



BUPATI BANGKA
PROVINSI KEPULAUAN BANGKA BELITUNG

SALINAN
PERATURAN BUPATI BANGKA
NOMOR 36 TAHUN 2026
TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
BIDANG KESEHATAN

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI BANGKA,

- Menimbang : a. bahwa dalam rangka mewujudkan pelaporan dan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan badan layanan umum daerah bidang kesehatan di Lingkungan Pemerintah Daerah, perlu adanya penerapan standar akuntansi pemerintahan sebagai pengembangan dan penerapan kebijakan akuntansi pemerintahan daerah;
- b. bahwa untuk mendukung fleksibilitas pengelolaan keuangan serta untuk menjamin konsistensi penyusunan laporan keuangan, kebijakan akuntansi pada badan layanan umum daerah bidang Kesehatan, perlu ditetapkan dasar dalam melaksanakan pencatatan dan pelaporan keuangan;
- c. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 99 ayat (4) dan ayat (5) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah, pemerintah daerah perlu mengembangkan dan menerapkan kebijakan akuntansi daerah;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Kebijakan Akuntansi pada Badan Layanan Umum Daerah Bidang Kesehatan;
- Mengingat : 1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);

3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);
4. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2026 tentang Penyesuaian Pidana (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2026 Nomor 1, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 7153);
5. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2023 tentang Kesehatan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 105, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6887);
6. Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2024 tentang Kabupaten Bangka di Provinsi Kepulauan Bangka Belitung (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2024 Nomor 128, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6950);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 48, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4502) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2012 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 171, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5340);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
9. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);

10. Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2024 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2023 tentang Kesehatan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2024 Nomor 135, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6952);
11. Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Sistem Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 1818);
12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2018 Nomor 1213);
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
14. Peraturan Daerah Kabupaten Bangka Nomor 9 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten Bangka (Lembaran Daerah Kabupaten Bangka Tahun 2016 Nomor 6 Seri D) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Daerah Kabupaten Bangka Nomor 4 Tahun 2026 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Daerah Kabupaten Bangka Nomor 9 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten Bangka Lembaran Daerah Kabupaten Bangka Tahun 2026 Nomor 4 Seri D);
15. Peraturan Daerah Kabupaten Bangka Nomor 6 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Bangka Tahun 2022 Nomor 3 Seri D);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA BADAN LAYANAN UMUM DAERAH BIDANG KESEHATAN.

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kabupaten Bangka.
2. Pemerintah Daerah adalah Bupati sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah otonom.
3. Bupati adalah Bupati Bangka.
4. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD adalah kepala satuan kerja pengelola keuangan yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan anggaran pendapatan dan belanja Daerah dan bertindak sebagai bendahara umum Daerah.

5. Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah sistem yang diterapkan oleh satuan kerja perangkat Daerah atau unit satuan kerja Perangkat Daerah pada satuan kerja perangkat Daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat yang mempunyai fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan Pengelolaan Keuangan Daerah pada umumnya.
6. BLUD Bidang Kesehatan adalah rumah sakit umum Daerah dan seluruh pusat kesehatan masyarakat di lingkungan Pemerintah Daerah.
7. Pimpinan BLUD adalah direktur rumah sakit umum Daerah atau kepala pusat kesehatan masyarakat.
8. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
9. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan dan praktik spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Daerah sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna Laporan Keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas.
10. Standar Akuntansi Pemerintahan selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip Akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
11. Basis Akrua adalah basis Akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
12. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih Entitas Akuntansi atau Entitas Pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
13. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan Akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk gabungan pada Entitas Pelaporan.
14. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
15. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
16. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
17. Catatan atas Laporan Keuangan yang selanjutnya disingkat CaLK adalah laporan yang menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.

18. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan rekening kas BLUD yang menambah saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak BLUD dan tidak perlu dibayar kembali oleh BLUD.
19. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir.
20. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan yang terdiri dari Saldo Anggaran Lebih Awal, Sisa Lebih Perhitungan Anggaran/Sisa Kurang Perhitungan Anggaran, koreksi dan Saldo Anggaran Lebih akhir.
21. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
22. Belanja adalah semua pengeluaran dari rekening kas BLUD yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh BLUD.
23. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Bangka.

BAB II

MAKSUD DAN TUJUAN

Pasal 2

- (1) Maksud Peraturan Bupati ini adalah sebagai pedoman BLUD Bidang Kesehatan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan sesuai dengan SAP.
- (2) Tujuan Peraturan Bupati ini adalah:
 - a. untuk meningkatkan kualitas informasi pelaporan keuangan sehingga dapat memenuhi kualitas yang relevan, andal, dapat dibandingkan dan dipahami untuk mewujudkan akuntabilitas, manajemen, transparansi dan evaluasi kinerja pengelolaan keuangan pada BLUD Bidang Kesehatan;
 - b. sebagai acuan dalam penyusunan laporan keuangan dan menyelesaikan permasalahan akuntansi yang belum diatur dalam SAP; dan
 - c. sebagai acuan bagi pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai SAP.

BAB III

KEBIJAKAN AKUNTANSI BLUD

Pasal 3

- (1) Setiap BLUD Bidang Kesehatan wajib melaksanakan Kebijakan Akuntansi BLUD.
- (2) Kebijakan Akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) mengatur seluruh pertimbangan dalam rangka penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLUD yang meliputi:
 - a. kerangka konseptual Kebijakan Akuntansi;
 - b. penyajian laporan keuangan;
 - c. Kebijakan Akuntansi LRA;

- d. Kebijakan Akuntansi LAK;
- e. Kebijakan Akuntansi LO;
- f. Kebijakan Akuntansi CaLK;
- g. Kebijakan Akuntansi Pendapatan-LRA;
- h. Kebijakan Akuntansi Belanja;
- i. Kebijakan Akuntansi piutang;
- j. Kebijakan Akuntansi persediaan;
- k. Kebijakan Akuntansi investasi;
- l. Kebijakan Akuntansi aset tetap;
- m. Kebijakan Akuntansi aset tetap lainnya;
- n. Kebijakan Akuntansi konstruksi dalam pengerjaan;
- o. Kebijakan Akuntansi aset tak berwujud;
- p. Kebijakan Akuntansi kewajiban;
- q. peristiwa setelah tanggal laporan;
- r. properti investasi;
- s. koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi dan operasi yang tidak dilanjutkan; dan
- t. laporan keuangan konsolidasian.

Pasal 4

Pengelolaan Kebijakan Akuntansi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

Pasal 5

Periode Akuntansi BLUD selama masa 1 (satu) tahun, mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember.

BAB IV

LAPORAN KEUANGAN

Pasal 6

- (1) Laporan keuangan disusun oleh Entitas Akuntansi sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBD sesuai dengan SAP berbasis akrual dan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah.
- (2) Laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:
 - a. LRA;
 - b. LPSAL;
 - c. Neraca;
 - d. LO;
 - e. LAK;
 - f. LPE; dan
 - g. CaLK.
- (3) Laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disusun dan disajikan dengan mengacu pada Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah.

BAB V
REVIEW DAN AUDIT

Pasal 7

Laporan keuangan BLUD Bidang Kesehatan sebelum disampaikan kepada Entitas Pelaporan direview oleh Satuan Pengendali Internal.

Pasal 8

Laporan keuangan tahunan BLUD Bidang Kesehatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 diaudit sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

BAB VI
PEMBINAAN

Pasal 9

- (1) Pembinaan Kebijakan Akuntansi BLUD Bidang Kesehatan dilaksanakan oleh PPKD.
- (2) Pembinaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pemberian pedoman, bimbingan, pelatihan, konsultasi, fasilitasi dan asistensi, supervisi, dan evaluasi.

BAB VII
KETENTUAN PENUTUP

Pasal 10

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan Pengundangan Peraturan Bupati ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kabupaten Bangka.

Ditetapkan di Sungailiat
pada tanggal 9 Oktober 2026
BUPATI BANGKA,

dto

FERY INSANI

Diundangkan di Sungailiat
pada tanggal 9 Oktober 2026
SEKRETARIS DAERAH
KABUPATEN BANGKA,

dto

HARIYADI

BERITA DAERAH KABUPATEN BANGKA TAHUN 2026 NOMOR 36

Salinan Sesuai Dengan Aslinya
KEPALA BAGIAN HUKUM DAN HAM,

dto

SRI ELLY SAFITRI, SH
PEMBINA TK. I/IVb
NIP. 197410082005012007

LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI BANGKA
NOMOR 36 TAHUN 2026
TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA BADAN
LAYANAN UMUM DAERAH BIDANG
KESEHATAN

BAB I

KERANGKA KONSEPTUAL KEBIJAKAN AKUNTANSI

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan Kebijakan Akuntansi

1. Kerangka konseptual kebijakan akuntansi ini mengacu pada kerangka konseptual SAP untuk merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan UPT BLUD Dinas Kesehatan Kabupaten Bangka. Diawali dengan penetapan tujuan pelaporan keuangan. Diikuti dengan penjelasan karakteristik kualitatif informasi akuntansi yang membuat informasi itu bermanfaat.
2. laporan keuangan didefinisikan. Berikutnya dijelaskan pedoman operasi yang lebih rinci yaitu asumsi-asumsi dan prinsip-prinsip. Kerangka konseptual juga mengakui adanya kendala dalam lingkungan pelaporan keuangan.
3. Tujuan kerangka konseptual kebijakan akuntansi adalah sebagai acuan bagi :
 - (a) penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam kebijakan akuntansi;
 - (b) pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi; dan
 - (c) para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi.
4. Kerangka Konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam kebijakan akuntansi BLUD Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan Kabupaten Bangka .
5. Dalam hal terjadi pertentangan antara Kerangka Konseptual dan kebijakan akuntansi, maka ketentuan kebijakan akuntansi diunggulkan relatif terhadap Kerangka Konseptual ini. Dalam jangka

panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan kebijakan akuntansi di masa depan.

6. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip akuntansi yang telah dipilih berdasarkan SAP untuk diterapkan dalam penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan BLUD Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan Kabupaten Bangka.
7. Tujuan kebijakan akuntansi adalah mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLUD Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan Kabupaten Bangka untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran dan antar periode.
8. Kebijakan ini berlaku untuk setiap Entitas Akuntansi/pelaporan BLUD Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan.

I.2 Ruang Lingkup Kebijakan Akuntansi

9. Kerangka konseptual ini membahas:
 - (a) tujuan kerangka konseptual;
 - (b) pengguna dan informasi para pengguna;
 - (c) Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan;
 - (d) peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan, serta dasar hukum;
 - (e) asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi; dan
 - (f) unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan pengukurannya.
10. Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan BLUD Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan

II. PENGGUNA DAN INFORMASI PARA PENGGUNA

II.1 Pengguna Laporan Keuangan

12. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan BLUD, namun tidak terbatas pada :
 - (a) masyarakat;
 - (b) para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
 - (c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan

- (d) pemerintah yang lebih tinggi (Pemerintah Daerah, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Pusat).

III. ENTITAS AKUNTANSI DAN ENTITAS PELAPORAN

BLUD sebagai Entitas Akuntansi dan pelaporan merupakan unit organisasi/UPT Dinas Kesehatan Kabupaten Bangka dengan Direktur/Kepala Puskesmas/Kepala Labkesda sebagai Kuasa Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Barang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan. BLUD sebagai Entitas Pelaporan terdiri dari satu atau lebih Entitas Akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan pelaporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

IV. PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN

IV.1 Peranan Pelaporan Keuangan

1. Laporan BLUD disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh BLUD selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan yang berlaku.
2. Setiap Entitas Pelaporan 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 BLUD dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik;
 - (b) Manajemen
membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan,

pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas BLUD untuk kepentingan masyarakat;

(c) Transparansi

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

(d) Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan BLUD pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut; dan

(e) Evaluasi Kinerja

mengevaluasi kinerja BLUD, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

IV.2 Tujuan Pelaporan Keuangan

3. Pelaporan keuangan BLUD seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

(a) menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;

(b) menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;

(c) menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan BLUD serta hasil-hasil yang telah dicapai;

(d) menyediakan informasi mengenai bagaimana BLUD mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;

- (e) menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi Entitas Pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari retribusi dan pinjaman; dan
 - (f) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan BLUD, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.
4. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas BLUD.

V. ASUMSI DASAR

5. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan BLUD adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:
- (a) asumsi kemandirian entitas;
 - (b) asumsi kesinambungan entitas; dan
 - (c) asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

V.1. Kemandirian Entitas

6. Asumsi kemandirian entitas, berarti bahwa setiap unit organisasi BLUD Unit Pelaksana Teknis Dinas Kesehatan dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi BLUD dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar Neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana atau tidak terlaksananya program yang telah ditetapkan.

V.2 Kestinambungan Entitas

7. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa Entitas Pelaporan akan berlanjut keberadaannya dengan demikian BLUD diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas Entitas Pelaporan dalam jangka pendek.

V.3 Keterukuran dalam Satuan Uang (*Monetary Measurement*)

8. Laporan keuangan BLUD harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

VI. KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN

9. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran- ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan BLUD dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:
 - (a) relevan;
 - (b) andal;
 - (c) dapat dibandingkan; dan
 - (d) dapat dipahami.

VI.1 Relevan

10. Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.
11. Informasi yang relevan :
 - (a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)
informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu;
 - (b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)
informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini;
 - (c) Tepat waktu

informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan; dan

(d) Lengkap

informasi akuntansi keuangan BLUD disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

VI.2 Andal

12. Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik :

(a) Penyajian Jujur

informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan;

(b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh; dan

(c) Netralitas

informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

VI.3 Dapat Dibandingkan

13. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan Entitas Pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara

internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila BLUD menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila BLUD akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

VI.4 Dapat Dipahami

14. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi BLUD, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

VII.PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

15. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat kebijakan akuntansi dalam penyusunan kebijakan akuntansi, oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan BLUD :
 - (a) basis akuntansi;
 - (b) prinsip nilai historis;
 - (c) prinsip realisasi;
 - (d) prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
 - (e) prinsip periodisitas;
 - (f) prinsip konsistensi;
 - (g) prinsip pengungkapan lengkap; dan
 - (h) prinsip penyajian wajar.

VII.1 Basis Akuntansi

16. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan BLUD adalah Basis Akrua, untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.
17. Basis Akrua untuk (LO) berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas BLUD atau oleh BLUD dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas BLUD atau oleh BLUD.
18. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka (LRA) disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas BLUD atau oleh BLUD; serta Belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas BLUD atau oleh BLUD. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan Basis Akrua, maka LRA disusun berdasarkan Basis Akrua.
19. Basis Akrua untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan BLUD, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

VII.2 Nilai Historis (*Historical Cost*)

20. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan BLUD.
21. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih objektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak

terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

VII.3 Realisasi (*Realization*)

22. Ketersediaan pendapatan BLUD basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui Anggaran Pendapatan dan Belanja BLUD selama suatu tahun anggaran akan digunakan untuk membayar utang dan Belanja BLUD dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau Belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.
23. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi BLUD tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

VII.4 Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

24. Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam CaLK.

VII.5 Periodisitas (*Periodicity*)

25. Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan BLUD perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja BLUD dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

VII.6 Konsistensi (*Consistency*)

26. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh BLUD (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh

terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam CaLK.

VII.7 Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

27. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau CaLK.

VII.8 Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

28. Laporan keuangan menyajikan dengan wajar {LRA}, LPSAL, Neraca, (LO) (LAK), (LPE), dan (CaLK).
29. Faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau Belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

VIII. KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL

30. Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan BLUD, yaitu:

- (a) materialitas;
- (b) pertimbangan biaya dan manfaat; dan
- (c) keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

VIII.1 Materialitas

31. laporan keuangan BLUD diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

VIII.2 Pertimbangan Biaya dan Manfaat

32. Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan BLUD tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain disamping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh BLUD.

VIII.3 Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif

33. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan BLUD. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

IX KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

34. Laporan keuangan BLUD terdiri dari:
- a. (LRA);
 - b. (LPSAL);
 - c. Neraca;

- d. (LO);
- e. (LAK);
- f. (LPE); dan
- g. CaLK.

IX.1 Laporan Realisasi Anggaran

35. (LRA) BLUD menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh BLUD, yang menggambarkan perbandingan antara realisasi dan anggarannya dalam satu periode pelaporan.
36. Unsur yang dicakup secara langsung oleh (LRA) terdiri dari pendapatan, Belanja, dan pembiayaan. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut :
 - (a) pendapatan adalah penerimaan oleh Bendahara BLUD dan/atau Kas BLUD yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak BLUD, dan tidak perlu dibayar kembali BLUD;
 - (b) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara BLUD yang mengurangi ekuitas dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh BLUD;
 - (c) pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran BLUD terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh BLUD.

IX.2 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)

37. LPSAL menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

IX.3 Neraca

38. Neraca BLUD merupakan laporan yang menggambarkan posisi keuangan BLUD mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
39. Unsur yang dicakup oleh Neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut :
 - (a) aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh oleh BLUD, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya;
 - (b) kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi BLUD; dan
 - (c) ekuitas dana adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban BLUD.

IX.3.1 Aset

40. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional BLUD, berupa aliran pendapatan atau penghematan Belanja bagi BLUD.
41. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. 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 yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.
42. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.
43. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik

langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan BLUD atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

44. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal BLUD dan investasi permanen lainnya.
45. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.
46. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

IX.3.2 Kewajiban

47. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa BLUD mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.
48. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks BLUD, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas Badan Layanan Umum lain, atau lembaga internasional. Kewajiban BLUD juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada BLUD, Pemerintah Daerah atau dengan pemberi jasa lainnya.

49. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.
50. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

IX.3.3 Ekuitas

51. Ekuitas adalah kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban BLUD pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada LPE.

IX.4 Laporan Operasional

52. LO menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh BLUD untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.
53. Unsur yang dicakup secara langsung dalam LO terdiri dari pendapatan-LO, beban, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:
 - (a) pendapatan-LO adalah hak BLUD yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih;
 - (b) beban adalah kewajiban BLUD yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih;
 - (c) pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh BLUD.

IX.5 Laporan Arus Kas

54. (LAK) menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang

menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas BLUD selama periode tertentu. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

55. Unsur yang dicakup dalam (LAK) terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut :
- (a) penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara BLUD; dan
 - (b) pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara BLUD.

IX.6 Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

56. LPE menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

IX.7 Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

57. CaLK meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam (LRA), LPSAL, LO, LPE, Neraca, dan (LAK). CaLK juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh BLUD dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam standar akuntansi pemerintahan SAP serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. CaLK mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut :
- (a) mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
 - (b) menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
 - (c) menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;

- (d) menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- (e) mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh kebijakan akuntansi yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- (f) menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

X. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

58. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, Pendapatan-LRA, Belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan BLUD. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.
59. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu :
 - (a) terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke BLUD; dan
 - (b) kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.
60. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

XI. KEMUNGKINAN BESAR MANFAAT EKONOMI MASA DEPAN TERJADI

61. Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke BLUD. Konsep ini diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional BLUD. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat

ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.

XII KEANDALAN PENGUKURAN

62. Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada CaLK.
63. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

XIII PENGAKUAN ASET

64. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh BLUD dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
65. Sejalan dengan penerapan Basis Akruwal, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.
66. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh BLUD antara lain bersumber dari, retribusi, hasil pemanfaatan kekayaan BLUD, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. pengakuan penerimaan kas oleh BLUD untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyeterannya ke Rekening Kas BLUD.
67. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh BLUD setelah periode akuntansi berjalan.

XIV PENGAKUAN KEWAJIBAN

68. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau cara penyelesaian lainnya untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

69. Sejalan dengan penerapan Basis Akrua, kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

XV PENGAKUAN PENDAPATAN

70. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas BLUD atau oleh Entitas Pelaporan.

XVI PENGAKUAN BEBAN DAN BELANJA

71. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
72. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening BLUD atau Entitas Pelaporan.

XVII PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

73. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan BLUD untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan.
74. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

XVIII. DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN

75. Pelaporan keuangan BLUD diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan daerah, antara lain:
- (a) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
 - (b) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
 - (c) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara;
 - (d) Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;

- (e) Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah;
- (f) Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah;
- (g) Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- (h) Peraturan Pemerintah Nomor 72 Tahun 2019 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah
- (i) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP;
- (j) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 13 Tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan layanan Umum
- (k) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah;
- (l) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah;
- (m) Peraturan Daerah Kabupaten Bangka Nomor 6 Tahun 2022 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
- (n) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 128 Tahun 2024 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum; dan
- (o) Peraturan Bupati Bangka Nomor 4 Tahun 2024 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;

BAB II

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan.

I.2 Ruang Lingkup

2. **Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan Basis AkruaL.**
3. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, termasuk lembaga legislatif, pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah yang lebih tinggi (Pemerintah daerah, Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi). Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.

4. **Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi dalam menyusun laporan keuangan BLUD.**

I.3 Basis Akuntansi

5. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan BLUD yaitu Basis Akrual.
6. Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan Basis Akrual baik dalam pengakuan pendapatan dan beban, maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.
7. Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual, menyajikan (LRA) berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran.

II. DEFINISI

8. **Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian:**

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan Pemerintah Daerah meliputi rencana pendapatan, Belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

{APBD} adalah rencana keuangan tahunan Pemerintah Daerah yang disetujui oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPRD yang merupakan mandat yang diberikan kepada Bupati untuk melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.

BLUD merupakan SKPD/Unit kerja pada Lingkungan Pemerintah Daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat yang mempunyai fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah umumnya.

Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara BLUD

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh BLUD maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset tak berwujud 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 tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan BLUD atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh BLUD.

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.

Ekuitas adalah kekayaan bersih BLUD yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban BLUD.

Entitas Akuntansi adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan BLUD dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan BLUD.

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh BLUD dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan Entitas Akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan.

Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.

Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.

Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran BLUD terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

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

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas BLUD yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak BLUD, dan tidak perlu dibayar kembali oleh BLUD.

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional BLUD, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.

Pos luar biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh BLUD.

Rekening BLUD adalah rekening tempat penyimpanan uang BLUD yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran BLUD pada bank yang ditetapkan.

Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

Selisih kurs adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke rupiah pada kurs yang berbeda.

Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.

Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi Pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama satu periode pelaporan.

Surplus/defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.

Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara Pendapatan-LRA dan Belanja selama satu periode pelaporan.

Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

III. TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

9. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLUD. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLUD yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLUD adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas BLUD atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- (a) Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas BLUD;

- (b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLUD;
 - (c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
 - (d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
 - (e) menyediakan informasi mengenai cara BLUD mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
 - (f) menyediakan informasi mengenai potensi BLUD untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan operasional;
 - (g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan BLUD dalam mendanai aktivitasnya.
10. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:
- (a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
 - (b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan.
11. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai BLUD dalam hal:
- (a) aset;
 - (b) kewajiban;
 - (c) ekuitas;
 - (d) Pendapatan-LRA;
 - (e) Belanja;
 - (f) pembiayaan;
 - (g) saldo anggaran lebih;
 - (h) pendapatan-LO;
 - (i) beban; dan
 - (j) arus kas.
12. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana terdapat dalam paragraf 10, namun

tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan non keuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu BLUD selama satu periode.

IV. TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN

13. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pemimpin BLUD.

V. KOMPONEN – KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

14. **Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari:**
 - (a) **(LRA);**
 - (b) **LPSAL;**
 - (c) **Neraca;**
 - (d) **LO;**
 - (e) **LAK;**
 - (f) **LPE; dan**
 - (g) **CaLK.**
15. **Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas BLUD dan diaudit oleh auditor eksternal dan diberikan opini sesuai peraturan perundang-undangan.**

IV. STRUKTUR DAN ISI

VI.1 Pendahuluan

16. Kebijakan Akuntansi ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam CaLK, dan merekomendasikan format sebagai lampiran kebijakan ini yang dapat diikuti oleh setiap entitas sesuai dengan situasi yang dihadapi.
17. Kebijakan Akuntansi ini menggunakan istilah pengungkapan dalam arti yang seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap lembar muka laporan keuangan maupun dalam CaLK. Pengungkapan yang disyaratkan dalam kebijakan akuntansi lainnya disajikan sesuai dengan ketentuan dalam kebijakan tersebut. Kecuali terdapat kebijakan akuntansi yang mengatur sebaliknya, pengungkapan

yang demikian dibuat pada lembar muka laporan keuangan yang relevan atau dalam CaLK.

VI.2 Identifikasi Laporan Keuangan

18. **Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.**
19. **Kebijakan Akuntansi hanya berlaku untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut Kebijakan Akuntansi dari informasi lain, namun bukan merupakan subyek yang diatur dalam kebijakan akuntansi ini.**
20. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:
 - (a) nama Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan;
 - (b) cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau gabungan dari beberapa Entitas Akuntansi;
 - (c) tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
 - (d) mata uang pelaporan adalah rupiah;
 - (e) bahasa pelaporan adalah bahasa Indonesia; dan
 - (f) tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.
21. Persyaratan dalam paragraf 20 dapat dipenuhi dengan penyajian judul dan judul kolom yang singkat pada setiap halaman laporan keuangan. Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran halaman, referensi, dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah pengguna dalam memahami laporan keuangan.
22. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat diterima sepanjang tingkat

ketepatan dalam penyajian angka-angka diungkapkan dan informasi yang relevan tidak hilang.

VI.3 Periode Pelaporan

23. **Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam satu tahun anggaran mulai dari 1 Januari sampai dengan 31 Desember. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun, Entitas Pelaporan mengungkapkan informasi berikut:**
- (a) **alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun,**
 - (b) **fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.**
24. Dalam situasi tertentu suatu Entitas Pelaporan harus mengubah tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna menyadari kalau jumlah- jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan.

VI.4 Tepat Waktu

25. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu Entitas Pelaporan bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat waktu.

VI.5 Bahasa Laporan Keuangan

26. Laporan keuangan harus disusun dalam bahasa Indonesia. Jika laporan keuangan juga disusun dalam bahasa lain selain dari bahasa Indonesia, maka laporan keuangan dalam bahasa lain tersebut harus memuat informasi dan waktu yang sama (tanggal posisi dan cakupan periode). Selanjutnya, laporan keuangan dalam bahasa lain tersebut harus diterbitkan dalam waktu yang sama dengan laporan keuangan dalam bahasa Indonesia.

VI.6 Mata Uang Pelaporan

27. Pelaporan harus dinyatakan dalam mata uang rupiah. Dalam rangka penyajian Neraca, aset dan kewajiban dalam mata uang lain selain dari rupiah harus dijabarkan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah Bank Sentral. Keuntungan atau kerugian dalam periode berjalan yang terkait dengan transaksi dalam mata uang asing dinilai dengan menggunakan kurs sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam kebijakan akuntansi dan/atau SAP.

VI.7 Laporan Realisasi Anggaran

28. LRA BLUD menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh BLUD dalam satu periode pelaporan.
29. **LRA menyajikan sekurang- kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:**
 - (a) **Pendapatan-LRA;**
 - (b) **Belanja;**
 - (c) **surplus/defisit-LRA;**
 - (d) **pembiayaan; dan**
 - (e) **sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.**
30. **LRA menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan dan disandingkan dengan realisasi periode sebelumnya.**
31. LRA dijelaskan lebih lanjut dalam CaLK. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan BLUD, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

VI.8 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)

32. **LPSAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:**
 - (a) **Saldo Anggaran Lebih awal;**
 - (b) **Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;**
 - (c) **Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;**
 - (d) **Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;**

(e) **Lain-lain; dan**

(f) **Saldo Anggaran Lebih Akhir.**

33. **Bendahara BLUD menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LPSAL dalam CaLK.**
34. SILPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.
35. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan dan Belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam Laporan Realisasi Pendapatan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SILPA/SiKPA.
36. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke LPSAL.
37. Contoh format LPSAL disajikan pada ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan kebijakan akuntansi untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

VI.9 Neraca

38. Neraca menggambarkan posisi keuangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

VI.9.1 Klasifikasi

39. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam Neraca.**
40. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.**
41. Apabila Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam

menjalankan kegiatan operasional, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam Neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.

42. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.
43. **Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:**
 - (a) **kas dan setara kas;**
 - (b) **investasi jangka pendek;**
 - (c) **piutang dari kegiatan BLUD;**
 - (d) **persediaan;**
 - (e) **investasi jangka panjang;**
 - (f) **aset tetap;**
 - (g) **aset lainnya;**
 - (h) **kewajiban jangka pendek;**
 - (i) **kewajiban jangka panjang; dan**
 - (j) **ekuitas.**
44. Contoh format Neraca disajikan dalam ilustrasi Hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan kebijakan akuntansi untuk membantu dalam pelaporan keuangan.
45. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan.

VI.9.2 Aset Lancar

46. ***Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:***

- (a) diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau***
- (b) berupa kas dan setara kas.***

Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b), diklasifikasikan sebagai aset non lancar.

47. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain retribusi, denda, tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Persediaan 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.

VI.9.3 Aset Nonlancar

- 48. **Aset nonlancar 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.**
- 49. **Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi aset tetap, dan aset lainnya untuk mempermudah pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di Neraca.**
- 50. **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.**
- 51. **Aset tetap terdiri dari:**

- (a)* Tanah;
- (b)* Peralatan dan mesin;
- (c)* Gedung dan bangunan;
- (d)* Jalan, irigasi, dan jaringan;
- (e)* Aset tetap lainnya; dan
- (f)* Konstruksi dalam pengerjaan.

52. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, tuntutan perbendaharaan/tuntutan ganti rugi (TP/TGR) yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan aset kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan), dan kas yang dibatasi penggunaannya.

VI.9.4 Pengakuan Aset

53. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh BLUD dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
54. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.

VI.9.5 Pengukuran Aset

63. Pengukuran aset adalah sebagai berikut:
- (a)* Kas dicatat sebesar nilai nominal;
 - (b)* Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;
 - (c)* Piutang dicatat sebesar nilai nominal;
 - (d)* Persediaan dicatat sebesar :
 - (1)* Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
 - (2)* Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
 - (3)* Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.
64. Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya

perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

65. **Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**
66. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi 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.
67. **Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal Neraca.**

VI.9.6 Kewajiban Jangka Pendek

68. **Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.**
69. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.
70. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

VI.9.7 Kewajiban Jangka Panjang

71. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk**

diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:

- (a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;**
- (b) entitas bermaksud 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 setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai dengan paragraf ini, bersama-sama dengan informasi yang mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam CaLK.**

72. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan Entitas Pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan 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.
73. 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) tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

VI.9.8 Pengakuan Kewajiban

- 74. **Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.**
- 75. **Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.**

VI.9.9 Pengukuran Kewajiban

- 76. **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.**

VI.9.10 Ekuitas

- 77. **Ekuitas adalah kekayaan bersih BLUD yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban BLUD pada tanggal laporan.**
- 78. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada LPE.

VI.9.11 Informasi yang Disajikan dalam Neraca atau dalam CaLK

- 79. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca maupun dalam CaLK subklasifikasi pos-pos yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.**
- 80. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di CaLK tergantung pada persyaratan dari kebijakan akuntansi dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan.
- 81. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:

- (a) piutang dirinci menurut jumlah retribusi, penjualan, fihak terkait, uang muka, dan jumlah lainnya;
- (b) persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan kebijakan akuntansi yang mengatur akuntansi untuk persediaan;
- (c) aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan kebijakan akuntansi yang mengatur tentang aset tetap;
- (d) dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;

VI.10 Laporan Arusk Kas

- 82. LAK menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
- 83. **Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.**

VI.11 Laporan Operasional

- 84. **LO menyajikan pos-pos sebagai berikut:**
 - (a) **Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;**
 - (b) **Beban dari kegiatan operasional ;**
 - (c) **Kegiatan nonoperasional;**
 - (d) **Surplus/sebelum Pos Luar Biasa;**
 - (e) **Pos luar biasa, bila ada; dan**
 - (f) **Surplus/defisit-LO.**

Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam LO jika kebijakan akuntansi mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk menyajikan dengan wajar hasil operasi Entitas Pelaporan.

- 85. Dalam hubungannya dengan LO, kegiatan operasional Entitas Pelaporan dianalisis menurut klasifikasi ekonomi.
- 86. Penambahan pos-pos pada LO dan deskripsi yang digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila diperlukan untuk menjelaskan operasi dimaksud. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan-LO dan beban.
- 87. LO dianalisis menurut klasifikasi beban, dan beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh

beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan pada berbagai fungsi dalam Entitas Pelaporan.

88. Surplus/defisit penjualan aset nonlancar dan pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok tersendiri.

VI.12 Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

89. **LPE menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos :**

(a) **Ekuitas awal;**

(b) **Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;**

(c) **Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:**

(1) koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;

(2) perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

(d) **Ekuitas akhir.**

90. Perubahan dalam aset/ekuitas neto dari suatu entitas antara dua tanggal pelaporan merefleksikan penambahan dan pengurangan dalam kekayaannya selama periode itu, di bawah prinsip-prinsip pengukuran khusus yang diadopsi dan diungkapkan dalam laporan keuangan.

91. Perubahan keseluruhan dalam aset/ekuitas neto menyajikan total surplus/defisit neto untuk suatu periode, selain pendapatan dan beban yang diakui secara langsung sebagai perubahan dalam aset/ekuitas neto, bersama-sama dengan setiap kontribusi oleh, dan distribusi kepada, pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik.

92. Kontribusi oleh, dan distribusi kepada pemilik termasuk transfer antara dua entitas dalam suatu entitas ekonomis (sebagai contoh, suatu transfer dari suatu pemerintah, berlaku pada kapasitasnya sebagai pemilik, kepada suatu departemen pemerintah). Kontribusi oleh pemilik, dalam

kapasitasnya sebagai pemilik, kepada entitas kendalian diakui sebagai suatu penyesuaian langsung kepada aset/ekuitas neto hanya dimana mereka secara eksplisit memberikan peningkatan bagi partisipasi residualnya dalam entitas dalam bentuk hak-hak terhadap aset/ekuitas neto.

93. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LPE dalam CaLK.**
94. Contoh format LPE disajikan pada Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan kebijakan akuntansi untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

VI.13 Catatan atas Laporan Keuangan

VI.13.1 Struktur

95. **Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, CaLK mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:**
 - (a) **Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;**
 - (b) **Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;**
 - (c) **Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;**
 - (d) **Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;**
 - (e) **Informasi yang diharuskan oleh kebijakan akuntansi yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan**
 - (f) **Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.**

96. **CaLK disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam CaLK.**
97. **CaLK meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE. Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh kebijakan akuntansi serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.**
98. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam CaLK. Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga

VI.13.2 Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi

99. **Bagian kebijakan akuntansi pada CaLK menjelaskan hal-hal berikut ini:**
 - (a) **dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;**
 - (b) **sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi SAP diterapkan oleh suatu Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan; dan**
 - (c) **setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.**
100. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.

101. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

- (1) Pengakuan Pendapatan-LRA dan pendapatan-LO;
- (2) Pengakuan Belanja;
- (3) Pengakuan beban;
- (4) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- (5) Investasi;
- (6) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- (7) Kontrak-kontrak konstruksi;
- (8) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- (9) Kemitraan dengan pihak ketiga;
- (10) Biaya penelitian dan pengembangan;
- (11) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;

102. Setiap Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam CaLK. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal revenue*), penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.

103. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam kebijakan akuntansi ini.

VI.13.3 Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

104. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu:**
- (a) domisili dan bentuk hukum entitas serta yurisdiksi dimana entitas tersebut beroperasi;**
 - (b) penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan**
 - (c) ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.**

I. Contoh Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL) BLUD

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(dalam Rupiah)

No	URAIAN	20XX	20XX
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	Xxx
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun berjalan	(xxx)	(xxx)
3	Subtotal (1-2)	xxx	Xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	Zxx
5	Subtotal (3 + 4)	xxx	Xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	Xxx
7	Lain-lain	xxx	Xxx
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)	xxx	Xxx

II. Contoh Format Neraca BLUD

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(Dalam Rupiah)			
No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas pada BLU	xxx	xxx
6	Kas Lainnya Setara Kas	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek- Badan Layanan Umum	xxx	xxx
8	Piutang dari Kegiatan Operasional Badan Layanan Umum	xxx	xxx
9	Piutang dari Kegiatan Non Operasional Badan Layanan Umum	xxx	xxx
10	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
11	Belanja dibayar dimuka	xxx	xxx
12	Uang Muka Belanja	xxx	xxx
13	Persediaan Badan Layanan Umum	xxx	xxx
14	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 13)	xxx	xxx
15			
16	ASET TETAP		
17	Tanah	xxx	xxx
18	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
19	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
20	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
21	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
22	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
23	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
24	Jumlah Aset Tetap (17 s/d 23)	xxx	xxx
25			
26	PIUTANG JANGKA PANJANG		
27	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
28	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
29	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
30	Jumlah Piutang Jangka Panjang (27 s/d 29)	xxx	xxx
31			
32	ASET LAINNYA		
33	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
34	Dana Kelolaan	xxx	xxx
35	Aset yang dibatasi Penggunaannya	xxx	xxx
36	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
37	Aset Lain-lain	xxx	xxx
38	Akumulasi amortisasi	(xxx)	(xxx)
39	Jumlah Aset Lainnya (33 s/d 38)	xxx	xxx
40			
41	JUMLAH ASET (14+24+30+39)	xxxx	xxxx
(Dalam Rupiah)			
No.	Uraian	20X1	20X0
42	KEWAJIBAN		
43			
44	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
45	Utang Usaha	xxx	xxx
46	Utang Pihak Ketiga	xxx	xxx
47	Utang Pajak	xxx	xxx
48	Utang kepada KUN	xxx	xxx
49	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
50	Belanja yang masih harus dibayar	xxx	xxx
51	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
52	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
53	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (45 s/d 53)	xxx	xxx
54			
55	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
56	Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
57	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (57)	xxx	xxx
58	JUMLAH KEWAJIBAN (54+56)	xxx	xxx
59			
60	EKUITAS		
61	Ekuitas	xxx	xxx
62	JUMLAH EKUITAS (62)	xxx	xxx
63			
64	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (59+63)	xxxx	xxxx
65			

III. Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER
20X1 DAN 20X0

(dalam Rupiah)			
No	URAIAN	20XX	20XX
1	EKUITAS AWAL	xxx	Xxx
2	SURPLUS/ (DEFISIT-LO)	xxx	Xxx
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/ KESALAHAN MENDASAR :	xxx	Xxx
4	SISA LEBIH/ KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN (SiLPA/ SiKPA)		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	xxx	Xxx
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	xxx	Xxx
6	LAIN- LAIN	xxx	Xxx
7	EKUITAS AKHIR	xxx	Xxx

BAB III

KEBIJAKAN AKUNTANSI LRA

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan LRA adalah menetapkan dasar-dasar penyajian LRA untuk BLUD dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi realisasi dan anggaran Entitas Akuntansi dan entitas pelaporan. Perbandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

I.2 Ruang Lingkup

3. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian LRA yang disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas.
4. Kebijakan ini berlaku untuk setiap Entitas Akuntansi dan entitas pelaporan, yang memperoleh anggaran berdasarkan BLUD.

II. MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN

5. LRA menyediakan informasi mengenai realisasi Pendapatan-LRA, Belanja, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan terhadap anggaran dengan:
 - (a) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;

- (b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja BLUD dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.
- 6. LRA menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan BLUD dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. LRA dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:
 - (a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
 - (b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya ; dan
 - (c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

III. DEFINISI

- 7. **Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:**

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, Belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

(APBD) adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Rencana Bisnis dan Anggaran yang selanjutnya disingkat RBA adalah dokumen rencana anggaran tahunan BLUD, yang disusun dan disajikan sebagai bahan penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.

Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas BLUD yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran

bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh BLUD.

Entitas Akuntansi adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensikonvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu Entitas Pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak BLUD, dan tidak perlu dibayar kembali oleh BLUD.

Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran BLUD terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Rekening Kas BLUD adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan BLUD dan membayar seluruh pengeluaran BLUD pada bank yang ditetapkan.

Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi Pendapatan-LRA dan Belanja,

serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama satu periode pelaporan.

Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan LRA dan Belanja selama satu periode pelaporan.

IV. STRUKTUR LRA

8. **LRA menyajikan informasi realisasi Pendapatan-LRA, Belanja, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.**
9. **Dalam LRA harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:**
 - (a) **Nama Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;**
 - (b) **cakupan Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan;**
 - (c) **periode yang dicakup;**
 - (d) **mata uang pelaporan; dan**
 - (e) **satuan angka yang digunakan.**

V. PERIODE PELAPORAN

10. **LRA disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan LRA tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:**
 - (a) **alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;**
 - (b) **fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam LRA dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.**

IV. TEPAT WAKTU

11. **Manfaat suatu LRA berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi BLUD tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.**
12. **Sebagai bagian dari laporan keuangan tahunan Entitas Pelaporan menyajikan LRA selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran dan Entitas Akuntansi menyajikan LRA selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.**

VII. ISI LRA

13. **LRA BLUD menyajikan informasi realisasi pendapatan LRA, Belanja, surplus/defisit -LRA , pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.**
14. LRA disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan, Belanja, surplus/defisit, dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. LRA menyandingkan realisasi Pendapatan-LRA, Belanja, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dengan anggarannya.
15. LRA dijelaskan lebih lanjut dalam CaLK yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
16. **LRA sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut:**
 - (a) **Pendapatan-LRA;**
 - (b) **Belanja;**
 - (c) **Surplus/defisit-LRA;**
 - (d) **Penerimaan pembiayaan;**
 - (e) **Pengeluaran pembiayaan;**
 - (f) **Pembiayaan neto; dan**
 - (g) **Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA)**
17. **Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam LRA apabila diwajibkan kebijakan akuntansi ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan LRA secara wajar.**
18. Contoh format LRA disajikan dalam kebijakan ini yang merupakan ilustrasi dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan kebijakan akuntansi untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

VIII. INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LRA ATAU DALAM CaLK

19. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis Pendapatan-LRA dalam LRA, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada CaLK.**
20. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan menyajikan klasifikasi Belanja menurut jenis Belanja dalam LRA. Klasifikasi Belanja menurut organisasi disajikan dalam LRA dan di CaLK.**

IX. AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT LRA

21. ***Selisih antara Pendapatan-LRA dan Belanja selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.***
22. Surplus-LRA adalah selisih lebih antara Pendapatan-LRA dan Belanja selama satu periode pelaporan.
23. Defisit-LRA adalah selisih kurang antara Pendapatan-LRA dan Belanja selama satu periode pelaporan.

X. AKUNTANSI PEMBIAYAAN

24. Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan BLUD, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran BLUD terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh BLUD.

X.1 AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN

25. Penerimaan pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pinjaman diterima dan/atau divestasi investasi dilaksanakan.
26. **Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas BLUD.**
27. **Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).**

X.2 AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN

28. Pengeluaran pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pelunasan pinjaman dan/atau pengeluaran investasi.
29. **Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas BLUD.**
30. **Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLUD diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.**

X.3 AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO

31. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.
32. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

XI. AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN (SiLPA/SiKPA)

33. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.
34. **Selisih lebih/kurang antara realisasi Pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.**
35. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke LPSAL.
36. **Apabila BLUD menerima alokasi anggaran selain dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan yang membawahnya, maka BLUD menyusun LRA sesuai dengan Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut.**
37. Alokasi anggaran yang diterima oleh BLUD sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 36 adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan yang diberikan oleh BLUD kepada Entitas Pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut, misalnya alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh BUN/BUD kepada BLUD yang berada di bawah kementerian/lembaga/pemerintah daerah/SKPD.

XII. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

38. **Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.**
39. **Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan**

menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

40. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.
41. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:
- (a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi;
 - (b) Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

Contoh Format LRA Satuan Kerja Perangkat Daerah/BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER
20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)					
NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	<u>PENDAPATAN</u>				
2	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx	xx	xxx
3	Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi/entitas pelaporan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan hasil kerja sama	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan hibah	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Usaha lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan (2 s.d. 6)	xxx	xxx	xx	xxx
8					
9	<u>BELANJA</u>				
10	BELANJA OPERASI				
11	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
12	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
13	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
14	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Belanja Operasi (11 s.d. 14)	xxx	xxx	xx	xxx
16					
17	BELANJA MODAL				
18	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
19	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
20	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
21	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
22	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
23	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
24	Jumlah Belanja Modal (18 s.d. 23)	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Belanja (15 + 24)	xxx	xxx	xx	xxx
26					
27	SURPLUS / DEFISIT	xxx	xxx	xx	xxx
28	<u>PEMBIAYAAN</u>				
29	PENERIMAAN				
30	PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
31	Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
32	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	xxx
33	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada pihak lain	xxx	xxx	xx	xxx
34	Jumlah Penerimaan Pembiayaan dalam Negeri (31 s.d. 33)	xxx	xxx	xx	xxx
35					
36	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
37					
38	PENGELUARAN				
39	PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
40	Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
41	Pengeluaran Penyertaan Modal	xxx	xxx	xx	xxx
42	Pemberian Pinjaman kepada pihak lain	xxx	xxx	xx	xxx
43	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
44					
45	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
46	PEMBIAYAAN NETO	xxx	xxx	xx	xxx
47					
48		xxx	xxx	xx	xxx

BAB IV

KEBIJAKAN AKUNTANSI LAPORAN ARUS KAS

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan LAK adalah mengatur penyajian LAK yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas Entitas Pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris selama satu periode akuntansi.
2. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

I.2 Ruang Lingkup

3. **BLUD wajib menyusun LAK sesuai dengan kebijakan ini untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok.**
4. **Kebijakan ini berlaku untuk penyusunan LAK BLUD,**

I.3 Manfaat Informasi Arus Kas

5. Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya.
6. LAK juga menjadi alat pertanggung jawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.
7. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, LAK memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas Entitas Pelaporan dan struktur keuangan BLUD (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

I.4 Definisi

8. **Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:**

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh baik oleh BLUD maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Arus kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara BLUD.

Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional BLUD selama satu periode akuntansi.

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.

Aktivitas pendanaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi utang dan piutang jangka panjang.

Aktivitas nonanggaran adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, Belanja, transfer, dan pembiayaan BLUD.

Aktivitas Transitoris adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.

Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Dana cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif cukup besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.

Ekuitas adalah kekayaan bersih BLUD yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban BLUD.

Entitas Akuntansi adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan BLUD.

Kas BLUD adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran BLUD.

Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas. Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.

Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan.

Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (*investee*) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

Metode Langsung adalah metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan.

Metode Tidak Langsung adalah metode penyajian LAK dimana surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan (*deferral*) atau pengakuan (*accrual*) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.

Pendapatan-LO adalah hak BLUD yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.

Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara BLUD.

Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara BLUD.

Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan Entitas Pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.

Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.

Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.

Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

I.5 Kas dan Setara Kas

9. Kas dan setara kas harus disajikan dalam LAK

10. Setara kas BLUD ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud

mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

11. Dari sudut penguasaannya Kas terdiri dari :

- (a) Kas di BLUD;**
- (b) Kas di Bendahara Penerimaan; dan**
- (c) Kas di Bendahara Pengeluaran.**

12. Dari sudut peruntukan selanjutnya masing-masing penguasa kas perlu memilah kas menjadi:

- (a) Kas yang belum ditentukan penggunaannya:**
- (b) Kas yang telah ditentukan penggunaannya.**

13. Kas dapat berupa saldo rekening-rekening pada bank yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung penerimaan dan pengeluaran dan uang tunai.

14. Kas yang belum ditentukan penggunaannya adalah kas yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan BLUD.

15. Kas yang telah ditentukan penggunaannya adalah kas yang disediakan secara pasti untuk melunasi tagihan/hutang kepada pihak ketiga, misalnya kas yang pada akhir periode pelaporan disediakan oleh BLUD untuk pada saat jatuh tempo dibayarkan kepada yang berhak, dan lain-lain. Dari sudut pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan secara akuntansi, jumlah kas tersebut di sisi debit berjumlah sama dengan jumlah di sisi kredit kewajiban BLUD kepada pihak ketiga yang dalam contoh ini dapat dinamai Utang Perhitungan Pihak Ketiga (Utang PFK).

16. Mekanisme penetapan “Kas yang telah ditentukan penggunaannya” dapat diterapkan pula dalam menyisihkan kas guna melunasi kewajiban-kewajiban lainnya yang telah diakui, diukur dan diungkapkan secara pasti, namun pada akhir periode pelaporan belum sempat dibayarkan karena kas sudah ditutup misalnya demi melancarkan pelaksanaan opname kas.

17. Setara kas terdiri dari:

- (a) Simpanan di bank dalam bentuk deposito 3 (tiga) bulan atau kurang;**
- (b) Investasi jangka pendek lainnya yang sangat likuid yang memiliki masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang.**

18. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak disajikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian

dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Namun demikian, dalam hal jumlahnya signifikan hal tersebut perlu diungkapkan dalam CaLK.

19. Jumlah kas yang belum ditentukan penggunaannya, baik yang berada Kas BLUD, Kas di Bendahara Penerimaan, dan Kas di Bendahara Pengeluaran, dan setara kas merupakan bagian dari SiLPA/SAL.

II. PENYAJIAN LAK

20. LAK adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan pada BLUD yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
21. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas BLUD. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
22. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pendanaan sedangkan pembayaran bunga utang pada umumnya akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi kecuali bunga yang dikapitalisasi akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas investasi.
23. Contoh format LAK yang disusun atas dasar akun-akun finansial disajikan dalam ilustrasi. Ilustrasi hanya merupakan contoh untuk membantu pemahaman dan bukan bagian dari kebijakan.
24. Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan penerimaan dan pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun pelaksanaan anggaran maka LAK dapat disajikan dengan mengacu pada akun pelaksanaan anggaran tersebut.
25. Yang dimaksud dengan akun-akun pelaksanaan anggaran adalah akun yang berhubungan dengan pendapatan, Belanja, pembiayaan

dan transaksi nonanggaran, yang dalam LAK dikelompokkan menjadi aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

II.1 Aktivitas Operasi

26. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional BLUD selama satu periode akuntansi.

27. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi BLUD dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

28. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- (a) Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
- (b) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- (c) Pendapatan layanan yang bersumber dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan;
- (d) Pendapatan Hasil Kerjasama;;
- (e) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
- (f) Pendapatan BLUD lainnya.

29. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- (a) Pembayaran Pegawai;
- (b) Pembayaran Barang;
- (c) Pembayaran Bunga;
- (d) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa.

30. Jika Entitas Pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam CaLK.

II.2 Aktivitas Investasi

31. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.

32. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan BLUD kepada masyarakat di masa yang akan datang.
33. Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:
- (a) Penjualan Aset Tetap;
 - (b) Penjualan Aset Lainnya;
 - (c) Penerimaan dari Divestasi;
 - (d) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.
34. Investasi yang dilakukan oleh BLUD dapat berasal dari pendapatan BLUD dan APBN/APBD. Penerimaan dari Divestasi sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 33 huruf c dan Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 33 huruf d merupakan penerimaan dari divestasi dan penjualan investasi yang berasal dari pendapatan BLUD dan investasi yang berasal dari APBN/APBD.
35. Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:
- (a) Perolehan Aset Tetap;
 - (b) Perolehan Aset Lainnya;
 - (c) Penyertaan Modal;
 - (d) Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas; dan
36. Pengeluaran atas penyertaan modal sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 35 huruf c, pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 35 huruf d, sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 35 huruf e merupakan pengeluaran dari divestasi dan pembelian investasi yang berasal dari pendapatan BLUD dan pengeluaran investasi yang berasal dari APBN/APBD.

II.3 Aktivitas Pendanaan

37. **Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang.**

38. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.
39. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
- (a) Penerimaan pinjaman; dan
 - (b) Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan.
40. Sebagai bagian dari Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah, BLUD dapat memperoleh dana dari APBN/APBD untuk tujuan investasi BLUD. Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 39 huruf b merupakan penerimaan dana dari APBN/APBD yang disajikan sebagai dana kelolaan BLUD dalam kelompok aset lainnya dan utang jangka panjang kepada BUN/BUD pada Neraca.
41. Dengan mengakui penerimaan dana tersebut sebagai utang, BLUD harus mengakui penerimaan dana dalam arus masuk kas aktivitas pendanaan. Sebaliknya, jika BLUD menyetor kembali dana investasi ke BUN/BUD maka penyetoran dana investasi tersebut diakui sebagai arus keluar kas dalam aktivitas pendanaan.
42. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
- (a) Pembayaran pokok pinjaman;
 - (b) Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD;
43. Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 42 huruf b merupakan pengembalian investasi yang berasal dari APBN/APBD karena penarikan dana investasi dari masyarakat.

II.4 Aktivitas Transitoris

44. **Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.**
45. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan BLUD. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Fihak Ketiga (PFK). PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah

dana yang diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan pajak .

46. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK .

47. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK .

III. PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI, PENDANAAN, DAN TRANSITORIS

48. **Entitas Pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.**

49. **Entitas Pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara:**

(a) **Metode Langsung,**

Metode ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto.

(b) **Metode Tidak Langsung**

Dalam metode ini, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan (*deferral*) atau pengakuan (*accrual*) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/ yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.

50. Entitas Pelaporan BLUD sebaiknya menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi. Keuntungan penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:

(a) Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang akan datang;

(b) Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan

(c) Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung diperoleh dari catatan akuntansi.

IV. PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH

51. **Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan atas dasar arus kas bersih dalam hal:**

(a) **Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima manfaat (*beneficiaries*) arus kas tersebut lebih mencerminkan**

aktivitas pihak lain daripada aktivitas BLUD. Salah satu contohnya adalah hasil kerjasama operasional.

- (b) **Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya singkat.**

V. ARUS KAS MATA UANG ASING

52. **Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.**
53. **Arus kas yang timbul dari aktivitas Entitas Pelaporan di luar negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.**
54. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

VI. BUNGA DAN BAGIAN LABA

55. **Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran beban untuk pembayaran bunga pinjaman harus diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi tersebut harus diklasifikasikan kedalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.**
56. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.
57. Jumlah pengeluaran beban pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

VII. TRANSAKSI BUKAN KAS

58. **Transaksi operasi, investasi, dan pendanaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak dilaporkan dalam LAK. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam CaLK.**
59. Pengecualian transaksi bukan kas dari LAK konsisten dengan tujuan LAK karena transaksi bukan kas tersebut tidak mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang tidak mempengaruhi LAK adalah perolehan aset melalui pertukaran atau hibah.

VIII. KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS

60. Entitas Pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara kas dalam LAK yang jumlahnya sama dengan pos terkait di Neraca.

IX. PENGUNGKAPAN LAINNYA

61. Entitas Pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini dijelaskan dalam CaLK.

62. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu Entitas Pelaporan.

63. Contoh kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan oleh entitas adalah kas yang ditempatkan sebagai jaminan, dan kas yang dikhususkan penggunaannya untuk kegiatan tertentu.

A. CONTOH FORMAT LAPORAN ARUS KAS BENDAHARA BLUD

BENDAHARA BLUD LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 DAN 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)			
No	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan APBN	XXX	XXX
4	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	XXX	XXX
5	Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi/entitas pelaporan	XXX	XXX
6	Pendapatan hasil kerja sama	XXX	XXX
7	Pendapatan hibah	XXX	XXX
8	Pendapatan Usaha lainnya	XXX	XXX
9	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 8)	XXX	XXX
10	Arus Keluar Kas		
11	Pembayaran Pegawai	XXX	XXX
12	Pembayaran Jasa	XXX	XXX
13	Pembayaran Pemeliharaan	XXX	XXX
14	Pembayaran langganan Daya dan Jasa	XXX	XXX
15	Pembayaran Perjalanan Dinas	XXX	XXX
16	Pembayaran Bunga	XXX	XXX
17	Jumlah Arus Keluar Kas (11 s/d 17)	XXX	XXX
18	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (9 - 18)	XXX	XXX
19	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
20	Arus Masuk Kas		
21	Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
22	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
23	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
24	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
25	Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
26	Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
27	- Penerimaan dari Divestasi	XXX	XXX
28	- Penerimaan Penjualan Investasi dalam Bentuk Sekuritas	XXX	XXX
29	Jumlah Arus Masuk Kas (22 s/d 29)	XXX	XXX
30	Arus Keluar Kas		
31	Perolehan Tanah	XXX	XXX
32	Perolehan Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
33	Perolehan Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
34	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
35	Perolehan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
36	Perolehan Aset Lainnya	XXX	XXX
37	Pengeluaran Penyertaan Modal	XXX	XXX
38	Pengeluaran Pembelian Investasi dalam Bentuk Sekuritas	XXX	XXX
39	Jumlah Arus Keluar Kas (32 s/d 39)	XXX	XXX
40	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (30 - 40)	XXX	XXX
41	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
42	Arus Masuk Kas		
43	- Penerimaan Pinjaman	XXX	XXX
44	- Penerimaan Kembali Pinjaman kepada pihak lain	XXX	XXX
45	Jumlah Arus Masuk Kas (44 s/d 45)	XXX	XXX
46	Arus Keluar Kas		
47	Pembayaran Pokok Pinjaman	XXX	XXX
48	Pemberian Pinjaman kepada pihak lain	XXX	XXX
49	Penyetoran ke Kas Negara	XXX	XXX
50	Jumlah Arus Keluar Kas (48 s/d 50)	XXX	XXX
51	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (46 - 51)	XXX	XXX
52	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
53	Arus Masuk Kas		
54	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
55	Jumlah Arus Masuk Kas (55)	XXX	XXX
56	Arus Keluar Kas		
57	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
58	Jumlah Arus Keluar Kas (58)	XXX	XXX
59	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (55 - 58)	XXX	XXX
60	Kenaikan/Penurunan Kas BLU (19+41+52+60)	XXX	XXX
61	Saldo Awal Kas Setara Kas BLU	XXX	XXX
62	Saldo Akhir Kas Setara Kas BLU (61+62)	XXX	XXX

BAB V

KEBIJAKAN AKUNTANSI LAPORAN OPERASIONAL

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan LO adalah menetapkan dasar-dasar penyajian LO untuk BLUD dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan.

I.2 Ruang Lingkup

3. *Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian LO.*
4. *Kebijakan ini berlaku untuk setiap Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi, baik dalam menyusun LO yang menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu.*

II. MANFAAT INFORMASI LO

5. *Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.*
6. Pengguna laporan membutuhkan LO dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas BLUD, sehingga LO menyediakan informasi:
 - (a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh BLUD untuk menjalankan pelayanan;

- (b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja BLUD dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
 - (c) yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan BLUD dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
 - (d) mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).
7. LO disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan LO, LPE, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

III. DEFINISI

8. ***Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:***

Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Beban Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

Entitas Akuntansi adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-

undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Pendapatan Hibah adalah BLUD dalam bentuk uang/barang atau jasa dari Badan Layanan Umum lainnya, pemerintah daerah, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus menerus.

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

Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.

Surplus/Defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.

Untung/Rugi Penjualan Aset merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga jual aset.

IV. STRUKTUR LO

9. ***LO menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh BLUD untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.***
10. ***Struktur LO BLUD mencakup pos-pos sebagai berikut:***
 - (a) ***Pendapatan-LO;***
 - (b) ***Beban;***
 - (c) ***Surplus/Defisit dari operasi;***
 - (d) ***Kegiatan non operasional;***
 - (e) ***Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;***
 - (f) ***Pos Luar Biasa; dan***
 - (g) ***Surplus/Defisit-LO.***
11. ***Contoh format LO disajikan dalam ilustrasi yang merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan***

kebijakan akuntansi untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

V. PERIODE PELAPORAN

12. *LO disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan LO tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:*

- (a) *alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;*
- (b) *fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam LO dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.*

13. Manfaat LO berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi BLUD tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan Entitas Pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

VI. INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LO ATAU DALAM CaLK

14. *Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada CaLK.*

15. *Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam CaLK.*

16. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

VII. AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

17. *BLUD menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan, yang terdiri atas:*

- (a) *Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;*
- (b) *Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;*
- (c) *Pendapatan layanan yang bersumber dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan;*

- (d) ***Pendapatan hasil kerja sama;***
 - (e) ***Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan***
 - (f) ***Pendapatan BLUD lainnya.***
18. ***Pendapatan-LO BLUD diakui pada saat:***
- (a) ***Timbulnya hak atas pendapatan;***
 - (b) ***Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.***
19. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang - undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan yang dapat berupa dokumen tagihan atau dokumen yang dipersamakan.
20. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh BLUD tanpa terlebih dahulu adanya penagihan
21. Khusus Untuk Pendapatan-LO atas klaim pelayanan kesehatan yang berasal dari BPJS Kesehatan diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut berupa dokumen BAHV (Berita Acara Hasil Verifikasi).
22. Terhadap klaim pelayanan kesehatan yang berasal dari BPJS Kesehatan yang belum diterbitkan BAHV dan yang mengalami pending untuk melakukan pengungkapan pada CaLK.
23. ***Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.***
24. ***Pendapatan-LO pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak***
25. ***Pendapatan BLUD yang diperoleh dari Hasil kerjasama diakui sebagai pendapatan pada saat Dokumen Kontrak/Perjanjian kerja sama telah ditanda tangani/disepakati, namun apabila dalam perjanjian kerja sama tidak mencantumkan besaran nilai maka pendapatan diakui pada saat uang sudah disetorkan ke Kas Bendahara/Kas BLUD.***
26. ***Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.***
27. ***Pendapatan BLUD yang diperoleh dari Hibah dan Pendapatan Lain-lain yang sah diakui/dicatat sebagai pendapatan apabila uang sudah masuk ke Kas bendahara/Kas BLUD.***

28. **Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).**
29. **Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di estimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.**
30. **Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.**
31. **Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (nonrecurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.**
32. **Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (nonrecurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.**

VIII.AKUNTANSI BEBAN

33. **Beban BLUD diakui pada saat:**
 - (a) **timbulnya kewajiban;**
 - (b) **terjadinya konsumsi aset;**
 - (c) **terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.**
34. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke BLUD tanpa diikuti keluarnya kas.
35. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional BLUD.
36. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
37. **Beban pada BLUD diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.**

38. Klasifikasi ekonomi untuk BLUD yaitu beban pegawai, beban barang, beban penyisihan, dan beban penyusutan aset tetap/amortisasi.
39. Beban Pegawai adalah beban BLUD dalam pengeluaran yang diberikan kepada pejabat negara, Pegawai Negeri Sipil (PNS), Pegawai BLUD, sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.
40. Beban pegawai diakui pada saat pencairan pada Kas BLUD
41. Beban barang dapat berupa beban persediaan, beban jasa, beban pemeliharaan, dan beban perjalanan dinas.
42. Beban persediaan adalah beban BLUD dalam bentuk pemakaian persediaan dalam jangka waktu tertentu.
43. Beban persediaan diakui pada saat terjadinya konsumsi aset dalam kegiatan operasional BLUD.
44. Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan. Metode penghitungannya dilakukan adalah sebagai berikut:
 - (a) Perpetual (pencatatan persediaan dilakukan setiap terjadi transaksi yang mempengaruhi persediaan), beban persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai dikalikan nilai per unit sesuai metode penilaian yang digunakan.
 - (b) Periodik (pencatatan persediaan hanya dilakukan pada akhir periode akuntansi), beban persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.
45. Beban jasa merupakan beban BLUD dalam bentuk pengadaan jasa dari pihak ketiga yang memiliki keahlian dan pelayanan jasa tertentu untuk membantu melaksanakan kegiatan operasional BLUD.
46. Beban pemeliharaan merupakan beban BLUD yang terjadi sebagai akibat dari pemeliharaan atas aset tetap BLUD dan bersifat tidak menambah nilai.
47. Beban perjalanan dinas merupakan beban BLUD yang terjadi sebagai akibat adanya PNS atau pegawai yang dipekerjakan yang melakukan perjalanan dinas.
48. Beban jasa, dan pemeliharaan diakui saat timbulnya kewajiban BLUD karena BLUD telah mendapatkan hak dan kemanfaatan atas jasa yang disediakan oleh pihak ketiga.

49. Beban perjalanan dinas diakui saat timbulnya kewajiban BLUD melakukan pembayaran untuk pengeluaran perjalanan dinas atas PNS atau pegawai yang dipekerjakan yang melakukan perjalanan dinas.
50. Beban bunga utang adalah kewajiban BLUD yang mengurangi kekayaan bersih yang berasal dari pelunasan atas bunga dari pinjaman/utang.
51. Beban bunga utang diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Meskipun demikian beban bunga seharusnya dapat dihitung berdasarkan akumulasi seiring dengan berjalannya waktu, misalnya untuk keperluan pelaporan. Saat beban bunga jatuh tempo untuk dibayarkan biasanya dinyatakan dalam perjanjian atau suatu dokumen tertentu yang menjadi dasar pengenaan bunga.
52. Penyusutan/amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menjadi:
- (a) Metode garis lurus (*straight line method*);
 - (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*);
 - (c) Metode unit produksi (*unit of production method*).
53. ***Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang terjadi pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas beban dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.***

IX. SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL

54. ***Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.***
55. ***Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.***
56. ***Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.***

IX. SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL

- 57. ***Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.***
- 58. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.
- 59. ***Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit sebelum pos luar biasa.***

X. POS LUAR BIASA

- 60. ***Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam LO dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.***
- 61. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:
 - (a) kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
 - (b) tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
 - (c) kejadian diluar kendali BLUD.
- 62. ***Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam CaLK.***

XI. SURPLUS/DEFISIT- LO

- 63. ***Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian luar biasa.***
- 64. Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke LPE.

XII. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

- 65. ***Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.***
- 66. ***Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.***

67. *Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.*
68. *Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:*
- (a) *Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi;*
 - (b) *Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.*

XIII. TRANSAKSI PENDAPATAN-LO DAN BEBAN DALAM BENTUK BARANG/JASA

69. *Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk barang dan beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam LO dengan cara menaksir nilai wajar barang dan/atau jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada CaLK sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban.*
70. *Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.*
71. *Dikarenakan banyak ketidakpastian yang ada disekitar jasa, termasuk kemampuan untuk menjalankan pengendalian atas jasa tersebut dan mengukur nilai wajar atas jasa tersebut, kebijakan akuntansi ini tidak mengharuskan pengakuan pendapatan dalam bentuk jasa. Namun demikian, informasi mengenai pendapatan dalam bentuk jasa disajikan dalam CaLK.*

A. Contoh Format Laporan Operasional BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER
20X1 DAN 20X0

No	URAIAN	(Dalam rupiah)			
		20x1	20x0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	<u>KEGIATAN OPERASIONAL</u>				
1	<u>PENDAPATAN</u>				
2					
5	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan jasa layanan dari entitas	xxx	xxx	xxx	xxx
7	akuntansi/entitas pelaporan	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Pendapatan hasil kerja sama	xxx	xxx	xxx	xxx
9	Pendapatan hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Pendapatan Usaha lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Pendapatan APBN/APBD	xxx	xxx	xxx	xxx
10		xxx	xxx	xxx	xxx
11					
12	JUMLAH PENDAPATAN (10)	xxx	xxx	xxx	xxx
13					
14	<u>BEBAN</u>				
15					
17	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
21	Beban Langganan Daya dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
22	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	xxx
24	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Jumlah Beban (17 s/d 24)	xxx	xxx	xxx	xxx
26					
46					
47	Surplus/Defisit Operasional (12-25)	xxx	xxx	xxx	xxx
48					
49	<u>KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
50	Surplus/Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
52	(Kerugian) Penurunan Nilai Aset	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (50 s.d. 54)	xxx	xxx	xxx	xxx
55	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (47 + 55)	xxx	xxx	xxx	xxx
56					
57					
58	<u>POS LUAR BIASA</u>				
59	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
60	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
61	JUMLAH POS LUAR BIASA (59 s.d. 60)	xxx	xxx	xxx	xxx
62	SURPLUS/DEFISIT-LO (56 + 61)	xxx	xxx	xxx	xxx

BAB VI

KEBIJAKAN AKUNTANSI CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan CaLK adalah mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada CaLK.
2. Tujuan penyajian CaLK adalah untuk meningkatkan transparansi Laporan Keuangan dan penyediaan pemahaman yang lebih baik, atas informasi keuangan BLUD.

I.2 Ruang Lingkup

3. ***Kebijakan Akuntansi ini harus diterapkan pada:***
 - (a) ***Laporan Keuangan untuk tujuan umum oleh Entitas Pelaporan;***
 - (b) ***Laporan Keuangan untuk tujuan umum oleh Entitas Akuntansi.***
4. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna akan informasi akuntansi keuangan yang lazim. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pengawas, pemeriksa, pihak yang member atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.
5. Kebijakan Akuntansi ini berlaku untuk Entitas Pelaporan dalam menyusun laporan keuangan BLUD dan laporan keuangan konsolidasian, dan Entitas Akuntansi dalam menyusun laporan keuangan BLUD.

II. DEFINISI

6. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian:*

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan BLUD meliputi rencana pendapatan, Belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, selanjutnya disebut APBD, adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Rencana Bisnis dan Anggaran yang selanjutnya disingkat RBA adalah dokumen rencana anggaran tahunan BLUD, yang disusun dan disajikan sebagai bahan penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau social dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh BLUD maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas BLUD yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh BLUD.

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang

dapat berupa pengeluaran atau konsumsi asset atau timbulnya kewajiban.

Ekuitas adalah kekayaan bersih BLUD yang merupakan selisih antara asset dan kewajiban BLUD.

Entitas Akuntansi adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh Entitas Pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi BLUD.

Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus dimana kekurangan atau salah saji terjadi.

Pembiayaan (financing) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran BLUD terutama dimaksudkan untuk menutup deficit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas BLUD yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak BLUD, dan tidak perlu dibayar kembali oleh BLUD.

Pendapatan-LO adalah hak BLUD yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.

Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.

Saldo Anggaran Lebih adalah tanggungan Saldo Anggaran Lebih yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

III. KETENTUAN UMUM

7. ***Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi diharuskan untuk menyajikan CaLK sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.***
8. CaLK dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen Entitas Pelaporan. Oleh karena itu, Laporan Keuangan mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman diantara pembacanya. Untuk menghindari kesalahpahaman, laporan keuangan harus dibuat CaLK yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.
9. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan keuangan BLUD seperti laporan keuangan perusahaan. Untuk itu, diperlukan pembahasan umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan.
10. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi yang diterapkan akan membantu pembaca untuk dapat menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan.

IV. STRUKTUR DAN ISI

11. ***CaLK harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LPE, dan LAK dapat mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam CaLK.***
12. CaLK meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE. Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh kebijakan akuntansi serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.
13. ***Dalam rangka pengungkapan yang memadai, CaLK mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:***
 - (a) ***Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;***
 - (b) ***Informasi tentang pengelolaan kebijakan keuangan BLUD;***
 - (c) ***Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;***
 - (d) ***Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;***
 - (e) ***Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;***
 - (f) ***Informasi yang diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan***
 - (g) ***Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.***
14. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti kebijakan akuntansi berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos yang terkait. Misalnya, kebijakan akuntansi tentang Persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.

15. Untuk memudahkan pembaca dalam memahami laporan keuangan, pengungkapan pada CaLK dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar, dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan dan hasil-hasilnya selama satu periode.

IV.1 Penyajian Informasi Umum Tentang Entitas Pelaporan Dan Entitas Akuntansi

16. ***CaLK harus mengungkapkan informasi yang merupakan gambaran entitas secara umum.***
17. Untuk membantu pemahaman para pembaca laporan keuangan, perlu ada penjelasan awal mengenai baik Entitas Pelaporan maupun Entitas Akuntansi yang meliputi:
 - (a) Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas tersebut berada;
 - (b) Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan
 - (c) Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

IV.2 Penyajian Informasi tentang kebijakan pengelolaan keuangan BLUD

18. ***CaLK harus dapat membantu pembaca memahami realisasi dan posisi keuangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan secara keseluruhan termasuk kebijakan pengelolaan keuangan BLUD.***
19. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan , CaLK harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan realisasi dan posisi keuangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai.
20. Untuk dapat menjawab pertanyaan—pertanyaan diatas, Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting mengenai realisasi dan posisi keuangan periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran.

21. Kebijakan pengelolaan keuangan BLUD yang perlu diungkapkan dalam CaLK adalah kebijakan-kebijakan BLUD dalam peningkatan pendapatan, efisiensi Belanja, dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan, misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan RBA, sasaran, program, dan prioritas anggaran, kebijakan dalam meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

IV.3 Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target

22. *CaLK harus dapat menjelaskan perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertama kali disetujui oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan untuk diketahui pembaca laporan keuangan.*
23. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu, Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disetujui oleh DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan.
24. Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan secara garis besar antara target sebagaimana yang tertuang dalam RBA dengan realisasinya.
25. Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh gambaran umum tentang kinerja keuangan BLUD dalam merealisasikan potensi Pendapatan-LRA dan alokasi Belanja yang telah ditetapkan dalam RBA.
26. Ikhtisar ini disajikan baik untuk Pendapatan-LRA, Belanja, maupun pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:

- (a) Nilai target total;
- (b) Nilai realisasi total;
- (c) Prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
- (d) Alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

27. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya yang dianggap perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang.

IV.4 Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan

28. *Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi dalam CaLK.*

IV.5 Asumsi Dasar Akuntansi

29. *Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu yang mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak perlu diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut dan disertai alasan dan penjelasan.*

30. Sesuai dengan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan dilingkungan BLUD adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

- (a) Asumsi kemandirian entitas;
- (b) Asumsi kesinambungan entitas; dan
- (c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

31. Asumsi kemandirian entitas berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi Kekacauan antar unit BLUD dalam pelaporan keuangan. Salah

satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggungjawab atas pengelolaan asset dan sumberdaya diluar Neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan asset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan.

32. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas Entitas Pelaporan dalam jangka pendek.
33. Laporan keuangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

IV.6 Pengguna Laporan Keuangan

34. Pengguna/pemakai laporan keuangan BLUD meliputi:
 - (a) **Masyarakat;**
 - (b) **Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;**
 - (c) **Pihak yang memberi atau yang berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan**
 - (d) **Pemerintah Daerah, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Pusat.**
35. Para pemakai/pengguna laporan keuangan membutuhkan keterangan kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari informasi yang dibutuhkan, untuk membuat penilaian, dan keputusan keuangan dan keperluan lain. Mereka tidak dapat membuat penilaian secara andal jika laporan keuangan tidak mengungkapkan dengan jelas kebijakan akuntansi terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.
36. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan tersebut dapat dimengerti. Pengungkapan kebijakan tersebut merupakan bagian yang tidak

terpisahkan dari laporan keuangan yang sangat membantu pengguna/pemakai laporan keuangan, karena kadang-kadang perlakuan yang tidak tepat atau salah digunakan untuk suatu komponen LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, atau LPE terbias dari pengungkapan kebijakan terpilih.

IV.7 Kebijakan Akuntansi

37. *Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu disesuaikan dengan kondisi Entitas Pelaporan. Sasaran pilihan kebijakan yang paling tepat akan menggambarkan realitas ekonomi Entitas Pelaporan secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan.*

38. Empat pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi yang paling tepat dan penyiapan laporan keuangan oleh manajemen:

(a) Pertimbangan Sehat

(b) Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut seharusnya diakui dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan

(c) Substansi Mengungguli Bentuk Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk hukum transaksi atau kejadian.

(d) Materialitas Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.

39. *Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasikan dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh Entitas Pelaporan dan metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian LRA, LPSAL, Neraca, Laporan Operasional LO, dan LPE. Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai.*

40. ***Secara umum, kebijakan akuntansi pada CaLK menjelaskan hal-hal berikut ini:***
- (a) ***Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan;***
 - (b) ***Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;***
 - (c) ***Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;***
 - (d) ***setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.***
41. Walaupun Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi telah menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk penyusunan laporan keuangan BLUD, pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari laporan keuangan BLUD semestinya diungkapkan pada CaLK. Pernyataan tersebut juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi.
42. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui dasar-dasar pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu dasar pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan asset dan kewajiban yang menggunakan dasar pengukuran tersebut.
43. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan tersebut dalam membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Pertimbangan dalam paragraf 38 dapat dijadikan pedoman dalam mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan antara lain:
- (a) Pengakuan Pendapatan-LRA;
 - (b) Pengakuan pendapatan-LO;
 - (c) Pengakuan Belanja;
 - (d) Pengakuan beban;

- (e) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
 - (f) Investasi;
 - (g) Pengakuan dan penghentian/penghapusan asset berwujud dan tidak berwujud;
 - (h) Kontrak-kontrak konstruksi;
 - (i) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
 - (j) Kemitraan dengan pihak ketiga;
 - (k) Biaya penelitian dan pengembangan;
 - (l) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
 - (m) Pembentukan dana kesejahteraan pegawai; dan
 - (n) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.
44. Setiap entitas perlu mempertimbangkan jenis kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam CaLK. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pendapatan, penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.
45. Laporan keuangan seharusnya menunjukkan hubungan angka-angka dengan periode sebelumnya. Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan.
46. ***Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak mempunyai pengaruh material dalam tahun perubahan juga harus diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun-tahun yang akan datang.***

IV.8 Penyajian Rincian dan Penjelasan Masing-masing Pos yang Disajikan pada Lembar Muka Laporan Keuangan

47. ***CaLK harus menyajikan rincian dan penjelasan atas masing-masing pos dalam LRA, LPSAL, Neraca LO, LAK, dan LPE.***
48. Penjelasan atas LRA disajikan untuk pos Pendapatan-LRA, Belanja, dan pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Anggaran;
 - (b) Realisasi;
 - (c) Prosentase pencapaian;

- (d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
 - (e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
 - (f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
 - (g) Rincian lebih lanjut Pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
 - (h) Rincian lebih lanjut Belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
 - (i) Rincian lebih lanjut pembiayaan; dan
 - (j) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
49. Penjelasan atas LPSAL disajikan untuk Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan SAL akhir periode dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
 - (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
 - (c) Rincian yang diperlukan; dan
 - (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan
50. Penjelasan atas LO disajikan untuk pos pendapatan-LO dan beban dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
 - (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
 - (c) Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
 - (d) Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi; dan
 - (e) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
51. Penjelasan atas Neraca disajikan untuk pos aset, kewajiban, dan ekuitas dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
 - (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
 - (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam asset lancar, investasi jangka panjang, asset tetap, asset lainnya,

kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitas; dan

(d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

52. Penjelasan atas LAK disajikan untuk pos arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi asset non keuangan, aktivitas pembiayaan, dan aktivitas non anggaran dengan struktur sebagai berikut:

(a) Perbandingan dengan periode yang lalu;

(b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;

(c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam masing-masing aktivitas; dan

(d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

53. Penjelasan atas LPE disajikan untuk ekuitas awal periode, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar, dan ekuitas akhir periode dengan struktur sebagai berikut:

(a) Perbandingan dengan periode yang lalu;

(b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;

(c) Rincian yang diperlukan; dan

(d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

IV.9 Pengungkapan Informasi yang diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi dan/atau Pernyataan SAP yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan

54. ***CaLK harus menyajikan informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Kebijakan Akuntansi dan/atau Pernyataan SAP Serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam CaLK harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.***

55. Karena keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan, beberapa transaksi atas peristiwa yang diyakini akan mempunyai dampak penting bagi Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi tidak dapat disajikan dalam lembar muka

laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi. Untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap, pembaca laporan perlu diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang dapat mempengaruhi kondisi keuangan Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi pada periode yang akan datang.

56. Pengungkapan informasi dalam CaLK harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan, rincian asset tetap, atau rincian pengeluaran Belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk kerincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan. Dalam kebijakan akuntansi pos asset tetap disebutkan dasar pengukuran adalah harga perolehan. Penelitian terhadap akun-akun yang mendukung pos asset tersebut menunjukkan ada salah satu akun asset dengan harga selain harga perolehan, karena asset dimaksud diperoleh dari donasi.

IV.10 Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

57. ***CaLK juga harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan.***
58. CaLK harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:
- (a) Penggantian manajemen BLUD selama tahun berjalan;
 - (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
 - (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca; dan
 - (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan.
 - (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi BLUD.
59. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap kebijakan akuntansi berlaku sebagai pelengkap kebijakan ini.

V. SUSUNAN

60. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, CaLK biasanya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- (a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- (b) Kebijakan keuangan daerah, pencapaian target Peraturan tentang RBA;
- (c) Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan;
- (d) Kebijakan akuntansi yang penting:
 - i. Entitas Pelaporan atau Entitas Akuntansi;
 - ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
 - iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan SAP oleh suatu Entitas Pelaporan atau Entitas Akuntansi;
 - v. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- (e) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
 - i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
 - ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi dan/atau Pernyataan SAP yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- (f) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan seperti gambaran umum daerah.

BAB VII

KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi Pendapatan-LRA adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi Pendapatan-LRA mencakup definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan

I.2 Ruang Lingkup

3. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian LRA yang disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas.
4. Kebijakan ini berlaku untuk setiap Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan, yang memperoleh anggaran BLUD.

II. MANFAAT INFORMASI AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA

5. Akuntansi pendapatan menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan dari suatu Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan dengan :
 - (a) Menyediakan informasi mengenai sumber daya ekonomi; dan
 - (b) Menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja BLUD dalam hal efisiensi dan efektivitas perolehan pendapatan.
6. Akuntansi pendapatan menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan digunakan untuk mendanai kegiatan operasional BLUD dalam periode berkenaan.

Akuntansi pendapatan dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan sumber daya ekonomi:

- (a) Telah dilaksanakan sesuai dengan RBA; dan
- (b) Telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

III. DEFINISI

7. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian :*

-(APBD) *adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.*

Rencana Bisnis dan Anggaran *yang selanjutnya disingkat RBA adalah dokumen rencana anggaran tahunan BLUD, yang disusun dan disajikan sebagai bahan penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.*

Azas Bruto *adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.*

Basis Kas *adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.*

Entitas Akuntansi *adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.*

Entitas Pelaporan *adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.*

Kas BLUD *adalah tempat penyimpanan uang BLUD yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran BLUD.*

Kebijakan akuntansi *adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu Entitas Pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.*

Kurs *adalah rasio pertukaran dua mata uang.*

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Bendahara dan /atau rekening kas BLUD yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak BLUD, dan tidak perlu dibayar kembali oleh BLUD.

Pembiayaan (financing) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran BLUD terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Rekening Kas BLUD adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

IV. KLASIFIKASI PENDAPATAN-LRA

8. ***Pendapatan BLUD yang dikelola sendiri dan tidak disetor ke Kas Daerah merupakan pendapatan daerah.***
9. BLUD diberikan fleksibilitas dalam rangka pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan pendapatan dan Belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa. Salah satu bentuk fleksibilitas dalam pengelolaan pendapatan adalah bahwa pendapatan dapat dikelola langsung untuk membiayai belanjanya. Pendapatan yang dikelola langsung untuk membiayai Belanja tersebut berarti bahwa pendapatan BLU tidak disetorkan terlebih dahulu ke Kas Daerah. Setiap pendapatan dan Belanja dilaporkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum untuk mendapatkan persetujuan atau pengesahan.
10. ***Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.***
11. ***Pendapatan-LRA pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak.***
12. ***Termasuk pendapatan bukan pajak pada BLU adalah:***
 - (a) ***Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;***
 - (b) ***Pendapatan layanan yang bersumber dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan;***
 - (c) ***Pendapatan hasil kerja sama;***
 - (d) ***Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan.***

(e) **Pendapatan BLUD lainnya.**

13. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 12 huruf a adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat.
14. Pendapatan layanan yang bersumber dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 12 huruf b adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan yang membawahi maupun yang tidak membawahnya.
15. Pendapatan hasil kerja sama sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 12 huruf c adalah perolehan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD.
16. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 12 huruf d adalah pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLUD untuk menyerahkan barang/jasa.
17. Pendapatan BLUD lainnya sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 12 huruf e, antara lain berupa:
 - (a) hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;
 - (b) jasa giro;
 - (c) pendapatan bunga;
 - (d) keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau
 - (e) komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD.
18. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan pada LO yang berbasis akrual.
19. Contoh pendapatan layanan yang bersumber dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 12 huruf b adalah Perguruan Tinggi Negeri yang berstatus BLU memperoleh pendapatan dari Sumbangan Penyelenggaraan Pendidikan (SPP) mahasiswa yang didanai dari anggaran kementerian negara/lembaga/Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

V. PENGAKUAN

14. ***Pengakuan pendapatan BLUD adalah sebagai berikut :***
 - (a) ***Pendapatan diakui pada saat diterima di Rekening Kas BLUD***
 - (b) ***Pendapatan diakui pada saat diterima oleh Bendahara Penerimaan BLUD.***
15. ***Pendapatan hibah bentuk uang dari masyarakat, Entitas Akuntansi, Entitas Pelaporan lainnya diakui pada saat dana hibah telah diterima oleh BLUD sesuai dengan Berita Acara Serah Terima Hibah.***
16. ***Khusus untuk pendapatan yang berasal dari Kerja Sama Operasi, diakui berdasarkan asas netto terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.***
17. ***Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (recurring) atas penerimaan Pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Pendapatan-LRA.***
18. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (nonrecurring) atas penerimaan Pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan Pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang Pendapatan-LRA pada periode yang sama.***
19. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (nonrecurring) atas penerimaan Pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.***
20. ***Akuntansi pendapatan disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen BLUD.***

VI. PENGUKURAN

21. ***Akuntansi Pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).***
22. ***Pendapatan -LRA diukur dengan menggunakan nilai nominal kas yang masuk ke kas daerah dari sumber pendapatan dengan***

menggunakan asas bruto, yaitu pendapatan dicatat tanpa dikurangkan/dikompensasikan dengan Belanja yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

23. ***Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan- LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.***

VII. PENYAJIAN

24. Pendapatan LRA disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila penerimaan kas atas pendapatan LRA dalam mata uang asing, maka penerimaan tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

VIII. PENGUNGKAPAN

25. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan pendapatan adalah :
- (a) Penerimaan pendapatan tahun berkenan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
 - (b) Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus.
 - (c) Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan BLUD.
 - (d) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB VIII

AKUNTANSI BELANJA

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraph kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi Belanja adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas Belanja dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi Belanja mencakup definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan Belanja.

I.2 Ruang Lingkup

3. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian LRA yang disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas.
4. Kebijakan ini berlaku untuk setiap Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan, yang memperoleh anggaran BLUD.

II. MANFAAT INFORMASI AKUNTANSI BELANJA

5. Akuntansi Belanja menyediakan informasi mengenai realisasi Belanja dari suatu Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai penggunaan sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan dengan :
 - (a) menyediakan informasi mengenai penggunaan dan pengalokasian sumber daya ekonomi kedalam pelaksanaan program dan kegiatan; dan
 - (b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja BLUD dalam hal efisiensi dan efektivitas perolehan Belanja.

6. Akuntansi Belanja menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang pemanfaatan sumber daya ekonomi :
 - (a) telah dilaksanakan sesuai dengan anggaran BLUD ; dan
 - (b) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundangundangan.

III. DEFINISI

7. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian :*

(APBD) adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Rencana Bisnis dan Anggaran yang selanjutnya disingkat RBA adalah dokumen rencana anggaran tahunan BLUD, yang disusun dan disajikan sebagai bahan penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.

Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Entitas Akuntansi adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Kas BLUD adalah tempat penyimpanan uang BLUD yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu Entitas Pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas BLUD yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh BLUD.

Rekening Kas BLUD adalah rekening tempat penyimpanan uang BLUD yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan BLUD dan membayar seluruh pengeluaran BLUD pada bank yang ditetapkan.

IV. KLASIFIKASI BELANJA

7. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis Belanja), organisasi, dan fungsi.
8. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan Belanja yang didasarkan pada jenis Belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi meliputi Belanja pegawai, Belanja barang, Belanja modal,.
9. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari BLUD yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi Belanja pegawai, Belanja barang, bunga.
10. Belanja Pegawai adalah Belanja kompensasi, dalam bentuk gaji dan tunjangan, serta penghasilan lainnya yang diberikan kepada Pegawai Negeri Sipil (PNS) dan pegawai BLUD yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.
11. Belanja Barang adalah pengeluaran untuk menampung pembelian barang dan jasa yang habis pakai untuk memproduksi barang dan jasa yang dipasarkan maupun tidak dipasarkan, dan pengadaan barang yang dimaksudkan untuk diserahkan atau dijual kepada masyarakat dan Belanja perjalanan.
12. Belanja Barang dapat dibedakan menjadi :
 - (a) Belanja Barang dan Jasa, merupakan pengeluaran yang antara lain dilakukan untuk membiayai keperluan kantor sehari-hari, pengadaan barang yang habis pakai seperti alat tulis kantor, pengadaan/penggantian inventaris kantor, langganan daya dan jasa, lain-lain pengeluaran untuk membiayai pekerjaan yang bersifat non-fisik dan secara langsung menunjang tugas pokok dan fungsi BLUD, pengadaan inventaris kantor yang nilainya tidak memenuhi syarat nilai kapitalisasi minimum yang diatur oleh

BLUD dan pengeluaran jasa non-fisik seperti pengeluaran untuk biaya pelatihan dan penelitian.

- (b) Belanja Pemeliharaan, adalah pengeluaran yang dimaksudkan untuk mempertahankan aset tetap atau aset lainnya yang sudah ada kedalam kondisi normal tanpa memperhatikan besar kecilnya jumlah Belanja. Belanja Pemeliharaan meliputi antara lain pemeliharaan tanah, pemeliharaan gedung dan bangunan kantor, rumah dinas, kendaraan bermotor dinas, perbaikan peralatan dan sarana gedung, jalan, jaringan irigasi, peralatan mesin, dan lain-lain sarana yang berhubungan dengan penyelenggaraan pemerintahan.
- (c) Belanja Perjalanan Dinas, merupakan pengeluaran yang dilakukan untuk membiayai perjalanan dinas dalam rangka pelaksanaan tugas, fungsi, dan jabatan.

13. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain Belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, peralatan, aset tak berwujud.

14. Suatu Belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja modal jika :

- (a) pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang dengan demikian menambah aset BLUD;
- (b) pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh BLUD;
- (c) perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual.

15. Belanja Bunga adalah pengeluaran BLUD untuk pembayaran bunga (interest) atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) yang dihitung berdasarkan posisi pinjaman jangka pendek atau jangka panjang.

16. Realisasi anggaran Belanja dilaporkan sesuai dengan klarifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.

17. ***Koreksi atas pengeluaran Belanja (penerimaan kembali Belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran Belanja dibukukan sebagai pengurang Belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran Belanja dibukukan dalam Pendapatan-LRA dalam pos pendapatan Lain-lain yang Sah.***

18. Akuntansi Belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi Belanja tersebut.

V. PERLAKUAN AKUNTANSI BELANJA PEMELIHARAAN

19. *Suatu pengeluaran Belanja pemeliharaan akan diperlakukan sebagai Belanja modal (dikapitalisasi menjadi aset tetap) jika memenuhi seluruh kriteria sebagai berikut :*

(a) *Manfaat ekonomi atas barang/aset tetap yang dipelihara:*

(1) *bertambah ekonomis/efisien, dan/atau*

(2) *bertambah umur ekonomis, dan/atau*

(3) *bertambah volume, dan/atau (*

(4) *bertambah kapasitas produksi, dan/atau*

(b) *Nilai rupiah pengeluaran Belanja atas pemeliharaan barang/aset tetap tersebut material/melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.*

VI. PENGAKUAN

20. *Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran kas dari bendahara maupun dari Kas BLUD sesuai dengan Surat Perintah Membayar/SPM yang dilakukan oleh BLUD dan disahkan oleh kuasa pengguna anggaran/Pengguna Anggaran.*

VII. PENGUKURAN

21. *Akuntansi Belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.*

VIII. PENYAJIAN

22. Belanja disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila pengeluaran kas atas Belanja dalam mata uang asing, maka pengeluaran tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

IX. PENGUNGKAPAN

23. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan Belanja, antara lain:

- (a) pengeluaran Belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
- (b) penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran Belanja daerah; dan
- (c) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB IX

KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi piutang yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.
2. Perlakuan akuntansi piutang mencakup definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan piutang.

I.2 Ruang Lingkup

3. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh piutang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum. Kebijakan ini berlaku untuk setiap Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan, yang memperoleh anggaran BLUD.

II. DEFINISI

4. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:*

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan BLUD meliputi rencana pendapatan, Belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

(APBD) adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Rencana Bisnis dan Anggaran yang selanjutnya disingkat **RBA** adalah dokumen rencana anggaran tahunan BLUD, yang disusun dan disajikan sebagai bahan penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.

Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan

peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Ekuitas adalah kekayaan bersih BLUD yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban BLUD.

Entitas Akuntansi adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

Pembiayaan (financing) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran BLUD terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Rekening Kas BLUD adalah rekening tempat penyimpanan uang BLUD yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan BLUD dan membayar seluruh pengeluaran BLUD pada bank yang ditetapkan.

III. KLASIFIKASI PIUTANG

5. ***Piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada BLUD dan/atau hak BLUD yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah.***
6. ***Piutang BLUD diklasifikasikan menjadi dua yaitu piutang jangka pendek dan piutang jangka panjang. Piutang jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan piutang jangka panjang merupakan kelompok aset nonlancar.***

7. ***Piutang jangka pendek diharapkan pengembaliannya diterima oleh BLUD dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Piutang jangka panjang diharapkan pengembaliannya diterima oleh BLUD dalam jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.***
8. Berdasarkan peristiwa yang mendasari, piutang jangka pendek dibedakan menjadi:
 - (a) Piutang berdasarkan peraturan perundang-undangan;
 - (b) Piutang berdasarkan perikatan perjanjian;
 - (c) Piutang berdasarkan tuntutan ganti rugi; dan
 - (d) Piutang berdasarkan peristiwa lainnya.
9. Piutang berdasarkan peraturan perundangan-undangan antara lain berdasarkan Undang-undang Pajak dan Retribusi Daerah meliputi, piutang retribusi daerah, dan piutang denda retribusi daerah.
10. Piutang berdasarkan perikatan perjanjian antara lain karena adanya pemberian pinjaman, transaksi jual beli, kemitraan dengan pihak lain, pemberian fasilitas/jasa kepada pihak lain, atau adanya transaksi dibayar dimuka.
11. Piutang berdasarkan tuntutan ganti rugi, merupakan piutang atas kerugian Negara sering disebut sebagai piutang Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dan Tuntutan Perbendaharaan (TP).
12. Piutang berdasarkan peristiwa lainnya, merupakan piutang yang disebabkan karena terjadinya peristiwa selain pada paragraf 8 huruf a, b, dan c.
13. Piutang jangka panjang dapat berupa:
 - (a) Piutang yang terjadi karena kurang bayar dan ketetapan kurang bayarnya melebihi 12 (dua belas) bulan setelah tanggal Neraca.
 - (b) Piutang jangka panjang karena perikatan. Dalam perikatan tersebut terdapat angsuran pembayaran piutang dan bunganya.

IV. PENGAKUAN

14. ***Piutang diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi dan kas atau setara kas atas pendapatan tersebut belum diterima di rekening kas BLUD.***
15. ***Piutang retribusi diakui apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya namun belum menerima pembayarannya.***

16. ***Piutang BLUD atas layanan BLUD diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut yang dibuktikan dengan diterbitkannya dokumen tagihan layanan BLUD atau ketetapan piutang BLUD yang dipersamakan.***
17. Untuk piutang atas klaim pelayanan kesehatan yang berasal dari BPJS Kesehatan diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut berupa dokumen BAHV (Berita Acara Hasil Verifikasi)
18. Terhadap klaim pelayanan kesehatan yang berasal dari BPJS Kesehatan yang belum diterbitkan BAHV dan yang mengalami pending tidak diakui sebagai piutang dan untuknya dilakukan pengungkapan pada CaLK.
19. Piutang berdasarkan perikatan dapat diakui sebagai piutang, apabila memenuhi kriteria :
 - (a) Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
 - (b) Jumlah piutang dapat diukur;
 - (c) Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan;
 - (d) Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan;
20. Uang Muka Beban/Beban Dibayar di Muka diakui pada saat terjadinya pengeluaran kas dari rekening kas umum BLUD untuk pembayaran Uang Muka Beban/Beban Dibayar di Muka.
21. Piutang berdasarkan tuntutan ganti rugi dapat diakui bila telah memenuhi kriteria:
 - (a) Telah ditandatanganinya Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM); atau
 - (b) Telah diterbitkan Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian Sementara (SKP2KS) kepada pihak yang dikenakan tuntutan Ganti Kerugian Daerah.
22. Pengakuan piutang jangka panjang dilakukan pada saat pelaporan per tanggal Neraca, dengan menentukan jangka waktu pengembaliannya sesuai dengan perikatan dan atau surat ketetapan piutang.

V. PENGUKURAN

23. ***Piutang diukur dan dicatat sebesar nilai nominal piutang yang belum dilunasi.***

24. Pengukuran piutang yang terjadi karena adanya perikatan perjanjian adalah sebagai berikut:

- (a) Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas BLUD, dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee*, dan/atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee*, dan/atau biaya-biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (yang belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.
- (b) Piutang dari penjualan dicatat sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila di dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran, maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.
- (c) Piutang dari kemitraan dicatat berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.
- (d) Piutang dari pemberian fasilitas/jasa dicatat berdasarkan fasilitas atau jasa yang telah diberikan oleh BLUD pada akhir periode pelaporan, dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.
- (e) Pendapatan diterima di muka dicatat berdasarkan penilaian per akhir periode pelaporan atas prestasi pihak yang melakukan perjanjian BLUD, apabila transaksi dilaksanakan pada tanggal 15 dan atau dibawah tanggal tersebut, maka dicatat pada bulan yang sama, tetapi apabila transaksi dilakukan setelah tanggal 15 maka dicatat pada bulan berikutnya.

25. Piutang yang timbul karena adanya putusan Lembaga Peradilan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam putusan tersebut.

26. Piutang berdasarkan tuntutan ganti rugi dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam Nilai SKTJM atau SKP2KS.

VI. PENYAJIAN

27. Piutang disajikan pada Neraca.

28. Penyajian piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh wajib retribusi pada

periode berjalan tahun berikutnya sehingga tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya

29. Piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan disajikan di Neraca sebagai Aset Lancar.
30. Dalam penyajian Neraca untuk piutang jangka panjang dapat dibedakan bagian lancar piutang dan piutang jangka panjang. Piutang yang diharapkan pengembaliannya dalam 12 (dua belas) bulan setelah tanggal Neraca dikelompokkan dalam Aset lancar, sedangkan piutang yang pengembaliannya lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal Neraca dikelompokkan pada Aset Non Lancar yaitu pada Kelompok Aset Lain- lain.
31. Untuk piutang yang dalam tertunggak tetap disajikan sebagai Piutang pada Aset lancar dengan mengasumsikan bahwa piutang yang tertunggak tersebut diharapkan pembayarannya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal Neraca dan dilakukan penyisihan sesuai dengan umur piutangnya. Contohnya adalah penyajian piutang ganti kerugian daerah dilakukan sebagai berikut:
 - (a) Nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan SKTJM atau SKP2KS disajikan sebagai piutang jangka pendek;
 - (b) Nilai yang akan dilunasi di atas 12 (dua belas) bulan berikutnya disajikan sebagai piutang jangka panjang.
34. Untuk piutang yang sedang dalam penyelesaian seperti penghapusan piutang, penanaman modal negara, debt swap dicatat pada Aset Lain- lain.
35. Dalam pengungkapan per tanggal Neraca, dapat dilakukan reklasifikasi dari piutang jangka panjang ke piutang lancar karena jatuh tempo pengembaliannya sudah dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal Neraca.
36. Piutang disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila piutang dalam mata uang asing, maka piutang tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

VII. PENYISIHAN PIUTANG

37. Aset berupa piutang di Neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).

Agar nilai piutang tetap menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan maka piutang-piutang (sebagian atau seluruhnya) yang diperkirakan tidak tertagih perlu dikeluarkan/disisihkan dari akun piutang.

38. Untuk menyajikan piutang dalam nilai bersihnya (*net realizable value*) perlu dilakukan penilaian kualitas piutang dengan mempertimbangkan sekurang-kurangnya jatuh tempo piutang dan upaya penagihan
39. Penyisihan atas piutang yang tidak tertagih diakui sebagai beban pada tahun berjalan. Beban yang timbul dari piutang yang diperkirakan tidak tertagih disebut sebagai beban kerugian piutang.
40. Penyisihan terhadap piutang BLUD yang tidak tertagih dilakukan atas kriteria sebagai berikut :
 - (a) Lancar, apabila umur piutang kurang dari 1 (satu) tahun terhitung sejak tanggal jatuh tempo yang ditetapkan, penyisihan piutang tidak tertagih 0,5% (nol koma lima persen);
 - (b) Kurang lancar, apabila umur piutang 1 (satu) sampai dengan 2 (dua) tahun terhitung sejak tanggal jatuh tempo yang ditetapkan, penyisihan piutang tidak tertagih 10% (sepuluh persen)
 - (c) Diragukan, apabila umur piutang 2 (dua) sampai dengan 5 (lima) tahun terhitung sejak tanggal jatuh tempo yang ditetapkan, penyisihan piutang tidak tertagih 50% (lima puluh persen);
 - (d) Macet, apabila umur piutang lebih dari 5 (lima) tahun sejak tanggal jatuh tempo yang ditetapkan, penyisihan piutang tidak tertagih 100% (seratus persen).
41. Terkait piutang klaim pelayanan kesehatan BPJS tidak dilakukan penyisihan piutang karena adanya aturan terkait tata cara pembayaran klaim berdasarkan Berita Acara Hasil Verifikasi (BAHV).

VIII. PENGHAPUSAN PIUTANG

42. ***Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian Piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau penghapusan atas piutang dimaksud.***
43. ***Piutang retribusi yang sudah kadaluarsa dapat di hapuskan. Piutang retribusi yang sudah kadaluarsa didasarkan pada***

Peraturan Bupati tentang tata cara penghapusan piutang retribusi.

44. ***Piutang selain piutang pajak dan piutang retribusi dapat dihapuskan secara bersyarat dan mutlak. Penghapusan secara bersyarat merupakan penghapusan dari pembukuan piutang, tanpa menghapuskan hak tagih daerah. Penghapusan secara mutlak merupakan penghapusan hak tagih daerah.***
45. Penghapusan secara mutlak sebagaimana dimaksud pada paragraf 44 dilakukan setelah penghapusan bersyarat.
46. Penghapusan Piutang selain piutang pajak dan piutang retribusi di dasarkan atas peraturan perundang-undangan.
47. Pembayaran/pelunasan terhadap pelunasan piutang yang telah dihapuskan dicatat sebagai penerimaan kas pada periode bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan pajak/retribusi/bagian laba BMUD/lain-lain PAD yang sah atau melalui akun penerimaan pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.
48. Ketentuan lebih lanjut mengenai penghapusan piutang diatur dalam Peraturan Bupati tersendiri.
49. Pembayaran/pelunasan terhadap piutang yang telah dihapuskan, dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan retribusi /bagian laba BMUD/lain-lain PAD yang sah atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

IX. INVENTARISASI PIUTANG UNTUK PELAPORAN

50. Nilai piutang dapat bertambah dan berkurang sesuai dengan kejadian yang berkaitan dengan piutang tersebut. Penyesuaian nilai piutang harus dilakukan dalam hal adanya kejadian yang mengakibatkan hak BLUD berkurang atau bertambah atas pendapatan BLUD. Kejadian-kejadian yang dapat mengakibatkan penyesuaian nilai piutang antara lain:
- (a) pembayaran/pelunasan;
 - (b) penundaan pelunasan piutang;
 - (c) pembatalan surat penetapan;
 - (d) keputusan pengadilan; atau
 - (e) kejadian lainnya yang dapat mengakibatkan nilai piutang harus disesuaikan.

51. Penyesuaian nilai nominal dari piutang, harus didukung dokumen sumber yang mengakibatkan penyesuaian nilai nominal dari piutang. Nilai nominal piutang diakui sebesar dokumen sumber awal pengakuan piutang dikurangi atau ditambah sebesar selisih nilai nominal yang tercantum pada dokumen sumber yang mengakibatkan timbulnya penyesuaian.
52. Nilai nominal piutang yang dilaporkan harus disajikan secara lengkap dalam laporan keuangan. Oleh karena hal tersebut dan agar dapat dipertanggungjawabkan keakuratannya, maka diperlukan suatu proses inventarisasi piutang secara periodik terutama pada akhir periode pelaporan. Proses inventarisasi piutang tersebut dapat berjalan bila dokumen sumber yang mempengaruhi nilai nominal dari piutang diadministrasikan secara baik.

X. PENGUNGKAPAN

53. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan piutang, antara lain:
- (a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
 - (b) Rincian jenis piutang dan saldo menurut umur;
 - (c) Penjelasan atas penyelesaian piutang; dan
 - (d) Dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh daerah sebagai jaminan.

BAB X

KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

1.1 Tujuan

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk persediaan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

1.2 Ruang Lingkup

2. *Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh persediaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan BLUD.*
3. Kebijakan Akuntansi ini tidak mengatur :
 - (a) Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan ke suatu akun konstruksi dalam pengerjaan ; dan
 - (b) Instrumen Keuangan

II. DEFINISI

4. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian:*

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh BLUD maupun masyarakat dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional BLUD, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

III. UMUM

5. ***Persediaan merupakan aset yang berwujud:***
 - (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; dan***
 - (d) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan.***
6. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.
7. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.
8. Persediaan dapat meliputi :
 - a. Barang konsumsi;
 - b. Barang pakai habis;
 - c. Barang cetakan;
 - d. Perangko dan materai;
 - e. Obat-obatan dan bahan farmasi;
 - f. Amunisi;
 - g. Bahan untuk pemeliharaan;
 - h. Suku cadang;
 - i. Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
 - j. Pita cukai dan leges;
 - k. Bahan baku;

- l. Barang dalam proses/setengah jadi;
- m. Tanah/bangunan/barang lainnya untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
9. Persediaan dengan kondisi rusak, usang atau kadaluarsa tidak dilaporkan dalam Neraca, tetapi diungkapkan dalam CaLK.

IV. PENGAKUAN

10. ***Persediaan diakui (a) pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh BLUD dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal, (b) pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.***
11. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh BLUD (memberikan sumbangan baik langsung maupun tidak langsung bagi kegiatan operasional BLUD berupa aliran pendapatan atau penghematan Belanja bagi BLUD) dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal (biaya tersebut didukung oleh bukti/dokumen yang dapat diverifikasi dan didalamnya terdapat elemen harga barang persediaan sehingga biaya tersebut dapat diungkapkan secara jujur, dapat diverifikasi, dan bersifat netral). Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan adalah faktur, kuitansi, dan Berita Acara Serah Terima (BAST).
12. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola untuk membangun asset tetap dibebankan ke akun konstruksi dalam pengerjaan apabila sampai dengan tanggal pelaporan konstruksi belum terselesaikan.
13. Pada akhir periode akuntansi catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi fisik pada pengurus barang.

V. PENGUKURAN

14. ***Persediaan disajikan sebesar:***
 - (a) ***Harga pembelian apabila diperoleh dengan pembelian;***
 - (b) ***Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi Sendiri; dan***
 - (c) ***Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi / rampasan.***
15. ***Persediaan pada akhir periode dinilai dengan menggunakan:***
 - (a) ***Metode first in first out (FIFO);***

(b) Metode First Expired First Out (FEFO)

(b) Harga pembelian terakhir; dan

(c) Nilai wajar.

16. Persediaan yang dinilai dengan harga pembelian yaitu:

- (a) Unit persediaan yang nilainya tidak material dan bermacam-macam jenis;
- (b) Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan untuk dijual;
- (c) Barang konsumsi;
- (d) Barang pakai habis;
- (e) Barang cetakan;
- (f) Perangko dan materai; dan
- (g) Obat-obatan dan bahan farmasi.

17. Tanah dan bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dinilai dengan biaya perolehan masing-masing.

18. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.

19. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

20. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar asset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

VI. BEBAN PERSEDIAAN

24. ***Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan (use of goods).***

25. Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian LO.

26. Pengakuan beban persediaan melalui pendekatan beban, yaitu setiap pembelian akan langsung dicatat sebagai beban persediaan dan pada akhir periode akan dilakukan jurnal penyesuaian dengan melakukan penyesuaian beban persediaan terpakai berdasarkan hasil pemeriksaan fisik persediaan tersisa.

27. Dalam hal persediaan dicatat secara perpetual, maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang

dipakai dikalikan nilai perunit sesuai metode penilaian yang digunakan.

28. Dalam hal persediaan dicatat secara periodik, maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.
29. BLUD mencatat persediaan secara periodik, dimana jika terjadi selisih persediaan antara catatan persediaan menurut pengurus barang atau catatan persediaan menurut fungsi akuntansi dengan hasil *stock opname*, maka angka yang diakui adalah angka menurut *stock opname*.

VII. PENGUNGKAPAN

30. *Laporan Keuangan mengungkapkan*

- 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; dan***
- c. Jenis, jumlah dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.***

BAB XI

AKUNTANSI INVESTASI

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.

I.2 Ruang Lingkup

2. **Kebijakan Akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh investasi BLUD dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.**
3. Kebijakan Akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan BLUD dan laporan keuangan konsolidasian, dan entitas akuntansi BUD dalam menyusun laporan keuangan.
4. **Kebijakan Akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi investasi BLUD baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi saat pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.**
5. Kebijakan Akuntansi ini tidak mengatur:
 - (a) Penempatan uang yang termasuk dalam lingkup setara kas;
 - (b) Investasi dalam perusahaan asosiasi;
 - (c) Kerjasama operasi; dan
 - (d) Investasi dalam properti.

II. DEFINISI

6. ***Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian:***
Biaya investasi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan oleh entitas investor dalam perolehan suatu investasi misalnya

komisi broker, jasa bank, biaya legal dan pungutan lainnya dari pasar modal.

Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividend dan royalty, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan BLUD dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Investasi BLUD adalah penempatan sejumlah dana dan/atau barang milik daerah oleh BLUD dalam jangka panjang untuk investasi pembelian surat berharga dan investasi langsung, yang mampu mengembalikan nilai pokok ditambah dengan manfaat ekonomi, sosial, dan/atau manfaat lainnya dalam jangka waktu tertentu.

Surat Berharga adalah saham dan surat utang.

Investasi Langsung adalah penyertaan modal dan/atau pemberian pinjaman oleh BLUD untuk membiayai kegiatan usaha.

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.

Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

Nilai historis adalah jumlah kas atau ekuivalen kas dibayarkan/dikeluarkan atau nilai wajar berdasarkan pertimbangan tertentu untuk mendapatkan suatu aset investasi pada saat perolehannya.

Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.

Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Penyertaan modal daerah dalam bentuk uang adalah bentuk investasi pemerintah daerah pada Badan Usaha dengan mendapatkan hak kepemilikan.

Pemberi pinjaman adalah bentuk Investasi BLUD pada badan usaha milik negara, badan usaha milik daerah, koperasi dan masyarakat dengan hak memperoleh pengembalian berupa pokok pinjaman.

Pengelola investasi BLUD selanjutnya disebut pengelola investasi adalah pejabat pengelola keuangan BLUD.

Rencana Kegiatan Investasi adalah dokumen perencanaan tahunan yang bersumber dari RBA yang berisi kegiatan investasi dan anggaran yang diperlukan untuk tahun anggaran berikutnya.

Penasihat investasi adalah tenaga profesional dan independen yang memberi nasihat kepada BLUD mengenai pelaksanaan investasi BLUD.

Divestasi adalah penjualan surat berharga dan/atau kepemilikan BLUD baik sebagian atau keseluruhan kepada pihak lain.

Perjanjian investasi adalah kesepakatan tertulis dalam rangka investasi surat berharga dan investasi langsung antara BLUD dengan badan usaha dan masyarakat.

Badan usaha adalah badan usaha swasta berbentuk Perseroaan Terbatas, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah dan Koperasi.

Perseroaan Terbatas yang selanjutnya disebut perseroan adalah Badan hukum yang merupakan persekutuan modal, didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan modal dasarnya yang eluruhnya terbagi dalam saham

dan memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam Peraturan Perundang-Undangan.

III. BENTUK INVESTASI

7. BLUD melakukan investasi dimaksudkan antara lain untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas .

IV. KLASIFIKASI INVESTASI

8. ***Investasi BLUD diklasifikasikan menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset nonlancar.***
9. Investasi jangka pendek memenuhi karakteristik sebagai berikut:
 - (a) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
 - (b) Investasi tersebut ditunjukan dalam rangka manajemen kas, artinya BLUD dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas; dan
 - (c) Berisiko rendah
10. Dengan memperhatikan kriteria tersebut pada paragraf 9, maka pembelian surat-surat berharga yang berisiko tinggi bagi BLUD, karena dipengaruhi oleh fluktuasi harga pasar surat berharga, tidak termasuk dalam investasi jangka pendek.
11. Investasi yang digolongkan sebagai investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan/atau yang dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*)
12. ***Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLUD tidak dapat melakukan investasi jangka panjang kecuali atas persetujuan Bupati. Investasi jangka panjang dimaksud terdiri dari investasi permanen dan investasi nonpermanen.***
13. Investasi permanen pada BLUD, antara lain berbentuk penyertaan modal.
14. Investasi nonpermanen pada BLUD, antara lain sebagai berikut:
 - (a) Investasi pemberian pinjaman kepada pihak lain;
 - (b) Investasi dalam bentuk dana bergulir;
 - (c) Investasi nonpermanen lainnya.

15. Walaupun kepemilikan investasi pada BLUD ada pada BUD, tetapi investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLUD. Perlakuan pelaporan investasi ini selaras dengan status BLUD sebagai entitas pelaporan, dimana seluruh sumber daya ekonomi yang digunakan BLUD dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dalam melayani masyarakat harus dilaporkan dalam laporan keuangan BLUD.
16. BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat oleh BLUD pada laporan keuangan BUD.

V. PENGAKUAN INVESTASI

17. ***Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria sebagai berikut:***
 - (a) ***Kemungkinan manfaat ekonomi 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).***
18. ***Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.***
19. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas atau aset memenuhi kriteria pengakuan investasi yang pertama, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial dimasa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan yang pertama kali. Eksistensi dari kepastian yang cukup bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh memerlukan suatu jaminan bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.
20. Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan pada paragraf 17 butir b, biasanya dapat dipenuhi karena adanya transaksi pertukaran atau pembelian yang didukung dengan bukti yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Dalam hal

tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehan. Dalam kasus yang demikian, penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

VI. PENGUKURAN INVESTASI

21. *Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.*
22. *Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan modal BLUD, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.*
23. *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.*

VII. METODE PENILAIAN INVESTASI

24. *Penilaian investasi BLUD dilakukan dengan tiga metode yaitu:*

(a) Metode biaya;

Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak memengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

(b) Metode ekuitas;

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 kecuali dividen dalam bentuk saham yang diterima BLUD akan mengurangi nilai investasi BLUD. 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.

(c) Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

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

25. Penggunaan metode pada paragraf 38 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; dan***
- (d) Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.***

26. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya persentase 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 terhadap perusahaan investee. Ciri-ciri adanya pengaruh atau pengendalian pada perusahaan investasi, 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.

VIII. PENGAKUAN HASIL INVESTASI

27. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, dan dividen tunai (*cash dividend*), diakui pada saat diperoleh dan dicatat sebagai pendapatan.

28. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal BLUD yang pencatatannya menggunakan metode biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila menggunakan metode ekuitas, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh oleh BLUD dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi BLUD. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak akan menambah nilai investasi BLUD.

IX. PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI

29. Pelepasan investasi BLUD dapat terjadi karena penjualan, pelepasan hak karena peraturan pemerintah, dan lain sebagainya.
30. Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan.
31. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya harus dibebankan atau dikreditkan kepada keuntungan/rugi pelepasan investasi. Keuntungan/rugi pelepasan investasi disajikan dalam laporan operasional.

X. PENGUNGKAPAN

32. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan BLUD berkaitan dengan investasi BLUD, antara lain:
 - (a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
 - (b) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;
 - (c) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun 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.

BAB XII

KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap. Masalah utama akuntansi untuk aset tetap adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap.

I.2 Ruang Lingkup

2. ***Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk Entitas Akuntansi dan pelaporan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.***

II. DEFINISI

3. ***Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian berikut :***

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh BLUD maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

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.

Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk

memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

Masa manfaat adalah:

- (a) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas BLUD dan/atau pelayanan publik; atau*
- (b) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas BLUD dan/atau pelayanan publik.*

Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.

Nilai tercatat (carrying amount) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset.

III. UMUM

- 4. Aset tetap BLUD adalah aset berwujud milik BLUD yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam proses produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif BLUD.

IV. KLASIFIKASI ASET TETAP

- 5. ***Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap yang digunakan:***
 - (a) Tanah;*
 - (b) Peralatan dan Mesin;*
 - (c) Gedung dan Bangunan;*
 - (d) Jalan, Irigasi, dan Jaringan;*
 - (e) Aset Tetap Lainnya; dan*

*(f) **Konstruksi dalam Pengerjaan.***

6. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional BLUD dan dalam kondisi siap dipakai.
7. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional BLUD dan dalam kondisi siap dipakai.
8. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan Lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
9. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh BLUD serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh BLUD dan dalam kondisi siap dipakai. Walaupun tidak ada definisi yang universal digunakan, aset ini biasanya mempunyai karakteristik sebagai berikut:
 - (a) Merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
 - (b) Sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
 - (c) Tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
 - (d) Terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.
10. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional BLUD dan dalam kondisi siap dipakai.
11. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya. 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.
12. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional BLUD tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

V. PENGAKUAN ASET TETAP

13. ***Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut :***
- (a) ***Berwujud;***
 - (b) ***Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;***
 - (c) ***Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***
 - (d) ***Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan***
 - (e) ***Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***
14. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap (*capitalization thresholds*) dibagi kedalam :
- (a) pengeluaran untuk per satuan peralatan dan mesin, dan alat olahraga yang sama dengan atau lebih dari Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah)
 - (b) pengeluaran untuk alat berat, konstruksi gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan yang sama dengan dan/atau lebih dari Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah)
 - (c) pengeluaran aset tetap lainnya seperti barang bercorak budaya/kesenian, hewan/ternak, tanaman dan aset tetap lainnya kecuali buku perpustakaan sebesar Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah)
15. Nilai perolehan aset tetap di bawah nilai satuan minimum kapitalisasi maka atas aset tetap tersebut tidak disajikan dalam *on face* Neraca tetapi diungkapkan dalam (CaLK) sebagai aset *extra comptable*.
16. Dalam menentukan apakah suatu pos mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomik masa depan yang dapat diberikan oleh pos tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional BLUD. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan Belanja bagi BLUD. Manfaat ekonomi masa yang akan datang akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

17. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh BLUD dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.
18. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
19. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.
20. Pengakuan atas aset tetap berdasarkan jenis transaksinya, antara lain penambahan, pengembangan, dan pengurangan.
 - (a) Penambahan adalah peningkatan nilai aset tetap yang disebabkan pengadaan baru, diperluas atau diperbesar. Biaya penambahan dikapitalisasi dan ditambahkan pada harga perolehan aset tetap tersebut.
 - (b) Pengembangan adalah peningkatan nilai aset tetap karena peningkatan manfaat yang berakibat pada durasi masa manfaat, peningkatan efisiensi, dan penurunan biaya pengoperasian.
 - (c) Pengurangan adalah penurunan nilai aset tetap dikarenakan berkurangnya kuantitas Aset Tetap tersebut.

VI. PENGUKURAN ASET TETAP

23. ***Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***
24. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang

dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

25. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi 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.

VII. PENILAIAN AWAL ASET TETAP

26. ***Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.***
27. ***Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.***
28. Suatu aset tetap mungkin diterima BLUD sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke BLUD oleh pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai yang memungkinkan BLUD untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun bangunan pelayanan kesehatan lainnya.
29. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan untuk kondisi pada paragraf 27 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (*revaluasi*) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan seperti pada paragraf 26. Penilaian kembali yang dimaksud pada paragraf 88 dan paragraf yang berhubungan lainnya hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.
30. ***Untuk keperluan penyusunan Neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat Neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal Neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.***

VII.1 Komponen Biaya

31. ***Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan***

setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

32. Biaya perolehan aset terdiri dari:

- (a) Harga pembelian, termasuk bea impor dan pajak pembelian, setelah dikurangi dengan diskon dan rabat;
- (b) Seluruh biaya yang secara langsung dapat dihubungkan/diatribusikan dengan aset dan membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Demikian juga pengeluaran untuk Belanja perjalanan dan jasa yang terkait dengan perolehan aset tetap. Hal ini meliputi biaya konsultan perencana, konsultan pengawas, harus ditambahkan pada nilai perolehan. Meskipun demikian, tentu saja harus diperhatikan nilai kewajiban dan kepatutan dari biaya-biaya lain di luar harga beli aset tetap tersebut.

33. Contoh biaya yang secara langsung dapat Dihubungkan/diatribusikan dengan aset :

- (a) biaya persiapan tempat;
- (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
- (c) biaya pemasangan (*installation cost*);
- (d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
- (e) biaya konstruksi; dan
- (f) biaya pengujian aset untuk menguji apakah aset telah berfungsi dengan benar (*testing cost*).

34. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan. Apabila perolehan tanah BLUD dilakukan oleh panitia

pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah, Belanja barang dan Belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut. Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi Sertifikat Hak Milik, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

35. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.
36. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.
37. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai. Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan, pajak, kontrak konstruksi, dan pembongkaran. Biaya perolehan untuk jalan, Irigasi dan Jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan pembongkaran.
38. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

- 39 Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Demikian pula biaya permulaan. (*start-up cost*) dan pra-produksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya.
40. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli. Biaya perolehan Aset Tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi:
- (a) biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku,
 - (b) biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan
 - (c) semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan Aset Tetap tersebut.
41. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

VII.2 Konstruksi dalam Pengerjaan

42. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan atau melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.***
43. Kebijakan Akuntansi mengenai Konstruksi dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset dalam penyelesaian, termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset tetap baik yang dikerjakan secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh kontraktor. Apabila tidak disebutkan lain dalam Kebijakan Akuntansi mengenai Aset Tetap ini maka berlaku prinsip dan rincian yang ada pada Kebijakan Akuntansi mengenai Konstruksi dalam Pengerjaan.

44. Konstruksi Dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau dibangun dan telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke salah satu akun yang sesuai dalam pos aset tetap.

VII.3 Perolehan Secara Gabungan

45. *Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.*

VII.4 Pertukaran Aset (*Exchanges of Assets*)

46. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang ditransfer/diserahkan.*
47. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.*
48. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai bukukan (*written down*) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

VII.5 Aset Donasi

- 49.***Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.***
- 50.Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit BLUD tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.
- 51.Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada BLUD. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk BLUD dengan persyaratan kewajibannya kepada BLUD telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.
- 52.***Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.***

VIII. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (SUBSEQUENT EXPENDITURES)

53. Aset tetap diperoleh BLUD dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional BLUD. Aset tetap bagi BLUD, di satu sisi merupakan sumber daya ekonomi, di sisi lain merupakan komitmen, artinya di kemudian hari BLUD wajib memelihara atau merehabilitasi aset tetap yang bersangkutan. Pengeluaran Belanja untuk aset tetap setelah perolehannya dapat dibedakan menjadi dua, yaitu Belanja untuk pemeliharaan dan Belanja untuk peningkatan.
- 54.Belanja untuk pemeliharaan dimaksudkan untuk mempertahankan kondisi aset tetap tersebut sesuai dengan kondisi normal. Sedangkan Belanja untuk peningkatan adalah Belanja yang memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, masa manfaat, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja.

55. Pengeluaran yang dikategorikan sebagai pemeliharaan tidak berpengaruh terhadap nilai aset tetap yang bersangkutan.
56. ***Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, dan memenuhi nilai batasan kapitalisasi harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.***
57. Pertambahan masa manfaat adalah bertambahnya umur ekonomis yang diharapkan dari Aset Tetap yang sudah ada. Misalnya sebuah gedung semula diperkirakan mempunyai umur ekonomis 10 tahun. Pada tahun ke-7 pemerintah melakukan renovasi dengan harapan gedung tersebut masih dapat digunakan 8 tahun lagi. Dengan adanya renovasi tersebut maka umur gedung berubah dari 10 tahun menjadi 15 tahun.
58. Peningkatan kapasitas adalah bertambahnya kapasitas atau kemampuan Aset Tetap yang sudah ada. Misalnya, sebuah generator listrik yang mempunyai output 200 KW dilakukan renovasi sehingga kapasitasnya meningkat menjadi 300 KW.
59. Peningkatan kualitas aset adalah bertambahnya kualitas dari Aset Tetap yang sudah ada. Misalnya, jalan yang masih berupa tanah ditingkatkan oleh pemerintah menjadi jalan aspal.
60. Pertambahan volume aset adalah bertambahnya jumlah atau satuan ukuran aset yang sudah ada, misalnya penambahan luas bangunan suatu gedung dari 400 m² menjadi 500 m².
61. Kapitalisasi adalah penentuan nilai pembukuan semua pengeluaran untuk memperoleh aset tetap hingga siap pakai serta semua pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi atau peningkatan standar kerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.
62. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, rehabilitasi serta renovasi/ *overhaul*.
63. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap meliputi :

- a. pengeluaran untuk per satuan peralatan dan mesin, dan alat olahraga yang sama dengan atau lebih dari Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah)
 - b. pengeluaran untuk alat berat, konstruksi gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan yang sama dengan dan/atau lebih dari Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah)
 - c. pengeluaran aset tetap lainnya seperti barang bercorak budaya/kesenian, hewan/ternak, tanaman dan aset tetap lainnya kecuali buku perpustakaan sebesar Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah)
64. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap sebagaimana dimaksud diatas diberlakukan apabila aset dimaksud berwujud dan memenuhi kriteria sebagai berikut :
- a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan ;
 - b. biaya perolehan dapat diukur dengan handal;
 - c. diperoleh atau dibangun dengan maksud digunakan;
 - d. tidak mudah rusak dan berubah
65. Pengeluaran setelah perolehan awal aset tetap Jalan, Irigasi dan Jaringan yang berupa pembangunan dan peningkatan/rehabilitasi harus dikapitalisasi pada nilai tercatat aset yang bersangkutan, sedangkan pengeluaran yang berupa pemeliharaan tidak dikapitalisasi/dicatat sebagai biaya.

IX. PENGUKURAN BERIKUTNYA (SUBSEQUENT MEASUREMENT) TERHADAP PENGAKUAN AWAL

67. *Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas.*

IX.1 Penyusutan

- 68. *Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.***
- 69. *Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam Neraca dan beban penyusutan dalam LO.***

70. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah.
71. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.
72. Dalam hal terjadi penyesuaian nilai Aset Tetap sebagai akibat penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai Aset Tetap dan kesalahan dalam pencantuman kuantitas dan/atau nilai Aset tetap, perubahan nilai Aset tetap di perhitungkan dalam nilai yang dapat di susutkan.
73. Hasil penyesuaian terhadap Penyusutan Aset Tetap tersebut, disertai penyesuaian pada Laporan Keuangan dan Laporan Barang Milik Daerah dengan berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintah Daerah.
74. ***Masa manfaat aset tetap dihitung sejak perolehan aset tetap dimaksud.***
- Penentuan Masa Manfaat Aset Tetap di lakukan dengan memperhatikan :
- a. Daya Pakai;
 - b. Tingkat keausan fisik dan/atau keusangan; dan
 - c. Ketentuan hukum atau batasan sejenis lainnya atas pemakaian Aset, dari Aset yang bersangkutan
75. Penetapan Masa Manfaat Aset Tetap dilakukan paling sedikit untuk setiap untuk setiap rincian Objek Aset Tetap menurut penggolongan dan kodefikasi Barang Milik Daerah.
76. Masa Manfaat Aset Tetap tidak dapat dilakukan perubahan, dikecualikan dalam hal :
- a. Terjadi perubahan karakteristik fisik/penggunaan Aset Tetap;
 - b. Terjadi perbaikan Aset Tetap yang menambah Masa Manfaat;

- c. Terdapat kekeliruan dalam penetapan Masa Manfaat Aset Tetap yang baru diketahui di kemudian hari; atau
 - d. Kesesuaian antara sisa Manfaat Aset Tetap dengan kondisi Aset Tetap.
77. Untuk perhitungan penyusutan aset tetap dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan secara merata guna mendapatkan nilai penyusutan per bulan.
78. Metode yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*) tanpa nilai residu, dimana metode ini menetapkan tarif penyusutan untuk masing-masing periode dengan jumlah yang sama.
79. Objek Penyusutan Barang Milik Daerah Meliputi :
- (a) Gedung dan Bangunan;
 - (b) Peralatan dan Mesin;
 - (c) Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
 - (d) Aset Tetap Lainnya; dan
 - (e) Aset Lainnya.
80. Aset Tetap lainnya Meliputi :
- (a) Aset Tetap dalam Renovasi; dan
 - (b) Alat Musik Modern
81. Aset Lainnya meliputi :
- (a) Aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga; dan
 - (b) Aset Tetap yang tidak digunakan dalam operasi pemerintah (*Idle*).
82. Penyusutan Barang Milik Daerah tidak dilakukan terhadap :
- (a) Aset Tetap Tanah;
 - (b) Aset Tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan;
 - (c) Aset Tetap Dalam Renovasi berupa Tanah dalam renovasi;
 - (d) Aset Tetap Dalam Renovasi yang tidak menambah Masa Manfaat;
 - (e) Aset Tetap dalam kondisi Rusak berat/Usang;
 - (f) Aset Tetap Tanah yang tidak digunakan dalam operasional pemerintah; dan
 - (g) Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah.

83. *Penghitungan Penyusutan Aset Tetap dilakukan pada Aset Tetap Intrakomtable dan Ekstrakomtable.*
84. *Hasil Perhitungan Penyusutan Aset Tetap Ekstrakomtable tidak disajikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.*
85. *Peninjauan secara periodik terhadap masa manfaat dan/atau tarif penyusutan maka penetapannya dilakukan oleh Sekretaris Daerah.*
86. *Penentuan masa manfaat untuk setiap aset tetap berpedoman pada tabel masa manfaat yang tercantum dalam Peraturan Bupati Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Bangka.*

IX.2 Penilaian Kembali Aset Tetap (Revaluation)

87. ***Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena SAP menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.***
88. *Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam ekuitas.*

X. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (RETIREMENT AND DISPOSAL)

89. ***Suatu aset tetap dieliminasi dari Neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomik masa yang akan datang. Eliminasi aset tetap tersebut didasarkan pada tanggal transaksi yang tertera pada dokumen bukti pendukung.***
90. ***Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam CaLK.***

91. *Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif BLUD tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.*
92. *Penghentian dan pelepasan aset tetap didasarkan pada peraturan perundang-undangan.*

XIX. PENGUNGKAPAN

93. *Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:*
 - (a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount);*
 - (b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:*
 - (1) Penambahan;*
 - (2) Pelepasan;*
 - (3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;*
 - (4) Mutasi aset tetap lainnya.*
 - (c) Informasi penyusutan, meliputi:*
 - (1) Nilai penyusutan;*
 - (2) Metode penyusutan yang digunakan;*
 - (3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;*
 - (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;*
94. *Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:*
 - (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; dan*
 - (d) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.*
95. *Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:*
 - (a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;*
 - (b) Tanggal efektif penilaian kembali;*
 - (c) Jika ada, nama penilai independen;*

- (d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
- (e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;

BAB XIII

AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi aset tetap lainnya adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap lainnya. Masalah utama akuntansi untuk aset tetap lainnya adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, dan pengungkapan yang perlu dilakukan, serta penentuan dan -perlakuan akuntansi aset tetap lainnya.
2. Kebijakan akuntansi ini mensyaratkan bahwa aset tetap lainnya dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam Kerangka Konseptual Akuntansi BLUD.

I.2 Ruang Lingkup

3. *Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan kecuali bila kebijakan akuntansi lainnya mensyaratkan perlakuan akuntansi yang berbeda.*

II. DEFINISI

4. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian :*
Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan darimana manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh BLUD maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk

sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset Tetap Lainnya *adalah mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional BLUD dan dalam kondisi siap dipakai.*

Hibah/Donasi *adalah penerimaan BLUD yang berasal dari pemerintah negara asing, badan/lembaga asing, badan/lembaga internasional, pemerintah, badan/lembaga dalam negeri atau perseorangan, baik dalam bentuk devisa, rupiah maupun barang dan/atau jasa, termasuk tenaga ahli dan pelatihan yang tidak perlu dibayar kembali.*

Biaya perolehan *adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.*

Nilai Wajar *adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.*

Penyusutan *adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.*

III. UMUM

5. Aset Tetap Lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Aset Tetap Tanah, Aset Tetap Peralatan dan Mesin, Aset Tetap Gedung dan Bangunan, Aset Tetap Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional BLUD dan dalam kondisi siap pakai.

IV. KLASIFIKASI ASET TETAP LAINNYA

6. Aset yang termasuk dalam klasifikasi Aset Tetap Lainnya koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, dan tanaman.

Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

V. PENGAKUAN ASET TETAP LAINNYA

7. Aset Tetap Lainnya diakui pada saat Aset Tetap Lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas. Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik tanpa mengacu pada Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah sebagai berikut :
 - 1) Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomi dan sosial aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap- Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomi, maka dianggap sebagai Beban Operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
 - 2) Apabila manfaat ekonomi renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir 1 di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Beban Operasional tahun berjalan.
 - 3) Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut material, dan memenuhi syarat butir 1 dan 2 di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.
8. Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi. Perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian diakui sebagai penambahan nilai Aset Tetap Lainnya, dan mengurangi Kas Umum BLUD pada Neraca. Dalam rangka penyajian dalam LRA, perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian diakui sebagai Belanja modal. Perolehan Aset Tetap Lainnya melalui hibah/donasi diakui sebagai penambahan nilai Aset Tetap Lainnya pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO.

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

VI. PENGUKURAN ASET TETAP LAINNYA

10. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut siap pakai.
11. Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.
12. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diadakan melalui swakelola, misalnya untuk Aset Tetap Renovasi, meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, pajak, dan jasa konsultan.
13. Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan dalam Neraca. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak disajikan dalam Neraca, namun tetap diungkapkan dalam CaLK.

VII. PENGUNGKAPAN

14. Sesuai dengan kebijakan akuntansi BLUD lampiran XII paragraf 67, aset tetap disajikan berdasarkan nilai perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati. Untuk penyusutan atas Aset Tetap-Renovasi dilakukan sesuai dengan umur ekonomis mana yang lebih pendek (*whichever is shorter*) antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman/sewa.
15. Penyusutan atas Aset Tetap Lainnya pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam LO.
16. Selain itu, dalam CaLK diungkapkan pula:

- a) Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
- b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya;
- c) Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
 - 1) Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, pertukaran aset, dan lainnya); Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total Belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
 - 2) Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, dan lainnya);
 - 3) Perubahan nilai, jika ada.
- d) Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang 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.

BAB XIV

KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi konstruksi dalam pengerjaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan dengan metode nilai historis. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.
2. Kebijakan akuntansi ini memberikan panduan untuk :
 - (a) Identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai konstruksi dalam pengerjaan;
 - (b) Penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan dineraca; dan
 - (c) Penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

I.2 Ruang Lingkup

3. ***Suatu Entitas Akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan BLUD dan/atau masyarakat, dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga wajib menerapkan kebijakan ini.***
4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.
5. Masalah utama akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

1. DEFINISI

6. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian :*

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan.

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.

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.

Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.

Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.

Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.

Retensi adalah jumlah termin (*progress billing*) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.

Termin (*progress billing*) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

III. KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

7. 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.

8. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

IV. KONTRAK KONSTRUKSI

9. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah 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.
10. Kontrak konstruksi dapat meliputi :
 - (a) Kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
 - (b) Kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
 - (c) Kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*; dan
 - (d) Kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

V. PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI

11. Ketentuan-ketentuan dalam kebijakan akuntansi ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan kebijakan akuntansi ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.
12. ***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 :***
 - (a) ***Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;***
 - (b) ***Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau***

menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut; dan

(c) Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

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

(a) Aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau

(b) Harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

VI. PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

14. *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.

15. *Konstruksi dalam pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional BLUD atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.*

16. *Konstruksi dalam pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi :*

(a) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan

(b) Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan.

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

VII. PENGUKURAN

18. ***Konstruksi dalam pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.***

VIII. Biaya Konstruksi

19. ***Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain :***

- (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 dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.***

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

- (a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyedia;
- (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; dan
- (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

21. 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; dan
- (c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi 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 digunakan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

22. ***Nilai konstruksi 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 berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan**
- (c) **Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.**

23. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.
24. 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.
25. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.
26. **Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.**
27. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
28. **Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.**
29. **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.**
30. **Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.**
31. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* 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 majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

32. ***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.***

33. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 12. 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.

IX. PENGUNGKAPAN

34. ***Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi :***

- (a) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;***
- (b) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaanya;***
- (c) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;***
- (d) Uang muka kerja yang diberikan; dan***
- (e) Retensi.***

35. 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.

36. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

BAB XV

KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraph kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi aset lainnya adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset lainnya. Masalah utama akuntansi untuk aset lainnya adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, dan pengungkapan yang perlu dilakukan, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset lainnya.
2. Kebijakan akuntansi ini mensyaratkan bahwa aset lainnya dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam Kerangka Konseptual Akuntansi BLUD.

I.2 Ruang Lingkup

3. *Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan kecuali bila kebijakan akuntansi lainnya mensyaratkan perlakuan akuntansi yang berbeda.*

II. DEFINISI

4. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian :*
Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan darimana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh BLUD maupun

masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset tak berwujud adalah aset non keuangan 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 keuangan adalah kas dan setara kas serta aset yang akan diterima dalam bentuk kas yang jumlahnya pasti atau dapat ditentukan.

Amortisasi adalah alokasi sistematis dari nilai aset tak berwujud yang dapat didepresiasi selama masa manfaat aset tersebut.

Riset adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas ilmu yang baru

Pengembangan adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya pada suatu rencana dan rancangan alat, barang, proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau mengalami perbaikan yang substansial, sebelum dimulainya penggunaan atau pemanfaatan.

III. UMUM

5. Beberapa jenis aset tidak berwujud mungkin terkandung dalam bentuk fisik, seperti dalam *compact disk* (yang memuat piranti lunak komputer), dokumentasi legal (yang memuat lisensi atau paten). Untuk itu, penentuan apakah aset tersebut termasuk dalam aset berwujud ditentukan dengan mempertimbangkan atribut yang dominan pada aset tersebut. Misalnya, piranti lunak untuk menjalankan komputer, dimana komputer tersebut tidak dapat beroperasi tanpa piranti lunak tersebut merupakan bagian integral (tidak terpisahkan) dari piranti kerasnya sehinggadiperlakukan sebagai bagian dari aset tetap. Akan tetapi, bila piranti lunak tersebut bukan merupakan bagian integral dari piranti keras yang

terkait, piranti lunak tersebut diperlakukan sebagai aset tidak berwujud.

IV. KLASIFIKASI ASET TAK BERWUJUD

6. *Aset tak berwujud meliputi :*

(a) Piranti lunak (software) komputer;

Software komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket pita dan media penyimpanan lainnya.

Software komputer yang masuk dalam kategori ATB adalah *software* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu. Jadi *software* ini dapat digunakan pada komputer lain. Oleh karena itu *software* komputer sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB.

(b) Lisensi dan franchise;

Lisensi adalah izin 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.

Franchise merupakan perikatan dimana salah satu pihak diberikan hak memanfaatkan dan atau menggunakan Hak dari Kekayaan Intelektual (HAKI) atau ciri khas usaha yang dimiliki pihak lain dengan suatu imbalan berdasarkan persyaratan yang ditetapkan oleh pihak lain tersebut dalam rangka penyediaan dan atau penjualan barang dan jasa.

(c) Hak cipta (copyright), paten, dan hak lainnya;

Hak cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.

Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh Negara kepada inventor (penemu) atas hasil invensi (temuan) dibidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.

(d) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang;

Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau penelitian yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa 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.

(e) Aset tak berwujud yang mempunyai nilai sejarah/budaya; dan

Film dokumenter, misalkan dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/alur sejarah/rekaman peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun nilai bagi pemerintah ataupun masyarakat. Hal ini berarti film tersebut mengandung nilai tertentu yang dapat mempunyai manfaat dimasa depan bagi pemerintah. Film/Karya Seni/Budaya dapat dikategorikan dalam *heritage* ATB.

(f) Aset tak berwujud dalam pengerjaan.

Terdapat kemungkinan pengembangan suatu aset tak berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai aset tak berwujud dalam Pengerjaan (*intangible asset-work in progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi aset tak berwujud yang bersangkutan.

V. PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD

8. Aset tak berwujud diakui jika, dan hanya jika :

(a) Kemungkinan besar aset tersebut akan memberikan manfaat ekonomis dan/atau manfaat sosial dimasa depan kepada Entitas Pelaporan atau Entitas Akuntansi;

(b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan

(c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.

9. Manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tak berwujud dapat mencakup penerimaan pendapatan daerah, penghematan biaya, atau manfaat lain yang berasal dari penggunaan aset tersebut oleh entitas.

10. ***Dalam menilai kemungkinan adanya manfaat ekonomis dan/atau sosial masa depan, entitas harus menggunakan pertimbangan yang masuk akal dan dapat dipertanggungjawabkan, yang merupakan estimasi terbaik manajemen atas kondisi ekonomi dan/atau sosial yang berlaku sepanjang masa manfaat aset tersebut.***
11. Dalam menilai tingkat kepastian akan adanya manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan yang timbul dari penggunaan aset tak berwujud, entitas mempertimbangkan bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal aset tak berwujud dengan memberikan penekanan pada bukti eksternal.
12. ***Pengakuan aset tak berwujud akan sangat andal bila aset tak berwujud telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Bila aset tak berwujud diperoleh dengan cara kegiatan swakelola maka pengakuannya dilakukan pada saat kegiatan tersebut dinyatakan telah selesai dilaksanakan.***
13. Aset tak berwujud dapat diperoleh entitas melalui pelaksanaan hasil kegiatan yang dilakukan secara internal (swakelola). Kadang-kadang sulit untuk menentukan apakah aset tak berwujud yang dihasilkan dalam kegiatan BLUD memenuhi kriteria untuk diakui. Kesulitan tersebut antara lain untuk :
 - (a) Menentukan apakah telah timbul, dan saat timbulnya, aset yang dapat diidentifikasi yang akan menghasilkan manfaat ekonomis masa depan; dan
 - (b) Menentukan biaya perolehan aset tersebut secara andal.
14. Dalam menentukan apakah aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal memenuhi syarat untuk diakui, entitas menggolongkan proses dihasilkannya aset tak berwujud menjadi dua tahap, yaitu:
 - (a) Tahap penelitian atau riset; dan
 - (b) Tahap pengembangan.
15. Jika suatu entitas tidak dapat membedakan antara tahap riset dan tahap pengembangan suatu kegiatan internal untuk menghasilkan aset tak berwujud, maka entitas memperlakukan kegiatan tersebut seolah-olah sebagai pengeluaran yang dilakukan hanya pada tahap riset saja.

16. ***Suatu entitas tidak boleh mengakui aset tak berwujud yang timbul dari riset (atau dari tahap riset pada suatu kegiatan internal). Pengeluaran untuk riset (atau dari tahap riset pada suatu kegiatan internal) diakui sebagai beban pada saat terjadinya.***
17. Contoh-contoh kegiatan penelitian atau riset adalah sebagai berikut :
- (a) Kegiatan yang ditujukan untuk memperoleh pengetahuan baru;
 - (b) Pencarian, evaluasi, dan seleksi penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya;
 - (c) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, barang, proses, sistem, atau jasa; dan
 - (d) Perumusan, perancangan, evaluasi, dan seleksi berbagai alternatif kemungkinan bahan baku, peralatan, barang, proses, sistem, atau jasa.
18. Suatu aset tidak berwujud yang timbul dari pengembangan (atau dari tahap pengembangan pada suatu kegiatan internal) diakui jika, dan hanya jika perusahaan dapat menunjukkan semua hal berikut ini :
- (a) Kelayakan teknis penyelesaian aset tak berwujud tersebut sehingga aset tersebut dapat digunakan;
 - (b) Niat untuk menyelesaikan aset tak berwujud tersebut dan menggunakannya;
 - (c) Kemampuan untuk menggunakan aset tak berwujud tersebut;
 - (d) Cara aset tak berwujud menghasilkan kemungkinan manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan, yaitu antara lain entitas harus mampu menunjukkan kegunaan aset tak berwujud tersebut;
 - (e) Tersedianya sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya untuk menyelesaikan pengembangan aset tak berwujud dan menggunakan aset tersebut; dan
 - (f) Kemampuan untuk mengukur secara andal pengeluaran yang terkait dengan aset tak berwujud selama pengembangannya.

V.1 Beban Masa Lalu Tidak Diakui sebagai Aset

19. ***Pengeluaran atas unsur tak berwujud yang awalnya diakui oleh entitas sebagai beban dalam laporan keuangan periode sebelumnya tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan aset tak berwujud di kemudian hari.***

VI. PENGUKURAN ASET TAK BERWUJUD

VI.1 Perolehan Terpisah

20. Jika suatu aset tak berwujud diperoleh secara terpisah, biaya aset tak berwujud biasanya dapat diukur secara andal. Hal itu akan tampak jelas jika pembayaran dilakukan dalam bentuk uang tunai atau aset moneter lainnya.
21. Biaya perolehan suatu aset tak berwujud terdiri atas harga beli, termasuk pajak dan semua pengeluaran yang dapat dikaitkan langsung dalam mempersiapkan aset tersebut sehingga siap digunakan sesuai dengan tujuannya. Pengeluaran yang dapat dikaitkan langsung, misalnya imbalan profesional konsultan hukum. Apabila terdapat diskonto atau rabat, maka diskonto atau rabat tersebut mengurangi biaya perolehan aset.

VI.2 Pertukaran Aset

21. Suatu aset tak berwujud mungkin diperoleh melalui pertukaran atau tukar tambah aset tak berwujud yang tidak sejenis atau dengan aset lainnya. Biaya perolehan aset tak berwujud tersebut diukur sebesar nilai wajar aset yang diterima, yang sama dengan nilai wajar aset yang diserahkan, setelah diperhitungkan dengan jumlah uang tunai atau setara kas yang diserahkan.

VI.3 Aset Tak Berwujud yang Dihasilkan secara Internal (Swakelola)

22. Biaya perolehan aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal (swakelola) terdiri atas semua pengeluaran yang dapat dikaitkan langsung, atau dapat dialokasikan atas dasar yang rasional dan konsisten, yang dilakukan untuk menghasilkan dan mempersiapkan aset tersebut sehingga siap untuk digunakan sesuai dengan tujuannya. Biaya perolehan aset tak berwujud mencakup, apabila dapat diterapkan :
- (a) Pengeluaran untuk bahan baku dan jasa yang digunakan atau dikonsumsi dalam menghasilkan aset tak berwujud;
 - (b) Gaji, upah, dan biaya pegawai terkait lainnya dari pegawai yang langsung terlibat dalam menghasilkan aset tersebut; dan
 - (c) Pengeluaran yang langsung terkait dengan dihasilkannya aset tersebut, seperti biaya pendaftaran hak hukum.

23. Pengeluaran pelatihan pegawai untuk mengoperasikan aset tak berwujud bukan merupakan komponen biaya perolehan aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal.

VII. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (SUBSEQUENT EXPENDITURES)

25. *Pengeluaran setelah aset tak berwujud diperoleh (pengeluaran setelah perolehan) diakui sebagai biaya pada saat terjadinya pengeluaran, kecuali:*

- (a) Pengeluaran tersebut besar kemungkinannya akan meningkatkan manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan sehingga menjadi lebih besar daripada standar kinerja yang diperkirakan semula; dan*
- (b) Pengeluaran tersebut dapat diukur dan dikaitkan dengan aset secara andal*

Jika persyaratan-persyaratan di atas dipenuhi, maka pengeluaran setelah perolehan harus ditambahkan kepada biaya perolehan aset tak berwujud.

24. Pengeluaran setelah aset tak berwujud diperoleh (pengeluaran setelah perolehan) diakui sebagai biaya jika pengeluaran tersebut dibutuhkan untuk memelihara agar aset dapat beroperasi pada standar kinerja yang diperkirakan semula. Aset tak berwujud memiliki karakteristik sedemikian rupa sehingga dalam banyak kasus tidak mungkin ditentukan apakah pengeluaran setelah aset diperoleh akan dapat mempertahankan atau meningkatkan manfaat ekonomis yang diperoleh entitas dari aset tersebut. Disamping itu, seringkali sulit mengaitkan secara langsung pengeluaran tersebut dengan aset tak berwujud tertentu, tetapi lebih mudah mengaitkan pengeluaran dengan entitas secara keseluruhan. Dengan demikian, jarang terjadi pengeluaran setelah pengakuan awal aset tak berwujud, baik aset yang diperoleh melalui pembelian maupun yang dihasilkan sendiri, diakui sebagai penambahan biaya perolehan aset tak berwujud.

VIII. PENGUKURAN BERIKUTNYA (SUBSEQUENT MEASUREMENT) TERHADAP PENGAKUAN AWAL

25. *Setelah pengakuan awal, aset tak berwujud dinilai sebesar biaya perolehannya dikurangi akumulasi amortisasi.*

VIII.1 Periode Amortisasi

26. ***Jumlah yang dapat diamortisasi dari aset tak berwujud harus dialokasikan secara sistematis berdasarkan perkiraan terbaik dari masa manfaatnya. Pada umumnya masa manfaat suatu aset tak berwujud tidak akan melebihi 20 tahun sejak tanggal aset siap digunakan. Amortisasi harus mulai dihitung saat aset siap untuk digunakan.***
27. Manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan yang terkandung dalam suatu aset tak berwujud dikonsumsi dengan berlalunya waktu. Untuk mencerminkan konsumsi tersebut, nilai tercatat aset tersebut harus diturunkan. Hal tersebut, dilakukan melalui alokasi yang sistematis atas biaya perolehan dikurangi nilai sisa. Alokasi yang sistematis tersebut diperhitungkan sebagai amortisasi sepanjang masa manfaat aset tersebut. Banyak faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan masa manfaat suatu aset tak berwujud, termasuk :
- (a) Perkiraan pemakaian aset oleh entitas dan efisiensi pengelolaannya oleh tim manajemen yang lain;
 - (b) Siklus hidup yang lazim bagi aset tersebut dan informasi yang beredar mengenai estimasi masa manfaat aset sejenis yang digunakan dengan cara yang sama;
 - (c) Keusangan teknis, teknologi;
 - (d) Tingkat/jumlah pengeluaran untuk pemeliharaan yang dibutuhkan untuk mendapatkan manfaat ekonomis masa depan dari aset dan kemampuan serta maksud entitas untuk mencapai tingkat tersebut;
 - (e) Periode pengendalian aset dan pembatasan hukum dan pembatasan lainnya yang dikenakan atas penggunaan aset tersebut; dan
 - (f) Ketergantungan masa manfaat aset tersebut atas masa manfaat aset lainnya dari entitas.
28. Menilik sejarah pesatnya perkembangan teknologi, piranti lunak (*software*) komputer dan banyak aset tak berwujud

lainnya rentan terhadap keusangan teknologi. Oleh karena itu, masa manfaat aset tak berwujud cenderung pendek.

29. ***Jika pengendalian atas manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan dari suatu aset tak berwujud diperoleh melalui hak hukum yang diberikan selama satu periode tertentu, maka masa manfaat aset tak berwujud tidak boleh melebihi periode hak hukum tersebut, kecuali :***

(a) ***Hak hukum tersebut dapat diperbarui; dan***

(b) ***Pembaruan tersebut pada dasarnya pasti diperoleh.***

30. ***Masa manfaat aset tak berwujud dihitung sejak perolehan aset tak berwujud dimaksud.***

31. Umur atau Masa Manfaat dan/atau tarif Amortisasi Aset Tak Berwujud Barang Milik Daerah BLUD sebagai berikut:

(a) Aset tak berwujud yang diperoleh secara internal ataupun pihak lainnya atas nama pemerintah daerah, maka ditetapkan umur atau masa manfaatnya 5 (lima) tahun dan batas kapitalisasi adalah 2 (dua) tahun.

(b) Aset tak berwujud yang diperoleh secara eksternal, maka ditetapkan umur atau masa manfaatnya berdasarkan lisensi/perizinan penggunaan yang dikeluarkan oleh pihak ketiga dalam rangka mengoperasikan aset tidak berwujud tersebut. Apabila tidak diketahui lisensinya, maka aset tidak berwujud tersebut tidak dilakukan amortisasi.

VIII.2 Metode Amortisasi

32. ***Metode amortisasi harus mencerminkan pola konsumsi manfaat ekonomi dan/atau sosial oleh entitas. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, maka harus digunakan metode garis lurus. Biaya amortisasi setiap periode harus diakui sebagai beban kecuali terdapat kebijakan akuntansi lainnya yang mengizinkan atau mengharuskannya untuk dimasukkan kedalam nilai tercatat aset lain.***

33. Metode amortisasi yang dipergunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*).

34. ***Pelaksanaan amortisasi dilakukan bersamaan dengan penerapan Basis Akrual.***

IX. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (*RETIREMENT AND DISPOSAL*)

35. ***Suatu aset tak berwujud tidak boleh lagi diakui, dan harus dihilangkan dari Neraca, saat aset tersebut dilepas atau ketika tidak ada lagi manfaat masa depan yang diharapkan dari penggunaannya dan pelepasan yang dilakukan sesudahnya.***
36. ***Aset tak berwujud yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan keuangan.***

X. PIRANTI LUNAK (*SOFTWARE*)

37. Dalam pengakuan *software* komputer sebagai aset tak berwujud, terdapat beberapa hal yang perlu diperhatikan :
- (a) Untuk *software* yang diperoleh atau dibangun oleh internal instansi BLUD dapat dibagi menjadi dua, yaitu dikembangkan oleh BLUD sendiri atau oleh pihak ketiga (kontraktor). Dalam hal dikembangkan oleh BLUD sendiri dimana biasanya sulit untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari *software* tersebut maka untuk *software* seperti ini tidak perlu diakui sebagai aset tak berwujud, selain itu *software* seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat dipergunakan siapa saja, maka salah kriteria dari pengakuan aset tak berwujud, yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi. Oleh karena itu untuk *software* yang dibangun sendiri yang dapat diakui sebagai aset tak berwujud adalah yang dikontrakkan kepada pihak ketiga.
- (b) Dalam kasus perolehan *software* secara pembelian, harus dilihat secara kasus per kasus. Untuk pembelian *software* yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh BLUD maka *software* seperti ini harus dicatat sebagai persediaan. Di lain pihak apabila ada *software* yang dibeli oleh BLUD untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* (tanpa *software* tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka *software* tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin. Biaya

perolehan untuk *software* program yang dibeli tersendiri dan tidak terkait dengan *hardware* harus dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

X.1 Perolehan Secara Eksternal

38. Untuk menentukan perlakuan akuntansi, membutuhkan identifikasi jenis, syarat dan ketentuan penggunaan terhadap *software* yang diperoleh secara eksternal tersebut. Hal-hal yang perlu diidentifikasi terlebih dahulu adalah :

- (a) Apakah harga perolehan awal dari *software* terdiri dari harga pembelian *software* dan pembayaran untuk lisensi penggunaannya, atau hanya pembayaran lisensi saja;
- (b) Apakah ada batasan waktu/izin penggunaan *software*;
- (c) Berapa lama izin penggunaan.

39. Dengan memperhatikan hal-hal tersebut diatas maka perlakuan akuntansi untuk *software* yang diperoleh secara pembelian dapat disimpulkan sebagai berikut :

- (a) Perolehan *software* yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan *software* dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud. Sedangkan perolehan *software* yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan *software* tidak perlu dikapitalisasi.
- (b) *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar izin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud. *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar izin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak perlu dikapitalisasi.
- (c) *Software* yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. *Software* yang Tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.

X.2 Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan

40. Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap *Software* komputer harus memenuhi salah satu kriteria ini :
 - (a) Meningkatkan fungsi *software*;
 - (b) Meningkatkan efisiensi *software*.
41. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya. Misalnya pengeluaran setelah perolehan terhadap *software* yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula (misalnya, pengeluaran untuk teknisi *software* dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali), tidak perlu dikapitalisasi.
42. Pengeluaran yang meningkatkan masa manfaat dari *software* pada praktik umumnya tidak terjadi, yang ada adalah pengeluaran untuk perpanjangan izin penggunaan/lisensi dari *software* atau *upgrade* dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan *software baru*.
43. Dalam hal pengeluaran untuk perpanjangan lisensi :
 - (a) Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.
 - (b) Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan yang lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.

XI. HAK PATEN

45. Perolehan hak paten dapat berasal dari hasil Kajian dan Pengembangan atas penelitian yang dilakukan pemerintah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki.
46. Untuk Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi terhadap kekayaan/warisan budaya/sejarah, maka atas aset ini secara umum diakui pada saat dokumen hukum yang sah atas Hak Paten tersebut telah diperoleh. Namun untuk mengantisipasi lamanya jangka waktu terbitnya dokumen tersebut, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftarannya, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam CaLK.

47. Untuk Hak Paten yang berasal dari hasil kajian/penelitian apabila masih dalam proses pendaftaran dan dokumen sumber belum terbit, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftaran ditambah nilai Hasil Kajian/Pengembangan yang telah dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam CaLK.

XII. PENGUNGKAPAN

48. ***Laporan keuangan harus mengungkapkan hal-hal berikut untuk setiap golongan aset tak berwujud, dengan membedakan antara aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal dan aset tak berwujud lainnya :***
- (a) Masa manfaat aset tak berwujud;***
 - (b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:***
 - (1) Penambahan;***
 - (2) Penghentian dan pelepasan;***
 - (3) Akumulasi Amortisasi; dan***
 - (4) Mutasi lainnya.***
 - (c) Informasi amortisasi, meliputi :***
 - (1) Nilai penyusutan;***
 - (2) Metode amortisasi yang digunakan;***
 - (3) Masa manfaat atau tarif amortisasi yang digunakan; dan***
 - (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode.***
49. ***Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:***
- (a) Penjelasan, nilai tercatat, dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aset tak berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;***
 - (b) Keberadaan dan nilai aset tak berwujud yang hak penggunaannya dibatasi; dan***
 - (c) Jumlah komitmen untuk memperoleh aset tak berwujud.***
50. Entitas dianjurkan, untuk mengungkapkan informasi mengenai gambaran mengenai setiap aset tak berwujud yang sudah sepenuhnya diamortisasikan yang masih digunakan.

BAB XVI

KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus di baca dalam konteks paragraf paragraph penjelasan yang di tulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

I.2 Ruang Lingkup

2. *Kebijakan akuntansi ini diterapkan BLUD Dinas Kesehatan yang mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.*

II. DEFINISI

5. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan akuntansi dengan pengertian :*

Kewajiban BLUD adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi BLUD.

Kewajiban BLUD antara lain dapat berupa :

Utang Usaha BLUD adalah pinjaman jangka pendek BLUD (jatuh tempo dalam waktu kurang dari 12 bulan) yang timbul dari aktivitas pembiayaan yang sampai tanggal waktu pelaporan belum dilakukan pembayaran atau penyelesaian dan/atau hasil reklasifikasi bagian lancar utang jangka panjang BLUD dari aktivitas pembiayaan jangka panjang.

Utang Usaha Kepada Pihak Ketiga adalah utang BLUD yang timbul dari transaksi yang berhubungan dengan operasional (pelayanan) serta dana pihak ketiga yang sampai dengan tanggal pelaporan dikuasai BLUD.

Utang Pajak Bendahara yang belum disetor adalah pajak-pajak yang dipungut oleh Bendahara Pengeluaran BLUD namun belum disetorkan ke Kas Negara sampai dengan tanggal pelaporan.

Belanja yang masih harus dibayar adalah tagihan pihak ketiga atau kewajiban BLUD kepada pihak ketiga yang belum dibayarkan sampai akhir periode pelaporan, namun BLUD telah menerima manfaat atau penyerahan barang/jasa dari pihak ketiga.

Pendapatan diterima dimuka adalah kewajiban BLUD yang timbul karena BLUD telah menerima kas dari pihak ketiga di rekening BLUD namun menjadi hak BLUD sepenuhnya karena masih melekat kewajiban BLUD untuk memberikan barang/jasa dikemudian hari.

Utang Jangka Pendek Lainnya adalah utang jangka pendek yang tidak dapat diklasifikasikan ke dalam utang usaha, utang pihak ketiga, belanja yang masih harus dibayar, maupun pendapatan diterima dimuka.

Utang jangka panjang BLUD adalah kewajiban BLUD yang diharapkan akan dibayar kembali atau jatuh tempo dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal Neraca dan/atau dana yang diterima oleh BLUD untuk kegiatan investasi.

Utang Penyediaan Aset melalui Fasilitator adalah bentuk pendanaan dan penyediaan aset BLUD yang dilakukan pembayaran sejumlah uang kepada penyedia melalui fasilitator, disertai dengan adanya pengalihan hak kepemilikan aset dari penyedia kepada BLUD yang bersangkutan dengan kewajiban pembayaran cicilan oleh BLUD kepada fasilitator.

III. UMUM

6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa BLUD mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.
7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks

pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan 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, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya

8. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

IV. KLASIFIKASI KEWAJIBAN

9. ***Setiap Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan dan lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.***
10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang kepihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.
11. ***Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.***
12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.
13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

14. **Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika :**
- (a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;**
 - (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.**
15. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai dengan paragraf diatas, bersama-sama dengan informasi yang mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam CaLK.
16. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan Entitas Pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. 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 entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan 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.
17. 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.

V. PENGAKUAN KEWAJIBAN

V.1 Utang Usaha BLUD

18. *Utang Usaha BLUD diakui pada saat BLUD menerima dana dan/atau fasilitas pembiayaan jangka pendek, dan/atau diakui berdasarkan hasil reklasifikasi bagian lancar utang jangka panjang BLUD dari aktivitas pembiayaan pada periode pelaporan.*

V.2 Utang Pihak Ketiga BLUD

19. *Utang Pihak Ketiga diakui pada saat:*

- a) timbulnya kewajiban BLUD berupa tagihan atas perjanjian/kontrak/ dokumen lain Belanja yang dipersamakan terhadap barang dan jasa yang telah diterima; dan/atau*
- b) diterima dana pihak ketiga berupa dana titipan pihak ketiga seperti honor pegawai yang belum dibayarkan kepada pegawai yang berhak, atau uang jaminan atau uang muka dari pengguna jasa BLUD.*

V.3 Utang Pajak Bendahara yang Belum disetor (Perhitungan Pihak Ketiga)

20. *Utang Pajak Bendahara Pengeluaran yang Belum Disetor diakui pada saat Bendahara BLUD memungut pajak namun belum dilakukan penyetoran ke Kas BLUD*

V.4 Belanja yang Masih Harus di Bayar

21. *Belanja yang Masih Harus Dibayar diakui pada saat timbulnya kewajiban berupa resume tagihan atas sejumlah Belanja yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran oleh BLUD dan/atau berupa perhitungan akrual biaya-biaya yang belum jatuh tempo.*

V.5 Pendapatan Diterima di Muka

22. *Pendapatan Diterima di Muka diakui pada saat terdapat atau timbul klaim pihak ketiga kepada BLUD terkait kas yang telah diterima BLUD dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang/jasa dari BLUD pada akhir periode pelaporan keuangan. Pendapatan Diterima di Muka diakui dengan menggunakan pendekatan pendapatan sehingga*

akun ini hanya muncul pada akhir tahun sebagai penyesuaian untuk memisahkan pendapatan yang benar-benar merupakan hak pada periode berjalan dari pendapatan yang sebenarnya baru menjadi hak pada periode berikutnya.

V. 6 Utang Jangka Pendek Lainnya

23. *Utang Jangka Pendek Lainnya diakui pada saat timbulnya kewajiban BLUD untuk membayar utang yang tidak dapat diklasifikasikan ke dalam Utang Usaha, Utang kepada Pihak Ketiga BLUD, Utang Pajak Bendahara yang Belum Disetor, Belanja yang Masih Harus Dibayar, dan Pendapatan Diterima di Muka.*

V.7 Utang Jangka Panjang BLUD

24. *Utang Jangka Panjang BLUD diakui pada saat BLUD menerima dana pinjaman atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai kesepakatan, pada saat timbul kewajiban dan/atau pada saat BLUD menerima dana sesuai dengan SPM/SP3B pembiayaan BLUD*

V.8 Utang Penyediaan Aset Melalui Fasilitator

25. *Utang Penyediaan Aset Melalui Fasilitator diakui pada saat yang sama dengan pengakuan perolehan awal aset pada BLUD yang dilaporkan nilai progres penyelesaian asetnya dan/atau nilai serah terima aset definitif yang disediakan oleh penyedia sesuai dengan perjanjian pihak penyedia dengan Satker BLUD dan terverifikasi oleh pihak fasilitator.*

VI. PENGUKURAN KEWAJIBAN

26. *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.*
27. *Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban BLUD pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. 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.

28. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

VI.1 Utang Usaha BLUD

29. Utang Usaha BLUD diukur sebesar nilai nominal pembiayaan jangka pendek yang diterima BLUD sesuai dokumen perjanjian pembiayaan yang disepakati dan/atau sebesar nominal hasil reklasifikasi bagian lancar utang jangka panjang BLUD dari aktivitas pembiayaan pada periode pelaporan.

VI.2 Utang kepada Pihak Ketiga BLUD

30. *Utang kepada Pihak Ketiga BLUD*

Utang Pihak Ketiga BLUD diukur sebesar:

- a) nilai tagihan yang belum dibayarkan BLUD kepada pihak ketiga sesuai dengan nilai yang tertera dalam kontrak, dokumen Belanja, daftar honorarium, atau dokumen lain yang dipersamakan, dan/atau***
- b) nilai dana yang diterima dari pihak ketiga yang belum diserahkan dan dikembalikan kepada pihak ketiga yang berhak.***

VI.3 Utang Pajak Bendahara Pengeluaran yang belum disetor/Utang Perhitungan Pihak Ketiga

- 31. Utang Pajak diukur sebesar nilai Pajak Bendahara Pengeluaran yang Belum Disetor ke BLUD.***

- 32. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongannya berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.***

VI.4 Belanja yang Masih Harus Dibayar

- 33. Belanja yang Masih Harus Dibayar diukur sebesar nilai resume tagihan atas sejumlah Belanja yang bersumber dari alokasi dana BLUD, yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran oleh BLUD,***

dan/atau sebesar nilai perhitungan akrual beban dan biaya yang belum jatuh tempo.

VI.5 Pendapatan Diterima di Muka

34. Pendapatan Diterima di Muka diukur sebesar nilai barang/jasa yang belum sepenuhnya diserahkan BLUD pada akhir periode pelaporan keuangan. Nilai Pendapatan Diterima di Muka dapat dilihat dari hasil perhitungan total Pendapatan tertentu yang sudah diterima kasnya secara penuh dikurangi porsi nilai barang/jasa yang sudah diserahkan BLUD kepada pihak ketiga sampai dengan akhir periode pelaporan.

VI.6 Utang Jangka Pendek Lainnya

35. Utang Jangka Pendek Lainnya diukur sebesar nilai kewajiban lainnya yang belum dibayar oleh BLUD berdasarkan kontrak/perjanjian/dokumen hak dan kewajiban yang sah.

VI.7. Utang Jangka Panjang BLUD

36. Utang Jangka Panjang BLUD diukur sebesar nilai surat pesanan atau surat perjanjian utang lainnya.

VI.8 Utang Penyediaan Aset Melalui Fasilitator

37. Utang Penyediaan Aset Melalui Fasilitator diukur sebesar nilai transaksi pertukaran yang timbul dari perjanjian penyediaan aset antara pihak penyedia aset dan Satker BLUD, dan selanjutnya dilakukan amortisasi sebesar pembayaran aset tetap BMD yang diperoleh dari pihak penyedia sesuai dengan perjanjian pihak penyedia dengan Satker BLUD dan terverifikasi oleh pihak fasilitator.

VII. TUNGGAKAN

38. Jumlah tunggakan atas pinjaman BLUD harus disajikan dalam bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada CaLK sebagai bagian pengungkapan kewajiban.

39. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun BLUD tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang BLUD

mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.

- 40. 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 entitas.
- 41. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan didalam CaLK dalam bentuk Daftar Umur Utang.

IX. RESTRUKTURISASI UTANG

42. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada CaLK sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.

43. Restrukturisasi dapat berupa :

- (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
- (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk :
 - (1) perubahan jadwal pembayaran,
 - (2) penambahan masa tenggang, atau
 - (3) menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.

44. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru

(tidak termasuk utang kontinjensi) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

- 45. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada CaLK.
- 46. ***Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang sejumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam CaLK sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.***
- 47. ***Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.***
- 48. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang sering kali harus diestimasi.

X. PENGHAPUSAN UTANG

- 49. Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.

50. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan asset kas mau pun non kas dengan nilai utang dibawah nilai tercatatnya.
51. ***Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya dibawah nilai tercatatnya dilakukan dengan asset kas, maka ketentuan pada paragraf 49 berlaku.***
52. ***Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya dibawah nilai tercatatnya dilakukan dengan asset non kas maka entitas sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas asset non kas dahulu kenilai wajarnya dan kemudian menerapkan paragraf 49, serta mengungkapkan pada CaLK sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset non kas yang berhubungan.***
53. Informasi dalam CaLK harus mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:
- (a) nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi); dengan
 - (b) nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.
54. Penilaian kembali aset akan menghasilkan perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada CaLK.

IX. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

55. ***Utang BLUD harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.***
56. ***Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus disajikan dalam CaLK adalah :***
- (a) ***Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;***
 - (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; dan**
 - (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; dan**
 - (3) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.**

BAB XVII

PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi BLUD

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan pernyataan ini adalah untuk menentukan:
 - (a) Bilamana entitas menyesuaikan laporan keuangannya atas peristiwa setelah tanggal pelaporan; dan
 - (b) Pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan.
2. Pernyataan ini juga mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan laporan keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa setelah tanggal pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi kesinambungan entitas tidak dapat diterapkan.

I.2 RUANG LINGKUP

3. *Pernyataan standar ini diterapkan dalam akuntansi untuk, dan pengungkapan atas, peristiwa setelah tanggal pelaporan.*
4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk Entitas Pelaporan dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.*

II. DEFINISI

5. *Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:
Peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah peristiwa, baik yang menguntungkan maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi diantara tanggal pelaporan dan tanggal laporan*

keuangan diotorisasi untuk terbit. Peristiwa tersebut dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu:

- (a) Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal pelaporan (merupakan peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan); dan***
- (b) Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal pelaporan (merupakan peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan).***

III. OTORISASI PENERBITAN LAPORAN KEUANGAN

6. Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari periode pelaporan keuangan tersebut. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai yang dinyatakan dalam LHP auditor atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.
7. Proses yang terjadi di antara penyusunan laporan keuangan dan otorisasi penerbitan laporan keuangan dapat berbeda tergantung pada sifat organisasi, struktur organisasi, ketentuan yang wajib diikuti oleh entitas serta prosedur yang ditetapkan dalam proses penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan.

VI. PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

8. Dalam periode antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, BLUD mungkin mengumumkan kebijakan yang dapat berdampak pada penyajian/ pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan. Sejauh mana peristiwa akibat kebijakan BLUD berdampak pada penyesuaian laporan keuangan tergantung pada (a) apakah kejadian/peristiwa tersebut memberikan informasi yang cukup tentang kondisi terkini pada tanggal pelaporan dan (b) apakah terdapat bukti yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat dipenuhi.

V. PERISTIWA PENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN

9. ***Entitas menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan.***
10. Berikut ini beberapa contoh peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan yang memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan, atau untuk mengakui peristiwa yang belum disajikan sebelumnya, antara lain:
 - (a) Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki kekuatan hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa entitas memiliki kewajiban kini pada tanggal pelaporan. Entitas menyesuaikan nilai kewajiban yang terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut setelah tidak ada upaya lainnya.
 - (b) Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi kedaluwarsa pajak (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan debitur yang terjadi setelah tanggal pelaporan keuangan yang mengindikasikan kemungkinan piutang tidak dapat ditagih, sehingga perlu disesuaikan.
 - (c) Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari entitas lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal pelaporan.
 - (d) Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji laporan keuangan.
 - (e) Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum terhadap transaksi Belanja dan/ atau pendapatan yang terjadi sebelum tanggal pelaporan.
 - (f) Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

VI. PERISTIWA NONPENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN

11. ***Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan.***

12. Contoh dari peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan diantaranya:

- (a) Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai wajar secara teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai tersebut tidak berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal laporan keuangan namun akan menggambarkan keadaan yang terjadi pada periode berikutnya.
- (b) Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik Negara/Daerah setelah tanggal pelaporan.

VII. KESINAMBUNGAN ENTITAS

- 13. ***Entitas Pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar kesinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan pemerintah untuk melakukan likuidasi atas Entitas Pelaporan dalam jangka pendek.***
- 14. Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, standar ini mensyaratkan entitas untuk mencerminkan hal ini dalam laporan keuangannya. Dampak perubahan semacam itu akan tergantung pada keadaan khusus entitas, misalnya, apakah operasi akan dialihkan ke entitas pemerintah lain atau dilikuidasi. Dibutuhkan pertimbangan dalam menentukan apakah diperlukan perubahan pada nilai aset dan kewajiban yang tercatat.
- 15. Ketika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu juga untuk mempertimbangkan apakah perubahan kondisi tersebut mengarah pada munculnya kewajiban tambahan atau memicu klausul dalam kontrak utang yang mengarah pada reklasifikasi utang jangka panjang menjadi utang jangka pendek.
- 16. PSAP 01 mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:
 - (a) Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas. PSAP 01 mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar

kesinambungan entitas, hal tersebut harus diungkapkan, bersama dengan dasar penyusunan laporan keuangan yang digunakan dan alasan mengapa entitas dianggap tidak berkesinambungan; atau

- b) Pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan menyadari ketidakpastian terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan keraguan pada kemampuan entitas untuk melanjutkan kesinambungan operasinya. Peristiwa atau kondisi yang memerlukan pengungkapan dapat timbul setelah tanggal pelaporan. PSAP 01 mensyaratkan ketidakpastian tersebut untuk diungkapkan.

VIII. PENGUNGKAPAN

VIII.1 Pengungkapan Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit

- 17. ***Entitas Pelaporan mengungkapkan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan.***
- 18. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit penting diketahui oleh pengguna karena laporan keuangan tidak mencerminkan peristiwa setelah tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

VIII.2 Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan

- 19. ***Apabila Entitas Pelaporan menerima informasi setelah tanggal pelaporan dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, maka entitas memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini tersebut.***
- 20. Dalam beberapa kasus, Entitas Pelaporan perlu memutakhirkan pengungkapan laporan keuangannya untuk mencerminkan informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan, walaupun informasi tersebut tidak mempengaruhi jumlah yang disajikan dalam laporan keuangannya. Salah satu contoh perlunya pemutakhiran pengungkapan adalah ketika bukti tentang kewajiban

kontinjensi yang ada pada tanggal pelaporan baru tersedia setelah akhir tanggal pelaporan.

VIII.3 Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan

21. ***Apabila peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan memiliki nilai yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna laporan. Karena itu, entitas mengungkapkan informasi untuk setiap hal yang material dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan, yang mencakup:***

- (a) ***Sifat peristiwa; dan***
- (b) ***Estimasi atas dampak keuangan, atau pernyataan bahwa estimasi tersebut tidak dapat dibuat.***

22. Berikut adalah contoh peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan yang umumnya diungkapkan dalam laporan keuangan:

- (a) Pengumuman untuk tidak melanjutkan suatu program atau kegiatan pemerintah, pelepasan aset serta penyelesaian kewajiban terkait dengan penghentian program atau kegiatan pemerintah;
- (b) Pembelian atau pelepasan aset dalam jumlah yang signifikan;
- (c) Kerusakan aset akibat kebakaran setelah tanggal pelaporan;
- (d) Perubahan tidak normal setelah tanggal pelaporan atas harga aset atau kurs valuta asing;
- (e) Komitmen entitas atau timbulnya kewajiban kontinjensi seperti penerbitan jaminan yang memiliki nilai yang signifikan; dan
- (f) Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang terjadi setelah tanggal pelaporan, termasuk tuntutan terkait keberatan/banding/restitusi pajak yang signifikan.

BAB XVIII

PROPERTI INVESTASI

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi properti investasi dan pengungkapan yang terkait.

I.2 Ruang Lingkup

2. ***Pernyataan Standar ini diterapkan dalam pengakuan, pengukuran, dan penyajian, dan pengungkapan properti investasi***
3. Pernyataan ini tidak berlaku untuk:
 - a) aset biologis yang terkait dengan aktivitas agrikultur; dan
 - b) hak penambangan dan reservasi tambang seperti minyak, gas alam dan sumber daya alam sejenis yang tidak dapat diperbaharui.

II. DEFINISI

4. ***Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:***

Nilai tercatat (carrying amount) adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:

- a) digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau***
- b) dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.***

Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif.

III. PROPERTI INVESTASI

5. Pada umumnya entitas pemerintah memiliki aset berwujud berbentuk properti yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun, terdapat beberapa keadaan dimana entitas pemerintah memiliki aset properti yang dikelola untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau aset yang dimiliki dengan maksud untuk memperoleh kenaikan nilai.
6. Properti investasi dikuasai untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk memperoleh kenaikan nilai, atau keduanya. Oleh karena itu properti investasi menghasilkan arus kas yang sebagian besar tidak bergantung pada aset lain yang dikuasai oleh entitas. Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang digunakan sendiri (aset tetap).
7. Berikut adalah contoh properti investasi:
 - a) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka panjang dengan tujuan untuk memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek;
 - b) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya di masa depan. Jika entitas belum

- menentukan penggunaan tanah sebagai properti yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka kenaikan nilai;
- c) bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih operasi;
 - d) bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/ atau dimiliki tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
 - e) properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi;
8. Berikut adalah contoh aset yang bukan merupakan properti investasi dan dengan demikian tidak termasuk dalam ruang lingkup pernyataan ini:
- a) properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan atau pengembangan untuk dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat, misalnya properti yang diperoleh secara eksklusif dengan maksud diserahkan dalam waktu dekat atau untuk pengembangan dan diserahkan kembali;
 - b) properti yang masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama pihak ketiga;
 - c) properti yang digunakan sendiri (lihat Kebijakan Akuntansi Aset Tetap), termasuk (di antaranya) properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai properti yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di masa depan dan penggunaan selanjutnya sebagai properti yang digunakan sendiri, dan properti yang digunakan sendiri yang menunggu untuk dijual;
 - d) properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
 - e) properti yang dimiliki dalam rangka bantuan sosial yang menghasilkan tingkat pendapatan sewa di bawah harga pasar, misalnya pemerintah memiliki perumahan atau apartemen yang

- disediakan bagi masyarakat berpenghasilan rendah dengan mengenakan sewa di bawah harga pasar;
- f) properti yang dimiliki untuk tujuan strategis yang dicatat sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap.
 - g) properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan pemerintah memiliki properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun sesekali disewakan kepada pihak lain.
9. Aset yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas pemerintah pada umumnya digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, bukan untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai, karena itu aset tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi. Dalam beberapa praktik, terdapat entitas pemerintah yang memiliki aset yang digunakan (a) secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai dan (b) sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah. Apabila masing-masing bagian aset tersebut dapat dijual terpisah, entitas mempertanggungjawabkannya secara terpisah. Namun apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dijual secara terpisah, maka aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak signifikan digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.
 10. Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang melakukan konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya dikonsolidasi). Properti investasi tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi dalam laporan keuangan yang dikonsolidasi karena kepemilikan properti investasi tersebut berada dalam satu kesatuan ekonomi. Aset tersebut disajikan sebagai properti investasi pada entitas akuntansinya pesewa. Kondisi ini dapat terjadi jika pemerintah menetapkan manajemen suatu bangunan yang mengelola gedung yang disewakan kepada entitas pemerintah lain dengan pola penyewaan secara komersial. Dalam laporan keuangan entitas pengelola gedung, bangunan tersebut disajikan sebagai properti investasi. Namun demikian, untuk keperluan penyajian laporan keuangan konsolidasi, bangunan

tersebut disajikan sebagai aset tetap sebagaimana ketentuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap.

11. Properti investasi yang disewakan kepada entitas pemerintah lainnya maka bagian properti investasi yang disewakan kepada pemerintah lainnya tersebut harus diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan.

IV. PENGAKUAN

12. ***Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika:***

a) Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan

b) Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.

13. Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria pertama pengakuan, entitas perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran manfaat ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal. Kepastian bahwa entitas akan menerima manfaat ekonomi yang melekat dan risiko yang terkait dengan properti investasi tersebut.
14. Kriteria kedua pengakuan properti investasi biasanya telah terpenuhi dari bukti perolehan aset properti investasi tersebut. Apabila suatu properti investasi diperoleh bukan dari pembelian maka nilai perolehannya disajikan sebesar nilai wajar pada tanggal perolehan.
15. Entitas mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan, semua biaya properti investasi pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut, termasuk biaya yang dikeluarkan pada awal perolehan properti investasi, dan biaya yang dikeluarkan setelah perolehan awal yang digunakan untuk penambahan, penggantian, atau perbaikan properti investasi.
16. Berdasarkan prinsip pengakuan dalam paragraf 12, entitas tidak mengakui biaya dari perawatan sehari-hari properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti investasi. Sebaliknya, biaya-biaya tersebut diakui sebagai surplus atau defisit pada saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari tersebut terutama mencakup biaya tenaga kerja dan barang habis pakai, dan dapat berupa bagian kecil dari

biaya perolehan. Tujuan dari pengeluaran biaya tersebut sering digambarkan sebagai biaya perbaikan dan pemeliharaan properti.

V. PENGUKURAN SAAT PENGAKUAN AWAL

17. ***Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan. (Biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut).***
18. ***Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.***
19. Biaya perolehan dari properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung. Pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak dan biaya transaksi lainnya.
20. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya di bawah ini:
 - a) Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);
 - b) Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan; atau
 - c) Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.
21. Properti investasi dapat diperoleh melalui transaksi non pertukaran. Misalnya, pemerintah menggunakan kewenangannya untuk mengalihkan properti. Dalam hal dilakukan pengalihan tersebut, nilai properti investasi yang diakui adalah sebesar nilai wajar.
22. ***Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa pembiayaan, dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum.***
23. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Sedangkan properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

VI. PENGUKURAN SETELAH PENGAKUAN AWAL

24. *Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.*
25. *Properti Investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap.*
26. *Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.*
27. *Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.*
28. *Dalam hal proses revaluasi dilakukan secara bertahap, hasil revaluasi atas properti investasi diperoleh diakui dalam laporan keuangan periode revaluasi dilaksanakan, jika dan hanya jika, properti investasi telah direvaluasi seluruhnya.*
29. *Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya revaluasi. Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar dikurangi akumulasi penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti investasi tersebut.*
30. *Jika jumlah tercatat properti investasi meningkat akibat revaluasi, maka kenaikan tersebut diakui sebagai kenaikan dalam ekuitas. Sebaliknya, jika jumlah tercatat properti investasi turun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui sebagai penurunan dalam ekuitas.*

VII. ALIH GUNA

31. *Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:*
 - (a) *dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;*

- (b) dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;**
- (c) berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;**
- (d) dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.**

32. Penggunaan properti oleh pemerintah dapat berubah-ubah dari waktu ke waktu. Misal, pemerintah dapat memutuskan untuk menggunakan bangunan yang saat ini diklasifikasikan sebagai properti investasi atau menyewakan kepada pihak ketiga bangunan yang saat ini digunakan untuk tujuan administratif. Dalam contoh pertama, properti investasi dialihgunakan menjadi aset tetap. Dalam contoh kedua, aset tetap dialihgunakan menjadi properti investasi.
33. Pengalihgunaan properti dari properti investasi menjadi persediaan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan, yang ditunjukkan dengan dimulainya pengembangan dengan tujuan untuk dijual. Jika entitas memutuskan untuk melepas properti investasi tanpa dikembangkan, maka entitas tetap memperlakukan properti sebagai properti investasi hingga dihentikan pengakuannya (dihapuskan dari laporan posisi keuangan) dan tidak memperlakukannya sebagai persediaan. Demikian juga jika entitas mulai mengembangkan properti investasi dan akan tetap menggunakannya di masa depan sebagai properti investasi, maka properti investasi tersebut tidak dialihgunakan dan tetap diakui sebagai properti.
34. Entitas dapat secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika pemerintah memutuskan untuk menahan bangunan tersebut untuk kemampuannya dalam menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan tersebut diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa.
35. Karena entitas menggunakan metode biaya, alih guna antara properti investasi, properti yang digunakan sendiri dan persediaan tidak mengubah jumlah tercatat properti yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan pengukuran dan

pengungkapan. Nilai yang digunakan ketika dilakukannya alih guna adalah nilai tercatat dari properti investasi yang dialihgunakan.

VIII. PELEPASAN

36. ***Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.***
37. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar, dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.
38. Jika, sesuai dengan prinsip pengakuan dalam paragraf 15, entitas mengakui biaya penggantian untuk bagian tertentu dari suatu properti investasi di dalam jumlah tercatat suatu aset tersebut, maka jumlah tercatat dari bagian aset yang diganti tidak diakui lagi. Suatu bagian yang diganti dari properti investasi yang dicatat dengan menggunakan model biaya bisa saja bukan merupakan bagian yang disusutkan secara terpisah. Jika penentuan jumlah tercatat dari bagian yang diganti tersebut tidak dapat secara praktis dilakukan, entitas dapat menggunakan biaya penggantian sebagai indikasi untuk menentukan berapa jumlah biaya bagian yang diganti pada saat diperoleh atau dibangun.
39. ***Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.***
40. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya diakui sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, imbalan yang diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara jumlah nominal dari imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai pendapatan bunga.
41. Entitas mencatat kewajiban yang masih ada sehubungan dengan properti investasi setelah pelepasan tersebut.
42. ***Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.***

IX. PENYAJIAN PROPERTI INVESTASI

43. ***Penyajian Laporan Keuangan, Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.***
44. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.
45. Karena sifat dari pengklasifikasian properti investasi adalah untuk memperoleh pendapatan sewa atau kenaikan nilai, entitas dapat saja memiliki niat untuk menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan entitas tidak akan memanfaatkan properti tersebut di masa mendatang. Pengklasifikasian properti investasi tidak mempertimbangkan maksud pemilihan aset properti investasi secara berkelanjutan atau tidak berkelanjutan.

X. PENGUNGKAPAN

46. ***Pengungkapan properti investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:***
 - a) ***dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount);***
 - b) ***metode penyusutan yang digunakan;***
 - c) ***masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;***
 - d) ***jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;***
 - e) ***rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:***
 - i. ***penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;***
 - ii. ***penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;***
 - iii. ***pelepasan;***
 - iv. ***penyusutan;***
 - v. ***alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan***
 - vi. ***perubahan lain.***

- f) apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari properti investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:**
- i. uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;**
 - ii. dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi;**
 - iii. tanggal efektif penilaian kembali;**
 - iv. nilai tercatat sebelum revaluasi**
 - v. jumlah penyesuaian atas nilai wajar;**
 - vi. nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi.**
- g) apabila penilaian dilakukan secara bertahap, entitas perlu mengungkapkan hasil revaluasi properti investasi;**
- h) apabila pengklasifikasian atas properti investasi sulit dilakukan, kriteria yang digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti yang digunakan sendiri. dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari;**
- i) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar apabila entitas melakukan revaluasi dari properti investasi, yang mencakup pernyataan apakah penentuan nilai wajar tersebut didukung oleh bukti pasar atau lebih banyak berdasarkan faktor lain (yang harus diungkapkan oleh entitas tersebut) karena sifat properti tersebut dan keterbatasan data pasar yang dapat diperbandingkan;**
- j) apabila entitas melakukan revaluasi dengan menggunakan penilai independen, sejauhmana kualifikasi profesional yang relevan serta pengalaman mutakhir di lokasi dari penilai;**
- k) jumlah yang diakui dalam Surplus/Defisit untuk:**
- i. penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;**
 - ii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut;**

- iii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode tersebut.*
- l) kewajiban kontraktual untuk membeli, mengembangkan properti investasi atau pemeliharaan atau peningkatan;*
- m) properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.*

BAB XIX
KOREKSI KESALAHAN,
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI,
PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG TIDAK
DILANJUTKAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan akuntansi dan pelaporan laporan keuangan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan Operasi yang tidak dilanjutkan.

I. 2 Ruang Lingkup

2. *Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan harus menerapkan kebijakan akuntansi ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LPE, LAK, dan CaLK.*
3. *Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk Entitas Pelaporan dalam menyusun laporan keuangan semua Entitas Akuntansi.*

II. DEFINISI

4. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:*

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipakai oleh Entitas Pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kesalahan adalah penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi

*laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya. **Koreksi** adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas.*

***Operasi tidak dilanjutkan** adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu yang berakibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program, atau kegiatan yang lain.*

***Perubahan estimasi** adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.*

***Pos** adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.*

III. KOREKSI KESALAHAN

5. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan aritmatik, kesalahan penerapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian.
6. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.
7. ***Dalam mengoreksi suatu kesalahan akuntansi, jumlah koreksi yang berhubungan dengan periode sebelumnya harus dilaporkan dengan menyesuaikan baik Saldo Anggaran Lebih maupun saldo ekuitas. Koreksi yang berpengaruh material pada periode berikutnya harus diungkapkan pada CaLK.***
8. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadian dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
 - a) kesalahan tidak berulang; dan
 - b) kesalahan berulang dan sistemik.

9. Kesalahan tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali, dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
 - a) kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan; dan
 - b) kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.
10. Kesalahan berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.
11. **Setiap kesalahan harus dikoreksi segera setelah diketahui.**
12. **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, baik pada akun Pendapatan-LRA atau akun Belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.**
13. **Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun Pendapatan-LRA atau akun Belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.**
14. **Koreksi kesalahan atas pengeluaran Belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali Belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.**
15. Contoh koreksi kesalahan Belanja:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu pengembalian Belanja pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain-LRA;

- b) yang menambah saldo kas terkait Belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu Belanja modal yang di-mark-up dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan Belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-LRA;
 - c) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi Belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas; dan
 - d) yang mengurangi saldo kas terkait Belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu Belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
16. ***Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun aset bersangkutan.***
17. Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:
- (a) yang menambah saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap yang di-mark-up dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan nilai aset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam pos aset tetap; dan
 - (b) yang mengurangi saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap tahun lalu belum dilaporkan, dikoreksi dengan menambah akun terkait dalam pos aset tetap dan mengurangi saldo kas.
18. ***Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, 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 dengan akun pendapatan lain-lain LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.***

19. Contoh koreksi kesalahan beban:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu pengembalian beban pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah pendapatan lain - lain- LO; dan
 - b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.
20. **Koreksi kesalahan atas penerimaan Pendapatan-LRA yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.**
21. Contoh koreksi kesalahan Pendapatan-LRA:
 - (a) Yang menambah saldo kas yaitu penyetoran bagian laba BLUD yang belum masuk ke kas BLUD dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
 - (b) Yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan karena kelebihan transfer oleh Pemerintah/pihak lain, dikoreksi oleh:
 - (1) BLUD yang menerima transfer dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
 - (2) Pemerintah/Pihak lain dengan menambah akun saldo kas dan menambah Saldo Anggaran Lebih.
22. **Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LO yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun ekuitas.**
23. Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LO:
 - a) Yang menambah saldo kas yaitu penyetoran bagian laba BLUD yang belum masuk ke kas BLUD dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun ekuitas.

b) Yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan BLUD karena kelebihan transfer oleh Pemerintah/Pihak lain dikoreksi oleh:

- (1) BLUD yang menerima transfer dengan mengurangi akun Ekuitas dan mengurangi saldo kas.
- (2) Pemerintah/Pihak lain dengan menambah akun saldo kas dan menambah ekuitas.

24. Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.

25. Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:

- a) yang menambah saldo kas yaitu BLUD menerima setoran kekurangan pembayaran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemerintah daerah A, dikoreksi oleh BLUD dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih; dan
- b) yang mengurangi saldo kas terkait penerimaan pembiayaan, yaitu BLUD mengembalikan kelebihan setoran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemerintah daerah A dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

26. Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:

- a) yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih; dan
- b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran utang tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi saldo kas dan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih.

27. Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan

keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun kewajiban bersangkutan.

28. Contoh koreksi kesalahan terkait pencatatan kewajiban:
 - a) yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban terkait; dan
 - b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.
29. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan peraturan daerah.
30. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 13,14,16, dan 20 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap pagu anggaran atau Belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
31. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 13,18, dan 22 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
- 32. Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, pembetulan dilakukan pada akun-akun Neraca terkait pada periode kesalahan ditemukan.**
33. Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas sebagaimana tidak disebutkan pada paragraf 32 adalah pengeluaran untuk pembelian dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada LRA tidak perlu dilakukan koreksi.
- 34. Kesalahan berulang dan sistemik seperti yang dimaksud pada paragraf 10 tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat, pada saat terjadi pengeluaran kas untuk**

mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi Pendapatan-LRA maupun pendapatan LO yang bersangkutan.

35. Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam LAK tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.

36. Koreksi kesalahan diungkapkan pada CaLK

IV. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

37. Para pengguna Laporan Keuangan perlu membandingkan laporan keuangan dari Entitas Pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui kecenderungan arah (trend) posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.
38. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.
39. Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau SAP 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.
40. 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.
41. 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.

42. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada LPE dan diungkapkan dalam CaLK.

V. PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

43. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.

44. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada LO pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.

45. Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam CaLK. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

VI. OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN

46. Apabila suatu misi atau tupoksi suatu Entitas Akuntansi dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, program, atau kegiatan terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan.

47. Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada harus diungkapkan pada CaLK.

48. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.

49. Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, di akuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan

Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain

50. Bukan merupakan penghentian operasi apabila :

- (a) penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain;
- (b) fungsi tersebut tetap ada;
- (c) beberapa jenis sub kegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain; dan
- (d) menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

BAB XX

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi BLUD.

I. PENDAHULUAN

I.1 Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada BLUD pada Dinas kesehatan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam kebijakan akuntansi ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislative sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

I.2 Ruang Lingkup

2. Laporan keuangan untuk tujuan umum dari BLUD yang ditetapkan sebagai Entitas Pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut Kebijakan Akuntansi ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.
3. Laporan keuangan konsolidasian pada BLUD sebagai Entitas Pelaporan mencakup laporan keuangan semua Entitas Akuntansi.

II. DEFINISI

4. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:

Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah instansi 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 produktivitas.

Entitas Akuntansi adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah BLUD Unit Pelaksana Teknis dan UOBK Dinas Kesehatan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu Entitas Pelaporan dengan Entitas Pelaporan lainnya, Entitas Akuntansi dengan Entitas Akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu Entitas Pelaporan konsolidasian.

Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan Entitas Pelaporan, atau Entitas Akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

III. PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

5. Laporan keuangan konsolidasian BLUD terdiri dari LRA, LPSAL, Neraca, LO LPE, LAK, dan CaLK.
6. Laporan keuangan konsolidasian BLUD sebagaimana dimaksud pada paragraf 5, disajikan oleh Dinas Kesehatan selaku unit organisasi.
8. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan Entitas Pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.
9. Dinas Kesehatan selaku unit yang membawahi Unit Pelaksana Teknis BLUD dan UOBK menyampaikan laporan keuangan konsolidasian kepada Badan Pengelolaan Pendapatan Keuangan dan Aset Daerah (BPPKAD).
10. Dalam kebijakan ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam CaLK.
11. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa uang persediaan yang belum dipertanggungjawabkan oleh bendahara pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.

VI. ENTITAS AKUNTANSI

12. Entitas Akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada Dinas Kesehatan.
13. Setiap Unit Pelaksana Teknis BLUD dan UOBK yang berada dibawah unit Dinas Kesehatan Kabupaten Bangka yang telah menerapkan pengelolaan keuangan BLUD adalah Entitas Akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut SAP. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh Entitas Pelaporan.

V. PROSEDUR KONSOLIDASI

14. Konsolidasi yang dimaksud oleh kebijakan ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh Entitas Akuntansi dengan Entitas Akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun timbal balik.
15. Dinas Kesehatan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh Entitas Akuntansi yang secara organisatoris berada dibawahnya.

VII. PENGUNGKAPAN

16. Dalam CaLK perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing.
17. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik sebagaimana disebut pada paragraph 10 maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

BUPATI BANGKA,

dto

FERY INSANI