SALINAN

BUPATI PROBOLINGGO

PROVINSI JAWA TIMUR

PERATURAN BUPATI PROBOLINGGO

NOMOR: 51 TAHUN 2016

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

KABUPATEN PROBOLINGGO

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI PROBOLINGGO,

Menibang : Bahwa dalam rangka mengembangkan dan menerapkan Kebijakan Akuntansi pada Perangkat Daerah/Unit Kerja yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah(PPK-BLUD)sesuai Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah Kabupaten Probolinggo.

Mengingat :

1. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten dalam Lingkungan Propinsi Jawa Timur sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1965;
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
4. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan;
5. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015;

6. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
7. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
8. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah;
9. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011;
10. Peraturan Bupati Nomor 79 Tahun 2015 tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Probolinggo

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH KABUPATEN PROBOLINGGO.

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam peraturan ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah, adalah Kabupaten Probolinggo.
2. Bupati, adalah Bupati Probolinggo.
3. Sekretaris Daerah, adalah Sekretaris Daerah Kabupaten Probolinggo.
4. Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD, adalah PerangkatDaerah atau Unit Kerja pada PerangkatDaerah di Lingkungan Pemerintah Daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktifitas.

5. Pejabat Pengelola BLUD, adalah Pemimpin BLUD yang bertanggungjawab terhadap kinerja operasional yang terdiri dari unsur Pemimpin, Pejabat Teknis dan Pejabat Keuangan.
6. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD, adalah Kepala Perangkat Daerah yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan keuangan daerah dan bertindak sebagai Bendahara Umum Daerah.
7. Standar Akuntansi Keuangan yang selanjutnya disingkat SAK, adalah prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh ikatan profesi akuntansi Indonesia dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas usaha.
8. Standar Akuntansi Pemerintah yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
9. Sistem Akuntansi Keuangan BLUD yang selanjutnya disingkat SAK BLUD, adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan BLUD, sesuai dengan SAK.
10. Basis Akrual, adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi atau peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
11. Laporan Keuangan, adalah bentuk pertanggungjawaban BLUD atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah berupa Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan.
12. Neraca, adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan BLUD mengenai aset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu.
13. Laporan Operasional, adalah laporan yang menyajikan informasi jumlah pendapatan dan biaya BLUD selama periode tertentu.
14. Laporan Arus Kas, adalah laporan yang menyajikan informasi kas berkaitan dengan aktifitas operasional, investasi dan aktifitas pendanaan dan/atau pembiayaan yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran dan saldo akhir kas selama periode tertentu.
15. Catatan atas Laporan Keuangan, adalah laporan keuangan yang menyajikan penjelasan naratif, analisis atau standar terinci atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas.
16. Tanggal Pelaporan, adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

BAB II

MAKSUD DAN TUJUAN

Pasal 2

Maksud disusunnya Kebijakan Akuntansi BLUD adalah untuk mengatur penyajian laporan keuangan BLUD.

Pasal 3

Tujuan disusunnyaKebijakan Akuntansi BLUD adalah untuk mendapatkan manajemen keuangan yang tertib dan sehat.

BAB III

AKUNTANSI, PELAPORAN DAN PERTANGGUNGJAWABAN

Bagian Kesatu

Akuntansi

Pasal 4

(1) BLUD menerapkan sistem informasi manajemen keuangan sesuai dengan kebutuhan praktek bisnis yang sehat.
(2) Setiap transaksi keuangan BLUD dicatat dalam dokumen pendukung yang dikelola secara tertib.

Pasal 5

(1) BLUD menyelenggarakan akuntansi dan laporan keuangan sesuai dengan SAK yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansiIndonesia untuk manajemen bisnis yang sehat.
(2) Penyelenggaraan akuntansi dan laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan, biaya, aset, kewajiban dan ekuitas dana.
(3) BLUD mengembangkan dan menerapkan sistem akuntansi dengan berpedoman pada standar akuntansi yang berlaku.

Pasal 6

(1) Dalam rangka penyelenggaraan akuntansi dan laporan keuangan berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (2), Kepala PerangkatDaerah atau Kepala Unit Kerja pada PerangkatDaerahBLUD menyusun kebijakan akuntansi yang berpedoman pada standar akuntansi sesuai jenis layanannya.
(2) Kebijakan akuntansi BLUD sebagaimana dimaksud pada ayat (1), digunakan sebagai dasar dalam pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan dan biaya.

Bagian Kedua

Pelaporan dan Pertanggungjawaban

Pasal 7

(1) Laporan Keuangan BLUD terdiri dari:
   a. neraca yang menggambarkan posisi keuangan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu;
   b. laporan operasional yang berisi informasi jumlah pendapatan dan biaya BLUD selama satu periode ;
   c. laporan arus kas yang menyajikan informasi kas berkaitan dengan aktifitas operasional, investasi dan aktifitas pendanaan dan/atau pembiayaan yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran dan saldo akhir kas selama periode tertentu; dan
   d. catatan atas laporan keuangan yang berisi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan keuangan.

(2) Laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), diaudit oleh pemeriksa eksternal sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pasal 8

(1) Setiap triwulan BLUD menyusun dan menyampaikan laporan operasional dan laporan arus kas kepada PPKD paling lambat 15 (lima belas) hari setelah periode pelaporan berakhir.

(2) Setiap semesteran dan tahunan BLUD wajib menyusun dan menyampaikan laporan keuangan lengkap yang terdiri dari laporan operasional, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan disertai laporan kinerja kepada PPKD.

BAB IV

KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN

Pasal 9

(1) Kebijakan Akuntansi BLUD ini terdiri dari:
   a. kerangka konseptual ;
   b. pendapatan ;
   c. biaya ;
   d. aset lancar ;
   e. aset tidak lancar ;
   f. kewajiban ;
   g. ekuitas ;
   h. koreksi.

(2) Kebijakan Akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan denga peraturan ini.

Pasal 10

Kepala Perangkat Daerah dan Unit Kerja pada Perangkat Daerah yang menerapkan PPK-BLUD wajib menyusun kebijakan akuntansi sesuai jenis layanannya dengan mengacu peraturan perundang-undangan yang berlaku.

BAB V

KETENTUAN PENUTUP

Pasal 11

Peraturan ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahui, memerintahkan pengundangan peraturan ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kabupaten Probolinggo.

Ditetapkan di Probolinggo
Pada tanggal 5 September 2016
BUPATI PROBOLINGGO

ttd

Hj. P. TANTRIANA SARI, SE

Diundangkan di Probolinggo
Pada tanggal 6 September 2016
SEKRETARIS DAERAH

ttd

H.M. N A W I, SH. M.Hum
Pembina Utama Madya
NIP. 19590527 198503 1 019

BERITA DAERAH KABUPATEN PROBOLINGGO TAHUN 2016 NOMOR 51 SERI G1

Disalin sesuai dengan aslinya :
a.n. SEKRETARIS DAERAH
Asisten Tata Praja
u.b.
KEPALA BAGIAN HUKUM

SITI MU'ALIMAH, SH. M. Hum.
Pembina Tingkat I
NIP. 19630619 199303 2 003

LAMPIRAN PERATURAN BUPATIPROBOLINGGO
NOMOR : TAHUN2016
TANGGAL :

A. KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI BLUD PEMERINTAH DAERAH

A. 1 PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN BLUD

Laporan keuangan BLUD di lingkungan Pemerintah Daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh BLUD selama 1 (satu) periode pelaporan. Laporan keuangan BLUD terutama digunakan untuk menilai posisi keuangan secara akurat dan tepat waktu, menilai kemampuan BLUD dalam memperoleh sumber daya ekonomi berikut beban yang terjadi selama suatu periode, memberi informasi mengenai sumberdan penggunaan dana selama suatu periode, mengevaluasi pelaksanaan anggaran secara akurat dan tepat waktu serta menilai ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

BLUD di Lingkungan Pemerintah Daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

a) Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada Pemerintah Daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

b) Manajemen

Membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu Pemerintah Daerah dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban dan ekuitas dana Pemerintah Daerah untuk kepentingan masyarakat.

c) Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d) Keseimbangan Antargenerasi (intergenerational equity)

Membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan pemerintah daerah pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

Pelaporan keuangan BLUD di LingkunganPemerintah Daerah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

a) Menyediakan informasi mengenai penerimaan periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran ;
b) Menyediakan informasi mengenai cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya yang telah sesuai dengan anggaran ditetapkan dan peraturan perundang-undangan ;
c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan BLUD serta hasil-hasil yang telah dicapai ;
d) Menyediakan informasi mengenai BLUD mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya ;
e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi BLUD berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman ;
f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan BLUD, mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan BLUD menyediakan informasi mengenai pendapatan, belanja, pembiayaan, biaya, aset, kewajiban, ekuitas dan arus kas BLUD.

Pihak pengguna laporan keuangan BLUD memiliki kepentingan bersama dalam rangka menilai :

a) Jasa yang diberikan oleh BLUD dan kemampuannya untuk terus memberikan jasa tersebut ;
b) Cara manajemen BLUD melaksanakan tanggungjawabnya dan aspek lain dari kinerja mereka.

A.2 JENIS LAPORAN KEUANGAN BLUD

Laporan keuangan yang disusun oleh BLUD terdiri dari:

1. Laporan Operasional ;
2. Neraca ;
3. Perubahan Ekuitas ;
4. Arus Kas ;
5. Catatan Atas Laporan Keuangan

a. Laporan Operasional

Laporan Operasional memberikan informasi jumlah pendapatan dan biaya selama satu periode.

Manfaat informasi Laporan Operasional :

1) Memberikan informasi mengenai besarnya biaya yang harus ditanggung oleh BLUD untuk menjalankan pelayanan ;
2) Memberikan informasi mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja BLUD dalam hal efisiensi, efektifitas dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi ;
3) Memberikan informasi yang berguna dalam memprediksi pendapatan yang akan diterima untuk mendanai kegiatan BLUD dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif ;
4) Memberikan informasi mengenai penurunan ekuitas (bila defisit), dan peningkatan ekuitas (bila surplus).

Laporan Operasional sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut :

1) Pendapatan Operasional ;
2) Biaya Operasional ;
3) Surplus/Defisit Kegiatan Operasional ;
4) Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional ;
5) Surplus/Defisit Sebelum Pos Luar Biasa ;
6) Pos Luar Biasa ;
7) Surplus/Defisit-LO.

b. Neraca

Neraca merupakan laporan yang menggambarkan posisi keuangan BLUD mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

Informasi dalam neraca digunakan bersama-sama dengan informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan lainnya sehingga dapat membantu para pengguna laporan keuangan untuk menilai:

1) Kemampuan BLUD dalam memberikan jasa layanan secara berkelanjutan;
2) Likuiditas dan solvabilitas;
3) Kebutuhan pendanaan eksternal

Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut :

a. Aset Lancar ;
b. Investasi Jangka Panjang ;
c. Aset Tetap ;
d. Aset Lainnya ;
e. Kewajiban jangka pendek ;
f. Kewajiban jangka panjang ;
g. Ekuitas.

Format Laporan Operasional adalah sebagai berikut :

PEMERINTAH KABUPATEN PROBOLINGGO					
LAPORAN OPERASIONAL BLUD					
Urusan Pemerintahan					
Organisasi					
No	Uraian	Saldo 20X1	Saldo 20X0	Kenaikan/Penurunan	(%)
1	**Pendapatan Operasional**				
1.1	Jasa Layanan				
1.2	Hibah Tidak Terikat				
2	**Biaya Operasional**				
2.1	**Biaya Pelayanan**				
2.1.1	Biaya Pegawai				
2.1.2	Biaya Bahan				
2.1.3	Biaya Jasa Pelayanan				
2.1.4	Biaya Pemeliharaan				
2.1.5	Biaya Barang dan Jasa				
2.1.6	Biaya Pelayanan Lain lain				
2.1	**Biaya Umum dan Administrasi**				
2.2.1	Biaya Pegawai				
2.2.2	Biaya Bahan				
2.2.3	Biaya Jasa Pelayanan				
2.2.4	Biaya Pemeliharaan				
2.2.5	Biaya Barang dan Jasa				
2.2.6	Biaya Umum dan Administrasi Lain-lain				

3	**Surplus/Defisit Kegiatan Operasional (1 -2)**				
4	**Pendapatan Non Operasional**				
4.1	Hibah Terikat				
4.2	Hasil Kerjasama Dengan Pihak Lain				
4.3	APBD				
4.4	APBN				
4.5	Lain lain Pendapatan BLUD yang Sah				
5	**Biaya Non Operasional**				
5.1	Biaya Bunga				
5.2	Biaya Administrasi Bank				
5.3	Biaya Kerugian Penjualan Aset Tetap				
5.4	Biaya Kerugian Penurunan Nilai				
5.5	Biaya Non Operasional Lain lain				
6	**Surplus / Defisit Kegiatan Non Operasional (4 - 5)**				
7	**Surlpus / Defisit Sebelum Pos Luar Biasa (3 + 6)**				
8	**Pos Luar Biasa**				
9	**Surplus / Defisit LO (7 + 8)**				

Secara garis besar Format Neraca adalah sebagai berikut :

BLUD			
PEMERINTAH KABUPATEN PROBOLINGGO			
NERACA			
Per 31 Desember Tahun 20X1 dan Tahun 20X0			
Urusan Pemerintahan			
Organisasi			
No	**Uraian**	**Tahun 20X1**	**Tahun 20X0**
1	**AKTIVA**		
1.1	**Aset Lancar**		
1.1.1	Kas		
1.1.2	Investasi Jangka Pendek		
1.1.3	Piutang		
1.1.4	Persediaan		
1.2	**Investasi Jangka Panjang**		
1.2.1	Investasi Non Permanen		
1.2.2	Investasi Permanen		
1.3	**Aktiva Tetap**		
1.3.1	Tanah		
1.3.2	Peralatan dan mesin		
1.3.3	Gedung dan Bangunan		
1.3.4	Jalan, Irigasi dan Jaringan		
1.3.5	Aset Tetap Lainnya		
1.3.6	Konstruksi Dalam Pengerjaan		
1.3.7	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap		
1.4	**Aset Lainnya**		

1.4.1	Tagihan Piutang Penjualan Angsuran		
1.4.2	Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah		
1.4.3	Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
1.4.4	Aset Tetap Non Operasional		
1.4.5	Aset Tak Berwujud		
1.4.6	Aset Lain lain		
	JUMLAH AKTIVA (1.1 + 1.2 + 1.3 + 1.4)		
2	**KEWAJIBAN**		
2.1	**KEWAJIBAN JANGKA PENDEK**		
2.1.1	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
2.1.2	Utang Bunga		
2.1.3	Utang Pajak		
2.1.4	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
2.1.5	Pendapatan Diterima Dimuka		
2.1.6	Utang Jangka Pendek Lainnya		
	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek		
2.2	**KEWAJIBAN JANGKA PANJANG**		
2.2.1	Utang Dalam Negeri		
2.2.2	Utang Luar Negeri		
	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang		
	JUMLAH KEWAJIBAN		
3	**EKUITAS**		
	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA		

c. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menginformasikan mutasi ekuitas pada periode bersangkutan.

Struktur Laporan Perubahan ekuitas adalah sebagai berikut :

Ekuitas Awal	XXXX
Surplus Defisit Tahun Sebelumnya	XXXX
Surplus/Defisit Tahun Ini	XXXX
	XXXX
Koreksi yang mempengaruhi ekuitas	XXXX
Ekuitas Akhir	XXXX

d. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Arus kas dikelompokkan dalam aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan non anggaran.

Informasi dalam laporan arus kas digunakan bersama-sama dengan informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan lainnya sehingga dapat membantu para pengguna laporan keuangan untuk menilai:

1) Kemampuan BLUD dalam menghasilkan kas dan setara kas;
2) Sumber dana BLUD;
3) Penggunaan dana BLUD;
4) Prediksi kemampuan BLUD untuk memperoleh sumber dana serta penggunaannya untuk masa yang akan datang

LAPORAN ARUS KAS		
BLUD PEMERINTAH KABUPATEN PROBOLINGGO		
Per 31 Desember 20X1 dan 20X0		
Metode Langsung		
URAIAN	**Tahun 20X1**	**Tahun 20X0**
ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
Arus Kas Masuk:		
Pendapatan BLUD		
Total Arus Masuk Kas dari Aktivitas Operasi		
Arus Kas Keluar:		
Belanja Pegawai		
Belanja Barang dan Jasa		
Belanja Bunga		
Total Arus Keluar Kas dari Aktivitas Operasi		
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi		
ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI ASET NON KEUANGAN		
Arus Kas Masuk:		
Pendapatan Penjualan atas Tanah		
Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin		
Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan		
Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan		
Pendapatan Penjualan atas Aset Lainnya		
Pendapatan Penjualan atas Aset Tidak Berwujud		
Total Arus Kas Masuk dari Aktivitas Investasi		
Arus Kas Keluar:		
Belanja Modal Pengadaan Tanah		
Belanja Modal Pengadaan Peralatan dan Mesin		
Belanja Modal Pengadaan Gedung dan Bangunan		
Belanja Modal Pengadaan Jalan, Irigasi dan Jaringan		
Belanja Modal Pengadaan Aset Lainnya		

Belanja Modal Tidak Berwujud		
Total Arus Kas Keluar dari Aktivitas Investasi		
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi		
ARUS KAS DARI AKTIVITAS PEMBIAYAAN		
Arus Kas Masuk		
Penerimaan Pinjaman Daerah		
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman		
Penerimaan Piutang Daerah		
Penerimaan Kembali Penyertaan Modal (Investasi) Daerah		
Penerimaan Pembiayaan Daerah Lain yang Sah		
Total Arus Kas Masuk dari Aktivitas Pembiayaan		
Arus Kas Keluar		
Penyertaan Modal (Investasi) Pemerintah Daerah		
Pembayaran Pokok Utang		
Pemberian Pinjaman Daerah		
Pengeluaran Pembiayaan Daerah Lain yang diperlukan		
Total Arus Kas Keluar dari Aktivitas Pembiayaan		
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan		
ARUS KAS DARI AKTIVITAS NON ANGGARAN		
Arus Kas Masuk		
Kiriman Masuk		
Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)		
Total Arus Kas Masuk dari Aktivitas Non		
Arus Kas Keluar		
Kiriman Uang Keluar		
Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)		
Total Arus Kas Masuk dari Aktivitas Non		

e. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan merupakan penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Operasional, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh BLUD dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan serta ungkapan ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Tujuan utama Catatan atas Laporan Keuangan adalah memberikan penjelasan dan analisis atas informasi yang ada di laporan operasional, neraca, laporan arus kas, dan informasi tambahan lainnya sehingga para pengguna mendapatkan pemahaman yang paripurna atas laporan keuangan BLUD.

Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan mencakup antara lain:

BAB I PENDAHULUAN
BAB II KEBIJAKAN AKUNTANSI
BAB III PENJELASAN ATAS POS-POS LAPORAN OPERASIONAL
BAB IV PENJELASAN ATAS POS-POS NERACA
BAB V PENJELASAN ATAS POS-POS LAPORAN ARUS KAS
BAB VI INFORMASI TAMBAHAN DAN PENGUNGKAPAN LAINNYA

B. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN

B.1 DEFINISI

Pendapatan–LO adalah hak BLUD yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

B.2 KLASIFIKASI PENDAPATAN BLUD

Pendapatan BLUD diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Klasifikasi pendapatan BLUD yang bergerak dibidang kesehatanadalah:

1) Jasa Layanan
   a. Merupakan pendapatan yang diperoleh sebagai imbalan atas barang atau jasa yang diserahkan kepada masyarakat,
   b. Pendapatan Jasa Layanan khusus BLUD Layanan Kesehatan meliputi:
      1. Layanan Rawat Jalan ;
      2. Layanan Rawat Inap ;
      3. Layanan Gawat Darurat.

4. Layanan Penunjang, misal: instalasi farmasi, instalasi gizi, Laboratorium instalasi rehabilitasi medik, dan lain lain ;
5. Layanan Pendidikan, Penelitian dan Pelatihan (khusus untuk rumah sakit pendidikan) ;
6. Pendapatan Kapitasi.

c. Pendapatan Jasa Layanan khusus BLUD Layanan Pendidikan terdiri dari :
1. Jasa Layanan Pendidikan dan Pelatihan BLUD ;
2. Hasil Kerjasama dengan pihak lain ;
3. Lain-lain pendapatan yang sah.

2) Hibah

a. Merupakan pendapatan dalam bentuk uang/barang yang diterima dari masyarakat, lembaga, pemerintah pusat, pemerintah daerah, pemerintah daerah lainnya, atau badan lain, tanpa adanya kewajiban bagi BLUD untuk menyerahkan barang/jasa.

b. PendapatanHibah diklasifikasikan menjadi:
1. Hibah terikatadalah hibah yang peruntukkannya ditentukan oleh pemberi hibah ;
2. Hibah tidak terikat adalah hibah yang peruntukkannya tidak ditentukan oleh pemberi hibah.

3) Hasil Kerjasama dengan Pihak Lain

a. Merupakan pendapatan yang diperoleh dari hasil kerjasama dengan pihak lain ;

b. Dapat berupa :
1. Perolehan dari kerjasama operasional ;
2. Sewa menyewa ;
3. Usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD.

4) Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Merupakan pendapatan yang berasal dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, yang berasal dari otorisasi kredit anggaran Pemerintah Daerah dan bukan dari kegiatan pembiayaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

5) Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

Merupakan pendapatan yang berasal dari Pemerintah Pusat dalam rangka pelaksanaan dekonsentrasi dan/atau tugas pembantuan.

6) Lain lain Pendapatan BLUD yang sah.
   a. Merupakan pendapatan yang timbul di luar kegiatan normal BLUD ;
   b. Lain lain Pendapatan BLUD yang Sah dapat berupa :
      1. Hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan ;
      2. Hasil pemanfaatan kekayaan ;
      3. Jasa giro ;
      4. Pendapatan bunga ;
      5. Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing ;
      6. Komisi, potongan ataupun bentuk lain, sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD ;
      7. Hasil investasi ;
      8. Pendapatan lain-lain.

B.3 PENGAKUAN PENDAPATAN

1) Pendapatan–LO diakui pada saat hak untuk menagih timbul atau pada saat pendapatan direalisasi yaitu saat adanya aliran masuk sumber daya ekonomi sehubungan dengan adanya penyerahan barang/jasa.
2) Hak menagih yang timbul sehubungan dengan barang/jasa yang sudah diberikan oleh BLUD tetapi belum ada pembayaran, selain diakui sebagai pendapatan–LO sekaligus diakui sebagai piutang.
3) Kebijakan pengakuan Pendapatan Jasa Layanan adalah sebagai berikut:
   a. Pendapatan jasa layanan—LO diakui pada saat kas diterima atau pada saat hak untuk menagih timbul.
   b. Pendapatan jasa layanan—LO diakui berdasarkan Rekapitulasi Pendapatan BLUD sejumlah pendapatan yang sudah terbayar tunai maupun pendapatan yang belum terbayar (piutang).
4) Pendapatan Hibah :
   a. Pendapatan Hibah diakui pada saat kas diterima atau saat hak kepemilikan berpindah.
   b. Pendapatan Hibah diakui berdasarkan :
      1. Dokumen penerimaan kas seperti kuitansi atau nota kredit dari sejumlah uang hibah yang diterima jika hibah berupa uang.
      2. Berita Acara Serah Terima Barang sebesar nilai barang pada saat transaksi jika hibah yang diterima berupa barang.

c. Jika hibah yang diterima berupa barang pakai habis maka selain diakui sebagai pendapatan hibah, jumlah yang sama juga diakui sebagai biaya bahan atau persediaan bahan pakai habis.
d. Jika hibah yang diterima berupa barang modal maka selain diakui sebagai pendapatan hibah, jumlah yang sama juga diakui sebagai Aset Tetap.

5) Pendapatan hasil Kerjasama dengan Pihak lain diakui pada saat kas diterima atau hak untuk menagih timbul, berdasarkan dokumen penerimaan kas atau dokumen piutang.
6) Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerahdiakui pada saat Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) diterima.
7) Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negaradiakui pada saat kas diterima, berdasarkan dokumen penerimaan kas sepertiSurat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atau Rekening Koran atau dokumen lain yang dipersamakan.
8) Lain lain pendapatan BLUD yang sah
   a. Hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan, diakui pada saat kas diterima atau saat hak untuk menagih timbul berdasarkan dokumen penerimaan kas atau dokumen piutang BLUD.
   b. Hasil pemanfaatan kekayaan, diakui pada saat kas diterima berdasarkan dokumen penerimaan kas.
   c. Jasa giro, diakui pada saat kas diterima berdasarkan dokumen penerimaan kas seperti rekening koran.
   d. Pendapatan bunga, diakui pada saat diterima berdasarkan dokumen penerimaan kas.
   e. Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, diakui pada saat realisasi.
   f. Komisi, potongan ataupun bentuk lain, sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD diakui pada saat komisi atau potongan tersebut diterima.
   g. Hasil investasi diakui pada saat kas diterima atau hak untuk menagih timbul berdasarkan dokumen penerimaan kas atau dokumen piutang BLUD. Penjelasan lebih lanjut terkait dengan hasil investasi akan dibahas di sub bab Investasi.

9) Penerimaan pembayaran yang belum disertai dengan penyerahan barang/jasa, atau penerimaan pembayaran yang belum bisa diidentifikasikan ke dalam jenis pendapatan diakui sebagai Pendapatan Diterima Dimuka. Contoh dari transaksi ini adalah pembayaran uang muka oleh pasien atau penerima jasa sebelum mendapatkan tindakan pelayanan.
10) Sisa dana Pendapatan Diterima Dimuka yang sampai dengan masa satu tahun (12 bulan) tidak diambil oleh penerima jasa dapat direklasifikasi menjadi Pendapatan Lain-Lain, dan bisa langsung digunakan oleh BLUD sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
11) Pendapatan Diterima Dimuka termasuk dalam jenis Utang/Kewajiban Jangka Pendek.

B.4 PENCATATAN PENDAPATAN

1) Pendapatan usaha dari jasa layanan

a. Pencatatan pendapatan dan piutang jasa layanan.

Contoh untuk BLUD Bidang Pelayanan Kesehatan:

Pada tanggal 1 Juli 20XX diterima oleh fungsi akuntansi Laporan Realisasi Pendapatan, Rekapitulasi Pendapatan Jasa Layanan, dan Rekapitulasi Piutang BLUD. Dari laporan Rekapitulasi Pendapatan BLUD tampak bahwa jumlah pendapatan berdasarkan jasa layanan yang sudah diberikan oleh BLUD adalah Rp. 5.550.000,- (lima juta lima ratus lima puluh ribu rupiah) dengan rincian Rp. 1.500.000,- (satu juta lima ratus ribu rupiah) sudah terbayar lunas dan yang belum terbayar adalah Rp. 4.050.000,- (empat juta lima puluh ribu rupiah)

REKAPITULASI PENDAPATAN JASA LAYANAN

Periode: 1 Juli 20XX

No	Kode Rekening	Uraian	Pendapatan		
			Sebelumnya	Saat Ini	Sampai Dengan Saat Ini
1		Instalasi Rawat Darurat	500,000	300,000	800,000
2		Instalasi Rawat Jalan	1,500,000	1,100,000	2,600,000
3		Instalasi Rawat Inap	1,500,000	1,700,000	3,200,000
4		Instalasi Penunjang	2,000,000	2,450,000	4,450,000
Total			5,500,000	5,550,000	11,050,000

Ket: Rekapitulasi Pendapatan Jasa Layanan merupakan laporan yang menunjukkan jumlah realisasi pendapatan jasa layanan yang menjadi hak BLUD berdasarkan jasa layanan yang telah diberikan, baik yang sudah terbayar maupun yang belum terbayar. Rekapitulasi Pendapatan Jasa Layanan mencatat semua jasa pelayanan yang telah diberikan BLUD berdasarkan faktur/tagihan, baik kepada pasien umum maupun kepada pasien yang pembayarannya dilakukan oleh pihak ketiga (Jamkesmas, Penjamin, Askes PNS dan Askes Swasta)

REKAPITULASI PIUTANG

Periode: 1 Juli 20XX

No	Kode Rekening	Uraian	Piutang Sebelumnya	Mutasi		Piutang Saat Ini
				Tambah	Kurang	
1		Piutang Umum	2,500,000	1,300,000	2,000,000	1,800,000
2		Piutang Penjamin A	-	850,000	-	850,000
3		Piutang Penjamin B	-	800,000	-	800,000
4		Piutang Penjamin C	-	600,000	-	600,000
5		Piutang Penjamin D	-	500,000	-	500,000
TOTAL			2,500,000	4,050,000	2,000,000	4,550,000

Ket : Rekapitulasi Piutang merupakan laporan yang menunjukkan jumlah dan mutasi piutang pada tanggal tertentu.

LAPORAN REALISASI PENDAPATAN

Periode: 1

Juli 20XX

	Kode Rekening	Uraian	Target Pendapatan	Realisasi (Rp)			% Pencapaian Target
				Sebelumnya	Saat Ini	S/D Saat Ini	
	2	3	4	5	6	7	8 = 7 : 4
		Jasa Layanan BLUD	25,000,000	5,000,000	3,500,000	8,500,000	34%

……,……

Bendahara Penerimaan/Bendahara Penerimaan Pembantu

(……)

NIP.

Ket: Laporan realisasi pendapatan adalah laporan yang dibuat untuk mengidentifikasi seluruh pendapatan yang sudahterbayar.

Berdasarkan Rekapitulasi Pendapatan Jasa Layanan baik untuk pendapatan yang sudah terbayar (Rp. 1.500.000) maupun pendapatan yang belum terbayar (Rp. 4.050.000).

Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD dalam jurnal adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1-Jul-10	Kas Bendahara Penerimaan	3,500,000	
	Piutang Umum	1,300,000	
	Piutang Penjamin A	850,000	
	Piutang Penjamin B	800,000	
	Piutang Penjamin C	600,000	
	Piutang Penjamin D	500,000	
	Pendapatan Instalasi Rawat Darurat		300,000
	Pendapatan Instalasi Rawat Jalan		1,100,000
	Pendapatan Instalasi Rawat Inap		1,700,000
	Pendapatan Instalasi Penunjang		2,450,000
	Piutang Umum		2,000,000

Pelunasan Piutang (Rp. 2.000.000) dalam Laporan Keuangan BLUD diakui sebagai pengurang piutang (dicatat di sisi kredit) dan penambah Kas Bendahara Penerimaan dan tidak diakui sebagai penambah pendapatan LO (karena sudah diakui sebagai pendapatan saat timbulnya hak untuk menagih).

b. Pencatatan Pendapatan Diterima Dimuka.

Pendapatan Diterima Dimuka merupakan penerimaan pembayaran yang belum disertai dengan penyerahan barang/jasa, atau penerimaan pembayaran yang belum bisa diidentifikasikan ke dalam jenis pendapatan. Pendapatan diterima dimuka termasuk dalam jenis Utang/Kewajiban Jangka Pendek.

Pendapatan diterima dimuka diakui dan dicatat saat kas diterima berdasarkan STS dan/atau bukti penerimaan kas.

Sebagai contoh:

Pada tanggal 3 Juli 20XX fungsi kasir RS BLUD menerima pembayaran atas voucher/uang muka senilai Rp 600.000 dari pasien rawat inap. Penerimaan uang muka tersebut diterima oleh kasir dan disetorkan kepada Bendahara Penerimaan dengan menggunakan Tanda Bukti Penerimaan (TBP).Bendahara Penerimaan menyetorkan uang tersebut ke rekening kas BLUD dengan menggunakan Surat Tanda Setoran (STS) dan fungsi akuntansi BLUD melakukan pencatatan dengan akun Laporan Keuangan BLUD sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
3-Jul-10	Kas Bendahara Penerimaan	600,000	
	Pendapatan Diterima Dimuka		600,000

c. Pencatatan pendapatan jasa layanan atas pendapatan diterima dimuka.

Realisasi pendapatan atas Pendapatan Diterima Dimuka diakui ketika BLUD telah melakukan jasa pelayanan. Atas jasa pelayanan tersebut diakui di akun Laporan Keuangan BLUD berdasarkan Rekapitulasi Pendapatan Jasa Layanan.

Sebagai contoh, tanggal 4 Juli 20XX, atas Pendapatan Diterima Dimuka sudah dapat diidentifikasikan ke dalam jenis pendapatan berdasarkan jasa yang diberikan oleh BLUD, yaitu pelayanan oleh instalasi rawat inap sebesar Rp 150.000,-(seratus lima puluh ribu rupiah) dan pelayanan oleh instalasi penunjang sebesar Rp 200.000,-(dua ratus ribu rupiah).Pencatatan dalam akun Laporan Keuangan BLUD adalah berdasarkan Rekapitulasi Pendapatan Jasa Layanan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
4-Jul-10	Pendapatan Diterima Dimuka	350,000	
	Pendapatan Ins Rawat Inap		150,000
	Pendapatan Ins Penunjang		200,000

d. Pencatatan PengembalianPendapatan Diterima Dimuka.

Pengembalian Pendapatan Diterima Dimuka terjadi jika jumlah pendapatan diterima dimuka lebih besar dari jumlah faktur/tagihan. Atas pengembalian Pendapatan Diterima Dimuka kepada wajib bayar, kasir membuat bukti pengeluaran yang diotorisasi oleh pejabat yang berwenang. Berdasarkan bukti pengeluaran tersebut fungsi akuntansi melakukan pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
4-Jul-XX	Pendapatan Diterima Dimuka	250,000	
	Kas Bendahara Penerimaan		250,000

e. Penghapusan Pendapatan Diterima Dimuka

Jika PendapatanDiterima Dimuka sudah tidak memungkinkan untuk direalisasikan karena berbagai macam hal, maka dalam jangka waktu satu tahun (12 bulan) Pendapatan Diterima Dimuka dihapus dan diakui sebagai Pendapatan Lain-Lain.

Sebagai contoh, pasien rawat inap sebagaimana contoh diatas pulang dengan tidak mengambil sisa vouchernya. Pencatatan yang dilakukan oleh fungsi akuntansi atas penghapusan Pendapatan Diterima Dimuka adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
4-Jul-XX	Pendapatan Diterima Dimuka	250,000	
	Pendapatan lain-lain		250,000

f. Khusus Untuk BLUD Pelayanan Bidang Kesehatan Pencatatan Jasa Layanan yang Bersumber dari Pihak Ketiga (Pihak Penjamin)

- Saat BLUD memberikan jasanya kepada pasien dengan penjamin

  Saat BLUD memberikan jasanya kepada pasien dengan penjamin akan dicatat dalam Rekapitulasi Pendapatan BLUD berdasarkan faktur/tagihan. Pencatatan pendapatan dalam jurnal sama seperti telah dijelaskan dalam ilustrasi sebelumnya.

- Saat BLUD melakukan klaim berdasarkan verifikasi tim independen

  Saat BLUD melakukan klaim, fungsi akuntansi tidak melakukan pencatatan, akun Laporan Keuangan BLUD.

  Misalnya, berdasarkan jasa pelayanan yang telah diberikan BLUD kepada pasien dengan penjamin sebesar Rp 800.000 (sesuai tarif BLUD) tanggal 10 Juli 20XX BLUD melakukan klaim. Dari hasil verifikasi tim independen jumlah klaim yang disetujui sebesar Rp. 700.000 (tarif Penjamin), maka BLUD akan mencatat selisih tersebut sebagai selisih lebih/kurang klaim.

- Saat dana Pihak Penjamin cair

  Saat dana Pihak Penjamin cair (diterima dalam rekening BLUD), bendahara penerimaan akan mengakui sebagai Pendapatan Jasa Layanan pada Laporan Realisasi Pendapatan sebesar kas yang diterima.

  Berdasarkan laporan realisasi pendapatan, rekapitulasi piutang dan Nota Kredit fungsi akuntansi melakukan pencatatan kedalam jurnal dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD.

LAPORAN REALISASI PENDAPATAN

Periode: 1 Juli 20XX

	Kode Rekening	Uraian	Target Pendapatan	Realisasi (Rp)			% Pencapaian Target
				Sebelumnya	Saat Ini	S/D Saat Ini	
	2	3	4	5	6	7	8 = 7 : 4
		Pend. Jasa Layanan	25,000,000	10,000,000	700,000	10,700,000	43%

……,……

Bendahara Penerimaan/Bendahara Penerimaan Pembantu

(……)

NIP.

REKAPITULASI PIUTANG

Periode: 1 Juli 20XX

No	Kode Rekening	Uraian	Piutang Sebelumnya	Mutasi		Piutang Saat Ini
				Tambah	Kurang	
1		Piutang Umum	1,800,000	-	-	1,800,000
2		Piutang Penjamin A	850,000	-	-	850,000
3		Piutang Penjamin B	800,000	-	800,000	-
4		Piutang Penjamin C	600,000	-	-	600,000
5		Piutang Penjamin D	500,000	-	-	500,000
	TOTAL		4,550,000	-	800,000	3,750,000

Fungsi akuntansi berdasarkan Laporan Realisasi Pendapatan, Rekapitulasi Piutang dan Nota Kredit melakukan pencatatan akun Laporan Keuangan BLUD :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1-Agt-10	Kas Bendahara Penerimaan	700,000	
	Selisih Lebih/Kurang Kerugian Klaim	100,000	
	Piutang Jamkesmas		800,000

Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD sudah tidak mencatat pendapatan lagi, karena pendapatan sudah diakui dan dicatat saat hak untuk menagih timbul berdasarkan Rekapitulasi Pendapatan Jasa Layanan. Pencairan akan diakui sebagai pengurang piutang Penjamin. Dengan adanya pencairan dana Penjamin sebesar Rp. 700.000,- (tujuh ratus ribu rupiah) piutang Penjamin sebesar Rp. 800.000,- (delapan ratus ribu rupiah) telah dianggap tertagih semua dan selisihnya sebesar Rp. 100.000,- (seratus ribu rupiah) akan dibebankan sebagai Selisih Lebih/Kurang Kerugian Klaim. Jika pencairan dana Penjamin lebih besar dari piutang Penjamin, maka selisihnya juga diakui dan dicatat sebagai Selisih Lebih/Kurang Kerugian Klaim.

g. Pencatatan Pendapatan Diterima Dimuka dari Pihak Penjamin Pelayanan Kesehatan.

Beberapa penjamin pembiayaan pelayanan kesehatan memberikan uang muka terlebih dahulu kepada rumah sakit. Praktik ini lazim digunakan untuk mekanisme penjamin dari Jamkesmas yang memberikan dropping dana tersebih dahulu kepada masing-masing rumah sakit.

Pada saat dana Jamkesmas diterima oleh BLUD, maka berdasarkan Rekening Koran, fungsi akuntansi akan mencatatnya dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD. Sebagai contoh, pada tanggal 3 Januari 20XX diterima dana Jamkesmas oleh BLUD sebesar Rp. 100.000.000,- (seratus juta rupiah) maka jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
3-Jan-XX	Kas Bendahara Penerimaan	100,000,000	
	Pendapatan Diterima Dimuka		100,000,000

Saat dana Jamkesmas cair fungsi akuntansi tidak mencatat sebagai penambah kas bendahara penerimaan tapi sebagai pengurang pendapatan diterima dimuka. Pencatatan oleh fungsi akuntansi dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1-Agt-XX	Pendapatan Diteirma Dimuka	700,000	
	Selisih Lebih/Kurang Kerugian Klaim	100,000	
	Piutang Jamkesmas		800,000

2) Pendapatan Hibah.

a. Pencatatan Hibah Berupa Kas

Tanggal 1 Agustus BLUD menerima hibah dari Yayasan Paru Indonesia berupa uang tunai senilai Rp. 5.000.000,- (lima juta rupiah). Berdasarkan bukti penerimaan kas (kuitansi) maka fungsi akuntansi BLUD akan melakukan pencatatan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1-Agt-10	Kas Bendahara Penerimaan	5,000,000	
	Pendapatan Hibah-LO		5,000,000

b. Pencatatan Hibah Berupa Barang Pakai Habis

Tanggal 10 Agustus BLUD menerima hibah dari Yayasan Paru Indonesia berupa alat kesehatan habis pakai. Harga pasar dari alat kesehatan habis pakai tersebut adalah Rp. 3.000.000,- (tiga juta rupiah). Berdasarkan Berita Acara Serah Terima Barang maka fungsi akuntansi BLUD akan melakukan pencatatan.

Pencatatan hibah tersebut untuk hibah dalam bentuk barang pakai habis tergantung dari metode pencatatan persediaan yang digunakan oleh BLUD. Jika BLUD menggunakan metode fisik dalam mencatat persediaannya maka atas jumlah yang sama dengan pendapatan hibah akan dicatat sebagai biaya bahan. Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Agt-XX	Biaya Bahan	3,000,000	
	Pendapatan Hibah-LO		3,000,000

Sebaliknya, jika BLUD menggunakan metode perpetual dalam mencatat persediaannya maka atas jumlah yang sama dengan pendapatan hibah akan dicatat sebagai persediaan bahan pakai habis. Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Agt-XX	Persediaan Bahan Pakai Habis	3,000,000	
	Pendapatan Hibah-LO		3,000,000

c. Pencatatan Hibah BerupaBarang Modal

Jika pada tanggal 10 Agustus 20XXBLUD menerima hibah dari Yayasan Paru Indonesia berupa alat kedokteran. Harga pasar dari alat kedokteran tersebut adalah Rp. 7.000.000,- (tujuh juta rupiah). Berdasarkan Berita Acara Serah Terima Barang maka fungsi akuntansi BLUD melakukan pencatatan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Agt-XX	Peralatan dan Mesin	7,000,000	
	Pendapatan Hibah – LO		7,000,000

3) Pendapatan dari Hasil Kerjasama dengan Pihak lain.

a. Pencatatan pendapatan dan piutang hasil kerjasama

BLUD mengadakan kerjasama dalam bentuk sewa tempat untuk usaha fotocopy. Dalam nota perjanjian disebutkan bahwa pembayaran sewa dilakukan setiap akhir bulan sebesar Rp. 1.000.000,- (satu juta rupiah). Pada 31 Agustus 20XX belum ada pembayaran untuk sewa tempat, atas tunggakan tersebut telah dicatat di dalam Rekapitulasi Piutang.

Berdasarkan Rekapitulasi Piutang fungsi akuntansi hanya melakukan pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD. Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Agt-XX	Piutang Hasil Kerjasama	1,000,000	
	Pendapatan Hasil Kerjasama		1,000,000

b. Pencatatan pelunasan piutang hasil kerjasama

Tanggal 10 September 20XX terdapat pembayaran ataspiutang hasil kerjasama. Atas pembayaran tersebut telah dicatat di rekapitulasi piutang sebagai mutasi kurang.

REKAPITULASI PIUTANG

Periode: 1 Juli 20XX

No	Kode Rekening	Uraian	Piutang Sebelumnya	Mutasi		Piutang Saat Ini
				Tambah	Kurang	
1		Piutang Hasil Kerjasama	1,000,000	-	1.000.000	-
TOTAL			1,000,000	-	1,000,00	

Berdasarkan Rekapitulasi Piutang, fungsi akuntansi melakukan pencatatan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Sep-XX	Kas Bendahara Penerimaan	1,000,000	
	Piutang Hasil Kerjasama		1,000,000

4) Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerahdiakui dan dicatat berdasarkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) dan Pengesahan Surat PertanggungjawabanGanti Uang (SPJ GU) yang bersumber dari dana Kas Umum Daerah.Berikut adalah beberapa cara pencatatan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) dan Pengesahan Surat Pertanggungjawaban :

a. Diterima oleh fungsi akuntansi Surat Perintah Pencairan Dana Langsung(SP2D LS)tanggal 20 September 20XXdengan rincian sebagai berikut :

Pembebanan (Afektasi)		
Belanja Modal Gedung Tempat Kerja		80,000,000
Potongan 1		
PPN	8,000,000	
Potongan 2		
Pendapatan Denda Keterlambatan	12,000,000	
Jumlah Potongan		20,000,000
Jumlah Dibayarkan		60,000,000

Pencatatan dalam jurnal dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20-Sep-XX	Gedung	80,000,000	
	Ekuitas	12,000,000	
	Utang PPn	8,000,000	8,000,000
	PendapatanDenda Keterlambatan		12,000,000
	Pendapatan APBD		80,000,000

Atas pendapatan denda keterlambatan kasnya tidak diterima oleh BLUD, tetapi langsung masuk ke Kas Umum Daerah.

Pendapatan denda keterlambatan diperlakukan seakan-akan ada kas yang masuk dari pendapatan kemudian disetor ke Kas Umum Daerah, sehingga atas penyetoran tersebut akan mengurangi ekuitas.

b. Diterima oleh fungsi akuntansi Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) Gaji tanggal 1 Oktober 20XX dengan rincian sebagai berikut :

Pembebanan (Afektasi)		
Gaji Pokok		10,000,000
Tunjangan Jabatan		2,000,000
Pembulatan Gaji		3,450
Potongan 1		
PPh 21	500,000	
Potongan 2		
Pembulatan Gaji	450	
Jumlah Potongan		500,450
Jumlah Dibayarkan		11,503,000

Pencatatan dalam jurnal dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1-Okt-XX	Biaya Pegawai	12,003,000	
	Utang PPh 21	500,000	500,000
	Pendapatan APBD		12,003,000

Dalam contoh diatas, tampak jumlah pendapatan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah diakui sebesarRp. 12.003.000 (setelah dikurangi dengan potongan 2 pembulatan gaji), karena rekening potongan sama dengan rekening belanja, sehingga potongan pembulatan gaji akan mengurangi realisasi belanja pembulatan gaji, berbeda dengan contoh sebelumnya dimana rekening potongan berbeda dengan rekening belanjanya, sehingga pendapatan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerahdiakui bruto sebelum dikurangi dengan potongan.

c. Diterima oleh fungsi akuntansi Surat Perintah Pencairan Dana Ganti Uang (SP2D GU) tanggal 1 Oktober 20XX dengan rincian sebagai berikut :

Pembebanan (Afektasi)		
Kas Bendahara Pengeluaran		200,000,000
Jumlah Dibayarkan		200,000,000

Pencatatan dalam jurnal dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1-Okt –XX	Kas Bendahara Pengeluaran	200,000,000	
	Pendapatan APBD		200,000,000

Surat Perintah Pencairan Dana Ganti Uang (SP2D GU) tidak diakui sebagai pendapatan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerahtetapi sebagai penambah ekuitas. Pengakuan pendapatan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerahadalah saat Surat Pertanggungjawaban UP/GU/TU disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

d. Pengesahan Surat Pertanggungjawabanyang diterima oleh fungsi akuntansi di BLUD dicatat di akun Laporan Keuangan BLUD.

Pencatatan dalam jurnal dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Honorarium Narasumber	XXXX	
	Belanja ATK	XXXX	
	Kas Bendahara Pengeluaran		XXXX

e. Saat pengembalian UP pada akhir tahun anggaran

Nilai yang dicatat adalah sebesar jumlah uang yang dikembalikan. Pencatatan dalam jurnal dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Pendapatan	XXXX	
	Kas Bendahara Pengeluaran		XXXX

5) Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negaradiakui dan dicatat berdasarkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atau nota kredit. Ketika Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atau nota kredit diterima oleh Bendahara Penerimaan BLUD pada saat itu diakui penambahan Pendapatan dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negaradi Laporan Keuangan BLUD.

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Biaya	XXX	
	Aset	XXX	
	Pendapatan APBN		XXX

6) Lain lain Pendapatan BLUD yang Sah

a. Hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan, diakui pada saat kas diterima atau saat hak untuk menagih timbul berdasarkan dokumen penerimaan kas atau dokumen piutang BLUD. Ilustrasi sebagai berikut Contoh :

Pada tanggal 5 Oktober 20XXBLUD melakukan penjualan atas sisa bangunan yang dirobohkan. Atas pejualan tersebut telah diterima kas sejumlah Rp. 1.500.000,- (satu juta lima ratus ribu rupiah). Berdasarkan dokumen penerimaan kas tersebut, fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
5-Okt –XX	Kas Bendahara Penerimaan	1,500,000	
	Pendapatan Hasil Penjualan Kekayaan		1,500,000

Jika transaksi pada tanggal 5 Oktober 20XX diatas belum dibayar, tetapi sudah ada penyerahan barang berdasarkan bukti serah terima barang, maka fungsi akuntansi hanya melakukan pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
5-Okt –XX	Piutang Hasil Penjualan Kekayaan	1,500,000	
	Pendapatan Hasil Penjualan Kekayaan		1,500,000

Atas pelunasan piutang berdasarkan transaksi diatas tanggal 20Oktober 20XX maka fungsi akuntansi melakukan pencatatan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20-Okt –XX	Kas Bendahara Penerimaan	1,500,000	
	Piutang Hasil Penjualan Kekayaan		1,500,000

b. Jasa giro, diakui pada saat kas diterima berdasarkan dokumen penerimaan kas misal rekening koran. Contoh berikut sebagai ilustrasi :

Berdasarkan rekening koran tertanggal 31 Oktober 20XX terdapat transaksi pendapatan jasa giro sebesar Rp. 500.000,- (lima ratus ribu rupiah). Berdasarkan rekening koran tersebut fungsi akutansi akan melakukan pencatatan.

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Okt –XX	Kas Bendahara Penerimaan	500,000	
	Pend Jasa Giro Bend Penerimaan		500,000

c. Pendapatan bunga, diakui pada saat diterima berdasarkan dokumen penerimaan kas.

Contoh berikut sebagai ilustrasi :

Berdasarkan rekening koran tertanggal 31 Oktober 20XX terdapat transaksi pendapatan bunga atas deposito (kurang dari 3 bulan) sebesar Rp. 1.000.000,- (satu juta rupiah).Berdasarkan rekening koran tersebut fungsi akutansi melakukan pencatatan

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Okt –XX	Kas Bendahara Penerimaan	1,000,000	
	Pend Bunga Deposito		1,000,000

d. Pendapatan keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, timbul akibat adanya perubahan kurs mata uang asing. Pendapatan ini diakui jika sudah ada realisasi, artinya mata uang asing tersebut telah ditukarkan ke dalam mata uang rupiah. Contoh berikut sebagai ilustrasi :

BLUD pada bulan januari 20XX menerima hibah berupa mata uang asing sebesar $ 500 USA. Pada saat itu kurs tengah Bank Indonesia Rp 9.000,- sehingga atas pendapatan hibah tersebut diakui menambah kas sebesar Rp. 4.500.000,-. Pada tanggal 1 Nopember 20XX mata uang asing tersebut ditukarkan ke dalam mata uang rupiah, dimana pada saat ini kurs tengah Bank Indonesia adalah Rp. 10.000,-. Atas transaksi tanggal1 Nopember 20XX, fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan.

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1-Nov-XX	Kas Bendahara Penerimaan	500,000	
	Pendapatan Keuntungan Selisih Nilai Tukar Rupiah		500,000

e. Komisi, potongan ataupun bentuk lain, sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD dikurangkan dari harga pembelian dan diakui sebagai pendapatan. Contoh berikut sebagai ilustrasi :

Pada tanggal 5 Nopember 20XXBLUD melakukan pembelian 100 Rim kertas Rp.5.000.000,- (lima juta rupiah). Atas pembelian tersebut terdapat potongan harga 10% (sepuluh persen).Jumlah yang dibayarkan adalahRp. 4.500.000,- (empat juta lima ratus ribu rupiah). Potongan harga sebesar Rp. 500.000,- (lima ratus ribu rupiah) akan diakui sebagai pendapatan potongan. Berdasarkan kuitansi pembelian maka fungsi akuntansi mencatat:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
5-Nov-XX	Biaya Alat Tulis Kantor	5,000,000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		4,500,000
	Pend Potongan Pembelian		500,000

B.5 PENGUKURAN

Pengukuran pendapatan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang diterima dan atau akan diterima. Pendapatan yang diperoleh dalam mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat terjadinya pendapatan.

B.6 PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

Pendapatan disajikan dalam kelompok pendapatan pada Laporan Operasional, dan diungkapkan secara rinci dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

C. KEBIJAKAN AKUNTANSI BIAYA

C.1 DEFINISI

BiayaLaporan Operasional atau biasa disebut dengan biaya adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar kas atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas bersih.

C.2 KLASIFIKASI BIAYA

Biaya BLUD diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Biaya Operasional; mencakup seluruh biaya yang menjadi beban BLUD dalam rangka menjalankan tugas dan fungsi.

Biaya Operasional terdiri dari:

a. Biaya Pelayanan; mencakup seluruh biaya operasional yang berhubungan langsung dengan kegiatan pelayanan, meliputi:
   - biaya pegawai ;
   - biaya bahan ;
   - biaya jasa pelayanan ;
   - biaya pemeliharaan ;
   - biaya barang dan jasa.
b. Biaya Umum dan Administrasi ; mencakup seluruh biaya operasional yang tidak berhubungan langsung dengan kegiatan pelayanan, meliputi:
   - biaya pegawai ;
   - biaya administrasi kantor ;
   - biaya pemeliharaan ;
   - biaya barang dan jasa ;
   - biaya promosi ;
   - biaya umum dan administrasi lain lain.

2. Biaya Non Operasional; mencakup seluruh biaya yang menjadi beban BLUD dalam rangka menunjang pelaksanaan tugas dan fungsi. Terdiri dari:
   a. Biaya bunga ;
   b. Biaya Administrasi Bank ;
   c. Biaya Kerugian Penjualan Aset Tetap ;
   d. Biaya Kerugian Penurunan Nilai ;
   e. Biaya Non Operasional Lain lain.

C.3 Pengakuan Biaya

1. Pengakuan biaya atas pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yaitu berdasarkan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D – LS).
2. Pengakuan biaya atas pengeluaran dari Rekening Kas Bendahara Pengeluaran BLUD yaitu berdasarkan Pengesahan Surat Pertanggungjawaban.
3. Kewajiban BLUD yang belum terbayar diakui sebagai biaya pada akhir periode.

C.4 Pencatatan Biaya

1. Pencatatan Belanja atas Pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah

Pada Laporan Keuangan BLUD atas belanja dari Rekening Kas Umum Daerah dicatat sebagai biaya atau penambah aset berdasarkan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D – LS), Contoh berikut sebagai ilustrasi :

Saat Belanja Modal

Tanggal 27 Maret20XX bagian penerimaan Barang BLUD telah menerima 2 unit PC @ 6.500.000. Atas penerimaan tersebut telah dibuatkan Berita Acara Serah Terima Barang tertanggal 27 Maret20XX. Berdasarkan Berita Acara Serah Terima Barang dan kelengkapan dokumen lainnya , PPK – SKPD akan membuat SPM – LS nomor 001. Tanggal 31 Maret BPKAD telah menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D – LS) sebagai berikut :

Pembebanan (Afektasi)		
Belanja Modal Peralatan Kantor & RT		13,000,000
Potongan 1		
PPN	1,300,000	
Jumlah Potongan		1,300,000
Jumlah Dibayarkan		11,700,000

Fungsi akuntansi BLUD akan melakukan pencatatan dan pengakuan belanja dan penambahan aset langsung berdasarkan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D – LS) sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Mar-XX	Peralatan Kantor dan RT	13,000,000	
	Utang PPN	1,300,000	1,300,000
	Pendapatan APBD		13,000,000

Pencatatan dalam akun Laporan Keuangan BLUD tidak diakui sebagai biaya tapi diakui sebagai penambah aset.

Saat Belanja Barang dan Jasa

Tanggal 27 Maret 20XX bagian penerimaan Barang BLUD telah menerima alat kesehatan pakai habis senilai Rp. 20.000.000,- (dua puluh juta rupiah). Atas penerimaan tersebut telah dibuatkan Berita Acara Serah Terima Barang tertanggal 27 Maret20XX. Berdasarkan Berita Acara Serah Terima Barang dan kelengkapan dokumen lainnya, PPK – SKPD akan membuat SPM – LS nomor 003. BPKAD telah menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D – LS) sebagai berikut :

Pembebanan (Afektasi)		
Belanja Alat Kesehatan Pakai Habis		20,000,000
Potongan 1		
PPN	2,000,000	
Jumlah Potongan		2,000,000
Jumlah Dibayarkan		18,000,000

Fungsi akuntansi BLUD akan melakukan pencatatan dan pengakuan belanja atau penambahan aset berdasarkan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D – LS). Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Mar-XX	Biaya Alat Kesehatan Pakai Habis	20,000,000	
	Utang PPN	2,000,000	2,000,000
	Pendapatan APBD		20,000,000

Belanja alat kesehatan habis pakai dalam Laporan Keuangan BLUD dicatat dan diakui menambah biaya jika metode pencatatan persediaan yang digunakan adalah metode fisik, tetapi jika metode pencatatan persediaan menggunakan metode perpetual maka belanja alat kesehatan pakai habis akan diakui menambah persediaan.

Contoh pencatatan jurnal jika metode perpetual yang digunakan dalam mencatat persediaan adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Mar-XX	Persediaan Alat Kesehatan Pakai Habis	20,000,000	
	Utang PPN	2,000,000	2,000,000
	Pendapatan APBD		20,000,000

2. **Pencatatan Belanja atas Pengeluaran dari Rekening Kas Bendahara Pengeluaran (dana UP/GU/TU/Fungsional).**

Pencatatan belanja/biaya atas pengeluaran dari Rekening Kas Bendahara Pengeluaran (dana UP/GU/TU/Fungsional) denganakun Laporan Keuangan BLUDadalah berdasarkan Pengesahan Surat Pertanggungjawab (SPJ) yang sudah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Misal pada tanggal 3Januari20XX diterima oleh fungsi akuntansi Pengesahan SPJ GU untuk periode bulan Desember 20XXdari Dinas Pengelolaan Keuangan Daerah sebagai berikut :

PENGESAHAN SPJ GU

Sumberdana : Subsidi

Tanggal 31 Desember 20XX

No	Kode Rekening	Uraian	Jumlah	Ket
1	A	Belanja ATK	1,500,000	
2	B	Belanja Alkes pakai Habis	15,000,000	
3	C	Belanja Dokumentasi	10,000,000	
4	D	Belanja Cetak	2,000,000	
5	E	Belanja Air	1,000,000	
6	F	Belanja Listrik	2,000,000	
7	G	Belanja Telepon	1,500,000	
TOTAL			33,000,000	

Atas pengesahan SPJ GU tersebut maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUDsebagai berikut :

Pencatatan Menggunakan Metode Fisik

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Dec-XX	Biaya ATK	1,500,000	
	Biaya Alkes Pakai Habis	**15,000,000**	
	Biaya Dokumentasi	10,000,000	
	Biaya Cetak	2,000,000	
	Biaya Air	1,000,000	
	Biaya Listrik	2,000,000	
	Biaya Telepon	1,500,000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		33,000,000

Pencatatan Menggunakan Metode Perpetual

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Dec-XX	Biaya ATK	1,500,000	
	Persediaan Alkes Pakai Habis	**15,000,000**	
	Biaya Dokumentasi	10,000,000	
	Biaya Cetak	2,000,000	
	Biaya Air	1,000,000	
	Biaya Listrik	2,000,000	
	Biaya Telepon	1,500,000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		33,000,000

Belanja air, listrik dan telepon yang tampak dalam Pengesahan Surat Pertanggungjawab (SPJ) di atas adalah atas pemakaian air, listrik dan telepon bulan Nopember yang dibayar pada bulan Desember. Kewajiban BLUD atas pemakaian air, listrik, dan telepon bulan Desember diakui sebagai biaya pada akhir periode.Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi untuk mengakui kewajiban BLUD yang belum terbayar adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Dec-XX	Biaya Air	1,200,000	
	Biaya Listrik	2,300,000	
	Biaya Telepon	1,000,000	
	Utang Belanja Air		1,200,000
	Utang Belanja Listrik		2,300,000
	Utang Belanja Telepon		1,000,000

Pencatatan pelunasan belanja

Belanja air, listrik dan telepon bulan desember 20XX dibayar pada bulan januari 20XX. Misal tanggal 5 Pebruari 20XX diterima oleh fungsi akuntansi Pengesahan Surat Pertanggungjawaban bulan Januari 20XX sebagaiberikut :

PENGESAHAN SPJ GU

Sumberdana : Subsidi

Tanggal 31 Januari20XX

No	Kode Rekening	Uraian	Jumlah	Ket
3	C	Belanja Dokumentasi	10,000,000	
4	D	Belanja Cetak	2,000,000	
5	E	Belanja Air	1,200,000	
6	F	Belanja Listrik	2,300,000	
7	G	Belanja Telepon	1,000,000	
TOTAL			16,500,000	

Berdasarkan pengesahan Surat Pertanggungjawaban (SPJ) tersebut fungsi akuntansi melakukan pencatatan dengan menggunakan Akun Laporan Keuangan BLUD sebagai berikut :

Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Dec-10	Biaya Dokumentasi	10,000,000	
	Biaya Cetak	2,000,000	
	Biaya Air	1,000,000	
	Biaya Listrik	2,000,000	
	Biaya Telepon	1,500,000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		16,500,000

Belanja air, listrik. Telepon dalam pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD tidak diakui sebagai biaya (biaya sudah diakui pada akhir periode) tetapi diakui sebagai pengurang utang air, listrik dan telepon.

C.5 Pengukuran

Biaya diukur menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang dikeluarkan dan atau akan dikeluarkan. Biaya yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat pengakuan biaya.

C.6 PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

Biaya disajikan dalam kelompok biaya pada Laporan Operasional BLUD. Biaya disajikan dengan dua klasifikais utama yaitu Biaya Operasional dan Biaya Non Operasional. Rincian biaya diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

D. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LANCAR

Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset lancar terdiri dari:

a. Kas dan setara kas
b. Investasi jangka pendek
c. Piutang
d. Piutang lain-lain
e. Persediaan

Berikut ini diuraikan kebijakan akuntansi untuk masing-masing jenis aset lancar.

D.1 KAS DAN SETARA KAS

D.1.1 Definisi

1) Kas dan setara kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan BLUD/investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
2) Kas adalah alat pembayaran yang sah yang setiap saat dapat digunakan.Pengertian kas juga meliputi seluruh uang yang harus dipertanggungjawabkan (UYHD)/Uang Persediaan (UP) yang belum dipertanggungjawabkan hingga tanggal penyusunan neraca.
3) Saldo simpanan di bank yang dapat dikategorikan sebagai kas adalah saldo simpanan atau rekening di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.
4) Termasuk dalam pengertian setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas yang mempunyai masa jatuh tempo yang pendek, yaitu maksimal3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya. Pengertian setara kas ini juga meliputi deposito bulanan atau3 (tiga) bulanan yang dapat diperpanjang lagi.

5) Kas terdiri atas:

a. Kas di Bendahara Penerimaan ;
b. Kas di Bendahara Pengeluaran ;
c. Kas di Bank.

6) Kas di Bendahara Penerimaan adalah jumlah uang berada di brankas atau di rekening bank bendahara penerimaan yang merupakan sisa dana fungsional.
7) Kas di Bendahara Pengeluaran adalah jumlah uang yang berada di brankas atau di rekening bank bendahara pengeluaran yang digunakan untuk melakukan pembayaran atas belanja yang telah dianggarkan dalam APBD yang bersumber dari Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) UP/GU/TU/LS.
8) Sisa dana fungsional di Bendahara Pengeluaran pada akhir tahun disetorkan ke Bendahara Penerimaan.
9) Kas di Bank merupakan jumlah uang yang berada di rekening bank bendahara, baik bendahara penerimaan maupun bendahara pengeluaran. Penggunaan akun Kas di Bank ini ditujukan untuk membuat laporan pertanggungjawaban bendahara penerimaan dan bendahara pengeluaran. Dalam penyajian neraca, akun Kas di Bank ini tidak dimunculkan karena telah digabung dengan akun Kas di Bendahara Penerimaan dan Kas di Bendahara Pengeluaran. Dengan kata lain, penggunaan akun ini bukan untuk penjurnalan, melainkan untuk pencatatan dalam Buku Kas Umum (BKU) Bendahara Pengeluaran atau Bendahara Penerimaan.
10) Setara kas terdiri atas:
    a. Simpanan di bank dalam bentuk deposito kurang dari 3 (tiga) bulan
    b. Investasi jangka pendek lainnya yang sangat likuid atau kurang dari 3 (tiga) bulan.

D.1.2 Pengakuan

1) Kas diakui pada saat diterima atau dikeluarkan berdasarkan nilai nominal uang. Sebagai ilustrasi, berikut ini diberikan contoh:

   BLUD menerima SP2D GU sebesar Rp 200.000.000,- (dua ratus juta rupiah) pada tanggal 15 Oktober 20XX. Berdasarkan SP2D GU tersebut fungsi akuntansi akan mencatat ke dalam jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit

15-Okt-XX	Kas Bendahara Pengeluaran	200.000.000	
	Ekuitas		200.000.000

2) Kas di Bendahara Pengeluaran pada akhir tahun anggaran merupakan sisa dana Uang Persediaan (UP/GU/TU) yang sampai dengan akhir tahun masih berada di Bendahara Pengeluaran.
3) Jika pada akhir periode akuntansi terdapat sisa kas di Bendahara Pengeluaran yang bersumber dari Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D-LS), atas sisa kas tersebut tidak diakui sebagai pendapatan melainkan sebagai utang belanja (transaksi non anggaran). Pada saat pembayaran atas utang belanja tersebut dilakukan jurnal balik tanpa melibatkan penganggaran belanja. Berikut ini disajikan ilustrasi:

   Pada tanggal 31 Desember 20XX didapat sejumlah uang Rp 4.500.000,- (empat juta lima ratus ribu rupiah) di rekening bank Bendahara Pengeluaran yang bersumber dari Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D-LS) untuk pembayaran uang lembur pegawai bulan Desember. Uang lembur tersebut baru dibayarkan pada tanggal 4 Januari 20XX. Jurnal yang dibuat oleh atas transaksi tersebut adalah:

Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
15-Okt-XX	Kas Bendahara Pengeluaran	4.500.000	
	Utang Belanja Pegawai		4.500.000

Pembayaran uang lembur kepada pegawai pada tanggal 4 Januari 20XX akan dicatat sebagai berikut :

Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
15-Okt-XX	Utang Belanja Pegawai	4.500.000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		4.500.000

Utang belanja pegawai merupakan utang jangka pendek yang harus dilunasi sebelum 12 (dua belas) bulan. Atas munculnya utang

belanja pegawai pada akhir periode akuntansi, BLUD tidak perlu menganggarkan melalui rekening pembiayaan mengingat sifat utang tersebut adalah utang jangka pendek dan telah dianggarkan pada tahun sebelumnya di pos belanja.

4) Kas di Bendahara Penerimaan menampung pendapatan fungsional yang diterima oleh BLUD. Jadi, mutasi tambah kas yang ada di rekening bank Bendahara Penerimaan merepresentasikan penerimaan pendapatan fungsional. Saldo rekening kas dan bank di Bendahara Penerimaan pada akhir tahun anggaran merepresentasikan Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA) pada tahun yang bersangkutan.
5) Deposito berjangka kurang dari 3 (tiga) bulan diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan nilai nominal yang tercatat dalam deposito tersebut. Pengeluaran kas yang digunakan untuk mendepositokan Kas BLUDdilakukan dengan surat perintah pemindahbukuan yang diterbitkan oleh Bendahara Penerimaan dengan persetujuan Pimpinan BLUD. Pengeluaran kas untuk investasi jangka pendek yang kurang dari 3 (tiga) bulan ini tidak perlu dianggarkan di APBD karena pengeluaran kas ini merupakan bentuk dari manajemen kas.
6) Hasil investasi jangka pendek tidak diakui sebagai pendapatan melainkan diakui menambah kas dan setara kas.

D.1.3 Pengukuran

1) Kas dan setara kas dicatat sebesar nilai nominal, artinya disajikan sebesar nilai rupiah tersebut. Apabila terdapat kas dalam valuta asing, maka kas tersebut dikonversi menjadi rupiah dengan menggunakan kurs tengah BI pada tanggal laporan.
2) Pengukuran kas di Bendahara Pengeluaran/Penerimaan adalah sebesar nilai tunai dari saldo kas yang menurut catatan dan fisik berada di Bendahara Pengeluaran/Penerimaan. Deposito berjangka kurang dari 3 (tiga) bulan dicatat sebesar nilai nominal dari deposito yang bersangkutan.

D.1.4 Penyajian dan Pengungkapan

1) Kas disajikan dalam kelompok aset lancar pada neraca BLUD berdasarkan nilai nominalnya.

2) Kas di Bendahara Penerimaan disajikan berdasarkan saldo kas yang masih tersimpan di Bendahara Penerimaan yang berasal dari penerimaan pendapatan fungsional setelah dikurangi dengan jumlah distribusi dana fungsional ke Bendahara Pengeluaran dan ditambah dengan setoran sisa dana fungsional di Bendahara Pengeluaran.
3) Kas di Bendahara Pengeluaran disajikan berdasarkan saldo kas yang masih tersimpan di Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa dana Uang Persediaan (UP/TU/TU), sisa Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D-LS) yang belum dibayarkan kepada yang berhak, dan sisa dana fungsional yang belum disetor ke Bendahara Penerimaan.

D.2 INVESTASI JANGKA PENDEK

D.2.1 Definisi

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang. Guna membedakan dengan deposito berjangka yang masuk dalam kategori kas dan setara kas, maka pengertian investasi jangka pendek disini meliputi investasi yang memiliki jangka waktu mulai dari 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan. Suatu investasi dikategorikan investasi jangka pendek bila memenuhi kriteria:

a. Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan ;
b. Investasi tersebut dilakukan dalam rangka manajemen kas, artinya BLUD dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas ;
c. Berisiko rendah.

Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek, antara lain terdiri dari:

a. Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dan atau yang dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*) ;
b. Pembelian Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek oleh pemerintah pusat maupun daerah ;
c. Pembelian Sertifikat Bank Indonesia (SBI) ;
d. Pembelian Surat Perbendaharaan Negara (SPN).

Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:

a. Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh BLUD ;
b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).

D.2.2 Pengakuan

1) Secara umum suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi jangka pendek apabila memenuhi salah satu kriteria:
   a. Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh BLUD ;
   b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).
2) Pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas BLUD dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan alasan bahwa pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek merupakan reklasifikasi aset lancar dan tidak dilaporkan dalam laporan realisasi anggaran.
3) Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan dividen tunai (*cash dividend*) dicatat sebagai pendapatan.
4) Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas BLUD dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran.

Berikut ini disajikan contoh pengakuan akuntansi investasi jangka pendek mulai dari perolehan hingga penjualan:

Pencatatan Penambahan Investasi Jangka Pendek

Sebagai ilustrasi, RSK Paru Jember memutuskan untuk meletakkan sebagian dananya ke dalam deposito di Bank ”X” untuk jangka waktu

4 (empat) bulan sebesar Rp. 500.000.000,- (lima ratus juta rupiah). Maka jurnal standar yang dibuat ketika melakukan transfer dana dari Rekening Bank Bendahara Penerimaan ke Bank ”X” adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Investasi dalam Deposito	500.000,000	
	Kas Bendahara Penerimaan		500.000,000
(Mencatatat Penempatan deposito di Bank “X”)			

Pencatatan Penerimaan Hasil Investasi

Atas penempatan dana deposito di Bank ”X”, RSK Paru Jember menerima pendapatan bunga sebesar 10% (sepuluh persen) dari nilai nominal. Maka jurnal standar yang dibuat ketika menerima transfer pendapatan bunga dari Bank ”X” adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Kas Bendahara Penerimaan	50.000,000	
	Pendapatan Bunga Deposito – LO		50.000,000
(Mencatatat penerimaan bunga deposito dari Bank “X”)			

Pencatatan Penerimaan Hasil Divestasi

Pada akhir bulan keempat, dana deposito di Bank ”X” dialihkan kembali ke rekening Kas Bendahara Penerimaan di Bank Jatim. Maka jurnal standar yang dibuat untuk mengakui penerimaan kas atas dana deposito tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Kas Bendahara Penerimaan	500.000,000	
	Investasi Jangka Pendek		500.000,000
(Mencatatat penerimaan dana deposito dari Bank “X”)			

D.2.3 Pengukuran

1) Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian nilai pasar digunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan

untuk investasi yang tidak memiliki pasar yang aktif dapat digunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.

2) Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya obligasi jangka pendek, dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
3) Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi jangka pendek dinilai sebesar biaya perolehan setara kas yang diserahkan atau nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
4) Investasi jangka pendek dalam bentuk bukan surat berharga, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.

D.2.4 Penilaian Investasi Jangka Pendek

Penilaian investasi BLUD dialkukan dengan metode biaya. Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badah hukum yang terkait.

D.2.5 Pelepasan dan Pemindahan Investasi

1) Pelepasan investasi oleh BLUD dapat terjadi karena penjualan, dan pelepasan hak karena peraturan Pemerintah Provinsi Jawa Timur dan lain sebagainya.
2) Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki BLUD dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai investasi terhadap jumlah saham yang dimiliki oleh BLUD.
3) Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, aset tetap, aset lain-lain dan sebaliknya.

D.2.6 Penyajian dan Pengungkapan

Investasi disajikan sesuai dengan klasifikasi investasi. Investasi jangka pendek disajikan pada pos aset lancar di neraca. Investasi jangka pendek yang berasal dari manajemen kas mempunyai pasangan akun ekuitas. Investasi jangka pendek yang disajikan pada aset lancar disajikan pula dengan jumlah yang sama pada pos ekuitas.

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan BLUD berkaitan dengan investasi jangka pendek, antara lain:

a. kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi ;
b. jenis-jenis investasi ;
c. perubahan harga pasar investasi jangka pendek ;
d. penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut ;
e. investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya ;
f. perubahan pos investasi.

D.3 PIUTANG

D.3.1 Ketentuan Umum Piutang

1. Definisi

Piutang BLUD adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada BLUD dan/atau hak BLUD yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat pemberian barang/jasa dan perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah.

Suatu transaksi akan menimbulkan piutang bila memiliki karakteristik sebagai berikut:

1) Terdapat penyerahan barang, jasa, uang, atau timbulnya hak untuk menagih berdasarkan ketentuan perundang undangan.
2) Persetujuan atau kesepakatan pihak pihak terkait
3) Jangka waktu pelunasan

Berdasarkan jangka waktu pelunasannya piutang BLUD diklasifikasikan menjadi:

1) Piutang Lancar

Piutang lancar merupakan piutang yang diidentifikasikan dapat tertagih dalam jangka waktu 1 (satu) tahun.

2) Piutang Tidak Lancar

Piutang tidak lancar merupakan piutang yang diidentifikasikan dapat tertagih dalam jangka waktu lebih dari 1 (satu) tahun.

Menurut jenisnya piutang BLUD dapat dikelompokkan menjadi:

1) Piutang Jasa Layanan

Piutang Jasa Layanan merupakan piutang yang timbul dari penyerahan barang dan/atau jasa dalam rangka kegiatan operasional BLUD.Piutang Jasa Layanan termasuk dalam kategori piutang usaha.

Piutang Jasa Layanan khusus untuk BLUD Bidang Pelayanan Kesehatan dapat terdiri dari :

a. Piutang Umum

Piutang Umum merupakan piutang yang ditagihkan kepada pasien yang pembayarannya tidak ditanggung oleh pihak penjamin kesehatan.

b. Piutang BPJS (Khusus BLUD Kesehatan)

Piutang BPJS merupakan piutang yang ditagihkan kepada pihak penjamin kesehatan dalam hal ini melalui dana Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

c. Piutang Jamkesda (Khusus BLUD Kesehatan)

Piutang Jamkesda merupakan piutang yang ditagihkan kepada pihak penjamin kesehatan dalam hal ini melalui dana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

d. Piutang Institusi Penjamin (Khusus BLUD Kesehatan)

Piutang dengan institusi penjamin merupakan piutang yang ditagihkan kepada pihak institusi penjamin kesehatan yang telah melakukan Ikatan Kerjasama (IKS) dengan BLUD dan digunakan oleh pegawai institusi penjamin. (sebagai contoh karyawan PT Telkom, PT PLN, perusahaan rokok atau perusahaan lainnya).

2) Piutang Lain-Lain

Piutang lain-lain adalah piutang yang timbul dari penyerahan barang dan/atau jasa dan/atau uang diluar kegiatan operasional BLUD. Contoh dari piutang lain-lain adalah piutang pegawai, piutang sewa, bagian lancar piutang TP/TGR, dan lain-lain.

2. Pengakuan

1) Piutang diakui pada saat hak untuk menagih timbul, sehubungan dengan penyerahan barang dan/atau jasa, tetapi belum menerima pembayaran dari penyerahan tersebut.
2) Piutang diakui saat timbul potensi penerimaan kas yang menjadi hak BLUD.
3) Piutang berkurang pada saat dilakukan pembayaran atau dilakukan penghapusan.

3. Pengukuran

Piutang diukur sebesar nilai nominal berdasarkan faktur yang telah diterbitkan oleh BLUD dan disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) setelah memperhitungkan nilai penyisihan piutang tak tertagih.

4. Penyajian Dan Pengungkapan

1) Piutang yang jatuh tempo dalam waktu kurang dari satu tahun disajikan pada kelompok aktiva lancar dalam neraca. Sedangkan piutang yang jatuh tempo lebih dari satu tahun disajikan dalam kelompok aktiva tidak lancar.

   Jatuh tempo piutang terhitung sejak diterbitkannya faktur sampai dengan periode yang mewajibkan pasien membayar utangnya. Dalam kasus Piutang Jasa Layanan, jatuh tempo pelunasan piutang adalah sesaat setelah diterbitkannya faktur sebagai tanda bahwa jasa pelayanan telah diberikan sehingga pasien memiliki kewajiban untuk melakukan pembayaran. Piutang Jasa Layanan disajikan dalam aktiva lancar karena target jatuh tempo pelunasan piutang tersebut tidak lebih dari 12 (dua belas) bulan.
2) Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan, yaitu jumlah seluruh tagihan piutang dikurangi dengan penyisihan piutang tak tertagih.
3) Piutang disajikan berdasarkan klasifikasi debitur yang masih memiliki saldo utang terhadap BLUD.
4) Hal hal yang diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan minimal meliputi:
   - Rincian jenis dan jumlah piutang
   - Jumlah penyisihan kerugian piutang yang dibentuk disertai daftar umur piutang

- Kebijakan akuntansi yang diterapkan dalam pembentukan penyisihan kerugian piutang.
- Piutang yang dihapusbukukan dan upaya penagihan yang telah dilakukan

D.3.2 PIUTANG UMUM

1. Definisi

Piutang Umum adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada BLUD dan/atau hak BLUD yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat pemberian barang/jasa. Piutang Umum merupakan piutang yang ditagihkan kepada pasien yang pembayarannya tidak ditanggung oleh pihak penjamin kesehatan.

2. Pengakuan

1) Piutang Umum diakui pada saat hak untuk menagih timbul, sehubungan dengan penyerahan barang dan/atau jasa, tetapi belum menerima pembayaran atau sebagian pembayaran dari penyerahan tersebut.
2) Hak untuk menagih timbul saat faktur/tagihan telah diterbitkan. Kebijakan terkait kapan faktur/tagihan diterbitkan dituangkan dalam kebijakan akuntansi di internal BLUD.
3) Piutang Umum diakui sebesar nilai faktur/tagihan sesuai dengan tarif yang telah ditetapkan dalam Peraturan Daerah dan/atau tarif BLUD.
4) Piutang Umum berkurang pada saat dilakukan pembayaran atau dilakukan penghapusan.
5) Metode penghapusan Piutang Umum menggunakan metode cadangan/penyisihan. Besarnya prosentase penyisihan ditetapkan dalam kebijakan akuntansi di internal BLUD.

3. Pengukuran

1) Piutang Umum diukur sebesar nilai nominal berdasarkan faktur atau tagihan yang disusun dengan menggunakan tarif BLUD.
2) Piutang Umum disajikan sebesar nilai kotor (bruto) jasa layanan yang diterimanya sebelum dikurangi dengan potongan atau

diskon atas jasa layanan yang diberikan. Bila terdapat pelayanan kesehatan gratis yang diberikan kepada pasien umum, maka atas jasa layanan yang diberikan tetap diakui sebagai pendapatan dan timbul Piutang Umum. Selanjutnya Piutang Umum dihapuskan berdasarkan Keputusan Direktur BLUD atau Gubernur Jawa Timur.

3) Piutang Umum disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (net realizable value) dengan mengurangkan piutang bruto dikurangi dengan Penyisihan Piutang Tak Tertagih.

4. Penghapusan Piutang Umum

1) Penghapusan dilakukan saat upaya penyelesaian piutang tidak dimungkinkan lagi.
2) Penghapusan Piutang Umum dilakukan dengan mendebet akun cadangan kerugian piutang dan mengkredit akun Piutang Umum. Penghapusan Piutang Umum tidak diakui sebagai biaya kerugian piutang, karena biaya kerugian piutang sudah diakui saat membentuk cadangan kerugian piutang (berdasarkan analisa umur piutang).
3) Apabila Piutang Umum yang dihapuskan lebih besar dari cadangan kerugian piutang yang dibentuk, maka selisihnya diakui sebagai biaya kerugian piutang periode berkenaan.
4) Apabila terjadi pembayaran setelah Piutang Umum dihapuskan, maka Piutang Umum dimunculkan kembali dan pengurangannya dilakukan sebagaimana pelunasan piutang.

5. Pencatatan

1) Pencatatan pengakuan piutang dilakukan pada saat hak untuk menagih timbul berdasarkan faktur/tagihan.

   Berikut ini diberikan ilustrasi:

   BLUD memiliki kebijakan sebagai berikut :

   – Pasien Rawat Inap melakukan pembayaran saat pulang.

   – Faktur/tagihan atas pasien rawat inap dibuat setiap 5 (lima) hari sejak pasien dirawat inap kecuali untuk pasien yang dirawat kurang dari 5 (lima) hari faktur dibuat saat pasien pulang.

   Pada tanggal 6 Maret 20XX telah dicetak faktur/tagihan atas pasien Atok Sukarto yang masih menjalani rawat inap.

FAKTUR No. : F/'01
Tanggal, : 04-Mar-11

RUMAH SAKIT ENGGAL WARAS

Nama : Atok Sukarto No.RM : 6
Alamat : Jl. Merapi 31 No Registrasi : 002/RNA

Rincian Biaya

No.	Uraian	Satuan	Harga Satuan	Jumlah
1.	Rawat Inap			1.250.000
	- Pemakaian Kamar kelas 1	5	150.000	750.000
	- Jasa Dokter	5	100.000	500.000
2.	Laboratorium			100.000
	- Pemeriksaan Darah Lengkap	1	100.000	100.000
3.	Farmasi			1.800.000
	- Pemakaian Alkes	10	60.000	600.000
	- Pemakaian Obat	60	20.000	1.200.000
Total Biaya Perawatan				3.150.000
Tanggungan Penjamin				-
Tanggungan Pasien				3.150.000

Karena faktur/tagihan telah diterbitkan berdasarkan barang atau jasa yang telah diberikan, maka BLUD dapat mengakui Piutang Umum dan pendapatan jasa layanan dengan membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
6-Mar-11	Piutang Umum	3.150.000	
	Pendapatan Instalasi Rawat Inap		1.250.000
	Pendapatan Instalasi Penunjang		1.900.000

2) Pencatatan pengurangan piutang karena pembayaran

Misalnya pada tanggal 7 Maret 20XX terdapat pembayaran dari pasien Atok sebesar Rp. 2.000.000,- (dua juta rupiah) jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
7-Mar-XX	Kas bendahara Penerimaan	2.000.000	
	Piutang Umum		2.000.000

3) Pencatatan pembentukan cadangan kerugian piutang

Saat cadangan kerugian piutang dibentuk berdasarkan daftar umur piutang (ilustrasi pembentukan cadangan kerugian piutang) sebesar Rp. 2.750.000,-(dua juta tujuh ratus lima puluh ribu rupiah)maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan ke dalam jurnal :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Dec-11	Biaya Kerugian Piutang	2.750.000	
	Cadangan Kerugian Piutang		2.750.000

4) Pencatatan pengurangan piutang karena penghapusan

Misalnya pada tanggal 8 Nopember 2012 telah diusulkan penghapusan piutang untuk pasien Atok Sukarto karena keberadaannya tidak diketahui, sehingga upaya penyelesaian tidak dimungkinkan lagi. Atas usulan penghapusan tersebut telah terbit Surat Keputusan Gubernur tertanggal 12 Nopember 2012, maka fungsi akuntansi melakukan penjurnalan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
12-Nov-12	Cadangan Kerugian Piutang	1.150.000	
	Piutang Umum		1.150.000

Penghapusan dilakukan dengan mendebet akun cadangan kerugian piutang dan mengkredit akun Piutang Umum. Penghapusan Piutang Umum tidak diakui sebagai biaya kerugian piutang karena sudah diakui saat membentuk cadangan kerugian piutang.

Apabila Piutang Umum yang dihapuskan lebih besar dari cadangan kerugian piutang yang dibentuk (misal cadangan yang dibentuk adalah Rp. 1.000.000) maka jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
12-Nov-12	Cadangan Kerugian Piutang	1.000.000	
	Biaya Kerugian Piutang	150.000	
	Piutang Umum		1.150.000

5) Pencatatan pembayaran setelah piutang dihapuskan.

Misalnya pada tanggal 10 Desember 2012 terdapat pembayaran dari piutang yang telah dihapuskan (contoh sebelumnya) maka Piutang Umum dimunculkan kembali dengan mendebet Piutang Umum dan mengkredit cadangan kerugian piutang, sedangkan saat pelunasan piutang dilakukan dengan mendebet akun kas bendahara penerimaan dan mengkredit akun piutang. Jurnal yang dibuat ketika pasien umum menyatakan kesanggupannya untuk melunasi utangnya adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Dec-12	Piutang Umum	1.150.000	
	Cadangan Kerugian Piutang		1.150.000

Jurnal saat memunculkan kembali akun Piutang yang telah dihapus

Ketika pasien umum melunasi utangnya kepada BLUD maka dibuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Dec-12	Kas Bendahara Penerimaan	1.150.000	
	Piutang Umum		1.150.000

Jurnal saat pelunasan piutang

6) Pencatatan penyesuaian cadangan kerugian piutang.

a) Penyesuaian yang dibuat jika saldo rekening cadangan kerugian piutang lebih kecil dari taksiran kerugian piutang hasil penghitungan.

Misalnya saldo cadangan kerugian piutang per 31 Desember 2012 adalah Rp 1.600.000,- (satu juta enam ratus ribu rupiah) sedangkan dari hasil penghitungan kerugian piutang diperkirakan Rp. 2.000.000,- (dua juta rupiah). Jurnal penyesuaian yang dibuat adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit

31-Dec-12	Biaya Kerugian Piutang	400.000	
	Cadangan Kerugian Piutang		400.000

b) Penyesuaian yang dibuat jika saldo rekening cadangan kerugian piutang lebih besar dari taksiran kerugian piutang hasil penghitungan.

Misalnya saldo cadangan kerugian piutang per 31 Desember 2012 adalah Rp 1.600.000,- (satu juta enam ratus ribu rupiah) sedangkan dari hasil penghitungan kerugian piutang diperkirakan Rp. 1.500.000,- (satu juta lima ratus ribu rupiah). Jurnal penyesuaian yang dibuat adalah :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Dec-12	Cadangan Kerugian Piutang	100.000	
	Biaya Kerugian Piutang		100.000

D.3.3 PIUTANG BPJS/JAMKESDA (Khusus BLUD Kesehatan)

1. Definisi

Piutang BPJS/Jamkesda adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada BLUD dan/atau hak BLUD yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat pemberian barang/jasa. Piutang BPJS/Jamkesda merupakan piutang yang ditagihkan kepada pihak penjamin kesehatan dalam hal ini melalui dana Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) untuk piutang BPJS dan dana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk piutang Jamkesda.

2. Pengakuan

1) Piutang BPJS/Jamkesda diakui saat BLUD telah menerbitkan rekapitulasi faktur/tagihan atas pelayanan yang diberikan kepada pasien BPJS/Jamkesda.

2) Piutang BPJS/Jamkesda diakui sebesar nilai faktur/tagihan sesuai dengan tarif BLUD yang telah ditetapkan dengan Peraturan Daerah dan/atau Peraturan Gubernur.
3) Piutang BPJS/Jamkesda berkurang pada saat pembayaran atau ketika dilakukan penghapusan.
4) Terkait dengan data piutang per pasien perlu dibuat daftar piutang secara ekstra comptabel yang mencatat jumlah piutang, jumlah klaim dan jumlah klaim yang telah dicairkan. Administrasi piutang secara ekstra comptabel dicontohkan sebagai berikut:

Nama Pasien :

No. RM :

No	Tanggal	Jasa Layanan	Nilai*
1	**2**	**3**	**4**
Jumlah			
Pelunasan Pihak Penjamin			
Selisih			
Ket: *didasarkan pada tarif BLUD			

No	Periode Klaim	Nilai Klaim			Selisih
		Tarif BLUD	Tarif BPJS (Verifikasi Internal)	Tarif BPJS (Verifikasi Pusat)	
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**

5) Metode penghapusan piutang yang digunakan adalah **metode langsung** dengan membebankan ke rekening biaya kerugian piutang.

3. PENGUKURAN

1) Piutang BPJS/Jamkesda diukur sebesar nilai nominal berdasarkan faktur atau tagihan yang disusun dengan menggunakan tarif BLUD **BUKAN** tarif penjamin kesehatan.
2) Perbedaan atau selisih tarif antara tarif BLUD dengan tarif penjamin kesehatan dicatat sebagai pendapatan lain-lain atau biaya kerugian piutang.
3) Piutang BPJS/Jamkesda disajikan sebesar nilai kotor (bruto) jasa layanan yang diterimanya sebelum dikurangi dengan potongan atau diskon atas jasa layanan yang diberikan.

4. PENGHAPUSAN PIUTANG BPJS/JAMKESDA

1) Piutang BPJS/Jamkesda otomatis dihapus (dianggap telah tertagih) saat klaim telah dibayar oleh pihak penjamin kesehatan. Jika terdapat selisih kurang karena perbedaan cara penghitungan (perbedaan tarif) maka selisihnya dibebankan sebagai biaya kerugian piutang. Jika terdapat selisih lebih maka diakui sebagai pendapatan lain lain.
2) Bila terdapat pasien BPJS/Jamkesda yang tidak disetujui oleh penjamin kesehatan BPJS/Jamkesda baik sebagian atau seluruh jasa layanan yang telah diberikan maka piutang terhadap pasien tersebut dihapuskan bersamaan dengan pembayaran Piutang BPJS/ Jamkesda.
3) Piutang BPJS/Jamkesda dihapuskan ketika ada pelunasan atau terdapat kebijakan dari pemerintah untuk menghapus program dan tagihan BPJS/Jamkesda.
4) Penghapusan Piutang BPJS/Jamkesda dilakukan dengan mendebet akun biaya kerugian piutang dan mengkredit akun Piutang BPJS/Jamkesda.
5) Apabila terjadi pembayaran setelah Piutang BPJS/Jamkesda dihapuskan, maka Piutang BPJS/Jamkesda dimunculkan kembali dan pengurangannya dilakukan sebagaimana pelunasan piutang.

5. PENCATATAN

1) Pencatatan pengakuan piutang saat hak untuk menagih timbul berdasarkan rekapitulasi faktur/tagihan atas pasien BPJS/Jamkesda.

   Misalnya pada tanggal 4 Maret 20XX telah diterbitkan rekapitulasi faktur/tagihan atas pasien BPJS bulan Februari sebagai berikut:

No.	Nama Pasien	Instalasi Rawat Jalan	Instalasi Rawat Inap	Instalasi Rawat Darurat	Instalasi Farmasi	Jumlah
1	Amir	12.000			5.500	17.500
2	Budi		150.000	7.000	9.500	166.500
3	Ima		25.000		12.000	37.000
4	Rudi		33.000	8.400		41.400
5	Sari	15.000			9.300	24.300
Total		**27.000**	**208.000**	**15.400**	**36.300**	**286.700**

Rekapitulasi faktur tersebut dibuat berdasarkan tarif BLUD. Karena rekapitulasi faktur/tagihan telah diterbitkan berdasarkan barang atau jasa yang telah diberikan, maka BLUD dapat mengakui piutang BPJS dan pendapatan jasa layanan dengan membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
04-Mar-11	Piutang BPJS	159.200	
	Pendapatan Instalasi Rawat Jalan		27.000
	Pendapatan Instalasi Rawat Inap		80,500
	Pendapatan Instalasi Rawat Darurat		15.400
	Pendapatan Instalasi Farmasi		36.300
(Mencatatat pendapatan BPJS)			

2) Pencatatan pengurangan piutang karena pembayaran

a) Pembayaran dengan nilai sama dengan piutang

Melanjutkan contoh diatas, misalnya pada tanggal 10 Maret 20XX berdasarkan hasil verifikasi internal dari tim BPJS, total klaim yang disetujui atas pasien Jameksmas adalah sebesar Rp 159.200,- (seratus lima puluh sembilan ribu dua ratus ribu rupiah). Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Mar-11	Pendapatan Diterima Dimuka	159.200	
	Piutang BPJS		159.200
(Mencatat Pelunasan piutang BPJS)			

b) Pembayaran dengan nilai lebih kecil dari piutang

Melanjutkan contoh diatas, misalnya pada tanggal 10 Maret 20XX telah dibayar klaim atas pasien BPJS sebesar Rp. 150.000,- (seratus lima puluh ribu rupiah) dengan rincian sebagai berikut:

No.	Nama Pasien	Jumlah	Klaim Jamkesmas (Disetujui)
1	2	3	4
1	Amir	17.500	15.000
2	Budi	39.000	39.000
3	Ima	37.000	35.000
4	Rudi	41.400	39.000
5	Sari	24.300	22.000
Total		**159.200**	**150.000**

Keterangan : jumlah yang tertera di kolom 3 adalah nilai berdasarkan tarif BLUD sedangkan nilai dari kolom 4 disusun berdasarkan tarif BPJS.

Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
10-Mar-11	Pendapatan Diterima Dimuka	150.000	
	Biaya Kerugian Piutang	9.200	
	Piutang BPJS		159.200
(Mencatatat pelunasan piutang BPJS)			

Atas pembayaran tersebut piutang BPJS telah dianggap lunas, selisih kurang diakui sebagai biaya kerugian piutang.

Pencatatan dengan menggunakan akun realisasi anggaran adalah sebagai berikut :

Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
10-Mar-11	SILPA	150.000	
	Pendapatan Jasa Layanan		150.000
(Mencatatat penerimaan pendapatan - LRA)			

c) Pembayaran dengan nilai lebih besar dari piutang

Misalnya tanggal 10 Maret 20XX telah dibayar klaim atas pasien BPJS sebesar Rp. 170.000,- (seratus tujuh puluh ribu rupiah) dengan rincian sebagai berikut:

No.	Nama Pasien	Jumlah	Klaim Jamkesmas (Disetujui)
1	2	3	4
1	Amir	17.500	20.000
2	Budi	39.000	42.000
3	Ima	37.000	38.000
4	Rudi	41.400	45.000
5	Sari	24.300	25.000
Total		**159.200**	**170.000**

Keterangan : jumlah yang tertera di kolom 3 adalah nilai berdasarkan tarif BLUD sedangkan nilai dari kolom 4 disusun berdasarkan tarif BPJS.

Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi adalah sebagai berikut :

Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
10 - Mar - 11	Pendapatan Diterima Dimuka	170.000	
	Pendapatan Lain-lain		10.800
	Piutang BPJS		159.200
(Mencatatat Pelunasan piutang BPJS)			

Selisih lebih atas pembayaran tersebut diakui sebagai pendapatan lain lain.

3) Pencatatan pengurangan piutang karena penghapusan

Jika Pemerintah memutuskan untuk menghentikan program BPJS, dan Pemerintah hanya akan mengganti piutang BPJS yang telah diklaimkan, sehingga piutang yang belum diklaimkan otomatis akan dihapuskan.

Misalnya tanggal 17 Nopember 20XXBLUD mempunyai piutang BPJS yang belum diklaimkan sebesar Rp. 500.000,- (lima ratus ribu rupiah). Penghapusan piutang BPJS akan dicatat oleh fungsi akuntansi ke dalam jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
17-Nov-11	Biaya Kerugian Piutang	500.000	
	Piutang BPJS		500.000

Penghapusan piutang BPJS dibebankan sebagai biaya kerugian piutang.

4) Pencatatan pembayaran setelah penghapusan piutang.

Bila Piutang BPJS/Jamkesda telah dihapuskan berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan atau Gubernur Jawa Timur namun dikemudian hari disepakati untuk melunasi piutang yang sudah dihapuskan maka pengakuan akuntansinya dipengaruhi oleh periode pelunasan piutang tersebut.

a) Pembayaran terjadi pada periode yang sama saat piutang dihapuskan.

Misalnya pada bulan Oktober 20XX BLUD telah menghapuskan Piutang BPJS sebesar Rp 500.000,- (lima ratus ribu rupiah). Namun, kemudian tanggal 10 Desember 20XX Pemerintah memutuskan untuk membayar piutang BPJS yang belum diklaimkan. Tanggal 20 Desember 20XX telah diterima pembayaran klaim BPJS yang sebelumnya telah dihapus. Jurnal yang dibuat untuk mencatat pembayaran piutang yang telah dihapus adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Des-11	Piutang BPJS	500.000	
	Biaya Kerugian Piutang		500.000
(Mencatat pengakuan piutang BPJS yang telah dihapuskan)			

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20-Des-11	Kas di Bendahara Penerimaan	500.000	
	Piutang BPJS		500.000
(Mencatat pengakuan piutang BPJS yang telah dihapuskan)			

b) Pembayaran terjadi pada periode berikutnya

Melanjutkan contoh soal diatas, diketahui awal tahun 2012 Pemerintah memutuskan untuk membayar piutang BPJS yang belum diklaimkan. Tanggal 20 Pebruari 2012 telah diterima pembayaran klaim BPJS yang sebelumnya telah dihapus pada tahun 20XX. Jurnal yang dibuat untuk mencatat pembayaran piutang yang telah dihapus adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20-Feb-11	Piutang BPJS	500.000	
	Pendapatan Lain-lain		500.000
(Mencatat timbulnya piutang BPJS yang pada tahun sebelumnya telah dihapus)			

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
20-Feb-11	Kas Bendahara Penerimaan	500.000	
	Piutang BPJS		500.000
(Mencatat pelunasan piutang BPJS)			

D.3.4 Piutang dari Institusi Penjamin (Khusus BLUD Kesehatan)

1. Definisi

Piutang dari Institusi Penjamin adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada BLUD dan/atau hak BLUD yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat pemberian barang/jasa. Piutang ini merupakan piutang yang ditagihkan kepada institusi tempat pasien bekerja yang memberikan jaminan pembiayaan pelayanan kesehatan yang diberikan oleh BLUD. Dasar pengenaan tagihan jasa layanan adalah berdasarkan tarif BLUD.

2. Pengakuan

1) Piutang dari Institusi Penjamin diakui pada saat hak untuk menagih timbul, sehubungan dengan penyerahan barang dan/atau jasa, tetapi belum menerima pembayaran atau sebagian pembayaran dari penyerahan tersebut.
2) Hak untuk menagih timbul saat faktur/tagihan telah diterbitkan. Kebijakan terkait kapan faktur/tagihan diterbitkan dituangkan dalam kebijakan akuntansi di internal BLUD.

3) Dalam hal penagihan dilakukan secara berkala/periodik, maka Piutang dari Institusi Penjamin diakui pada saat rekapitulasi faktur/tagihan atas pasien yang dijamin oleh perusahaannya diterbitkan.
4) Piutang dari Institusi Penjamin diakui sebesar nilai faktur/tagihan sesuai dengan tarif yang telah ditetapkan dalam Peraturan Daerah dan/atau tarif BLUD.
5) Piutang dari Institusi Penjamin berkurang pada saat dilakukan pembayaran atau dilakukan penghapusan.
6) Metode penghapusan Piutang dari Institusi Penjamin menggunakan **metode langsung**.

3. Penghapusan Piutang dari Institusi Penjamin

1) Penghapusan dilakukan saat upaya penyelesaian piutang tidak dimungkinkan lagi.
2) Piutang dari Institusi Penjamin dapat diusulkan untuk dihapuskan setelah upaya-upaya penyelesaian piutang telah dilakukan dan penanggung utang tetap tidak melunasi utang sebagaimana mestinya, misalnya karena pihak perusahaan penjamin mengalami kebangkrutan. Jadi, Piutang dari Institusi Penjamin dapat diusulkan untuk dihapuskan bila BLUD:
   a) Telah menerbitkan surat penagihan
   b) Telah melakukan penagihan namun tidak diikuti dengan pelunasan utang oleh penanggung.
3) Penghapusan Piutang dari Institusi Penjamin dilakukan dengan mendebet akun biaya kerugian piutang dan mengkredit akun Piutang dari Institusi Penjamin.
4) Apabila terjadi pembayaran setelah Piutang dari Institusi Penjamin dihapuskan, maka Piutang dari Institusi Penjamin dimunculkan kembali dan pengurangannya dilakukan sebagaimana pelunasan piutang.
5) Penghapusan Piutang dari Institusi Penjamin juga terjadi ketika pasien yang bersangkutan dinyatakan bukan sebagai karyawan dari perusahaan penjamin, sehingga dilakukan **PENGALIHAN** piutang dari Piutang dari Institusi Penjamin menjadi Piutang Umum.

Tata cara pencatatan Piutang dari Institusi Penjamin dan penghapusannya sama seperti pencatatan pada Piutang BPJS/Jamkesda.

4. Pengukuran

1) Piutang dari Institusi Penjamin diukur sebesar nilai nominal berdasarkan faktur atau tagihan yang disusun dengan menggunakan tarif BLUD.
2) Piutang dari Institusi Penjamin disajikan sebesar nilai kotor (bruto) jasa layanan yang diterimanya sebelum dikurangi dengan potongan atau diskon atas jasa layanan yang diberikan.
3) Piutang dari Institusi Penjamin disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (net realizable value) yaitu sebesar nominal faktur/tagihan atau rekapitulasi faktur/tagihan yang telah diterbitkan.

D.4 PERSEDIAAN

D.4.1 Definisi

1) Persediaan merupakan aset berwujud berupa barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional BLUD, bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi, barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan BLUD.
2) Persediaan juga mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.
3) Secara rinci, persediaan merupakan aset berwujud yang berupa:
   a) Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional BLUD
   b) Bahan atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam proses produksi
   c) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat

d) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan BLUD.

4) Dalam hal BLUD memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan protesa.
5) Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan, contohnya protesa setengah jadi.
6) Dalam hal BLUDmenyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai persediaan.
7) Hasil pengadaan atas belanja barang hibah yang belum didistribusikan/diserahkan kepada masyarakat pada akhir periode akuntansi merupakan persediaan, **bukan** aset tetap BLUD.
8) Persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
9) Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan ke suatu akun aset untuk konstruksi dalam pengerjaan **tidak** dimasukkan sebagai persediaan.
10) Persediaan antara lain terdiri dari:
    a) Persediaan bahan;
    b) Persediaan barang.

D.4.2 Penganggaran

Barang yang masuk dalam kategori persediaan dianggarkan dalam belanja barang dan jasa, **bukan** belanja modal.

D.4.3 Pengakuan

1) Persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kepenguasaannya berpindah, jika metode pencatatan persediaan menggunakan metode perpetual. Contoh berikut sebagai ilustrasi :

   Pada tanggal 15 Agustus 20XX dibeli persediaan obat obatan dengan harga perolehan Rp. 25.000.000,- (dua puluh lima juta rupiah). Obat obatan tersebut telah diterima oleh penerima barang dan dibuatkan berita acara serah terima barang. Atas pembelian tersebut fungsi akuntansi akan mencatat ke dalam jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15-Agt-10	Persediaan bahan obat-obatan	25.000.000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		25.000.000

Dalam metode perpetual, pencatatan persediaan dilakukan setiap ada mutasi masuk dan/atau keluar. Jika pada tanggal 16 Agustus 20XX, persediaan obat obatan tersebut telah terjual Rp. 5.000.000,- (lima juta rupiah) dengan keuntungan 10% (sepuluh persen), maka fungsi akuntansi akan mencatat ke dalam jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
16-Agt-10	Biaya Bahan Obat	5.000.000	
	Persediaan bahan obat		5.000.000
Untuk mencatat pemakaian bahan obat-obatan			

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
16-Agt-10	Kas Bendahara Penerimaan	5.500.000	
	Pendapatan Instalasi Penunjang		5.500.000
Untuk mencatat perolehan pendapatan			

2) Persediaan diakui pada akhir periode akuntansi berdasarkan hasil inventarisasi fisik (*stock opname*) sesuai dengan harga terakhir pembelian jika metode pencatatan persediaan menggunakan metode fisik.Contoh berikut sebagai ilustrasi :

Pada tanggal 15 Agustus 20XX dibeli persediaan obat obatan dengan harga perolehan Rp. 25.000.000,- (dua puluh lima juta rupiah).Obat-obatan tersebut telah diterima oleh penerima barang dan dibuatkan berita acara serah terima barang. Atas pembelian tersebut fungsi akuntansi akan mencatat ke dalam jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15-Agt-10	Biaya Bahan Obat-obatan	25.000.000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		25.000.000

Pada saat pembelian persediaan tidak diakui menambah persediaan tetapi dibebankan sebagai biaya.

Pada metode fisik atas pemakaian persediaan fungsi akuntansi tidak melakukan pencatatan. Jika pada tanggal 16 Agustus 20XX, persediaan obat obatan tersebut telah terjual Rp 5.000.000,- (lima juta rupiah) dengan keuntungan 10% (sepuluh persen), maka fungsi akuntansi akan mencatat ke dalam jurnal sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
16-Agt-10	Kas Bendahara Penerimaan	5.500.000	
	Pendapatan Instalasi Penunjang		5.500.000
Untuk mencatat pemakaian bahan obat-obatan			

Fungsi akuntansi tidak melakukan pencatatan saat pemakaian persediaan. Pada 31 Desember 20XX dari hasil perhitungan fisik didapat saldo obat obatan sebesar Rp. 100.000,- (seratus ribu rupiah). Berdasarkan hasil penghitungan fisik fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31-Des-10	Persediaan bahan obat-obatan	100.000	
	Biaya Bahan obat-obatan		100.000
Untuk mencatat persediaan pada akhir periode			

D.4.4 Pengukuran

1) Persediaan dicatat sebesar:
   a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
   b. Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
   c. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

2) Biaya perolehan atas persediaan sebagaimana dimaksud di atas meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Sedangkan potongan harga, rabat dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan. Dalam rangka penyajian nilai wajar, nilai pembelian yang digunakan adalah biaya perolehan persediaan yang terakhir diperoleh.
3) Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan untuk dijual, seperti karcis, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.
4) Biaya standar persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis berdasarkan ukuran-ukuran yang digunakan pada saat penyusunan rencana kerja dan anggaran.

D.4.5 Penyajian dan Pengungkapan

Persediaan disajikan dalam kelompok aset lancar pada neraca BLUD berdasarkan harga perolehan terakhir jika persediaan diperoleh dengan pembelian, sebesar biaya standar yang dikeluarkan jika persediaan diproduksi sendiri dan sebesar nilai wajar jika diperoleh dengan cara lain.

Persediaan yang ditujukan untuk hibah (dalam hal ini adalah belanja hibah barang pakai habis) pada akhir tahun diakui menambah persediaan dalam neraca dengan akun lawan adalah utang kepada pihak ketiga. Penyajian utang kepada pihak ketiga ini dilandasi oleh konsep bahwa persediaan tersebut sudah ditujukan untuk diberikan kepada pihak ketiga dan bukan digunakan untuk operasional BLUD.

Disamping penyajian di atas, hal-hal lain yang dipandang perlu untuk diungkapkan dalam laporan keuangan sehubungan dengan persediaan meliputi:

a. kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;

b. penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat
c. kondisi persediaan. Persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

Hal-hal tersebut di atas tidak dilaporkan dalam neraca tetapi diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

E. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI ASET TIDAK LANCAR

Aset tidak lancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan BLUD atau yang digunakan masyarakat umum. Termasuk dalam aset tidak lancar ini adalah aset yang tidak memenuhi kriteria sebagai aset lancar.

Aset tidak lancar diklasifikasikan menjadi:

a) Investasi Jangka Panjang
b) Aset Tetap
c) Aset Lainnya

E.1 INVESTASI JANGKA PANJANG

E.1.1 Definisi

1. BLUD tidak dapat melakukan investasi jangka panjang, kecuali atas persetujuan Kepala Daerah.
2. Investasi adalah kegiatan BLUD menanamkan uangnya dalam bentuk penyertaan modal atau pembelian surat utang dalam rangka memperoleh manfaat ekonomi atau sosial. Aset investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
3. Manfaat ekonomi dapat diperoleh dalam rangka meningkatkan pendapatan BLUD. Apabila berinvestasi dalam bentuk saham diharapkan akan diperoleh pendapatan dividen, sedangkan apabila dalam bentuk surat utang diharapkan terdapat pendapatan bunga.

4. Manfaat sosial yang dimaksud adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang namun berpengaruh pada peningkatan pelayanan BLUD pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu, seperti tersedianya lapangan kerja bagi masyarakat atau untuk menggerakkan ekonomi masyarakat.
5. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.
6. Investasi jangka panjang dibagi menurut sifat penanaman investasinya, yaitu permanen dan nonpermanen.
7. **Investasi permanen** yang dilakukan oleh BLUD adalah investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan.
8. Investasi permanen ini dapat berupa:
   a) Penyertaan modal BLUD pada perusahaan negara/daerah, badan internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara,
   b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh BLUD untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.
9. **Investasi Non Permanen** masuk dalam kategori investasi jangka panjang yaitu investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan. Pengertian investasi non permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
10. Pengertian tidak berkelanjutan adalah kepemilikan investasi yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan untuk tidak dimiliki terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali.
11. Investasi non permanen yang dilakukan oleh BLUD antara lain dapat berupa:
    a) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya,
    b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga,

c) Dana yang disisihkan BLUD dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat,

d) Investasi non permanen lainnya yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki BLUD secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.

E.1.2 Pengakuan

1. Pengakuan terhadap transaksi investasi jangka panjang ditentukan oleh metode penilaian yang digunakan.
2. Jika penilaian investasi menggunakan **metode biaya** maka terdapat dua hal yang perlu diperhatikan pada saat mengakui hasil investasi:
   a) Apabila hasil investasi yang dibagikan berupa *cash dividend*, maka besarnya kas yang diterima tidak berpengaruh terhadap besarnya jumlah investasi. Penerimaan hasil investasi dicatat sebagai penambah kas dan pendapatan hasil investasi. Dengan kata lain, bahwa penerimaan kas yang berasal dari pembayaran dividen diakui sebagai pendapatan dividen.
   b) Apabila hasil investasi yang dibagikan berupa saham, maka besarnya bagian laba berupa dividen akan menambah besarnya jumlah investasi, dengan demikian secara otomatis jumlah yang diinvestasikan dalam investasi permanen juga akan bertambah.
3. Apabila penilaian investasi menggunakan **metode ekuitas**, maka yang perlu diperhatikan dalam pengakuannya adalah sebagai berikut:
   a) Apabila hasil investasi berupa *cash dividend*, maka besarnya kas yang diterima akan mengurangi nilai investasi BLUD. Proses pengakuan atas dividen kas ini adalah pada saat pembayaran dividen telah masuk di Kas Bendahara Penerimaan maka diakui sebagai pendapatan dividen. Pada saat yang bersamaan, BLUD juga mengakui pengurangan nilai investasi.
   b) Apabila hasil investasi yang dibagikan berupa dividen saham, maka BLUD tidak perlu menambahkan nilai investasinya, karena penambahan atas kepemilikan BLUD sudah dicatat atau bertambah pada saat diumumkannya laba oleh perusahaan. Perubahan nilai investasi BLUD dengan metode ekuitas terjadi pada saat perusahaan mengumumkan adanya laba. Informasi adanya dividen saham (stock dividend) tersebut cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

c) Pada saat terdapat pengumuman laba, maka BLUD mengakui adanya penambahan investasi permanen sebesar proporsi kepemilikan BLUD di BUMD/BUMN tersebut.

4. Pengeluaran untuk memperoleh investasi non permanen maupun permanen diakui sebagai pengeluaran pembiayaan. Artinya bahwa investasi non permanen ataupun permanen diakui ketika telah ada bukti pengeluaran kas atas pengeluaran pembiayaan.
5. Pelepasan investasi BLUD dapat terjadi karena penjualan, atau pelepasan hak karena peraturan pemerintah, dan sebab-sebab lainnya.
6. Penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan dan mengurangi nilai investasi BLUD. Pelepasan investasi BLUD dapat dilakukan hanya terhadap sebagian investasi.
7. Pelepasan atas investasi non permanen maupun permanen diakui sebagai penerimaan pembiayaan. Artinya bahwa pada saat BLUD menerima hasil penjualan atau pelepasan investasi non permanen ataupun permanen maka pada saat yang bersamaan investasi non permanen ataupun permanen berkurang sejumlah hasil dari penjualan atau pelepasan tersebut.

E.1.3 Pengukuran

1. Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian nilai pasar digunakan sebagaidasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk investasi yang tidak memiliki nilai pasar yang aktif dapat menggunakan nilai nominal, nilat tercatat, atau nilai wajar lainnya.
2. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset BLUD, maka nilai investasi yang diperoleh BLUD adalah sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.

E.1.4 Penilaian Investasi Jangka Panjang

Pengukuran investasi jangka panjang ditentukan oleh metode penilaian yang digunakan. Terdapat 3 (tiga) metode penilaian yang dapat digunakan oleh BLUD, yaitu:

1. Metode biaya;

   Metode biaya adalah suatu metode penilaian yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan. Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya nilai investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

2. Metode ekuitas;

   Metode ekuitas adalah suatu metode penilaian yang mengakui penurunan atau kenaikan nilai investasi sehubungan dengan adanya rugi/laba badan usaha yang menerima investasi (*investee*), proporsional terhadap besarnya saham atau pengendalian yang dimiliki BLUD.

   Dengan menggunakan metode ekuitas, BLUD mencatat investasi awal sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi BLUD setelah tanggal perolehan. Bagian laba yang diterima BLUD akan mengurangi nilai investasi BLUD. Sedangkan dividen yang dibayarkan dalam bentuk saham, tidak mempengaruhi nilai investasi BLUD karena pengakuan kenaikan nilai investasinya sudah dilakukan pada saat laba dilaporkan. Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi BLUD, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.

3. Metode nilai bersih yang dapat direalisasi

   Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

Penggunaan metode tersebut di atas didasarkan pada kriteria sebagai berikut:

a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;
b) Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;
c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas;
d) Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

Metode biaya dan metode ekuitas digunakan untuk pengukuran nilai investasi atas investasi permanen, sedangkan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan untuk pengukuran nilai investasi nonpermanen.

Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya prosentase kepemilikan saham bukan merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode penilaian investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of influence*) atau pengendalian pada perusahaan *investee*, antara lain:

a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
b) Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
c) Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan (*investee*);
d) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat/pertemuan dewan direksi.

Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan modal BLUD, dicatat sebesar biaya perolehannya yang meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut. Biaya perolehan investasi investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.

Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset BLUD, maka nilai investasi yang diperoleh BLUD adalah sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.

Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) yang berlaku pada tanggal transaksi.

Hasil divestasi (pelepasan) investasi jangka panjang berupa penerimaan kas dicatat sebesar nilai nominal kas yang diterima. Dalam hal terdapat perbedaan antara nilai buku dengan hasil divestasi, maka selisih tersebut tidak diakui sebagai keuntungan ataupun kerugian. Hasil divestasi dicatat sebesar kas atau aset yang diterima sebagai penerimaan pembiayaan, dan investasi dikurangi sebesar nilai bukunya.

Apabila divestasi (pelepasan) hanya dilakukan untuk sebagian investasi, maka nilai investasi yang dilepas dihitung dengan menggunakan nilai rata-rata dari investasi tersebut. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai investasi terhadap total jumlah saham yang dimiliki oleh BLUD.

E.1.5 Pencatatan

1. Investasi Permanen

a. Pencatatan Penambahan Investasi

Sebagai ilustrasi, pada tanggal 1 Pebruari 20XX BLUD menanamkan modal dengan membeli 150.000 (seratus lima puluh ribu) lembar saham kepada PT. Bank Jatim sebesar nilai nominalnya yaitu totalRp 1.500.000.000,- (satu milyar lima ratus juta rupiah). Jadi, nilai nominal 1 (satu) lembar saham adalah Rp. 10.000,- (sepuluh ribu rupiah). Atas penanaman modal tersebut, Bendahara Pengeluaran telah mentransfer dana ke rekening PT Bank Jatim.

Berdasarkan transaksi tersebut fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan berikut ini:

PROPORSI KEPEMILIKAN		
20% atau memiliki tingkat pengaruh yang kecil thd PT Bank Jatim (Metode Biaya)		
Uraian	**Debit**	**Kredit**
Penyertaan Modal BLUD	1.500.000.000	
Kas Bendahara Pengeluaran		1.500.000.000
(Mencatat penambahan investasi di PT Bank Jatim)		
PROPORSI KEPEMILIKAN		
55% atau memiliki tingkat pengaruh yang besar thd PT Bank Jatim (Metode Ekuitas)		
Uraian	**Debit**	**Kredit**
Penyertaan Modal BLUD	1.500.000.000	
Kas Bendahara Pengeluaran		1.500.000.000
(Mencatat penambahan investasi di PT Bank Jatim)		

b. Pencatatan Hasil Investasi Permanen

Sebagai ilustrasi, pada tanggal 10 Maret 20XX PT Bank Jatim mengumumkan laba perusahaan pada tahun 2009 sebesar Rp. 200.000.000,- (dua ratus juta rupiah). Pada tanggal 3 Agustus 20XX PT Bank Jatim membagikan dividen tunai sebesar Rp. 500,- (lima ratus rupiah) per lembar saham.

Maka jurnal standar yang dibuat pada tanggal 10 Maret 20XX dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut:

Tgl	**PROPORSI KEPEMILIKAN**		
	20% atau memiliki tingkat pengaruh yang kecil thd PT Bank Jatim (Metode Biaya)		
	Uraian	**Debit**	**Kredit**
10 Maret 20XX	Tidak ada Jurnal		
10 Maret 20XX	**PROPORSI KEPEMILIKAN**		
	55% atau memiliki tingkat pengaruh yang besar thd PT Bank Jatim (Metode Ekuitas)		
	Uraian	**Debit**	**Kredit**
	Penyertaan Modal BLUD	110.000.000	
	Ekuitas		110.000.000
(Mencatat pengumuman laba PT Bank Jatim)			

Jurnal standar yang dibuat pada tanggal 3 Agustus 20XX dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut:

Tgl	**PROPORSI KEPEMILIKAN**		
	20% atau memiliki tingkat pengaruh yang kecil thd PT Bank Jatim (Metode Biaya)		
	Uraian	**Debit**	**Kredit**
3 Agustus 20XX	Tidak ada Jurnal		
3 Agustus 20XX	**PROPORSI KEPEMILIKAN**		
	55% atau memiliki tingkat pengaruh yang besar thd PT Bank Jatim (Metode Ekuitas)		
	Uraian	**Debit**	**Kredit**
	Kas Bendahara Penerimaan	25.000.000	
	Penyertaan Modal BLUD		25.000.000
	(Mencatat pengurangan investasi atas penerimaan dividen tunai dari PT Bank Jatim)		

c. Pencatatan Hasil Investasi Permanen Non Saham

Misalnya, pada tanggal 22 November 20XX PT Bank Jatim memberikan dividen saham sebesar 25% (dua puluh lima persen) dari laba yang diperoleh pada tahun 2009, maka jurnal standar untuk mengakui pembagian dividen saham tersebut adalah sebagai berikut:

<table>
<tr><td rowspan="2">Tgl</td><td colspan="3">PROPORSI KEPEMILIKAN</td></tr>
<tr><td colspan="3">20% atau memiliki tingkat pengaruh yang kecil thd PT Bank Jatim (Metode Biaya)</td></tr>
<tr><td rowspan="4">22 Nop 20XX</td><td>Uraian</td><td>Debit</td><td>Kredit</td></tr>
<tr><td>Penyertaan Modal BLUD</td><td>25.000.000</td><td></td></tr>
<tr><td>Ekuitas</td><td></td><td>25.000.000</td></tr>
<tr><td colspan="3">(Mencatat bagian dividen tunai dari PT Bank Jatim)</td></tr>
<tr><td rowspan="4">22 Nop 20XX</td><td colspan="3">PROPORSI KEPEMILIKAN</td></tr>
<tr><td colspan="3">55% atau memiliki tingkat pengaruh yang besar thd PT Bank Jatim (Metode Ekuitas)</td></tr>
<tr><td>Uraian</td><td>Debit</td><td>Kredit</td></tr>
<tr><td colspan="3">Tidak ada jurnal karena bagian laba sudah diakui pada saat pengumuman laba tanggal 10 Maret 20XX</td></tr>
</table>

d. Pelepasan atau Pemindahan Investasi Permanen

Pelepasan investasi BLUD dapat terjadi karena penjualan, atau pelepasan hak karena peraturan pemerintah, dan sebab-sebab lainnya. Dalam hal terdapat perbedaan nilai buku dengan hasil divestasi, selisih tersebut tidak diakui sebagai keuntungan atau kerugian, hasil divestasi dicatat sebesar kas atau aset yang diterima sebagai penerimaan pembiayaan, dan investasi dikurangi sebesar nilai buku.

Sebagai ilustrasi, pada tanggal 8 Maret 20XX BLUD melepaskan 84.000 lembar saham yang dimilikinya di PT. Bank Jatim. Nilai tercatat kepemilikan saham BLUD adalah sebesar Rp. 1.585.000.000,- (dengan asumsi menggunakan metode ekuitas). Atas pelepasan saham tersebut, BLUD menerima hasil sebesar Rp 950.000.000,00. maka jurnal standar yang dibuat oleh BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Kas Bendahara Penerimaan	950.000.000	
	Penyertaan Modal BLUD		840.000.000
	Ekuitas		110.000.000
(Mencatat penurunan nilai investasi jangka panjang di Bank Jatim akibat pelepasan)			

Keterangan: penerimaan kas atas penjualan penyertaan modal dicatat sebesar nilai uang yang diterima, sedangkan penghapusan investasi dicatat sebesar nilai buku dari investasi tersebut.

Sebagai ilustrasi: berdasarkan metode ekuitas (dari contoh-contoh sebelumnya), nilai tercatat investasi BLUD adalah sebesar Rp. 1.585.000 (berasal dari investasi awal sebesar Rp 1.500.000.000,- ditambah dengan bagian laba yang menjadi hak BLUDr Rp 110.000.000,-, dan dikurangi dengan pembagian dividen tunai oleh PT Bank Jatim sebesar Rp 25.000.000,-). Jadi, nilai buku untuk 84.000 lembar adalah sebesar Rp. 840.000.000,- (berasal dari jumlah lembar saham yang dijual dikalikan dengan nilai nominal untuk satu lembar saham, yaitu Rp 10.000,-).

Pengakuan dengan metode biaya sama dengan metode ekuitas, hanya saja nilai tercatat yang digunakan sebagai dasar untuk menghitung nilai pelepasan investasi berbeda dari nilai tercatat menurut metode ekuitas.

2. Investasi Non Permanen

a. Pencatatan penambahan investasi non permanen

Sebagai ilustrasi, pada tanggal 12 Pebruari 20XX BLUD mengeluarkan dana sebesar Rp 800.000.000,00 kepada UKM,dalam rangka pengembangan UKM. Dalam nota perjanjian disepakati bahwa 10% dari laba usaha (1 tahun) menjadi milik BLUD, dan modal usaha dikembalikan ke BLUD yang akan digunakan untuk pengembangan UKM yang lain. Atas dasar karakteristik tersebut, maka dana tersebut dikategorisasikan sebagai investasi non permanen. Jurnal standar yang dibuat atas transaksi tersebut adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Investasi non permanen-Modal Bergulir	800.000.000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		800.000.000

b. Pencatatan hasil investasi non permanen

Hasil yang diterima oleh BLUD dari investasi non permanen diakui sebagai pendapatan investasi. Sebagai contoh, pada 12 Pebruari 20XX berdasarkan hasil audit diperoleh bahwa laba UKM adalah Rp. 100.000.000. dari laba tersebut Rp. 10.000.000 telah diterima oleh BLUD. Dan sesuai dengan perjanjian, UKM tersebut telah mengembalikan modal usaha sebesar Rp.800.000.000.

Jurnal standar untuk mengakui penyetoran bagi hasil 10% adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Kas Bendahara Penerimaan	95.000.000	
	Hasil Investasi (LO)		95.000.000
(Mencatat penerimaan 10% dari Laba UKM)			

Atas pengembalian modal dari UKM tidak dicatat sebagai pengurang investasi karena akan digulirkan kembali kepada UKM lain.

c. Pelepasan atau Penjualan Investasi Permanen

Misalnya, pada tanggal 10 Maret 20XX BLUD berniat untuk menghentikan investasi dalam modal bergulir. Maka jurnal standar yang dibuat pada tanggal 10 Maret 20XX adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Kas Bendahara Penerimaan	800.000.000	
	Investasi Non Permanen		800.000.000

E.1.6 Penyajian dan Pengungkapan

Investasi disajikan sesuai dengan klasifikasi investasi. Investasi jangka panjang disajikan pada pos investasi jangka panjang sesuai dengan sifatnya baik yang bersifat permanen maupun yang non permanen.

Investasi Jangka Panjang mempunyai pasangan diinvestasikan dalam investasi jangka panjang. Investasi jangka panjang yang disajikan pada pos investasi jangka panjang disajikan pula dengan jumlah yang sama pada akun diinvestasikan dalam investasi jangka panjang pada kelompok ekuitas dana investasi.

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan BLUD berkaitan dengan investasi, antara lain:

a. kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi
b. jenis-jenis investasi, investasi permanen dan non permanen
c. perubahan harga pasar investasi jangka panjang
d. penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut
e. investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya
f. perubahan pos investasi

E.2 ASET TETAP

Berikut ini dijelaskan kebijakan akuntansi aset tetap secara umum yang menjadi pedoman dalam pengakuan dan pengukuran aset tetap.

1. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas.
2. Aset tetap terdiri atas:
   a) Tanah,
   b) Peralatan dan mesin,
   c) Gedung dan bangunan,
   d) Jalan, jaringan dan Instalasi,
   e) Aset tetap lainnya,
   f) Konstruksi dalam pengerjaan,
   g) Akumulasi penyusutan
3. Guna memperoleh aset tetap, BLUD terlebih dahulu menganggarkan pengadaannya sebagai belanja modal.
4. Setelah perolehan, masih terdapat biaya-biaya yang muncul selama penggunaan aset tetap. Misalnya biaya pemeliharaan (*maintenance*), penambahan (*additions*), penggantian (*replacement*) atau perbaikan (*repairs*).
5. Pengeluaran-pengeluaran untuk aset tetap setelah perolehan dapat dikategorikan menjadi belanja modal (*capital expenditures*) dan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*).

E.2.1 Ketentuan Umum Aset Tetap

1. Definisi

a. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan BLUD atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Dengan batasan pengertian tersebut maka BLUD harus mencatat suatu aset tetap yang dimilikinya meskipun aset tetap tersebut digunakan oleh pihak ketiga. Tidak termasuk dalam pengertian aset tetap adalah aset tetap yang dibeli BLUD untuk diserahkan kepada masyarakat.

b. Belanja modal adalah pengeluaran-pengeluaran yang harus dicatat sebagai aset (dikapitalisir). Pengeluaran-pengeluaran yang akan mendatangkan manfaat lebih dari suatu periode akuntansi termasuk dalam kategori ini, misalnya menambah satu unit AC dalam sebuah mobil atau penambahan teras pada gedung yang telah dimiliki, merupakan belanja modal.

c. Kapitalisasi adalah penentuan nilai pembukuan terhadap semua belanja untuk memperoleh aset tetap hingga siap pakai, untuk meningkatkan kapasitas/efisiensi, dan atau memperpanjang umur teknisnya dalam rangka menambah nilai-nilai aset tersebut.

d. Hibah atau donasi adalah perolehan atau penyerahan aset tetap dari atau kepada pihak ketiga tanpa memberikan atau menerima imbalan.

e. Pemeliharaan adalah kegiatan atau tindakan yang dilakukan agar semua aset/barang milik daerah selalu dalam keadaan baik dan siap untuk digunakan secara berdaya guna dan berhasil guna.

f. Belanja pemeliharaan dimaksudkan untuk mempertahankan kondisi aset tetap tersebut sesuai dengan kondisi awal. Sedangkan belanja untuk peningkatan adalah belanja yang memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, masa manfaat, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja.

g. Perbaikan adalah bagian kegiatan pemeliharaan yang merupakan kegiatan penggantian dari sebagian aset berupa rehabilitasi dan restorasi namun hanya meningkatkan umur/masa manfaat, mempertahankan kapasitas dan mutu produksi, sehingga tidak menambah nilai aset tetap.

h. Rehabilitasi adalah perbaikan aset tetap yang rusak sebagian dengan tanpa meningkatkan kualitas dan atau kapasitas dengan maksud dapat digunakan sesuai dengan kondisi semula, termasuk belanja barang yang direncanakan untuk penggantian komponen aset tetap yang tercatat dalam bentuk satuan set/unit, misalnya pengadaan keyboard, mouse, motherboard yang direncanakan untuk mengganti salah satu komponen komputer yang telah tercatat dalam satuan set/unit.
i. Restorasi adalah perbaikan aset tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya.
j. Renovasi adalah bagian kegiatan pemeliharaan yang berupa penggantian aset tetap dengan maksud meningkatkan umur/masa manfaat, kapasitas, mutu produksi dan standar kinerja sehingga menambah nilai aset.
k. Konstruksi dalam Pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan, yang pada tanggal neraca belum selesai dibangun seluruhnya. Pembahasan mengenai konstruksi dalam pengerjaan dijelaskan lebih rinci dalam sub bab konstruksi dalam pengerjaan.
l. Aset tetap diperoleh BLUD dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional BLUD. Aset tetap bagi BLUD, disatu sisi merupakan sumberdaya ekonomi, disisi lain merupakan suatu komitmen, artinya di kemudian hari BLUD wajib memelihara atau merehabilitasi aset tetap yang bersangkutan. Pengeluaran belanja untuk aset tetap setelah perolehan dapat dibedakan menjadi dua, yaitu belanja pemeliharaan dan belanja untuk peningkatan.
m. Akumulasi penyusutan merupakan pos di neraca yang mengurangi nilai dari aset tetap. Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Penyusutan ini bukan untuk alokasi biaya sebagaimana penyusutan di sektor komersial, tetapi untuk menyesuaikan nilai sehingga dapat disajikan secara wajar.

2. Pengakuan

a. Aset tetap diakui ketika BLUD melakukan pengeluaran kas untuk memperoleh aset yang penganggarannya melalui belanja modal. Jadi, realisasi belanja modal merupakan tolok ukur bagi BLUD untuk menambah mutasi aset tetapnya. Dalam pengertian ini adalah realisasi belanja modal yang telah menyerap anggaran 100% atau kurang dari 100%. Artinya, bahwa realisasi belanja modal diakui sebagai penambah aset tetap manakala BLUD merealisasikan pembayaran belanja modal disetiap termin. Jika pada akhir periode akuntansi belanja modal tersebut belum selesai, maka dilakukan reklasifikasi dari aset tetap menjadi konstruksi dalam pengerjaan.
b. Setiap potongan dagang dan rabat yang diterima oleh BLUD diakui sebagai pengurang harga perolehan aset tetap. Jadi pendapatan lain-lain yang diterima atas potongan dagang dan rabat dari transaksi pengadaan aset diperlakukan sebagai pengurang aset tetap yang bersangkutan.
c. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset **harus** berwujud dan memenuhi kriteria:
   - Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
   - Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal
   - Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas, dan
   - Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.
   - Tidak mudah rusak dalam beberapa kali penggunaan
   - Tidak mudah berubah bentuk dalam beberapa kali penggunaan
   - Nilainya memenuhi ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.
d. Aset tetap diakui setelah aset tersebut diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
e. Donasi/hibah baik dalam bentuk uang maupun barang dicatat sebagai pendapatan hibah dan harus dilaporkan dalam laporan realisasi anggaran. Perlakuan terhadap hibah yang diterima dalam bentuk barang ini adalah dengan menganggap seolah-olah ada uang kas masuk sebagai pendapatan hibah, kemudian uang tersebut dibelanjakan aset tetap yang bersangkutan. Jadi, terdapat tiga pengakuan atas aset donasi, yaitu pengakuan pendapatan, belanja modal, dan pengakuan aset tetap.

f. Bila BLUD melakukan pembelian barang modal yang ditujukan untuk dihibahkan kepada pihak ketiga (masyarakat ataupun kelompok masyarakat), maka pengeluaran kas atas belanja modal hibah ini tidak diakui menambah aset tetap BLUD. Dengan kata lain bahwa realisasi pengeluaran kas atas **belanja hibahtidak** diakui **menambah aset tetap** BLUD. Demikian juga dengan penyaluran atas pembelian belanja modal hibah ini tidak diakui mengurangi aset tetap BLUD.
g. Apabila BLUD memiliki aset bersejarah, maka barang/bangunan peninggalan sejarah tersebut sulit ditaksir nilai wajarnya. Oleh karena itu dalam SAP diatur bahwa aset bersejarah tidak disajikan di neraca tetapi cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pengungkapan ini hanya mencantumkan kuantitas fisiknya saja tanpa nilai perolehannya.
h. Salah satu kriteria untuk dapat dikategorikan sebagai aset tetap adalah nilainya yang besar sesuai dengan batasan kapitalisasi nilai aset tetap. Aset tetap yang nilai per unitnya kecil dapat langsung dibebankan sebagai belanja barang dan jasa pada saat perolehan.
i. Pengeluaran setelah perolehan yang dikategorikan sebagai pemeliharaan tidak berpengaruh terhadap nilai aset tetap yang bersangkutan.
j. Pengeluaran yang memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja merupakan belanja modal, harus dikapitalisasi untuk menambah nilai aset tetap tersebut. Syarat untuk bisa dikapitalisasi adalah bahwa pengeluaran tersebut harus memenuhi kedua kriteria sebagai berikut :
   - Memperpanjang masa manfaat atau umur ekonomis aset tetap;
   - Memberikan manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja.

   Bila suatu pengeluaran memenuhi dua kriteria tersebut diatas maka diakui menambah nilai aset tetap dan harus dikapitalisasi sebesar harga perolehan atau biaya yang dikeluarkan.

Contoh pengeluaran-pengeluaran yang akan memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas produksi adalah pengeluaran untuk perbaikan besar-besaran (renovasi) yang nilainya lebih dari 50% dari nilai wajar bangunan atau aset tetap yang direnovasi dan memenuhi kriteria kapitalisasi. Aturan ini dikecualikan untuk aset tetap jalan dan tanah.

k. Belanja modal digunakan untuk menampung pengadaan aset tetap yang baru, bukan pengeluaran setelah pengadaan aset tetap (pemeliharaan).

l. Salah satu pengertian pengadaan aset tetap baru adalah pembelian/pembangunan baru atau penggantian aset tetap lama, baik pembelian barang yang benar-benar baru maupun barang bekas.

m. Perencanaan untuk renovasi dianggarkan di belanja pemeliharaan. Pengertian renovasi adalah mengubah bentuk plus rehabilitasi berat. Rehabilitasi ringan masuk dalam kategori pemeliharaan.

n. Pengeluaran kas yang dikeluarkan setelah pengadaan aset tetap dimasukkan dalam kegiatan pemeliharaan. Dalam kegiatan pemeliharaan dibedakan antara rehabilitasi ringan/pemeliharaan rutin dan rehabilitasi berat/renovasi. Rehabilitasi ringan atau pemeliharaan rutin tidak diakui menambah aset tetap yang bersangkutan. Rehabilitasi berat/renovasi diakui menambah aset tetap yang bersangkutan.

o. Penurunan nilai aset sebagai akibat dari adanya penyusutan tidak diakui sebagai beban penyusutan melainkan pengurang nilai tercatat aset tetap dan akun ekuitas .

p. Apabila terdapat kebijakan revaluasi yang berlaku secara nasional, maka nilai aset tetap yang ada dalam neraca harus disesuaikan dengan cara menambah/mengurangi nilai tercatat dari setiap aset tetap yang bersangkutan dan akun ekuitas dana investasi sesuai dengan selisih antara nilai hasil revaluasi dengan nilai tercatat.

q. Aset tetap yang sudah rusak berat atau tidak digunakan untuk keperluan operasional BLUD tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

r. Apabila suatu aset tetap telah dilepaskan atau secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomik masa yang akan datang, berarti aset tetap tersebut tidak lagi memenuhi definisi aset tetap sehingga harus dihapuskan. Jika aset tetap tersebut telah dihapuskan melalui surat keputusan penghapusan, maka aset tetap tersebut harus dieliminasi dari neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

3. Pengukuran

a. Aset tetap yang diperoleh atau dibangun secara swakelola dinilai dengan biaya perolehan. Secara umum, yang dimaksud dengan biaya perolehan adalah jumlah biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tetap sampai dengan aset tetap tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan. Hal ini dapat diimplementasikan pada aset tetap yang dibeli atau dibangun secara swakelola.

b. Aset tetap yang tidak diketahui harga perolehannya disajikan dengan nilai wajar. Nilai wajar adalah nilai tukar aset tetap dengan kondisi yang sejenis di pasaran pada saat penilaian. Aset tetap yang berasal dari hibah, yang tidak diketahui harga perolehannya, BLUD dapat menggunakan nilai wajar pada saat perolehan.

c. Komponen biaya yang dapat dimasukkan/diatribusikan sebagai biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari:
   - Harga beli,
   - Bea impor,
   - Biaya persiapan tempat,
   - Biaya pengiriman awal (initial delivery) dan biaya simpan dan bongkar muat (handling cost)
   - Biaya pemasangan (instalation cost)
   - Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur, serta
   - Biaya konstruksi (biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Tidak termasuk komponen biaya aset tetap adalah:

- Biaya administrasi dan biaya umum lainnya sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Artinya bahwa, semua biaya yang tidak secara langsung berhubungan dengan perolehan aset tetap ataupun tidak membawa aset tetap dalam kondisi siap untuk digunakan tidak dimasukkan dalam harga perolehan aset tetap. Contoh dari biaya ini adalah biaya pengelolaan proyek (untuk pekerjaan pengadaan fisik) atau honor tim panita, alat tulis kantor dan monitoring atas pelaksanaan kegiatan/proyek. Dengan kata lain, biaya administrasi proyek tidak dianggarkan dalam belanja modal, melainkan dirinci sesuai dengan peruntukannya.

  Biaya manajemen konstruksi merupakan biaya yang dilakukan oleh penyedia jasa manajemen konstruksi secara kontraktual dari hasil seleksi atau penunjukan langsung. Biaya manajemen konstruksi ini dianggarkan di belanja modal.

  Kecuali pengadaan tanah, honor panitia pengadaan tanah dikapitalisasi menambah aset tetap tanah.
- Biaya permulaan (*start-up*) dan pra-produksi serupa kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya. Contoh dari biaya ini adalah biaya untuk studi kelayakan, biaya tender atau lelang, biaya survey lokasi, dan sejenisnya.

d. Ada kalanya aset tetap diperoleh secara gabungan. Yang dimaksud dengan gabungan di sini adalah perolehan beberapa aset tetap namun harga yang tercantum dalam faktur adalah harga total seluruh aset tetap tersebut. Cara penilaian masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ini adalah dengan menghitung berapa alokasi nilai total tersebut untuk masing-masing aset tetap dengan membandingkannya sesuai dengan nilai wajar masing-masing aset tetap tersebut di pasaran.
e. BLUD dimungkinkan untuk menerima aset donasi. Donasi merupakan sumbangan kepada BLUD tanpa persyaratan. Aset tetap yang diperoleh dari donasi (sumbangan) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

f. Apabila BLUD memiliki aset bersejarah dan masih dimanfaatkan untuk operasional BLUD, misalnya untuk ruang perkantoran, maka perlakuan aset bersejarah tersebut sama seperti aset tetap lainnya, yaitu dicantumkan di neraca dengan nilai wajarnya.
g. Sebagaimana diungkapkan secara tersurat dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, pengukuran terhadap penurunan nilai aset tetap akibat dari penyusutan dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Mengingat Propinsi Jawa Timur masih berada dalam proses melengkapi data aset tetap yang menjadi hak milik Pemerintah Propinsi Jawa Timur, maka kebijakan mengenai penyusutan ini belum diterapkan oleh Pemerintah Propinsi Jawa Timur.

4. Penilaian Aset tetap

a. Penilaian awal aset tetap, dinilai sebesar harga perolehannya.
b. Setelah diakui sebagai aset, aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal harus dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Revaluasi harus dilakukan dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dari jumlah yang ditentukan dengan menggunakan nilai wajar pada akhir periode pelaporan.
c. Jika tidak ada pasar yang dapat dijadikan dasar penentuan nilai wajar karena sifat dari aset tetap yang khusus dan jarang diperjual-belikan, kecuali sebagai bagian dari bisnis yang berkelanjutan, maka entitas mungkin perlu mengestimasi nilai wajar menggunakan pendekatan penghasilan atau biaya pengganti yang telah disusutkan.

5. Pencatatan

a. Perolehan Aset Tetap

1) Perolehan Barang Melalui Pembelian

Sebagai contoh, BLUD membeli tanah dengan harga Rp 4.000.000.000,00 yang diatasnya terdapat bangunan tua senilai Rp 400.000.000,00. Agar tanah tersebut siap untuk digunakan maka harus dikeluarkan lagi biaya pembongkaran bangunan sebesar Rp 1.000.000.000,00, pematangan tanah Rp 500.000.000,00, dan balik nama Rp 600.000.000,00. Maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah	6.100.000.000	
	Pendapatan APBD		6.100.000.000

2) Perolehan Barang dari Donasi

Sebagai contoh, BLUD menerima 5 unit alat kedokteran umum dari Bank Dunia senilai Rp 500.000.000.

Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset (Peralatan dan Mesin	500.000.000	
	Pendapatan Hibah – LO		500.000.000
(Mencatat penambahan aset peralatan kedokteran)			

b. Pemanfaatan Aset Tetap

1) Pemanfaatan adalah pendayagunaan barang milik BLUD yang tidak dipergunakansesuai dengan tugas pokok dan fungsi BLUD, dalam bentuk sewa, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan, dan bangun serah guna/bangun guna serah dengan tidak mengubah status kepemilikan.
2) Sewa adalah pemanfaatan barang milik BLUD oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dan menerima imbalan uang tunai.

3) Kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan barang milik BLUD oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan BLUD.
4) Bangun guna serah adalah pemanfaatan barang milik BLUD berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, kemudian didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakati, untuk selanjutnya diserahkan kembali tanah beserta bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya setelah berakhirnya jangka waktu.
5) Bangun serah guna adalah pemanfaatan barang milik BLUD berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dan setelah selesai pembangunannya diserahkan untuk didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang disepakati.
6) Jurnal untuk mencatat penambahan nilai ekonomis aset karena adanya penyewaan atau penggunausahaan aktiva tetap dengan pihak ketiga (diakui pada akhir periode):

Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
	Aset Tetap …	xxx	
	Ekuitas		Xxx
(Mencatat penambahan nilai aset tetap karena pemanfaatan oleh pihak ketiga)			

Jurnal untuk mencatat penerimaan hasil penyewaan atau penggunausahaan:

Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
	Kas Bendahara Penerimaan	xxx	
	Pendapatan Sewa - LO		xxx
(Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD)			

c. Pengeluaran Setelah Perolehan Aset Tetap

1) Jurnal untuk mencatat aktivitas pemeliharaan barang yang tidak menambah nilai ekonomis aktiva:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Biaya Jasa ... - (LO)	xxx	
	Kas Bendahara Pengeluaran/Pendapatan APBD		xxx
(Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD)			

2) Jurnal untuk mencatat transaksi pemeliharaan yang menambah nilai ekonomis aktiva. Sebagai contoh, misalnya BLUD bermaksud untuk menambah kapasitas gedung bangunan kantor yang semula hanya berupa gedung bertingkat 1 (satu), akan ditingkatkan menjadi gedung bertingkat 3 (tiga). Untuk keperluan tersebut, BLUD mengeluarkan dana sebesar Rp 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah) untuk memperkuat pondasi dan melakukan pengecoran. Realisasi pengeluaran kas tersebut merupakan realisasi belanja modal. Jurnal standar yang dibuat untuk realisasi belanja modal tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Bangunan Gedung Kantor	300.000.000	
	Kas BP/Pendapatan APBD		300.000.000
(Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD)			

d. Penghentian Pemanfaatan Aset Tetap

Jurnal pada akhir periode untuk mencatat reklasifikasi barang yang tidak produktif dan tidak layak pakai. Sebagai ilustrasi, misalkan BLUD memutuskan untuk memasukkan 10 (sepuluh) unit kendaraan senilai Rp 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah) yang tidak layak pakaike dalam gudang. Jurnal standar yang dibuat atas reklasifikasi aset tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Lainnya-Kendaraan tidak layak pakai	300.000.000	
	Kendaraan		300.000.000
(Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD)			

e. Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi

1) Jurnal untuk mencatat transaksi apabila penggantian kerugian dilakukan secara tunai dan mencatat angsuran atas ganti rugi yang telah ditetapkan.

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Kas Bendahara Penerimaan	xxx	
	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah – Kerugian Barang - LO		xxx
(Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD)			

2) Jurnal standar untuk mencatat berkurangnya aktiva tetap akibat adanya TP/TGR

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Ekuitas	xxx	
	Aset Tetap ...		xxx
(Mencatat penghapusan aset tetap akibat TP/TGR)			

3) Jurnal untuk mengakui timbulnya piutang kepada pihak ketiga jika pada akhir periode pelaporan TP/TGR yang telah ditetapkan belum dilunasi.

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tagihan tuntutan ganti kerugian daerah	xxx	
	Tuntutan ganti kerugian daerah – Kerugian barang - LO		xxx
(Mencatat pengakuan piutang (TP/TGR)			

f. Penghapusan Aset Tetap

Penghapusan adalah tindakan menghapus barang milik daerah dari daftar barang dengan menerbitkan surat keputusan dari pejabat yang berwenang untuk membebaskan pengguna dan/atau kuasa pengguna barang dan/atau pengelola barang dari tanggung jawab administrasi dan fisik atas barang yang berada dalam penguasaannya.

1) Perubahan Status Hukum Melalui Penjualan

Penjualan adalah pengalihan kepemilikan barang milik negara/daerah kepada pihak lain dengan menerima penggantian dalam bentuk uang.

Jurnal untuk mencatat penerimaan hasil penghapusan melalui penjualan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Kas Bendahara Penerimaan	xxx	
	Hasil Penjualan Aset Daerah yang Tidak Dipisahkan (LO)		xxx
(Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD)			

Jurnal untuk mencatat penghapusan aset tetap melalui penjualan

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Ekuitas	xxx	
	Aset Tetap ...		xxx
(Mencatat penghapusan aset tetap akibat penjualan aset)			

6. Penyajian dan Pengungkapan

Selain disajikan pada lembar muka neraca, aset tetap juga harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.Pengungkapan ini sangat penting sebagai penjelasan tentang hal-hal penting yang tercantum dalam neraca.Tujuan pengungkapan ini adalah untuk meminimalisasi kesalahan persepsi bagi pembaca laporan keuangan.

Dalam CaLK harus diungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat
b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai jika ada, dan mutasi aset tetap lainnya.
c. Informasi penyusutan meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

Selain itu, dalam CaLK juga harus diungkapkan:

a. eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap
b. kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap
c. jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi
d. jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap

Nilai aset tetap yang ada dalam neraca merupakan gabungan dari seluruh aset tetap yang dimiliki atau dikuasai oleh suatu pemerintah. Apabila pembaca laporan keuangan ingin mengetahui rincian aset tetap tersebut, maka laporan keuangan perlu lampiran tentang daftar aset yang terdiri dari nomor kode aset tetap, nama aset tetap, kuantitas aset tetap, dan nilai aset tetap.

E.2.2 Tanah

1. Definisi

a. Tanah yang dikelompokkan dalam aset tetap adalah tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh BLUD untuk digunakan dalam kegiatan BLUD atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum dan dalam kondisi siap digunakan.
b. Tanah yang digunakan untuk bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan tetap dicatat sebagai tanah yang terpisah dari aset tetap yang dibangun di atas tanah tersebut.

2. Pengakuan Tanah

a. Tanah diakui ketika SP2D LS atas belanja belanja modal tanah diterbitkan oleh Kuasa BUD atau saat SPJ Fungsional disahkan oleh pihak yang memiliki fungsi perbendaharaan. Atas realisasi belanja modal, pada saat yang bersamaan diakui aset tetap tanah bertambah.

b. Tanah diakui ketika hak kepemilikan (sertifikat) atas tanah tersebut telah dimiliki oleh BLUD. Bila proses pengurusan hak kepemilikan membutuhkan waktu yang lama dan belum bisa diselesaikan hingga periode penyusunan laporan keuangan, maka bukti jual beli atau pengalihan hak atau berita acara serah terima hibah bisa digunakan sebagai dasar untuk mengakui aset lainnya.
c. Tanah yang tidak didukung dengan bukti-bukti kepemilikan atau penguasaan yang kuat, tetapi karena berdasarkan peraturan dan historis kepemilikan tanah tersebut milik BLUD diakui sebagai Aset Tetap dan dijelaskan di Catatan atas Laporan Keuangan.

3. Pengukuran Tanah

a. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga perolehan atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak (biaya pembuatan sertifikat), pembayaran honor tim pengadaan tanah, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan/pengurugan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah yang dibeli tersebut siap dipakai. Contoh kasus ini adalah penimbunan tanah rawa menjadi tanah padat dan tidak didirikan bangunan diatas tanah tersebut.
b. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.
c. Pengeluaran setelah perolehan tanah dalam rangka menjaga agar tanah agar tetap dalam kondisi semula (seperti penimbunan atau pematangan) diakui sebagai pengeluaran pemeliharaan dan tidak dikapitalisir menjadi aset tetap tanah. Tidak termasuk dalam pengertian ini adalah penimbunan diatas tanah yang hendak didirikan bangunan karena penimbunan tanah tersebut masuk dalam satu kesatuan dengan pendirian gedung/bangunan. Bila penimbunan tanah tersebut tidak menjadi satu kesatuan dengan pendirian gedung/bangunan maka penimbunan tersebut masuk dalam kategori pemeliharaan atau dikapitalisasi (sesuai dengan kriteria aset tetap).

4. Penilaian Tanah

a. Berapapun nilai tanah yang dibeli, diakui sebagai penambah aset tetap tanah dan masuk dalam kategori belanja modal tanah.

b. Aset tetap tanah dinilai di neraca berdasarkan nilai perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

5. Penyajian dan PengungkapanTanah

Tanah disajikan pada lembar muka neraca. Selain itu tanah juga harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan tanah yang dicantumkan dalam neraca, penjelasan perbedaan antara belanja modal dengan aset tetap tanah, status dan kondisi tanah serta jumlah komitmen untuk akuisisi tanah bila ada.

E.2.3 Peralatan dan Mesin

1. Definisi

a. Peralatan dan Mesin yang dikelompokkan dalam aset tetap adalah peralatan dan mesin yang dimiliki atau dikuasai oleh BLUD untuk digunakan dalam kegiatan BLUD atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum dan dalamkondisi siap digunakan.

b. Aset tetap yang dapat diklasifikasikan dalam Peralatan dan Mesin ini mencakup antara lain:
   - Alat-alat berat;
   - Alat-alat angkutan;
   - Alat bengkel dan alat ukur;
   - Alat pertanian;
   - Alat kantor dan rumah tangga;
   - Alat studio, komunikasi, dan pemancar;
   - Alat kedokteran dan kesehatan;
   - Alat laboratorium;
   - Alat persenjataan/keamanan;

c. Bila terdapat ketidaksesuaian antara barang yang dibeli dengan realisasi belanja modal, maka dilakukan reklasifikasi komponen aset tetap sebagaimana barang yang tertuang dalam Surat Perintah Kerja (SPK) yang berisi spesifikasi jenis barang yang dibeli. Reklasifikasi dilakukan dengan menerbitkan Bukti Memorial oleh PPKD pada saat diketahui terdapat kesalahan. Bukti Memorial hanya mengoreksi aset tetap, bukan mengoreksi realisasi belanja modal.

2. Pengakuan Peralatan dan Mesin

a. Peralatan dan Mesin diakui sebagai aset tetap milik BLUD ketika hak kepemilikan atas peralatan dan mesin tersebut telah berpindah ke BLUD yang dibuktikan dengan Berita Acara Serah Terima Barang.
b. Peralatan dan Mesin yang diperoleh dari donasi dicatat sebagai pendapatan hibah dan harus dilaporkan dalam laporan realisasi anggaran. Dasar pengakuan pendapatan hibah adalah berita acara serah terima barang atau naskah hibah yang diterima BLUD atas aset hibah/donasi tersebut. Untuk merealisasikan belanja modal, PPKD menerbitkan bukti memorial.
c. Peralatan dan Mesin yang diperoleh dari donasi/hibah namun belum dilengkapi dengan surat serah terima barang atau naskah hibah, maka atas aset tetap tersebut tidak diakui sebagai Aset Tetap BLUD.
d. Peralatan dan Mesin yang dibeli dalam rangka dihibahkan tidak diakui sebagai aset tetap Peralatan dan Mesin. Jika pada akhir periode akuntansi terdapat peralatan dan mesin yang belum dihibahkan, diakui sebagai persediaan di neraca.
e. Peralatan dan Mesin yang sudah tidak digunakan dalam kegiatan operasional BLUD ataupun masyarakat, direklasifikasi menjadi aset lainnya.
f. Peralatan dan Mesin yang digunakan dalam rangka Kerja Sama Operasi (KSO) tidak diakui sebagai aset tetap BLUD.
g. Peralatan dan Mesin yang digunakan oleh BLUD tetapi dalam status sebagai pinjaman, tidak diakui sebagai aset tetap Peralatan dan Mesin.
h. Pengeluaran kas untuk pemeliharaan alat berat diakui menambah aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai aset tetap (termasuk didalamnya rehab berat) dan nilai nominalnya minimal Rp. 300.000,- per satuan barang.
i. Pengeluaran kas untuk pemeliharaan alat angkutan diakui menambah aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai aset tetap dan harga belinya minimal Rp 300.000,- per satuan barang.
j. Penggantian mesin alat angkutan tidak diakui menambah aset tetap alat angkutan.

k. Pengeluaran kas untuk pemeliharaan alat bengkel dan alat ukur diakui menambah aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai aset tetap dan harga belinya minimal Rp. 300.000,- per satuan barang.
l. Pengeluaran kas untuk pemeliharaan alat kantor dan rumah tangga diakui menambah aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai aset tetap dan harga belinya minimal Rp 300.000,- per satuan barang.
m. Pembelian suku cadang komputer dan perlengkapan komputer dalam rangka penggantian meskipun nilainya lebih dari Rp 300.000,- per satuan barang dan umur ekonomisnya lebih dari 12 bulan, karena tidak menambah manfaat ekonomis komputer maka tidak diakui menambah aset tetap komputer. Pembelian perlengkapan komputer yang terpisah dari unit satuan komputer (seperti harddisk eksternal, dvdrom eksternal, modem eksternal dan lain-lain) diakui sebagai aset tetap alat kantor dan rumah tangga.
n. Peralatan dan perlengkapan rumah tangga (seperti korden, mebelair, karpet, lampu hias) yang memenuhi kriteria aset tetap, dianggarkan sebagai belanja modal dan menambah aset tetap alat kantor dan rumah tangga.
o. Peralatan kantor dan rumah tangga yang karena sifatnya mudah hilang, rusak, berubah bentuk ataupun aus tidak diakui sebagai aset tetap. Sebagai contoh pembelian flash disk, piring, sendok dan kursi plastik.
p. Peralatan dan perlengkapan rumah tangga di BLUD yang memiliki fungsi pelayanan kesehatan seperti rumah sakit memiliki pengecualian dalam hal ketersediaan aset tetap tersebut. Bila aset tetap tersebut diadakan untuk tujuan jangka pendek (seperti kasur pasien yang dibeli dan kemudian dimusnahkan) maka tidak diakui sebagai aset tetap alat kantor dan rumah tangga.
q. Pengeluaran kas untuk pemeliharaan alat studio, komunikasi, dan pemancar diakui menambah aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai aset tetap dan harga belinya minimal Rp. 300.000,-per satuan barang.

r. Pengeluaran kas untuk pemeliharaan alat kedokteran dan kesehatan diakui menambah aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai aset tetap dan harga belinya minimal Rp 300.000,- per satuan barang.
s. Pembelian alat kedokteran harus dirinci berdasarkan rincian obyek alat kedokteran. Alat kedokteran yang tidak memiliki umur ekonomis lebih dari 12 bulan tidak boleh diakui sebagai aset tetap alat kedokteran.
t. Pembelian alat kedokteran dalam bentuk paket harus dirinci berdasarkan jenis barangnya, yaitu dalam bentuk belanja modal atau belanja barang dan jasa. Dengan kata lain, pembelian alat kedokteran dalam bentuk paket harus membedakan alat kedokteran yang menambah aset tetap dan yang menjadi barang pakai habis.
u. Pengeluaran kas untuk pemeliharaan alat laboratorium diakui menambah aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai aset tetap dan harga belinya minimal Rp 300.000,- per satuan barang.
v. Pengeluaran kas untuk pembelian alat persenjataan/keamanan diakui menambah aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai aset tetap dan harga belinya minimal Rp 300.000,- per satuan barang.
w. Penghapusan atau pengurangan nilai aset tetap Peralatan dan Mesin diakui ketika terdapat SKTJM dan telah diterbitkan Bukti Memorial oleh PPKD.
x. Pelaksanaan tender atau lelang tidak diakui sebagai penambah nilai aset tetap Peralatan dan Mesin, oleh karena itu dalam penganggarannya harus dipisahkan dari belanja modal.
y. Penggantian suku cadang yang sifatnya rutin dan tidak menambah umu aset tetap Peralatan dan Mesin diakui sebagai belanja pemeliharaan dan tidak dikapitalisasi menjadi aset tetap Peralatan dan Mesin.

3. Pengukuran Peralatan dan Mesin

a. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap digunakan.

b. Biaya perolehan tersebut meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, biaya asuransi, biaya selama masa uji coba, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan. Seluruh komponen biaya ini dianggarkan di belanja modal dalam rangka perencanaan pembelian aset tetap Peralatan dan Mesin.
c. Peralatan dan mesin yang dilaksanakan melalui kontrak berupa belanja dicatat sebesar nilai kontrak ditambah dengan biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perijinan, dan jasa konsultan.
d. Pembuatan peralatan dan mesin yang dilaksanakan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap dipakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, dan biaya perijinan.
e. Aset tetap peralatan dan mesin yang diperoleh dari donasi/hibah dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

4. Penilaian Mesin dan Peralatan

a. Dalam penilaian Mesin dan Peralatan perlu dipertimbangkan pendekatan untuk mengestimasi Nilai Pasar dan menentukan pendekatan yang paling tepat digunakan.Pendekatan Data Pasar menghasilkan estimasi nilai melalui proses perbandingan transaksi Mesin dan Peralatan yang sebanding, dari harga yang ditetapkan sebelumnya/ penawaran atau harga jual sebenarnya/ transaksi.
b. Pendekatan Biaya dengan mengestimasi biaya perolehan Mesin dan Peralatan lain yang merupakan replika atau substitusinya dari Mesin dan Peralatan yang dinilai dan mempunyai kegunaan dan kualitas yang sebanding. Untuk Mesin dan Peralatan yang sudah digunakan, pendekatan biaya memperhitungkan estimasi depresiasi hasil analisis sesuai dengan kelaziman yang ada di pasar atau dalam praktek penilaian.

5. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin disajikan didalam Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan peralatan dan mesin yang tercantum dalam neraca, ketidak sesuaian antara aset tetap Peralatan dan Mesin dengan belanja modal peralatan dan mesin, jumlah komitmen untuk akuisisi peralatan dan mesin apabila ada, serta aset tetap yang digunakan dalam rangka KSO.

E.2.4 Gedung dan Bangunan

1. Definisi

a. Gedung dan Bangunan yang dikelompokkan dalam aset tetap adalah gedung dan bangunan yang dimiliki atau dikuasai oleh BLUD untuk digunakan dalam kegiatan BLUD atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum dan dalam kondisi siap digunakan.
b. Termasuk dalam jenis gedung dan bangunan ini antara lain: bangunan gedung, monumen, bangunan menara, dan rambu-rambu.
c. Tidak termasuk dalam jenis gedung dan bangunan ini adalah pagar dan taman yang ada diluar gedung.

2. Pengakuan Gedung dan Bangunan

a. Gedung dan bangunan diakui ketika SP2D LS atas belanja modal gedung dan bangunan tersebut diterbitkan. Pengakuan aset dilakukan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD yang mengikuti pencatatan atas realisasi belanja modal dan gedung.
b. Jika pada akhir periode akuntansi gedung dan bangunan yang dimaksudkan belum bisa digunakan 100%, maka dilakukan reklasifikasi dari aset tetap gedung dan bangunan menjadi konstruksi dalam pengerjaan.

3. Pengukuran Gedung dan Bangunan

a. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap digunakan.

b. Biaya perolehan gedung dan bangunan meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.
c. Tidak termasuk dalam biaya perolehan gedung ini adalah belanja pegawai untuk petugas fungsional (misalnya honor KPA, honor Bendahara Pengeluaran, PPTK, honor panitia pengadaan barang dan jasa, honor panitia pemeriksa barang dan jasa, dan belanja pegawai lainnya) yang tidak terlibat secara langsung dalam proses perolehan gedung dan bangunan.
d. Tidak termasuk dalam biaya perolehan gedung ini adalah alat tulis kantor dan belanja barang lainnya yang digunakan untuk mengadministrasikan pertanggungjawaban dan pencairan dana.
e. Biaya yang dikeluarkan untuk melakukan tender/lelang dalam rangka pembangunan gedung dan bangunan tidak termasuk dalam biaya perolehan gedung.
f. Pembangunan yang dilaksanakan melalui kontrak berupa belanja dinilai sebagai aset tetap gedung dan bangunan sebesar nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perijinan, jasa konsultan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama yang berada diatas tanah yang diperuntukkan bagi keperluan pembangunan.
g. Pembangunan yang dilaksanakan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai bangunan dan gedung tersebut siap untuk digunakan, meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perijinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama yang berada diatas tanah yang diperuntukkan bagi keperluan pembangunan.
h. Kegiatan pemeliharaan bangunan dikapitalisasi menambah nilai aset tetap jika memenuhi ketentuan kapitalisasi (sebagaimana yang disebutkan dalam ketentuan umum aset tetap) dan memenuhi kriteria:
i. Pemeliharaan dilakukan pada bidang bangunan tercatat, meliputi lebih dari 50% area bidang bangunan tersebut.
j. Nilai pemeliharaan lebih dari 50% area nilai bangunan tercatat.

k. Nilai satuan minimum kapitalisasi gedung dan bangunan adalah lebih dari atau sama dengan Rp. 10.000.000,- (sepuluh juta rupiah).

4. Penilaian Gedung dan Bangunan

Aset tetap gedung dan bangunan dinilai di neraca berdasarkan nilai perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar nilaibiaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula dasar penilaian yang digunakan dsn kebijakan akuntansinya.

E.2.5 Jalan, Jaringan dan Instalasi

1. Definisi

a. Jalan, Jaringan dan Instalasi yang dikelompokkan dalam aset tetap adalah jalan, jaringan dan instalasi yang dimiliki atau dikuasai oleh BLUD untuk digunakan dalam kegiatan BLUD atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum dan dalam kondisi siap digunakan.

b. Contoh aset tetap yang termasuk dalam klasifikasi ini mencakup antara lain: jalan dan jembatan, bangunan air, instalasi, dan jaringan.

2. Pengakuan Jalan, Jaringan dan Instalasi

a. Gedung dan bangunan diakui ketika SP2D LS atas belanja modal jalan, jaringan dan instalasi tersebut diterbitkan. Pengakuan aset dilakukan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD yang mengikuti pencatatan atas realisasi belanja modal dan gedung.

b. Jika pada akhir periode akuntansi jalan, jaringan dan instalasi yang dimaksudkan belum bisa digunakan 100%, maka dilakukan reklasifikasi dari aset tetap gedung dan bangunan menjadi konstruksi dalam pengerjaan.

c. Penebalan jalan yang ditujukan untuk meningkatkan kualitas jalan dan menutup lubang-lubang tidak diakui sebagai penambah aset tetap jalan, melainkan diakui sebagai pemeliharaan jalan sepanjang penebalan tersebut tidak menambah umur jalan.
d. Penambahan lebar jalan, pembuatan bahu jalan, penebalan jalan dengan teknologi dan bahan yang lebih berkualitas sehingga umur jalan menjadi lebih lama diakui sebagai belanja modal dan bukan belanja pemeliharaan.

3. Pengukuran Jalan, Jaringan dan Instalasi

1) Biaya perolehan jalan, jaringan, dan instalasi menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, jaringan, dan instalasi sampai siap dipakai.
2) Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, jaringan dan instalasi tersebut siap digunakan.
3) Tidak termasuk dalam biaya perolehan jalan, jaringan dan instalasi adalah belanja pegawai untuk petugas fungsional (misalnya honor KPA, honor Bendahara Pengeluaran, PPTK, honor panitia pengadaan barang dan jasa, honor panitia pemeriksa barang dan jasa, dan belanja pegawai lainnya) yang tidak terlibat secara langsung dalam proses perolehan jalan, jaringan dan instalasi.
4) Tidak termasuk dalam biaya perolehan jalan, jaringan dan instalasi ini adalah alat tulis kantor dan belanja barang lainnya yang digunakan untuk mengadministrasikan pertanggungjawaban dan pencairan dana.
5) Pemeliharaan jalan dikapitalisasi menambah nilai aset tetap bila memenuhi kriteria kapitalisasi (sebagaimana dijelaskan dalam ketentuan umum aset tetap) dan memenuhi kriteria;

a) Hasil pemeliharaan harus berumur lebih dari 12 bulan
b) Pemeliharaan dilakukan pada bidang jalan tercatat, meliputi lebih dari 50% area bidang jalan tercatat
c) Kegiatan pemeliharaan berupa pelapisan aspal jalan dengan ketebalan ≥ 4 cm secara merata
d) Penambahan/pelebaran area bidang jalan.

6) Nilai satuan minimum kapitalisasi jalan, jaringan dan instalasi adalah lebih dari atau sama dengan Rp. 10.000.000,-(sepuluh juta rupiah).

4. **Penilaian Jalan, Jaringan, dan Instalasi**

   Jalan, irigasi, dan jaringan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan jalan,17 irigasi, dan jaringan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi,18 dan jaringan sampai siap pakai.

5. **Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Jaringan, dan Instalasi**

   Aset tetap Jalan, Jaringan, dan Instalasi disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan jalan, jaringan, dan instalasi yang tercantum dalam neraca, serta jumlah komitmen untuk akuisisi jalan, jaringan, dan instalasi apabila ada.

E.2.6 Aset Tetap Lainnya

1. **Definisi**

   a. Aset tetap Lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, tetapi memenuhi definisi aset tetap. Aset tetap lainnya ini dapat meliputi koleksi perpustakaan/buku dan barang bercorak seni/budaya/olah raga, dan aset tetap hewan ternak.

   b. Aset bersejarah merupakan aset tetap yang dimiliki atau dikuasai oleh BLUD yang karena umur dan kondisinya aset tetap tersebut harus dilindungi oleh peraturan yang berlaku dari segala macam tindakan yang dapat merusak aset tetap tersebut. Lazimnya, suatu aset tetap dikategorikan sebagai aset bersejarah jika mempunyai bukti tertulis sebagai barang/bangunan bersejarah.

2. **Pengakuan Aset Tetap Lainnya**

   a. Buku perpustakaan diakui sebagai aset jika buku yang dikoleksi memenuhi kriteria sebagai aset tetap yang memiliki masa manfaat lebih dari 12 bulan dan masih terus dimanfaatkan.

   b. Hasil penelitian atau kajian yang dikoleksi menjadi bagian dari buku kepustakaan diakui sebagai aset tetap lainnya senilai biaya percetakan atau penggandaannya.

   c. Tidak termasuk dalam buku perpustakaan ini adalah media cetak yang memiliki durasi harian (seperti koran dan majalah mingguan).

   d. Pagar dan taman yang berada diluar gedung dan bangunan diakui sebagai aset tetap lainnya.

e. Hewan ternak yang diakui sebagai aset tetap lainnya adalah hewan ternak yang ditujukan untuk dipelihara dan memiliki umur ekonomis lebih dari 12 bulan dan memiliki nilai yang material.
f. Pembelian ikan atau bibit hewan ternak tidak diakui sebagai aset tetap lainnya.
g. Hewan ternak yang dimaksudkan untuk dihibahkan kepada masyarakat tidak diakui sebagai aset tetap lainnya melainkan diakui sebagai persediaan.
h. Penggemukan hewan ternak untuk dijual kembali kepada masyarakat dan penerimaan atas penggemukan hewan ternak tadi digunakan untuk membeli hewan ternak bukan termasuk kategori aset tetap lainnya melainkan merupakan investasi non permanen.
i. Pemberian ’pinjaman’ hewan kepada masyarakat yang dilakukan secara bergulir tidak diakui sebagai aset tetap lainnya, melainkan sebagai investasi non permanen.
j. Tanaman yang masuk dalam kategori aset tetap lainnya adalah tanaman pelindung, dan tanaman hias yang memiliki nilai material dan memiliki daya tahan lebih dari 12 bulan.
k. Aset tetap lainnya akan sangat andal bila aset tetap lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya yang diperkuat dengan bukti pengeluaran kas yang telah dibayarkan melalui SP2D baik LS maupun UP.

3. Pengukuran Aset Tetap Lainnya

a. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
b. Hasil kajian dan penelitian yang menghasilkan laporan dicatat menjadi aset tetap lainnya berupa buku kepustakaan sebesar biaya penggandaan dan percetakan.
c. Biaya tender untuk pengadaan buku perpustakaan ataupun barang bercorak seni/budaya/olah raga tidak termasuk dalam biaya perolehan.
d. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap lainnya berupa koleksi perpustakaan dan barang bercorak kesenian sebesar lebih dari atau sama dengan Rp 100.000,- (seratus ribu rupiah) per satuan barang.

4. Penilaian Aset Tetap Lainnya

a. Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biayaperencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.

b. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diadakan melalui swakelola, misalnya untukAset Tetap Renovasi, meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biayabahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biayaperizinan, pajak, dan jasa konsultan.

5. Penyajian dan pengungkapan Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya disajikan di neraca pada kelompok aset tetap dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan Aset tetap lainnya yang tercantum dalam neraca, serta apa saja yang ada didalam aset tetap lainnya.

E.2.7 Konstruksi dalam Pengerjaan

1. Definisi

a. Aset tetap BLUD yang berupa gedung, bangunan, dan infrastruktur pada umumnya diperoleh dengan cara pembangunan. Pembangunan ini dapat dikerjakan oleh pihak ketiga (kontraktor) atau secara swakelola. Pembangunan aset tetap ini pada umumnya dilakukan selama jangka waktu tertentu. Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap, baik untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga wajib menerapkan standar ini.

b. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan. Pembangunan aset tersebut dapat dikerjakan sendiri (swakelola) maupun dengan menggunakan jasa pihak ketiga melalui kontrak konstruksi. Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.

c. Pihak ketiga yang melaksanakan pembangunan aset biasa disebut dengan kontraktor. Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.
d. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.
e. Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.
f. Kontrak konstruksi dapat meliputi:
   - Kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
   - Kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
   - Kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
   - Kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.
g. Suatu kontrak konstruksi dapat saja untuk perolehan satu jenis aset atau mencakup sejumlah aset. Apabila suatu kontrak konstruksi mencakup perolehan sejumlah aset, dimana komponen-komponen aset tersebut dapat diidentifikasikan secara terpisah atau suatu kelompok aset secara bersama maka untuk setiap komponen atau suatu kelompok aset tersebut dapat diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi.

h. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:
   - Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset
   - Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut
   - Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasikan.

i. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:
   - Aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
   - Harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

2. Pengakuan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan jika:

a. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
b. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
c. Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Konstruksi dalam pengerjaan diklasifikasikan sebagai aset tetap karena biasanya merupakan aset yang dimaksudkan untuk digunakan dalam operasional pemerintahan atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang.

Penyelesaian suatu konstruksi pada umumnya membutuhkan waktu yang relatif panjang dan menyerap dana yang relatif besar. Oleh karena itu pembayaran untuk kontrak konstruksi biasanya dilakukan melalui termin. Tagihan suatu termin dapat dilakukan jika suatu tahapan pekerjaan sebagaimana diatur dalam kontrak konstruksi sudah selesai dikerjakan. Porsi pekerjaan yang telah diselesaikan ini akan diserahkan kepada pemberi kerja (BLUD) dan disiapkan dokumen berita acara serah terima pekerjaan.

Berdasarkan berita acara tersebut akan dilakukan pembayaran. Demikian mekanisme yang akan terjadi pada termin-termin berikutnya sampai konstruksi ini selesai dikerjakan. Setiap terjadi pembayaran akan diakui adanya penambahan aset tetap berupa konstruksi dalam pekerjaan.

Konstruksi dalam pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

3. Pengukuran

Konstruksi dalam pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan yang meliputi biaya konstruksi sehubungan dengan pengerjaan pembangunan aset dimaksud.

Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

a. Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia
b. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
c. Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi
d. Biaya penyewaan sarana dan peralatan
e. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi

Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

a. Asuransi;
b. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
c. Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasikan untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

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

Apabila pembangunan dilaksanakan sendiri (swakelola) maka nilai konstruksi antara lain meliputi:

a. Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;

b. Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
c. Biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

Nilai kostruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

a. Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
b. Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
c. Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

Dalam hal pelaksanaan pembangunan suatu aset yang besar atau sulit seringkali pekerjaan tersebut dilaksanakan oleh beberapa kontraktor. Dalam hal ini pada umumnya ada yang bertindak sebagai kontraktor utama dan ada yang menjadi subkontraktor. Oleh karena itu yang dimaksud dengan pembayaran kepada kontraktor sebagaimana diuraikan terdahulu adalah mencakup keduanya. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai konstruksi dalam pengerjaan.

Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifiasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasikan dan ditetapkan secara andal. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.

Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeur* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.

Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal, seperti kondisi *force majeur* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force majeur*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.

Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf sebelumnya. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

4. Penilaian

Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan yang meliputi biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dapat diatribusikan langsung ke dalam konstruksi sehubungan dengan pengerjaan pembangunan aset dimaksud.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Konstruksi dalam pengerjaan disajikan di neraca pada kelompok aset tetap. Penyajian konstruksi dalam pengerjaan dilakukan secara gabungan, dengan cara menjumlahkan seluruh konstruksi dalam pengerjaan, dari seluruh aset tetap. Selanjutnya konstruksi dalam pengerjaan ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keungan. Informasi mengenai konstruksi dalam pengerjaan yang harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan pada akhir periode akuntansi adalah:

a. rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
b. nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya
c. jumlah biaya yang telah dikeluarkan
d. uang muka kerja yang diberikan
e. retensi

Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Misalnya, termin yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

E.3 Aset Lainnya

E.3.1 Definisi

a. Aset non lancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya antara lain:
   - Aset tak berwujud,
   - Tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, dan aset kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan),
   - Tuntutan perbendaharaan/tuntutan ganti rugi yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan,
   - Aset kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan)
   - Aset lain-lain

b. Aset tidak berwujud (*intagible aset*) adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta

dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Aset tak berwujud meliputi:

- Software komputer
- Lisensi dan *franchise*.
- Hak cipta (*copyright*), paten, *goodwill* dan hak lainnya
- Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang.

c. Lisensi adalah ijin yang diberikan oleh pemegang paten kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.
d. Hak cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan ijin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.
e. Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada investor (penemu) atas hasil invesi (temuan) di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.
f. Tagihan Penjualan Angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah secara angsuran kepada pegawai pemerintah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas.
g. Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi menggambarkan tagihan kepada pegawai pemerintah yang terbukti menyalahgunakan uang daerah atau menghilangkan aset pemerintah.
h. Kemitraan dengan Pihak Ketiga menggambarkan nilai hak yang akan diperoleh atas suatu aset yang dibangun dengan cara kemitraan pemerintah dan swasta berdasarkan perjanjian.

Kemitraan dengan pihak ketiga dinilai sebesar nilai kontrak kerjasama antara pemerintah dengan pihak ketiga. Bentuk kemitraan tersebut antara lain berupa penyaluran kredit, pemberian modal usaha, pemberian modal kerja, Bangun, Kelola, Serah (BKS), Bangun, Serah, Kelola (BSK), dan bentuk kemitraan lainnya.

i. Bangun, Kelola, Serah (BKS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.
j. Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah sebagai pemilik aset, biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh pemerintah. Kalaupun disertai pembayaran oleh pemerintah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset BKS ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.
k. Bangun, Serah, Kelola (BSK) adalah pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah disertai dengan kewajiban pemerintah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

l. Pos aset lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Aset Tak Berwujud, Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, dan Kemitraan dengan Pihak Ketiga. Contoh dari aset lain-

lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah.

m. Pos aset lain-lain menampung aset tetap milik Pemerintah Provinsi Jawa Timur yang sudah tidak digunakan untuk operasional Pemerintah Provinsi Jawa Timur dan tidak digunakan oleh masyarakat.

E.3.2 Pengakuan

a. Pengakuan aset lainnya di neraca dipengaruhi oleh karakteristik aset yang bersangkutan. Bila aset lainnya berupa pengadaan aset, seperti misalnya aset tidak berwujud, maka aset tersebut diakui ketika Pemerintah Daerah mengeluarkan kas dari kas umum daerah.

b. Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau penelitian yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud.

c. Hasil penelitian dan kajian yang dilakukan oleh Pemerintah Provinsi Jawa Timur tidak diakui sebagai aset lainnya mengingat masa manfaat dari hasil penelitian tersebut tidak lebih dari 12 bulan dan manfaat ekonomik yang dirasakan hanya pada tahun berkenaan atau kurang dari 12 bulan. Pertimbangannya adalah hasil penelitian dan kajian tersebut memiliki outcome bila hasilnya bisa digunakan untuk pengambilan kebijakan Pemerintah Provinsi Jawa Timur. Setelah kebijakan diambil dan ditetapkan, hasil kajian tersebut tidak memiliki manfaat ekonomik lagi.

d. Pembuatan Detailed Engineering Design (DED) dalam rangka konstruksi, bila pada akhir periode belum dilakukan pembangunan secara fisik maka biaya pembuatan DED tersebut diakui sebagai aset lainnya.

e. Termasuk dalam aset lainnya adalah pembuatan masterplan tata ruang wilayah yang masa manfaat ekonomiknya lebih dari 12 bulan.

f. Aset lainnya yang telah habis masa manfaat ekonomiknya harus dihapuskan dari aset lainnya.
g. Tuntutan perbendaharaan (TP) dan tuntutan ganti rugi (TGR) diakui pada saat diterbitkannya Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak oleh pihak yang berwenang. Pada akhir periode akuntansi, TP/TGR yang jatuh tempo dalam jangka waktu satu tahun yang akan datang direklasifikasi menjadi bagian lancar tagihan TP/TGR. Pada awal tahun dilakukan jurnal balik atas reklasifikasi yang dilakukan pada akhir tahun sebelumnya.
h. Aset kemitraan dengan pihak ketiga diakui pada saat bangunan atau aset lainnya tersebut telah selesai. Aset yang berada dalam kategori BKS disajikan terpisah dari aset tetap.

E.3.3 Pengukuran

a. Aset tidak berwujud dinilai sebesar harga perolehan aset yang dicatat pada saat SP2D LS maupun Pengesahan SPJ atas belanja modal nonfisik diterbitkan dan dikurangi dengan biaya-biaya yang tidak dapat dikapitalisir.
b. Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak penjualan aset yang bersangkutan. Tuntutan perbendaharaan/ tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Ketetapan Tanggung Jawab Mutlak atau Surat Keputusan Pembebanan oleh pejabat yang berwenang. Pengurangan atas nilai Tuntutan perbendaharaan/ganti rugi dinilai sebesar setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas daerah.
c. Kemitraan dengan pihak ketiga dalam bentuk BKS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BKS tersebut. BSK dicatat sebesar nilai perolehan aset yang dibangun yaitu sebesar nilai aset yang diserahkan pemerintah ditambah dengan jumlah aset yang dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

E.3.4 Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian aset lainnya dalam neraca perlu disertai penjelasan dalam catatan atas laporan keuangan mengenai kategorisasi aset

lainnya yang dimiliki oleh BLUD beserta keterangan mengenai kondisi aset tersebut.

E.3.5 Penyusutan

Metode penyusutan disesuaikan dengan Kebijakan Akuntasi Pemerintah Daerah Kabupaten Probolinggo.

F. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

F.1 DEFINISI

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi BLUD. Kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan yang berasal dari pinjaman. Pinjaman tersebut dapat berasal dari masyarakat, lembaga keuangan, pemerintah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban BLUD juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada BLUD, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lain. Kewajiban BLUD dapat juga timbul dari pengadaan barang dan jasa dari pihak ketiga yang belum dibayar BLUD pada akhir tahun anggaran.

F.2 KLASIFIKASI KEWAJIBAN

Kewajiban diklasifikasikan menjadi dua, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban Jangka Pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.. Kewajiban Jangka Panjang merupakan kewajiban yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan. Jika pada akhir periode akuntansi, BLUD mempunyai utang jangka panjang, maka BLUD harus melakukan reklasifikasi kewajiban tersebut ke kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang.

Kewajiban Jangka Pendek dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

a. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian lancar utang jangka panjang merupakan bagian utang jangka panjang yang diharapkan akan dibayar dua belas bulan sesudah tanggal

pelaporan. Pada umumnya akun ini berkaitan dengan utang yang berasal dari pinjaman jangka panjang. Sebagai contoh, BLUD meminjam uang kepada Bank Jatim sebesar Rp. 10.000.000.000,- pada tanggal 1 Oktober 2009. Pinjaman tersebut dibayar mulai tahun 2010 sampai 2020 (selama 10 tahun). BLUD akan melaporkan Bagian Lancar Utang Jangka Panjang yang akan dibayarkan pada tahun 2010 yaitu Rp. 1.000.000.000,-

Utang kepada Pihak Ketiga (*account payable*)

Utang kepada pihak ketiga berasal dari kontrak atau perolehan barang/jasa yang belum dibayar sampai dengan saat neraca awal. Seperti utang yang muncul atas tagihan obat-obatan yang belum dibayarkan sampai dengan akhir periode pelaporan.

b. Utang Bunga (*Accrued Interest*)

Utang Bunga timbul karena BLUD mempunyai kewajiban untuk membayar beban bunga atas utang, misalnya bunga utang dari perbankan, utang obligasi.

c. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang PFK merupakan utang yang timbul akibat BLUD belum menyetor kepada pihak lain atas pungutan/potongan PFK dari transaksi belanja yang dibayar melalui Bendahara Pengeluaran.

d. Pendapatan Diterima Dimuka

Pendapatan diterima dimuka merupakan bentuk penerimaan dalam bentuk uang tunai yang diterima dari pihak ketiga namun belum mendapat kontraprestasi dari BLUD dan belum menjadi hak BLUD untuk mengakui sebagai pendapatan. Sebagai contoh dari Pendapatan Diterima Dimuka ini adalah penerimaan uang muka pasien umum, penerimaan uang muka atas pasien Jamkesmas.

e. Kewajiban Lancar Lainnya (*other current liabilities*)

Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori utang jangka pendek di atas. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang gaji kepada pegawai, dan lain-lain.

Terkait dengan kewajiban jangka panjang, dalam hal terjadi kesulitan likuiditas BLUD dapat melakukan restrukturisasi atau pendanaan kembali terhadap utang-utangnya yang akan jatuh tempo. Apabila hal ini terjadi, entitas pelaporan dapat memasukkan kewajiban jatuh temponya dalam

waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan ke dalam klasifikasi kewajiban jangka panjang, jika:

a. Jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan, dan
b. Entitas bermaksud untuk mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang; dan
c. Maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.

Jumlah kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek menjadi kewajiban jangka panjang seperti yang disebutkan di atas diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) oleh entitas pelaporan. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi dimana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada otoritas entitas, maka kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek, kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

a. Pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran, dan
b. Terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

F.2.1 Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo

Pengertian dari penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo adalah adanya transaksi pelunasan kewajiban sebelum jatuh tempo.

Terdapat beberapa kondisi yang menyebabkan adanya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo. **Faktor pertama adalah adanya tunggakan**. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah mungkin jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal yang mengharuskan debitur untuk melakukan pembayaran kewajiban kepada kreditur.

Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (face) laporan keuangan.

Faktor kedua adalah restrukturisasi utang. Restrukturisasi utang dilakukan ketika kewajiban pemerintah belum jatuh tempo. Restrukturisasi utang bisa dilakukan melalui modifikasi persyaratan utang atau penjadwalan kembali utang pemerintah. **Faktor ketiga adalah penghapusan utang**. Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun non kas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.

F.2.2 Biaya-Biaya yang Berhubungan dengan Utang BLUD

Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang BLUD adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:

a. Bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang
b. Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman
c. Amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, commitment fee, dan sebagainya
d. Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

F.3 PENGAKUAN

F.3.1 Pengakuan Kewajiban Jangka Pendek

1) Utang PFK diakui pada saat pengesahan SPJ atas belanja BLUD yang dilakukan oleh bendahara pengeluaran menunjukkan besarnya utang PFK yang belum dibayarkan kepada pihak yang berwenang.
2) Utang bunga diakui pada akhir periode akuntansi setelah melakukan inventarisasi atas utang bunga yang dilakukan bersamaan dengan inventarisasi utang.
3) Utang kepada pihak ketiga dilakukan secara *FOB destination point*, artinya utang diakui ketika barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar oleh BLUD.
4) Dalam kasus pembelian jasa, utang kepada pihak ketiga diakui ketika jasa/bagian jasa diserahkan sesuai dengan kontrak/perjanjian pada tanggal pelaporan, namun belum dibayar oleh BLUD. Dalam hal kontrak pembangunan fasilitas atau peralatan, utang diakui pada saat sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima, tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
5) Bagian Lancar Utang Jangka Panjang merupakan akun yang digunakan untuk mereklasifikasi Utang Jangka Panjang yang jatuh tempo dalam waktu tidak lebih dari 12 (dua belas) bulan. Sebagai contoh, BLUD meminjam uang kepada Bank Jatim sebesar Rp 10 miliar pada tanggal 1 Oktober 2005 untuk melaksanakan pembangunan gedung rumah sakit berlantai 10. Pinjaman tersebut dibayar mulai tahun 2006 sampai 2015 (selama 10 tahun). BLUD akan melaporkan Bagian Lancar Utang kepada Bank Jatim sebesar yang akan dibayarkan pada tahun 2006 yaitu Rp 500 juta. Bagian lancar pinjaman jangka panjang ini diakui pada akhir periode akuntansi berdasarkan hasil perhitungan atas utang jangka panjang yang jatuh tempo dalam waktu 12 bulan yang akan datang.
6) Pendapatan diterima dimuka diakui pada saat diterima pembayaran oleh pasien atau perusahaan asuransi kesehatan atau pihak penjamin pelayanan kesehatan atau pihak ketiga.
7) Kewajiban Jangka Pendek Lainnya seperti utang belanja, utang air, utang listrik, dan lain-lain diakui pada akhir periode akuntansi ketika hendak disusun neraca BLUD.

F.3.2 Pengakuan Kewajiban Jangka Panjang

1) Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sekarang, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
2) Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.
3) Apabila terdapat tunggakan, praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan. Namun informasi tunggakan BLUD menjadi salah satu informasi yang menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan dan solvabilitas satu entitas. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan dalam bentuk daftar umur utang.
4) Denda atas keterlambatan pembayaran angsuran pinjaman diperlakukan terpisah dari kewajiban. Pembayaran denda diakui sebagai belanja pada tahun berjalan dan tidak mempengaruhi besarnya mutasi kewajiban.
5) Ketika terdapat biaya-biaya yang berhubungan dengan utang BLUD, maka biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying aset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.
6) Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasikan adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek. Kesulitas juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dpat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.

7) Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.

F.4 Kebijakan Penganggaran

Penganggaran kewajiban dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) BLUD dibedakan berdasarkan jenis kewajibannya. Kewajiban jangka pendek dianggarkan dalam kelompok belanja, sedangkan kewajiban jangka panjang dianggarkan dalam pembiayaan. Kewajiban yang dianggarkan dalam DPA BLUD adalah kewajiban yang secara fisik barang/jasa atau uang (bila kewajiban berbentuk uang) telah diterima.

Khusus kewajiban yang timbul dari PFK seperti utang pemungutan pajak, utang pemotongan pajak tidak perlu dianggarkan tersendiri dalam DPA BLUD mengingat utang/kewajiban tersebut telah menjadi bagian dari penganggaran belanja yang bersangkutan.

F.5 Pengukuran

1) Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
2) Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban BLUD pada saat pertama kali transaksi berlangsung. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
3) Utang BLUD dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (spot rate). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.

4) Pada setiap tanggal neraca, pos kewajiban moneter dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Selisih penjabaran pos kewajiban moneter dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas dana periode berjalan.
5) Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.
6) Nilai yang dicantumkan di neraca untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah sebesar jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.
7) Pada saat BLUD menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, BLUD harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut. Apabila pihak ketiga/kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan kontrak perjanjian dengan BLUD, kemungkinan terdapat realisasi pekerjaan yang telah diserahterimakan tetapi belum dibayar penuh oleh BLUD sampai tanggal neraca. Nilai yang dicantumkan dalam neraca sebagai Utang kepada Pihak Ketiga adalah sebesar jumlah yang belum dibayar untuk barang tersebut pada tanggal neraca. Jumlah kewajiban yang disebabkan oleh transaksi antar unit harus dipisahkan dengan kewajiban kepada pihak lain.
8) Utang bunga dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi tetapi belum dibayar oleh BLUD pada tanggal penyusunan neraca. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang BLUD baik dari dalam maupn luar negeri. Utang bunga atas utang BLUD yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
9) Nilai yang dicantumkan di neraca untuk utang PFK adalah sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain sampai dengan tanggal neraca.
10) Pengukuran atas masing-masing item dalam kewajiban lancar lainnya disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut.

F.6 Pencatatan

Pencatatan kewajiban termasuk dalam kategori jurnal penyesuaian yang dilakukan dengan memasukkan ke dalam format jurnal umum. Berikut ini disajikan contoh pencatatan kewajiban ke dalam jurnal:

1) Pencatatan Timbulnya Kewajiban

a. Diketahui pada tanggal 31 Desember 20X1 berdasarkan pengesahan SPJ BLUD diketahui bahwa Bendahara Pengeluaran belum menyetorkan Pemotongan PPh 21 sebesar Rp 21.500.000,00 dan PPh 22 sebesar Rp 13.200.000,00. Jurnal yang dibuat oleh PPK-BLUD adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31 Des 20X1	Kas Bendahara Pengeluaran	34.700.000	
	Utang Pemotongan PPh 21		21.500.000
	Utang Pemotongan PPh 22		13.200.000
(Mencatat utang PPh 21 dan PPh 22)			

b. Pada tanggal 15 Agustus 20X1, Departemen Keuangan telah mengisi (*dropping*) dana untuk jamkesmas ke BLUD melalui rekening BRI sebesar Rp. 345.000.000,-. Pada tanggal 25 September 20X1, bendahara pengeluaran mengajukan tagihan atas pelayanan kesehatan terhadap pasien Jamkesmas. Total klaim yang diajukan adalah Rp. 69.000.000,- untuk Instalasi Rawat Inap. Petugas verifikasi internal di BLUD selanjutnya memverifikasi tagihan tersebut dan memasukkan ke dalam aplikasi dengan menggunakan tarif Jamkesmas. Berdasarkan hasil verifikasi atas klaim tersebut, jumlah yang disetujui untuk dibayar secara total adalah Rp 72.000.000,-. Pada tanggal 30 September 20X1 dana sebesar Rp 72.000.000,- telah masuk ke rekening Bendahara Penerimaan di Bank Jatim. Jurnal yang dibuat untuk transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15 Agustus 20X1	Kas di Bendahara Penerimaan	345.000.000	
	Pendapatan diterima dimuka		345.000.000
	(Mencatat Penerimaan uang muka jamkesmas)		
Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
25 Sept 20X1	Piutang Jamkesmas	69.000.000	
	Pendapatan Instalasi Rawat Inap		69.000.000
	(Mencatat pengajuan klaim atas pelayanan pasien Jamkesmas)		
Tanggal	**Uraian**	**Debet**	**Kredit**
31 Sept 20X1	Pendapatan Diterima Dimuka	72.000.000	
	Pendapatan Lain-lain		3.000.000
	Piutang Jamkesmas		69.000.000
	(Mencatat Pencairan tagihan Jamkesmas)		

c. Pada tanggal 31 Desember 20X1 BLUD belum membayarkan gaji bulan Desember untuk tenaga honorer sebesar Rp 65.000.000,00. Jurnal yang dibuat untuk transaksi tersebut adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31 Des 20X1	Biaya Pegawai	65.000.000	
	Utang Belanja Pegawai		65.000.000
	(Mencatat utang gaji honorer bulan Desember 20X1)		

2) Pencatatan Pengurangan Kewajiban

Pengurangan kewajiban timbul pada saat terjadi pelunasan atas utang oleh BLUD. Pada awal tahun tidak dilakukan jurnal balik atas pencatatan utang yang dilakukan pada akhir tahun sebelumnya. Kecuali untuk Bagian Lancar Utang Jangka Panjang pada awal tahun dilakukan jurnal balik untuk mengembalikan pada porsi Kewajiban Jangka Panjang. Jurnal yang dibuat untuk membalik Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
2 Jan 20X1	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	
	Utang pada Lembaga Keuangan		xxx
	(Mencatat jurnal balik atas pengakuan bagian lancar utang jangka panjang)		

Berikut ini disajikan contoh pengurangan kewajiban karena pelunasan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Utang Belanja Pegawai	xxx	
	Kas di Bendahara Pengeluaran		xxx
	(Mencatat pelunasan utang gaji honorer bulan Desember 20X1)		

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Utang Pemotongan PPh 21	xxx	
	Utang Pemotongan PPh 21		xxx
	Kas di Bendahara Pengeluaran		xxx
	(Mencatat pelunasan utang PPh 21 dan PPh 22)		

3) Penyajian di Neraca BLUD

Berikut ini cara penyajian Kewajiban di neraca BLUD

PEMERINTAH PROVINSI JAWA TIMUR				
NERACA, 31 DESEMBER 20XX				
ASET		**KEWAJIBAN**		
Aset Lancar			Kewajiban Jangka Pendek	
Kas di Bendahara Penerimaan	XXXX		Utang Pemotongan PPh 21	XXXX
			Utang Pemotongan PPh22	XXXX
			…	XXXX
Aset Tidak Lancar			Pendapatan Diterima Dimuka	XXXX
			Utang Belanja Pegawai	XXXX
			Kewajiban Jangka Panjang	
			Utang pada Lembaga Keuangan	XXXX
		EKUITAS		
			Ekuitas	XXXX

F.7 Penyajian dan Pengungkapan

Utang BLUD harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya. Untuk meningkatkan kegunaan analisisl, informasi-informasi yang harus disajikan dalam catatan atas laporan keuangan adalah:

a. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman atau jenis kewajiban.
b. Jumlah saldo kewajiban berupa utang BLUD berdasarkan jenis sekuritas utang BLUD dan jatuh temponya
c. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku
d. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo
e. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
    1) pengurangan pinjaman
    2) modifikasi persyaratan utang

3) pengurangan tingkat bunga pinjaman
4) pengunduran jatuh tempo pinjaman
5) pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman
6) pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan

f. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur

g. Biaya pinjaman
1) perlakuan biaya pinjaman
2) jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan
3) tingkat kapitalisasi yang digunakan

G. EKUITAS

G.1 DEFINISI

Ekuitasmerupakan pos pada neracaBLUD yang menampungselisih antara aset dan kewajibanBLUD.

G.2 KLASIFIKASI

Ekuitas tidak dklasifikasikan karena ekuitas hanya muncul sebagai satu akun yaitu ekuitas.

G.3 PENGAKUAN

Ekuitas diakui pada akhir periode penyusunan laporan keuangan.

G.4 PENCATATAN EKUITAS

Jurnal untuk ekuitas adalah:

a. Saat terjadi surplus

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Surplus Defisit LO	XXX	
	Ekuitas		XXX

b. Saat terjadi defisit

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Ekuitas	XXX	
	Surplus Defisit LO		XXX

G.5 PENGUKURAN

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

G.6 PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

Ekuitas disajikan didalam neraca pada sisa pasiva. Terdapat hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan yaitu:

1. Ekuitas pada tahun sebelumnya
2. Peningkatan ekuitas yang terjadi pada tahun yang dilaporkan.
3. Hal-hal lain yang dianggap penting.

H.KOREKSI KESALAHAN

Laporan keuangan disusun dan disajikan untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh entitas pelaporan. Untuk menjaga integritas data dan agar informasi laporan keuangan tidak menyesatkan maka laporan keuangan harus bebas dari kesalahan.

Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan bisa terjadi pada satu atau beberapa periode sebelumnya dan mungkin baru ditemukan pada periode berjalan atau pada periode setelah laporan keuangan disahkan dan telah diterbitkan peraturan daerah. Kesalahan-kesalahan tersebut kemungkinan disebabkan antara lain keterlambatan penyampaian bukti transaksi keuangan oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan matematis, kesalahan pencatatan, kesalahan dalam interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian dan kemungkinan kesalahan dalam penerapan standar dan kebijakan akuntansi.

Dalam situasi tertentu suatu kesalahan mungkin mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan.

H.1 KOREKSI KESALAHAN

Kesalahan adalah penyajian akun-akun yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya. Periode berjalan adalah periode sebelum laporan keuangan ditetapkan oleh Peraturan Daerah. Periode sebelumnya adalah periode akuntansi dimana laporan keuangan telah diterbitkan dan ditetapkan oleh Peraturan Daerah.

Dalam kondisi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi sat atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.

Ditinjau dari sifat kejadiannya, kesalahan dapat dikelompokkan menjadi kesalahan yang tidak berulang dan kesalahan yang berulang dan sistemik. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan ke dalam 2 (dua) jenis:

a. kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan
b. kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah restitusi pendapatan jasa layanan. Restitusi pendapatan jasa layanan baik yang terjadi pada tahun berkenaan maupun tahun berikutnya diakui sebagai pengurang pendapatan jasa layanan. Misal tanggal 27 Desember 2013 berdasarkan laporan realisasi pendapatan dan Rekapitulasi Pendapatan jasa Layanan, fungsi akuntansi telah melakukan pencatatan atas pendapatan jasa layanan dan pendapatan instalasi rawat jalan sebesar Rp. 2.550.000. Pada tanggal 10 Januari 2011 ada permintaan restitusi dari pasien karena kesalahan pencatatan dalam faktur. Dari hasil verifikasi telah disetujui restitusi sebesar Rp. 700.000. berdasarkan bukti pengeluaran kas fungsi akuntansi akan melakukan koreksi :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Jan-11	Pendapatan Instalasi Rawat Jalan	700.000	
	Kas Bendahara Penerimaan		700.000
	(Mencatat koreksi pendapatan instalasi rawat jalan)		

Pada akun Laporan Keuangan BLUD, restitusi pendapatan selain diakui sebagai pengurang pendapatan juga diakui mengurangi kas bendahara penerimaan.

1) Koreksi penerimaan jasa pelayanan yang bersumber dari Jamkesmas/Jamkesmasda/Askes akibat dari perbedaan tarif Pada Laporan Keuangan BLUDiakui sebagai biaya kerugian (jika terjadi selisih kurang) atau sebagai pendapatan lain lain (jika terjadi selisih lebih). Ilustrasi berikut sebagai contoh:

   Tanggal 27 Desember 2009 berdasarkan dokumen klaim dan dokumen penerimaan kas, fungsi akuntansi Rumah Sakit telah mengakui pendapatan jasa layanan (sumber dana jamkesmas) di Laporan Realisasi Anggaran sebesar Rp. 10.000.000. Pada tanggal 10 januari 2013 berdasarkan hasil verifikasi dari pusat telah ditetapkan jumlah klaim yang disetujui adalah sebesarRp. 9.500.000, fungsi akuntansi akan melakukan pengurangan pendapatan jasa layanan sebesar Rp.500.000 dengan jurnal sebagai berikut :

Atas hasil verifikasi dari pusat tidak berpengaruh pada akun pendapatan pada Laporan Keuangan BLUD, tetapi akan mempengaruhi akun kerugian piutang atau pendapatan lain lain.

Pencatatan dengan menggunakan akun Laporan Keuangan BLUD:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Jan-10	Biaya Kerugian Piutang	500.000	
	Kas Bendahara Penerimaan		500.000
	(Mencatat hasil verifikasi jamkesmas pusat)		

2) Terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera setelah diketahui. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan.Contoh berikut sebagai ilustrasi :

Pada tanggal 8 Maret 2013 fungsi akuntansi Rumah Sakit telah melakukan penjurnalan atas atas pengesahan SPJ ATK senilai Rp 250.000,00. Setelah dilakukan pemeriksaan ulang pada tanggal 1 Agustus 2013 ternyata terdapat kesalahan bahwa pengeluaran tersebut bukan untuk pembelian- ATK melainkan untuk belanja cetak. Atas kesalahan tersebut, tanggal 3 Agustus 2013 PPKD menerbitkan bukti memorial sebagai dasar untuk melakukan koreksi.

Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi Rumah Sakit sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
28-Feb-10	Biaya ATK	250.000	
	Kas Bendahara Pengeluaran		250.000
	(Mencatat pengesahan SPJ ATK Bulan Februari)		

Jurnal koreksi yang dilakukan adalah :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
3-Aug-10	Biaya Cetak	250.000	
	Biaya ATK		250.000
	(Mencatat koreksi atas kesalahan pengesahan SPJ Bulan Februari)		

3) Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan pembetulan pada akun pendapatan atau akun belanja dari periode yang bersangkutan. Yang dimaksud dengan mempengaruhi posisi kas ini adalah suatu kesalahan yang terjadi karena salah membuku, sehingga posisi kas yang salah ini adalah posisi kas menurut pembukuan, bukan posisi kas yang riil. Sebagai contoh, apabila pada tanggal 12 Januari 2013 ditemukan adanya kesalahan membuku SP2D yang diterbitkan pada tanggal 5 Desember 2009. Belanja yang dibebankan pada SP2D seharusnya sebesar Rp 2.500.000,00 dicatat oleh fungsi akuntansi sebesar Rp 250.000,00. Atas kesalahan tersebut maka dilakukan koreksi pada tanggal 12 Januari 2013.Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi adalah sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
5-Des-09	Biaya Jasa Kerja	250.000	
	Pendapatan APBD		250.000
	(Mencatat SP2D LS atas belanja jasa kerja)		

Jurnal koreksi yang dilakukan adalah :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
12-Jan-10	Biaya Jasa Kerja	2.250.000	
	Pendapatan APBD		2.250.000
	(Mencatat koreksi atas kesalahan pencatatan SP2D LS)		

4) Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, serta mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain, akun aset, serta akun ekuitas dana yang terkait.
5) Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain. Sebagai contoh:

   Pada tanggal 5 Maret 2009 telah terbit SP2D LS untuk belanja modal alat kesehatan senilai Rp. 30.000.000. pada 10 April 2013 berdasarkan hasil temuan Badan Pemeriksa Keuangan nilai wajar dari belanja modal alat kesehatan tersebut seharusnya adalah Rp. 25.000.000,- sehingga terdapat setoran pengembalian belanja. Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
5-Mar-09	Alat Kesehatan	30.000.000	
	Pendapatan APBD		30.000.000
	(Mencatat SP2D LS atas belanja modal alat kesehatan)		

Jurnal koreksi yang dilakukan adalah :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10-Apr-10	Ekuitas	5.000.000	
	Alat Kesehatan		5.000.000
	Ekuitas	5.000.000	
	Pendapatan Lain-lain		5.000.000
	(Mencatat koreksi atas pengembalian belanja)		

6) Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain. Sebagai contoh, pada tanggal 12 Pebruari 2013 diterima setoran kelebihan belanja gaji pada tahun sebelumnya sebesar Rp 350.000,-. Atas setoran tersebut maka diakui sebagai pendapatan lain-lain. Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1-Dec-09	Biaya Pegawai	10.000.000	
	Pendapatan APBD		10.000.000
	(Mencatat SP2D LS atas belanja pegawai		

Jurnal koreksi yang dilakukan adalah :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
12-Feb-10	Ekuitas	350.000	
	Pendapatan Lain-lain		350.000
	(Mencatat koreksi atas pengembalian belanja		

7) Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas dana lancar.

8) Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan. Sebagai ilustrasi:

   Pada tanggal 2 November 2009 Rumah Sakit telah melakukan pembelian seperangkat mebelair senilai Rp 25.000.000,00. Atas pembelian tersebut telah diterbitkan SP2D LS. Pada tanggal 12 Pebruari 2013 dilakukan inventarisasi atas hasil pengadaan tahun 2009 dan diketahui bahwa pembelian yang dilakukan oleh Rumah Sakit tidak hanya berisi mebelair, melainkan juga kamera digital senilai Rp 5.500.000,00. Atas hasil temuan tersebut dibuatkan bukti memorial untuk melakukan koreksi.Jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi Rumah Sakit adalah sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
2-Nov-09	Alat Kantor dan Rumah Tangga	25.000.000	
	Pendapatan dari APBD		25.000.000
	(Mencatat SP2D LS atas belanja mebelair)		

Jurnal koreksi yang dilakukan adalah untuk mengkoreksi akun Laporan Keuangan BLUD (akun neraca) sebagai berikut :

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
12-Feb-10	Alat Studio Dan Komunikasi	5.500.000	
	Peralatan Kantor dan Rumah Tangga		5.500.000
	(Mencatat SP2D LS atas belanja mebelair)		

Akibat kumulatif dari koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam baris tersendiri pada laporan arus kas tahun berjalan.

H.2 PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.

Perubahan dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.

Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.

Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:

a. adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
b. adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.

Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

Demikian Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah Provinsi Jawa Timur disusun untuk dijadikan sebagai pedoman dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah sehingga tercipta efisiensi, efektifitas serta tertib administrasi.

BUPATI PROBOLINGGO

Hj. P. TANTRIANA SARI, SE