dengan PMK nomor 171/PMK.05/2007 sebagaimana diubah dengan PMK nomor 233/PMK.05/2011.

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

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

Berdasarkan hal tersebut sistem dan aplikasi yang sudah dibangun dalam SAI perlu dimodifikasi agar memenuhi amanat peraturan-peraturan tersebut. Modifikasi dilakukan untuk menyesuaikan dengan Standar

Akuntansi Pemerintahan dan SAPP. Modifikasi meliputi pencatatan saldo awal, pencatatan transaksi, dan jurnal penyesuaian.

A. Migrasi Saldo Awal Neraca

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

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

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

MENTERIAN XXX
DIREKTORAT JENDERAL XXX
PROVINSI XXX
SATUAN KERJA ABC

NERACA
PER 31 DESEMBER 2013 dan 2014

	2014	2013
ASET		
Aset Lancar		
Kas Di Bendahara Penerimaan	100.000.000	0
Persediaan	70.000.000	4.000.000
JumlahAset Lancar	170.000.000	4.000.000
ASET TETAP		
Tanah	1.000.000.000	1.000.000.000
Peralatandan Mesin	2.000.000.000	1.500.000.000
GedungdanBagunan	5.000.000.000	5.000.000.000
Akumulasi Penyusutan	(2.500.000.000)	(2.000.000.000)
JumlahAsetTetap	5.500.000.000	5.500.000.000
ASET LAINNNYA		
Aset Lain-lain	0	0
JumlahAsetLainnnya	0	0
JumlahAset	5.670.000.000	5.504.000.000
KEWAJIBAN		
KewajibanJangka Pendek		
Pendapatan Ditangguhkan	100.000.000	0
JumlahKewajiban	100.000.000	0
EKUITAS		
Ekuitas Dana Lancar		
CadanganPersediaan	70.000.000	4.000.000
JumlahEkuitas Dana Lancar	70.000.000	4.000.000
Ekuitas Dana Investasi		
DiinvestasikandalamAset Tetap	5.500.000.000	5.500.000.000
Jumlah Ekuitas Dana Investasi	5.500.000.000	5.500.000.000

Jumlah Ekuitas	5.570.000.000	5.504.000.000
Jumlah Kewajiban Ekuitas	5.670.000.000	5.504.000.000

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

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrua	Dr	Cr
			Kas di Bendahara Penerimaan	100.000.000	
			Ekuitas		100.000.000
			Persediaan	70.000.000	
			Tanah	1.000.000.000	
			Peralatandan Mesin	2.000.000.000	
			GedungdanBagunan	5.000.000.000	
			Akumulasi Penyusutan		2.500.000.000
			Ekuitas		5.570.000.000

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

B. Transaksi DIPA dan Revisi DIPA

Salah satu ciri dari kemandirian entitas adalah unit tersebut memiliki dokumen anggaran sendiri. Dokumen anggaran pada satuan kerja biasa disebut dengan Dokumen pelaksanaan Anggaran (DIPA/Petikan DIPA). Petikan DIPA merupakan dokumen anggaran yang dimiliki oleh satuan kerja sebagai otorisasi kredit anggaran dan target penerimaan (bila ada). Sebelum tahun anggaran dimulai biasanya DIPA sudah ditetapkan dan diterima satuan kerja, dan mulai berlaku efektif sejak tahun anggaran dimulai dan berlaku selama satu tahun anggaran. Dalam rangka *budgetary reporting* (pelaporan anggaran) maka DIPA tersebut harus dilakukan pencatatan sebagai alat kontrol realisasi anggaran.

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

Tanggal	Keterangan	Debet	Kredit
Jan. 1	Piutang dari KUN	XXX	
	Allotment Belanja XXX		XXXX
	Untuk mencatat anggaran belanja pada DIPA		
Jan 1	Estimasi Pendapatan XXX yang Dialokasikan	XXX	
	Utang Kepada KUN		XXX
	Untuk mencatat anggaran pendapatan pada DIPA		

Dalam hal terjadi revisi DIPA maka dilakukan juga pencatatan revisi DIPA dalam jurnal anggaran. Dengan substansi model jurnal yang sama dengan jurnal DIPA. Bila Pagu bertambah maka dilakukan pendebetan, dan bila pagu berkurang dilakukan pengkreditan dengan akun pasangan

Piutang dari KUN. Pencatatan DIPA dan Revisi DIPA dilakukan berdasarkan ADK dan dilakukan secara otomatis oleh SAIBA dengan cara mengimpor data dari Aplikasi SPM, kecuali untuk estimasi pendapatan yang dialokasikan dilakukan melalui perekaman secara manual.

C. Transaksi Periode Berjalan

Modifikasi dilakukan dengan cara membuat jurnal korolari atas transaksi tertentu (pendapatan dan belanja) dengan jurnal akrual. Dengan demikian akan terbentuk buku besar kas dan buku besar akrual pada saat dilakukan proses posting. Jurnal yang dilakukan modifikasi tersebut antara lain pada saat pendapatan disetor ke kas negara, pada saat terjadi pengeluaran belanja Negara, maupun transaksi pengembalian pendapatan/belanja.

Berikut Pembahasan pencatatan berdasarkan transaksi yang terjadi:

1. Transaksi Pendapatan

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

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AKrual	Dr	Cr
Utang kepada KUN	X		Diterima dari Entitas Lain	X	
Pendapatan Pajak		X	Pendapatan Pajak		X
Pendapatan PNBPN		X	Pendapatan PNBPN		X
Pendapatan Hibah		X	Pendapatan Hibah		X

Sebagai contoh diterima pendapatan berupa sewa gedung pertemuan sebesar Rp 500.000,00 maka SSPB sebagai bukti setornya akan dijurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akruai	Dr	Cr
Utang kepada KUN	500.000		Diterima Dari entitas lain	500.000	
Pendapatan PNBP lainnya		500.000	Pendapatan PNBP lainnya		500.000

Untuk setoran PNBP yang berasal dari Kas di Bendahara Penerimaan, jurnal yang terbentuk di Buku Besar Akruai harus dibalik (dikoreksi) karena Pendapatan-LO telah dicatat pada saat masuk ke Rekening Bendahara Penerimaan, koreksi dilakukan dengan menggunakan menu penyesuaian pada tanggal penyetoran. Jika setoran Rp 500.000 dilakukan oleh Bendahara Penerimaan atas saldo di neraca sebelumnya, maka dibuat jurnal koreksi sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akruai	Dr	Cr
			Pendapatan PNBP lainnya	500.000	
			Kas di Bendahara Penerimaan		500.000

2. Transaksi Belanja/Beban Operasional

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

Uraian	Dr	Cr	Uraian	Dr	Cr
Belanja Pegawai	X		Beban Pegawai	X	

Belanja Barang	X		Beban XXX	X	
Belanja Bunga	X		Beban Bunga	X	
Belanja Subsidi	X		Beban Subsidi	X	
Belanja Hibah	X		Beban Hibah	X	
Belanja Bantuan Sosial	X		Beban Bantuan Sosial	X	
Belanja Lain-lain	X		Beban XXX	X	
Piutang kepada KUN		X	Ditagihkan ke entitas Lain		X

Contoh 1: Dibayar belanja pegawai sebesar Rp 750.000 dengan menerbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan akan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akruai	Dr	Cr
Belanja Pegawai	750.000		Beban Pegawai	750.000	
Piutang Kepada KUN		750.000	Ditagihkan Kepada entitas Lain		750.000

Sebagai contoh kedua dibayar belanja langganan daya dan jasa listrik sebesar Rp 100.000 dengan menerbitkan SPM dan terbit SP2D kepada Bank Operasional I. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akruai	Dr	Cr
Belanja Barang	100.000		Beban jasa	100.000	
Piutang Kepada KUN		100.000	Ditagihkan Kepada		100.000

			entitas Lain		
--	--	--	--------------	--	--

Pada contoh kedua pembayaran belanja barang langganan daya dan jasa pada jurnal akrual menggunakan akun beban jasa, hal ini dikarenakan Laporan Operasional mensyaratkan klasifikasi yang berbeda dengan LRA. Pada Bagan Akun Standar belanja langganan daya dan jasa terdapat pada akun 522XXX. Jadi semua akun belanja jasa pada saat diterbitkan SP2D akan diakui sebagai beban jasa pada buku besar akrual.

Contoh 3: dibayar belanja pemeliharaan kendaraan operasional sebesar Rp 200.000 dengan menerbitkan SPM dan oleh KPPN diterbitkan SP2D. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrual	Dr	Cr
Belanja Barang	200.000		Beban Pemeliharaan	200.000	
Piutang Kepada KUN		200.000	Ditagihkan Kepada entitas Lain		200.000

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

Contoh 4: Dibayar belanja bantuan sosial untuk pengadaan bahan makanan korban bencana alam sebesar Rp 500.000 dengan menerbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional. Berdasarkan SPM/SP2D lembar

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

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja Barang	500.000		Beban Bantuan Sosial	500.000	
Piutang Kepada KUN		500.000	Ditagihkan Kepada entitas Lain		500.000

3. Transaksi Belanja Modal

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

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AKruaI	Dr	Cr
Belanja Modal Tanah	X		Tanah yang belum diregister	X	
Belanja Modal Peralatan dan Mesin	X		Peralatan dan Mesin yang belum diregister	X	
Belanja Modal Gedung dan Bangunan	X		Gedung dan Bangunan yang belum diregister	X	
Belanja Jalan Irigasi dan Jaringan	X		Jalan, Irigasi dan Jaringan yang belum diregister	X	
Belanja Modal Aset tetap lainnya	X		Aset Tetap Lainnya yang belum diregister	X	
Belanja Modal Aset Nonlancar Lainnya	X		Aset Tetap Lainnya yang belum diregister Aset Tak Berwujud	X	

			yang belum diregister	X	
Piutang kepada KUN		X	Ditagihkan ke entitas Lain		X

Sebagai contoh dibeli Peralatan dan Mesin Berupa Komputer PC 1 Unit seharga Rp 600.000. Barang sudah Diterima dan telah diterbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional sejumlah tersebut. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja Modal Peralatan dan Mesin	600.000		Peralatan dan Mesin yang belum diregister	600.000	
Piutang Kepada KUN		600.000	Ditagihkan Kepada entitas Lain		600.000

Pada jurnal AkruaI Peralatan dan Mesin sebelum Diregister akan diregister oleh petugas BMN melalui aplikasi SIMAK BMN. Setelah dilakukan perekaman Pembelian Peralatan dan Mesin akan dihasilkan data registrasi Komputer PC dan dikirimkan datanya ke Aplikasi SAKPA dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
			Peralatan dan Mesin	600.000	
			Peralatan dan Mesin yang belum deregister		600.000

Contoh 2: dibeli Peralatan dan Mesin Berupa Meja Kerja seharga Rp 400.000 dan kursi kerja Rp 200.000. Barang sudah Diterima dan telah diterbitkan SPM dan SP2D kepada Bank Operasional sejumlah tersebut. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja Modal Peralatan dan Mesin	600.000		Peralatan dan Mesin yang belum diregister	600.000	
Piutang Kepada KUN		600.000	Ditagihkan Kepada entitas Lain		600.000

Pada jurnal AkruaI Peralatan dan Mesin sebelum Diregister akan deregister oleh petugas BMN melalui aplikasi SIMAK BMN. Setelah dilakukan perekaman Pembelian Peralatan dan Mesin akan dihasilkan data registrasi Komputer PC dan dikirimkan datanya ke Aplikasi SAKPA dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
			Peralatan dan Mesin	400.000	
			Peralatan dan Mesin yang belum diregister		400.000

Satuan kerja merekam transaksi aset meja kerja dan kursi kerja melalui SIMAK-BMN. Karena kursi kerja nilainya di bawah nilai kapitalisasi maka akan dimasukkan sebagai BMN ekstrakompabel, sehingga tidak

termasuk aset yang disajikan di neraca. Terhadap belanja modal tersebut diakui sebagai beban periode berjalan.

Terdapat dua metode pengakuan beban ini yaitu: diakui langsung saat perekaman aset ekstra komtabel atau dilakukan penyesuaian pada akhir tahun.

Bila status belanja modal sudah dapat dipastikan merupakan aset ekstrakomtabel maka pada saat yang sama dapat dilakukan pembebanan sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
			Beban Operasional Lainnya (aset ekstrakompabel)	200.000	
			Peralatan dan Mesin yang belum diregister		200.000

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

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
			Beban Operasional lainnya (belanja modal tanpa aset)	400.000	
			Peralatan dan Mesin yang belum		400.000

			diregister		
--	--	--	------------	--	--

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

4. Transaksi Penyediaan Uang Persediaan

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

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrua	Dr	Cr
			Kas di Bendahara Pengeluaran	X	
			Uang Muka dari KPPN		X

Sebagai contoh Diajukan SPM Penyediaan Uang Persediaan sebesar Rp 400.000 dan diterbitkan SP2D kepada Bank Operasional pada hari yang sama. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

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

5. Transaksi Penggantian Uang Persediaan

Transaksi Penggantian uang persediaan hanya mencatat pengeluarannya saja, tidak mencatat mutasi uang persediaan yang ada. Sehingga akan dibuat jurnal sebagai berikut:

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

Sebagai contoh dimintakan penggantian belanjajasa perkantoran sebesar Rp 300.000 dengan menerbitkan SPM GU dan diterbitkan SP2D oleh KPPN kepada Bank Operasional. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 2 maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

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

Pada contoh pembayaran belanja Barang jasa perkantoran pada jurnal akruaI menggunakan akun beban jasa, hal ini dikarenakan Laporan Operasional mensyaratkan klasifikasi menurut jenis beban yang lebih detail daripada LRA.

6. Transaksi Pengembalian Uang Persediaan

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

Sebagai contoh dimintakan penggantian belanja pemeliharaan kendaraan operasional sebesar Rp 350.000 dengan menerbitkan SPM GU Nihil dan KPPN menerbitkan SP2D Nihil kepada Bendahara Umum Begara. Berdasarkan SPM/SP2D lembar 1 maka Satuan kerja memproses dokumen tersebut dan menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Belanja Barang	350.000		Beban Jasa	350.000	
Piutang Kepada KUN		350.000	Ditagihkan Kepada entitas Lain		350.000
			Uang Muka dari KPPN	350.000	

			Kas Di Bendahara Pengeluaran		350.000
--	--	--	---------------------------------	--	---------

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

Contoh disetorkan sisa uang persediaan dengan SSBP sebesar Rp 50.000 ke bank BRI sebagai bank persepsi mitra KPPN setempat. Atas perekaman transaksi tersebut akan dihasilkan jurnal sebagai berikut:

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

6. Transaksi Pengembalian Pendapatan

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

SPM PP digunakan oleh Kuasa BUN maupun Satuan Kerja untuk mengembalikan penerimaan PNBPN. Pada saat diterbitkan SPM PP atas penerimaan PNBPN akan dicatat sebagai berikut:

Uraian	Dr	Cr	Uraian	Dr	Cr
Pendapatan PNBPN	X		Pendapatan PNBPN	X	
Utang Kepada KUN		X	Diterima dari Entitas Lain		X

Sebagai Contoh diterbitkan SPM PP untuk pengembalian potongan sewa rumah dinas karena terlanjur dilakukan pemotongan pada SPM Gaji Induk sebesar Rp 200.000,00. Atas perekaman transaksi tersebut akan dihasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akruai	Dr	Cr
Pendapatan PNBPN	200.000		Pendapatan PNBPN	200.000	
Utang Kepada KUN		200.000	Diterima dari entitas Lain		200.000

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

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akruai	Dr	Cr
Pendapatan Pajak	X		Pendapatan Pajak	X	
Utang Kepada KUN		X	Diterima dari Entitas Lain		X

7. Transaksi Pengembalian Belanja

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

Pengembalian Belanja negara dengan SSPB dilakukuan dengan pencatatan sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Piutang Kepada KUN	X		Ditagihkan kepada entitas Lain	X	
Belanja XXX		X	Beban XXX		X

Pengembalian Belanja negara dengan SSBP dilakukuan dengan pencatatan sebagai berikut:

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

Setelah transaksi tahun berjalan dilakukan pencatatan dalam buku kas dan buku akrual pada akhir periode pelaporan akan dilakukan penyesuaian terhadap seluruh pos-pos yang berkaitan dengan pendapatan

maupun belanja akrual termasuk melakukan reklasifikasi sebagaimana akan dibahas pada bab-bab berikutnya.

BAB IV

PENYESUAIAN

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

Penyesuaian dilakukan antara lain untuk:

1. Kas di bendahara penerimaan
2. Pendapatan Yang Masih Harus Diterima/Piutang Pajak/PNBP
3. Kas Lainnya di bendahara pengeluaran
4. Pendapatan Diterima Dimuka
5. Belanja dibayar di muka
6. Uang Muka Belanja
7. Belanja yang masih harus dibayar
8. Persediaan
9. Penyisihan piutang
10. Penyusutan

1. Kas di Bendahara Penerimaan

Kas di Bendahara penerimaan Satker yang masih ada pada akhir periode pelaporan mengindikasikan masih adanya penerimaan negara yang belum disetor ke kas negara. Penerimaan tersebut belum dapat diakui

sebagai pendapatan LRA, tetapi sudah harus diakui sebagai pendapatan dalam laporan operasional. Oleh karena itu perlu dilakukan penyesuaian sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
Des 31	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
	Pendapatan PNBp		XXXX
	Untuk mencatat pendapatan yang masih ada di Bendahara Penerimaan		

2. Pendapatan Yang Masih Harus Diterima

Pendapatan yang masih harus diterima adalah pendapatan pajak/atau bukan pajak yang seharusnya sudah dibayarkan oleh wajib bayar namun belum diterima pembayarannya atau belum disetor ke kas negara. Pendapatan ini belum dicatat sebagai pendapatan menurut basis kas, tetapi sudah dapat diakui sebagai pendapatan akrual dalam Laporan Operasional dan harus disajikan di neraca sebagai Piutang. Dokumen yang dapat digunakan dalam pengakuan pendapatan ini seperti surat keputusan pembebanan, surat ketetapan pajak, dan lain-lain. Jika terdapat dokumen seperti diatas dan diketahui nilainya maka dicatat dalam jurnal penyesuaian sebagai berikut:

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
Des 31	Piutang Pajak	XXX	
	Pendapatan Pajak		XXX
	Untuk mencatat pajak yang belum dibayar oleh WP.		
Des 31	Piutang PNBp	XXX	
	Pendapatan PNBp		XXXX
	Untuk mencatat PNBp yang belum dibayar oleh Wajib bayar		

3. Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran

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

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

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

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
Des 31	Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	XXX	
	Pendapatan Jasa Giro		XXXX
	Untuk mencatat pendapatan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran		

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

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
Des 31	Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran	XXX	
	Utang Kepada Pihak Ketiga		XXXX
	Untuk mencatat pendapatan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran		

4. Pendapatan Yang Diterima di Muka

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

a. Kelebihan Pembayaran Pajak Oleh WP:

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
Des 31	Pendapatan Pajak	XXX	
	Pendapatan Pajak Diterima di Muka		XXX
	Untuk mencatat kelebihan pembayaran pajak WP Tahun berjalan		

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

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
Des 31	Pendapatan PNBP	XXX	
	Pendapatan PNBP Diterima Di Muka		XXXX
	Untuk menyesuaikan pendapatan PNBP Tahun		

	Berjalan		
--	----------	--	--

5. Belanja Dibayar Di Muka

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

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Belanja Dibayar Dimuka (prepaid)	XXX	
	Beban Jasa		XXXX
	Untuk menyesuaikan beban Jasa atas sewa untuk tahun berikutnya.		

6. Uang Muka Belanja

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

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Uang Muka Belanja XXX (prepayment)	XXX	
	Beban XXX		XXXX

Sebagai contoh pada bulan September 2015 seorang Pegawai diberikan persekot pegawai sebesar Rp 20.000.000,- sampai akhir tahun yang sudah dilakukan pengembalian melalui potongan gaji sebesar Rp 5.000.000,-. Atas kejadian tersebut dibuat penyesuaian sebagai berikut:

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

7. Belanja yang Masih Harus dibayar

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

Belanja yang masih harus dibayar dikelompokkan sebagai berikut:

- a. Belanja Pegawai yang masih harus dibayar
- b. Belanja Barang yang masih harus dibayar

- c. Belanja Modal yang masih harus dibayar
- d. Belanja Bunga yang masih harus dibayar
- e. Belanja Subsidi yang masih harus dibayar
- f. Belanja Hibah yang masih harus dibayar
- g. Belanja Bantuan Sosial yang masih harus dibayar
- h. Belanja lain-lain yang masih harus dibayar.

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

a. Beban pegawai yang masih harus dibayar:

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Beban Pegawai	XXX	
	Belanja Pegawai yang masih harus dibayar		XXX
	Untuk mencatat beban yang masih harus dibayar periode berikutnya		

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

b. Beban Pemeliharaan

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Beban Pemeliharaan	XXX	
	Belanja Barang yang masih harus dibayar		XXX

c. Beban Jasa

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Beban Jasa	XXX	
	Belanja Barang yang masih harus dibayar		XXX
	Untuk mencatat beban yang masih harus dibayar periode berikutnya		

Dalam menentukan beban jasa yang terutang biasanya didukung berupa dokumen atau informasi elektronik yang menunjukkan beban jasa yang terutang pada akhir periode pelaporan.

8. Penyisihan Piutang Tak Tertagih

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

Tanggal	Jurnal Akrual	Debet	Kredit
Des 31	Beban penyisihan piutang tak tertagih	XXX	

	Cadangan Penyisihan Piutang Tak Tertagih		XXX
--	--	--	-----

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

9. Penyusutan dan Amortisasi

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

Tanggal	Jurnal AkruaI	Debet	Kredit
Des 31	Beban Penyusutan	XXX	
	Akumulasi Penyusutan		XXX

BAB V

Reklasifikasi

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

Reklasifikasi Aset:

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

Tanggal	Jurnal Akrua	Debet	Kredit
Des 31	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	
	Tagihan Penjualan Angsuran		XXX
	Bagian Lancar TP/TGR	XXX	
	Tuntutan Perbendaharaan/ Tuntutan Ganti Rugi		XXX

Pada pos kewajiban apabila terdapat kewajiban jangka panjang yang harusnya dilunai dalam masa satu periode pelaporan dilakukan reklasifikasi ke dalam bagian lancar Utang Jangka Panjang. Termasuk dalam akun yang memerlukan reklasifikasi ini misalnya Utang Luar Negeri, Utang Dalam Negeri, dan Utang Jangka Panjang Lainnya. Karena Utang jangka panjang tersebut hanya dikelola oleh Bendahara Umum Negara, maka pada satuan kerja tidak terdapat reklasifikasi pos kewajiban ini.

BAB VI

Kompleksitas Pengakuan Pendapatan dan Beban Akrua

A. Pendapatan Penjualan Aset

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

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

Sebagai alternatifnya maka transaksi penghapusan aset tetap yang diproses pada Aplikasi SIMAK BMN harus dapat memberikan informasi aset yang dihapus dan sekaligus dilakukan penjualan. Sebagai misal Aset berupa Peralatan dan mesin dengan nilai Rp 1.000.000 dan Akumulasi Penyusutan Rp 900.000 sehingga nilai bukunya Rp 100.000,- dijual dengan harga Rp 500.000, atas transaksi tersebut maka: Aplikasi SIMAK BMN harus memodifikasi transaksi penghapusan dengan penjualan, sehingga dari Simak BMN akan mampu menghasilkan jurnal sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal Akrua	Dr	Cr
Pendapatan PNPB	500.000		Diterima dari Entitas Lain	500.000	
Utang Kepada KUN		500.000	Akumulasi Penyusutan	900.000	

			Aset Tetap		1.000.000
			Surplus Atas Penjualan Aset		400.000

Namun demikian pada umumnya penghapusan aset dilakukan setelah masa manfaat ekonominya habis atau nilai bukunya sudah Rp 0. Oleh karena itu sebagai alternatif dapat dilakukan pencatatan saat penghapusan aset tetap sebagai berikut:

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
			Akumulasi Penyusutan	XXX	
			Aset Tetap/lainnya		XXX

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

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

B. Persediaan dan Beban Persediaan

Beban persediaan pada Laporan Operasional tidak identik dengan belanja barang. Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan (*use of goods*). Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan operasional. Dalam hal persediaan dicatat secara perpetual maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan. Dalam hal persediaan dicatat secara periodik, maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi saldo akhir persediaan dikalikan nilai perunit sesuai dengan metode yang digunakan.

Permasalahan dalam menentukan pemakaian persediaan adalah pembelian persediaan tidak terpusat pada satu kelompok akun saja, sehingga menyulitkan dalam perhitungannya.

Oleh karena itu perlu dirumuskan secara khusus agar penyajian beban persediaan dalam Laporan operasional lebih akurat.

Perlu diatur proses akuntansi untuk pengelolaan persediaan yang bersumber dari belanja barang untuk diserahkan kepada masyarakat dan belanja bantuan sosial.

C. Pendapatan atas Recovery Piutang Tak Tertagih

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

Apabila suatu saat piutang yang sudah dilakukan penyisihan dalam cadangan piutang tak tertagih atau bahkan telah dilakukan penghapus

bukuan ternyata diterima kembali pembayarannya perlu diidentifikasi bagaimana pengaruhnya pendapatan dalam LO.

1. Piutang Telah dicadangkan penyisihannya tetapi belum dihapus bukuan.

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

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Utang kepada KUN	XXX		Diterima dari Entitas Lain	XXX	
Pendapatan PNB Lainnya		XXX	Piutang XXX		XXX
			Cadangan Penyisihan Piutang Tak Tertagih	XXX	
			Pendapatan LO		XXX

2. Piutang Telah dihapus bukuan

Bila piutang telah dihapusbukuan kemudian diterima pelunasannya, maka terhadap penerimaan pelunasan tersebut diakui sebagai pendapatan LRA dan diakui sebagai pendapatan LO

Jurnal Kas	Dr	Cr	Jurnal AkruaI	Dr	Cr
Utang kepada KUN	XXX		Diterima dari Entitas Lain	XXX	
Pendapatan PNB		XXX	Pendapatan LO		XXX

Lainnya					
---------	--	--	--	--	--

Kejadian yang diungkapkan maupun belum diungkapkan dalam bab ini merupakan kompleksitas pengakuan pendapatan dan beban menurut basis akrual yang perlu dirumuskan dalam kebijakan akuntansi agar terdapat keseragaman dalam implementasinya pada satuan kerja.

Aset yang Hilang

Terhadap kehilangan aset pemerintah apabila masih memiliki nilai buku maka aset tersebut dikeluarkan dari neraca dan selisihnya diakui sebagai kerugian (deficit).

Transaksi Non Kas Antar Entitas

Ada kalanya suatu entitas memberikan barang persediaan atau aset tetap kepada entitas lain dalam lingkup satu Kementerian negara/lembaga, antar K/L atau antara K/L dengan pemda atau entitas luar. Bagaimana perlakuan transaksi tersebut, apakah dianggap sebagai beban atau tidak?

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

BAB VII

LAPORAN KEUANGAN

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

Penyusunan laporan keuangan perlu dipayungi dengan peraturan Menteri keuangan atau peraturan Dirjen Perbendaharaan yang setidaknya memuat: Entitas Pelaporan/entitas akuntansi, Unsur-unsur laporan Keuangan, periode pelaporan dan Kebijakan Akuntansi.

1. LAPORAN REALISASI ANGGARAN

KEMENTERIAN XXX
DIREKTORAT JENDERAL XXX
SATUAN KERJA XXX

LAPORAN REALISASI ANGGARAN
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 2015

No	URAIAN	Anggaran 2015	Realisasi 2015	(%)
1	PENDAPATAN			
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN			
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	-	-	-
4	Pendapatan PPN dan PPNBM	-	-	-
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	-	-	-
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	-	-	-
7	Pendapatan Cukai	-	-	-
8	Pendapatan Bea Masuk	-	-	-
9	Pendapatan Pajak Ekspor	-	-	-
10	Pendapatan Pajak Lainnya	-	-	-
11	Jumlah Pendapatan Perpajakan	-	-	-
13	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK			
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	-	-	-
15	Pendapatan Bagian Pemerintah Atas Laba	-	-	-
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	10,000,000	121,000,000	1210.00%
17	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak	10,000,000	121,000,000	1210.00%
19	PENDAPATAN HIBAH			
20	Pendapatan Hibah	-	-	-
21	Jumlah Pendapatan Hibah	-	-	-
22	JUMLAH PENDAPATAN	10,000,000	121,000,000	1210.00%
24	BELANJA			
25	BELANJA OPERASI			
26	Belanja Pegawai	1,931,958,000	1,199,000,000	62.06%
27	Belanja Barang	1,084,332,000	217,300,000	20.04%
28	Bunga	-	-	-
29	Subsidi	-	-	-
30	Hibah	-	-	-
31	Bantuan Sosial	-	-	-
32	Belanja Lain-lain	-	-	-
33	Jumlah Belanja Operasi	3,016,290,000	1,416,300,000	46.96%
35	BELANJA MODAL			
36	Belanja Tanah	-	-	-
37	Belanja Peralatan dan Mesin	7,800,000	7,800,000	100.00%
38	Belanja Gedung dan Bangunan	-	-	-
39	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	-	-	-
40	Belanja Aset Tetap Lainnya	-	-	-
41	Belanja Aset Lainnya	-	-	-
42	Jumlah Belanja Modal	7,800,000	7,800,000	100.00%
43	JUMLAH BELANJA	3,024,090,000	1,424,100,000	47.09%

2. LAPORAN OPERASIONAL

**KEMENTERIAN XXX
DIREKTORAT JENDERAL XXX
SATUAN KERJA XXX**

**LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 2015**

No	URAIAN	2015
1	KEGIATAN OPERASIONAL	
2	PENDAPATAN	
3	PENDAPATAN PERPAJAKAN	
4	Pendapatan Pajak Penghasilan	-
5	Pendapatan PPN dan PPNBM	-
6	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	-
7	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	-
8	Pendapatan Cukai	-
9	Pendapatan Bea Masuk	-
10	Pendapatan Pajak Ekspor	-
11	Pendapatan Pajak Lainnya	-
12	Jumlah Pendapatan Perpajakan	-
14	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK	
15	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	20,500,000
16	<i>Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak</i>	20,500,000
18	PENDAPATAN HIBAH	
19	Pendapatan Hibah	-
20	Jumlah Pendapatan Hibah	-
21	JUMLAH PENDAPATAN	20,500,000
23	BEBAN	
24	Beban Pegawai	1,219,000,000
25	Beban Persediaan	167,000,000
26	Beban Jasa	66,300,000
27	Beban Penyusutan	3,950,675,000
28	Beban Pemeliharaan	3,000,000
29	Beban Perjalanan	8,000,000
30	JUMLAH BEBAN	5,413,975,000
32	SURPLUS (DEFISIT) DARI KEGIATAN OPERASIONAL	(5,393,475,000)
34	KEGIATAN NON OPERASIONAL	
35	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	-
36	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jk. Panjang	-
37	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	-
38	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jk. Panjang	-
39	Surplus/Defisit dari Kegiatan Nonoperasional Lainnya	-
40	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL	-
41	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	(5,393,475,000)
43	POS LUAR BIASA	
44	Pendapatan Luar Biasa	-
45	Beban Luar Biasa	-
46	POS LUAR BIASA	-
47	SURPLUS/DEFISIT LO	(5,393,475,000)

3. LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

KEMENTERIAN XXX
DIREKTORAT JENDERAL XXX
SATUAN KERJA XXX

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 2015

No	URAIAN	2015
1	EKUITAS AWAL	118,924,000,000
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	(5,393,475,000)
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN	-
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	-
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	-
6	DITAGIHKAN/DITERIMA ENTITAS LAIN	1,303,100,000
7	EKUITAS AKHIR	114,833,625,000

4. NERACA

**KEMENTERIAN XXX
DIREKTORAT JENDERAL XXX
SATUAN KERJA XXX**

**NERACA
PER 31 DESEMBER 2015 DAN 2014**

No	URAIAN	2015	2014
1	ASET		
2			
3	Aset Lancar		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	-	-
5	Kas di Bendahara Penerimaan	100,000	500,000
6	Uang Muka Belanja Barang	10,000,000	20,000,000
7	Persediaan	100,000,000	117,000,000
8	Jumlah Aset Lancar	110,100,000	137,500,000
9	Aset Tetap		
10	Tanah	57,000,000,000	57,000,000,000
11	Peralatan dan Mesin	16,007,800,000	16,000,000,000
12	Gedung dan Bangunan	45,000,000,000	45,000,000,000
13	Jalan, Irigasi dan Jaringan	867,000,000	867,000,000
14	Aset Tetap Lainnya	130,000,000	130,000,000
15	Akumulasi Penyusutan	(3,950,675,000)	-
16	Jumlah Aset Tetap	115,054,125,000	118,997,000,000
17	Aset Lainnya		
18	Aset Lain-lain	32,000,000	32,000,000
19	Jumlah Aset Lainnya	32,000,000	32,000,000
20			
21	JUMLAH ASET	115,196,225,000	119,166,500,000
22			
23	KEWAJIBAN		
24	Pendapatan diterima dimuka	100,000,000	-
25	Kewajiban Jangka Pendek	-	-
26	Utang Kepada Pihak ketiga	242,500,000	242,500,000
27	Utang Belanja	20,000,000	-
28	Pendapatan yang ditangguhkan	100,000	-
29	JUMLAH KEWAJIBAN	362,600,000	242,500,000
30			
31	EKUITAS		
32	Ekuitas	114,833,625,000	118,924,000,000
33			
34	JUMLAH EKUITAS	114,833,625,000	118,924,000,000
35	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	115,196,225,000	119,166,500,000

Catatan: format laporan sebaiknya disesuaikan dengan keluaran SAIBA

