



SALINAN

BUPATI TEMANGGUNG
PROVINSI JAWA TENGAH

PERATURAN BUPATI TEMANGGUNG
NOMOR 68 TAHUN 2022

TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI TEMANGGUNG,

- Menimbang :
- a. bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, maka basis akuntansi yang digunakan dalam penyelenggaraan Badan Layanan Umum Daerah adalah basis akrual;
 - b. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 99 ayat (5) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum, maka perlu adanya Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Temanggung;
 - c. bahwa Peraturan Bupati Temanggung Nomor 27 Tahun 2013 tentang Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Temanggung sudah tidak sesuai dan perlu diganti;
 - d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Temanggung;
- Mengingat :
1. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten dalam Lingkungan Propinsi Jawa Tengah;

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);
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);
4. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan, Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
5. 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 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 5679);
6. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5156);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 114, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5887) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 72 Tahun 2019 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 187, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6402);
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 Daerah Kabupaten Temanggung Nomor 23 Tahun 2020 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2020 Nomor 23, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Temanggung Nomor 128);
11. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar 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 Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
14. Peraturan Bupati Temanggung Nomor 85 Tahun 2011 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Umum Daerah (BLUD-RSUD) Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2011 Nomor 98) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati Temanggung Nomor 98 Tahun 2012 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Temanggung Nomor 85 Tahun 2011 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Umum Daerah (BLUD-RSUD) Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2012 Nomor 98);
15. Peraturan Bupati Temanggung Nomor 67 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2022 Nomor 67);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG.

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kabupaten Temanggung.
2. Pemerintah Daerah adalah Bupati sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah otonom.

3. Bupati adalah Bupati Temanggung.
4. Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Unit Kerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah 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.
5. Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Temanggung yang selanjutnya disebut RSUD adalah Unit Organisasi Bersifat Khusus Rumah Sakit Daerah yang memiliki otonomi dalam pengelolaan keuangan dan barang milik daerah serta bidang kepegawaian yang menyelenggarakan urusan kesehatan.
6. Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat PPK-BLUD adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah pada umumnya.

BAB II KEBIJAKAN AKUNTANSI BLUD

Pasal 2

Kebijakan Akuntansi BLUD RSUD dibangun atas dasar kerangka konseptual yang mengacu pada Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pasal 3

- (1) Kebijakan akuntansi BLUD RSUD terdiri dari:
 - a. prinsip-prinsip akuntansi;
 - b. basis akuntansi yang digunakan;
 - c. dasar-dasar pengukuran yang digunakan;
 - d. penyajian laporan keuangan;
 - e. pengakuan kas dan setara kas;
 - f. akuntansi pendapatan;
 - g. pengakuan piutang;
 - h. pengakuan beban;
 - i. kapitalisasi pengeluaran;
 - j. persediaan;
 - k. pengakuan kewajiban;
 - l. pengakuan ekuitas; dan
 - m. koreksi kesalahan
- (2) Kebijakan akuntansi BLUD RSUD sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

BAB III
KETENTUAN PENUTUP

Pasal 4

Pada saat Peraturan Bupati ini mulai berlaku, maka Peraturan Bupati Temanggung Nomor 27 Tahun 2013 tentang Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2013 Nomor 27) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 5

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Temanggung
pada tanggal 26 September 2022

BUPATI TEMANGGUNG,

ttd.

M. AL KHADZIQ

Diundangkan di Temanggung
pada tanggal 26 September 2022

SEKRETARIS DAERAH
KABUPATEN TEMANGGUNG,

ttd.

HARY AGUNG PRABOWO

BERITA DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG TAHUN 2022 NOMOR 68



LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI TEMANGGUNG
NOMOR 68 TAHUN 2022
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI
BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
KABUPATEN TEMANGGUNG

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. LATAR BELAKANG DAN DASAR PENYUSUNAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

A. LATAR BELAKANG BLUD

Badan layanan Umum (disingkat BLU) adalah instansi di lingkungan Pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. BLU terdapat di lingkungan Pemerintah pusat dan Pemerintah Daerah (selanjutnya disebut Pemda). BLU yang terdapat di Pemda disebut Badan Layanan Umum Daerah (disingkat BLUD).

Reformasi keuangan negara yang telah dimulai dari tahun 2003 mengamankan pergeseran sistem penganggaran dari pendekatan tradisional menjadi penganggaran dengan pendekatan yang berbasis kinerja. Pergeseran sistem penganggaran tersebut bertujuan agar penggunaan dana pemerintah menjadi berorientasi pada *output* dan jika memungkinkan sampai dengan *outcome*. Perubahan ini sangat penting karena kebutuhan pelayanan publik memerlukan dana yang makin tinggi di sisi lain sumber daya pemerintah terbatas. Untuk mengatasi hal ini pemerintahan modern di berbagai Negara membuat terobosan dengan mewirusahaakan pemerintah (*enterprising the government*) sebagai transformasi paradigma baru untuk mendorong peningkatan pelayanan oleh pemerintah.

Penganggaran berbasis kinerja dituangkan pertama kali dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (selanjutnya disebut UU 17/2003), sedangkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (selanjutnya disebut UU 1/2004) khususnya pada Pasal 68 dan pasal 69 memberikan arahan baru bahwa instansi pemerintahan yang tugas

pokok dan fungsinya memberi pelayanan kepada masyarakat dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel dengan mengutamakan produktivitas, efisien, dan efektivitas. Prinsip-prinsip pokok yang tertuang dalam kedua undang-undang tersebut menjadi dasar instansi pemerintah untuk menerapkan pengelolaan keuangan BLU dan BLUD sebagai perwujudan dari konsep wirausaha pemerintah yang telah dibahas sebelumnya. Keduanya diharapkan dapat menjadi langkah awal dalam pembaharuan manajemen keuangan sektor publik, demi meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

Badan Layanan Umum sendiri menurut Pasal 1 angka 23 UU 1/2004 adalah : *Badan Layanan Umum adalah instansi di lingkungan Pemerintah 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.*

Definisi yang hampir sama juga dijelaskan oleh pasal 1 angka 1 Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (selanjutnya disebut PP 23/2005) sebagaimana yang telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2012 (selanjutnya disebut PP 74/2012) sebagai berikut :

Badan Layanan Umum, yang selanjutnya disebut BLU, adalah instansi di lingkungan Pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

Sedangkan Pasal 1 angka 63 Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (selanjutnya disebut PP 58/2005) menjelaskan sebagai berikut:

Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah SKPD/unit kerja pada SKPD di lingkungan Pemda 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.

Definisi yang hampir sama juga dijelaskan oleh pengganti PP 58/2005 yaitu pada pasal 1 angka 58 Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (selanjutnya disebut PP 12/2019) sebagai berikut:

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.

Sedangkan untuk pengaturan BLU di daerah pada Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah tidak mengatur BLU di daerah, padahal dalam PP 23/2005 sudah mengatur pengelolaan keuangan BLU di daerah. Baru pada Undang-Undang 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah khususnya pada Pasal 346 diatur BLUD di daerah sebagai berikut:

Daerah dapat membentuk Badan Layanan Umum Daerah dalam rangka meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dengan berpedoman pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

Kemudian dalam penjelasan pasal tersebut dijelaskan bahwa:
yang dimaksud dengan "badan layanan umum daerah" adalah sistem yang diterapkan oleh satuan kerja Perangkat Daerah atau unit kerja pada satuan kerja Perangkat Daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat yang mempunyai fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan daerah pada umumnya.

Dengan diaturnya pembentukan BLU di daerah yang disebut BLUD, diharapkan pelayanan penyediaan barang/jasa publik yang dilakukan Pemda kepada masyarakat menjadi lebih baik. Kementerian Dalam Negeri kemudian mengeluarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (selanjutnya disebut Permendagri 61/2007) agar operasionalisasi BLUD menjadi lebih jelas. Karena perkembangan situasi dan kondisi termasuk perkembangan peraturan perundang-undangan, Permendagri 61/2007 kemudian disempurnakan oleh Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah (selanjutnya disebut Permendagri 79/2018). Pada Pasal 1 Angka 1 Permendagri 79/2018 menjelaskan definisi BLUD sebagai berikut:

Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah sistem yang diterapkan oleh unit pelaksana teknis dinas/badan daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat yang mempunyai fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan daerah pada umumnya.

Dari penjelasan tersebut, semakin terlihat bahwa manfaat utama dari institusi yang menjadi BLUD adalah mempunyai fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah pada umumnya. Selain itu, regulasi-regulasi tersebut khususnya Permendagri 79/2018

juga mengatur mengenai sumber daya, perencanaan dan pengelolaan anggaran, pendapatan, belanja dan pembiayaan, dan pengelolaan BLUD yang lebih sesuai dengan perkembangan situasi dan kondisi termasuk perkembangan peraturan perundang-undangan.

B. FAKTOR PENDORONG PENGELOLAAN BLUD

Sejak ditetapkannya Permendagri 61/2007 sampai dengan sekarang dengan ditetapkannya Permendagri 79/2018, sudah ada beberapa unit kerja pada Pemda yang tugas dan fungsinya memberi pelayanan langsung pada masyarakat telah menerapkan BLUD. Pelayanan tersebut, antara lain berkaitan dengan bidang kesehatan, pendidikan, wisata, air minum, pengelolaan kawasan, dan pengelolaan dana khusus. Dari beberapa jenis pelayanan tersebut, pelayanan bidang kesehatan yang paling banyak menerapkan BLUD. Hal tersebut sejalan dengan amanat dalam Pasal 6 ayat (1) Permendagri 61/2007 dan Pasal 31 ayat (1) Permendagri 79/2018 yang menyatakan bahwa penerapan BLUD diutamakan pada pelayanan kesehatan. Disamping itu, dalam Undang-Undang Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit (selanjutnya disebut UU 44/2009) khususnya Pasal 7 ayat (3) dan Pasal 20 ayat (3) juga diamanatkan bahwa Rumah Sakit milik Pemerintah dan Pemda wajib dikelola melalui Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.

Pola pengelolaan keuangan BLUD memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat, seperti pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah pada umumnya sebagai berikut:

1. Fleksibilitas

Dalam pengelolaan keuangan, BLUD banyak diberikan fleksibilitas dibandingkan unit kerja SKPD pada umumnya antara lain berupa:

- a. pengelolaan pendapatan dan biaya;
- b. pengelolaan kas;
- c. pengelolaan utang;
- d. pengelolaan piutang;
- e. pengelolaan investasi;
- f. pengadaan barang dan/atau jasa;
- g. pengelolaan barang;
- h. penyusunan akuntansi, pelaporan dan pertanggungjawaban;
- i. pengelolaan sisa kas di akhir tahun anggaran dan defisit;
- j. kerjasama dengan pihak lain;
- k. pengelolaan dana secara langsung; dan
- l. perumusan standar, kebijakan, sistem, dan prosedur pengelolaan keuangan.

2. Keistimewaan Khusus

Adanya hak istimewa yang diberikan kepada BLUD, disebabkan karena adanya tuntutan khusus yaitu untuk meningkatkan kualitas pelayanan dari BLUD.

3. Pengawasan yang Lebih Baik dari Otoritas yang Bersangkutan

Keberadaan BLUD juga harus dikendalikan dalam bentuk perjanjian kinerja (*contractual performance agreement*) antara Bupati dengan Pemimpin BLUD. Bupati bertanggungjawab atas kebijakan layanan dan pemimpin BLUD bertanggungjawab untuk menyajikan hasil layanan.

4. Peningkatan Kualitas Pelayanan Publik

Penerapan BLUD diharapkan tidak sekedar perubahan format belaka, yaitu mengejar remunerasi, fleksibilitas, menghindari peraturan perundang-undangan dalam pengadaan barang dan jasa, akan tetapi yang benar adalah, tercapainya peningkatan kualitas pelayanan publik, kinerja keuangan dan kinerja manfaat bagi masyarakat secara berkesinambungan.

C. PERMASALAHAN YANG TERKAIT PENGELOLAAN BLUD

Dengan adanya fleksibilitas dan keistimewaan tersebut, BLUD menjadi salah satu alternatif dalam pengelolaan keuangan yang menarik. Namun demikian, dalam perjalanannya untuk menerapkan BLUD tidak mudah. Berdasarkan hasil identifikasi, ada beberapa kendala yang dihadapi dalam penerapan BLUD yaitu:

1. Terdapat Persyaratan Tertentu yang harus dipenuhi sebelum menjadi BLUD

Dengan adanya fleksibilitas, penerapan BLUD menjadi salah satu alternatif dalam pengelolaan keuangan bagi beberapa daerah. Namun demikian, dalam perjalanannya untuk menerapkan BLUD tidak mudah. Terdapat beberapa persyaratan yang harus dipenuhi oleh SKPD atau unit kerja tersebut, yaitu persyaratan substantif, teknis, dan administratif.

Pertama, persyaratan substantif terpenuhi, apabila SKPD atau unit kerja pada SKPD yang bersangkutan menyelenggarakan layanan umum yang berhubungan dengan: (a) Penyediaan barang dan/atau jasa layanan umum untuk meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan masyarakat; (b) Pengelolaan wilayah/kawasan tertentu untuk tujuan meningkatkan perekonomian masyarakat atau layanan umum; dan/atau (c) Pengelolaan dana khusus dalam rangka meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan kepada masyarakat.

Kedua, persyaratan teknis terpenuhi, apabila: (a) Kinerja pelayanan di bidang tugas dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui BLUD, sebagaimana direkomendasikan oleh sekretaris daerah/kepala

SKPD yang bersangkutan; (b) Kinerja keuangan SKPD atau unit kerja pada SKPD yang bersangkutan adalah sehat, sebagaimana ditunjukkan dalam dokumen usulan penetapan BLUD.

Ketiga, persyaratan administratif terpenuhi apabila SKPD atau Unit Kerja pada SKPD yang bersangkutan dapat menyajikan seluruh dokumen sebagai berikut: (a) Pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan, dan manfaat bagi masyarakat; (b) Pola tata kelola; (c) Rencana strategis; (d) Laporan keuangan pokok atau prognosa/proyeksi laporan keuangan; (e) Standar pelayanan minimal; dan (f) Laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia untuk diaudit secara independen.

2. Kendala di Lingkungan Internal dan Eksternal BLUD

Kendala di lingkungan internal BLUD antara lain, masih terbatasnya kualitas dan kuantitas sumber daya manusia. Sedangkan kendala di lingkungan eksternal BLUD adalah seringnya terjadi perubahan aturan pengelolaan keuangan yang berpengaruh terhadap pengelolaan Keuangan BLUD.

D. TUJUAN DAN ASAS PENGELOLAAN BLUD

Berdasarkan Pasal 2 ayat 1 sampai dengan ayat 5 Permendagri 79/2018, BLUD bertujuan untuk memberikan layanan umum secara lebih efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggungjawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan dan manfaat sejalan dengan Praktek Bisnis Yang Sehat, untuk membantu pencapaian tujuan Pemda yang pengelolaannya dilakukan berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh Bupati.

Pengelolaan BLUD juga harus dilaksanakan berdasarkan asas-asas sebagai berikut :

1. Bupati bertanggung jawab atas kebijakan penyelenggaraan pelayanan umum

Bupati menjadi penanggung jawab utama dan tertinggi atas kebijakan yang dikeluarkannya pada penyelenggaraan pelayanan umum Pemda yang secara teknis dilaksanakan oleh BLUD. Oleh karena itu kebijakan penyelenggaraan pelayanan umum oleh BLUD dilaksanakan dengan landasan Peraturan Bupati.

2. Pejabat Pengelola BLUD bertanggung jawab atas pelaksanaan pemberian layanan umum terutama pada aspek manfaat yang dihasilkan

Pejabat Pengelola BLUD yang terdiri dari Pemimpin (sebagai penanggung jawab umum operasional dan keuangan), Pejabat Keuangan (sebagai penanggung jawab keuangan) dan Pejabat Teknis (sebagai penanggung jawab kegiatan teknis operasional dan pelayanan di bidangnya). Pemberian

layanan umum tersebut diharapkan mengena pada sasaran sesuai ruang lingkup layanan yang dilakukan BLUD.

3. BLUD merupakan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan dari Pemda

BLUD bukan merupakan entitas yang terpisah dari Pemda karena merupakan unit kerja dari satuan kerja perangkat daerah. BLUD merupakan sistem pengelolaan keuangan yang berbeda dengan unit dan satuan kerja perangkat daerah yang lain karena mempunyai fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah pada umumnya.

4. BLUD merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah

BLUD merupakan bagian dari kekayaan daerah yang tidak dipisahkan, berbeda dengan BUMD yang merupakan bagian dari kekayaan daerah yang dipisahkan. Implikasinya baik anggaran maupun laporan keuangan BLUD harus digabungkan dengan anggaran dan laporan keuangan Pemda.

BLUD Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Kabupaten Temanggung merupakan Unit Organisasi Bersifat Khusus (UOBK) sebagai bagian dari Perangkat Daerah Dinas Kesehatan di Pemerintah Kabupaten Temanggung sebagaimana diatur dalam Pasal 12 Peraturan Bupati Temanggung Nomor 110 Tahun 2021 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi dan Tata Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Temanggung. BLUD RSUD Kabupaten Temanggung telah ditetapkan sebagai Badan Layanan Umum Daerah di Kabupaten Temanggung berdasarkan Surat Keputusan Bupati Temanggung Nomor 440/448 Tahun 2011 Sebagai satuan kerja yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD). PPK BLUD RSUD Kabupaten Temanggung memiliki ciri yang berbeda dengan SKPD pada umumnya yaitu:

1. Rumah sakit dapat langsung menggunakan pendapatannya tanpa menyetorkan terlebih dahulu ke Rekening Kas Umum Daerah. Rumah sakit dapat menyimpan dan mengelola rekening bank, mendapatkan sumber dana untuk menutup defisit dan memanfaatkan surplus kas jangka pendek untuk memperoleh pendapatan tambahan.
2. Rumah sakit dapat menerima bantuan dan/atau subsidi yang berasal dari dana APBD/N berupa uang ataupun barang, serta menerima hibah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.
3. Penerimaan yang diperoleh sebagai imbalan jasa yang diberikan BLUD rumah sakit merupakan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP).

4. Rumah sakit diperkenankan memberikan piutang sehubungan dengan penyerahan barang, jasa dan/atau transaksi lainnya yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan kegiatan rumah sakit. Penghapusan piutang dapat dilakukan melalui persetujuan pejabat berwenang sesuai persyaratan yang berlaku.
5. Rumah sakit dapat memiliki utang sehubungan dengan kegiatan operasional dan/atau perikatan peminjaman dengan pihak lain.
6. Akuntansi dan laporan keuangan rumah sakit diselenggarakan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan - PSAP No 13 tentang Penyajian laporan keuangan Badan Layanan Umum sesuai PMK No. 217/PMK.05/ 2015.
7. Laporan keuangan rumah sakit dikonsolidasikan ke dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).
8. Rumah sakit dapat mengalihkan dan/atau menghapusbukukan aset tetap dengan/melalui persetujuan pejabat berwenang.
9. Surplus anggaran BLUD (selisih lebih antara realisasi pendapatan dan realisasi beban BLUD pada satu tahun anggaran) dapat digunakan dalam tahun anggaran berikutnya, kecuali atas permintaan Bupati disetorkan sebagian atau seluruhnya ke kas daerah dengan mempertimbangkan posisi likuiditas BLUD.

Dengan telah ditetapkannya BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), maka ketentuan sistem akuntansinya wajib mengikuti Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

BLUD RSUD Kabupaten Temanggung sebagai bagian dari Pemerintah Daerah telah ditetapkan menjadi Unit Organisasi Bersifat Khusus (UOBK) sebagaimana diatur dalam Pasal 43 Peraturan Pemerintah Nomor 72 Tahun 2019 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 Tentang Perangkat Daerah yang mengatur dan menetapkan bahwa :

1. Pada urusan pemerintahan di bidang kesehatan, selain unit pelaksana teknis dinas Daerah kabupaten/kota, terdapat Rumah Sakit Daerah Kabupaten/Kota sebagai unit organisasi bersifat khusus serta pusat kesehatan masyarakat sebagai unit organisasi bersifat fungsional, yang memberikan layanan secara profesional.
2. Sebagai unit organisasi bersifat khusus, Rumah Sakit Daerah Kabupaten/Kota memiliki otonomi dalam pengelolaan keuangan dan barang milik Daerah serta bidang kepegawaian.

Penerapan Pola Pengelolaan Keuangan (PPK) BLUD mengharuskan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menerapkan hal-hal sebagai berikut :

1. Menyelenggarakan akuntansi dan laporan keuangan sesuai dengan PSAP No 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum.
2. Penyelenggaraan akuntansi dan laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan, beban, aset, kewajiban dan ekuitas.
3. Dalam hal tidak terdapat standar akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1), BLUD dapat menerapkan standar akuntansi industri yang spesifik setelah mendapatkan persetujuan dari Menteri Keuangan.
4. BLUD mengembangkan dan menerapkan sistem akuntansi dengan berpedoman pada standar akuntansi yang berlaku untuk BLUD yang bersangkutan dan ditetapkan oleh Bupati dengan Peraturan Bupati.

Selanjutnya, Permendagri No. 79 Tahun 2018 juga mengatur sebagai berikut :

1. Dalam rangka penyelenggaraan akuntansi dan pelaporan keuangan berbasis akrual sebagaimana dimaksud, pemimpin BLUD menyiapkan kebijakan akuntansi yang ditetapkan dengan Peraturan Kepala Daerah.
2. Kebijakan akuntansi BLUD sebagaimana dimaksud pada ayat (1), digunakan sebagai dasar dalam pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan dan beban.

Dalam rangka melaksanakan pasal 116 dan pasal 117 Permendagri No. 61 Tahun 2007 tersebut, maka BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menyusun, memutuskan dan menetapkan Kebijakan Akuntansi berupa prinsip, dasar, konvensi, aturan, dan praktik tertentu yang diterapkan oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan.

Adapun dasar penyusunan Kebijakan Akuntansi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung antara lain adalah:

- a. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- b. Undang-Undang Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja;
- c. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum 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;
- d. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
- e. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;

- f. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah;
- g. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum;
- h. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 220/PMK.05/2016 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Badan Layanan Umum;
- i. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah;
- j. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah; dan
- k. Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 1981/MENKES/SK/XII/2010 tentang Pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum (BLU) Rumah Sakit;

1.2. TUJUAN

Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran dan antar periode. Kebijakan akuntansi merupakan dasar penyajian laporan keuangan secara umum. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan keuangan. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan kebijakan akuntansi, maka ketentuan kebijakan akuntansi diunggulkan relative terhadap kerangka konseptual.

1.3. RUANG LINGKUP DAN SISTEMATIKA PENULISAN

Sistematika penyusunan kebijakan akuntansi termasuk pedoman konsolidasi laporan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung sebagai berikut:

- Bab I : Pendahuluan
- Bab II : Pedoman Umum
- Bab III : Kebijakan Akuntansi Pendapatan
- Bab IV : Kebijakan Akuntansi Beban
- Bab V : Kebijakan Akuntansi Aset
- Bab VI : Kebijakan Akuntansi Kewajiban
- Bab VII : Kebijakan Akuntansi Ekuitas
- Bab VIII : Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Pos Luar Biasa.
- Bab IX : Kebijakan Akuntansi Konversi dan Konsolidasi

PEDOMAN UMUM**2.1 PERTIMBANGAN PEMILIHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI**

BLUD RSUD Kabupaten Temanggung merupakan Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) Pemerintah Kabupaten Temanggung yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD), dengan status kekayaan bukan merupakan kekayaan daerah yang dipisahkan. Dengan demikian, laporan keuangan rumah sakit merupakan bagian dari laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kabupaten Temanggung, sebagaimana dijelaskan pada BAB I, sebagai satuan kerja yang menerapkan PPK-BLUD, pola pengelolaan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung memiliki ciri yang berbeda dengan akuntansi SKPD lainnya di lingkungan Pemerintah Kabupaten Temanggung, diantaranya:

- a. Pengelolaan kas rumah sakit dapat langsung menggunakan pendapatannya tanpa menyetorkan terlebih dahulu ke Rekening Kas Umum Daerah. Rumah sakit dapat menyimpan dan mengelola rekening bank, mendapatkan sumber dana untuk menutup defisit dan memanfaatkan surplus kas jangka pendek untuk memperoleh pendapatan tambahan.
- b. Rumah sakit diperkenankan memberikan piutang sehubungan dengan penyerahan barang, jasa dan/atau transaksi lainnya yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan kegiatan rumah sakit. Penghapusan piutang dapat dilakukan melalui persetujuan pejabat berwenang dengan persyaratan yang berlaku dalam rumah sakit.
- c. Rumah sakit dapat memiliki utang sehubungan dengan kegiatan operasional dan/atau perikatan peminjaman dengan pihak lain.
- d. Akuntansi dan laporan keuangan rumah sakit diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan – PSAP No 13 tahun 2015. Laporan keuangan PSAP No 13 dikonsolidasikan ke dalam laporan keuangan pemerintah Kabupaten Temanggung berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).
- e. Rumah sakit dapat mengalihkan dan/atau menghapusbukukan aset tetap dengan/melalui persetujuan pejabat berwenang.

Sehubungan dengan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan seperti di atas, maka pemimpin BLUD wajib menyusun kebijakan akuntansi yang berpedoman pada PSAP No 13 yang ditetapkan dengan Peraturan Bupati Kabupaten Temanggung (PMDN No 79 Tahun 2018 Pasal 99). Namun untuk kepentingan pengkonsolidasian dengan laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Temanggung tetap mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan dan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung. Kebijakan Akuntansi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung difokuskan pada akun-akun Neraca dan Laporan Operasional dan tidak mengatur kebijakan akun-akun pada Laporan Realisasi Anggaran yang telah diatur dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung.

2.2 TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

Adapun tujuan pelaporan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang menyajikan informasi bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik adalah sebagai berikut:

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

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran, pendapatan, beban, aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas.

2.3 JENIS LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan sesuai Permendagri No 79 Tahun 2018 pasal 44 ayat (2) terdiri atas Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Sedangkan menurut PSAP No. 13 pada paragraf 12, komponen Laporan Keuangan Badan Layanan Umum terdiri atas Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

A. LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Laporan Realisasi Anggaran 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. Laporan Realisasi Anggaran mencakup pos-pos sebagai berikut:

a. Pendapatan-LRA

Pendapatan-LRA diakui pada saat pendapatan kas diterima pada Rekening Kas BLUD dan/atau diterima oleh Bendahara Penerimaan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

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.

Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.

Penyetoran kas yang berasal dari Pendapatan-LRA BLUD tahun berjalan dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung penambah SiLPA pada pemerintah pusat/daerah.

Penyetoran kas yang berasal dari Pendapatan-LRA BLUD RSUD Kabupaten Temanggung tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dan penambah SAL pada pemerintah pusat/pemerintah daerah.

Pendapatan-LRA pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung diklasifikasikan menurut jenis pendapatan yaitu :

1. Pendapatan Layanan, yaitu imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat.
2. Pendapatan Layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan, yaitu pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan sebagaimana dimaksud adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahi maupun yang tidak membawahnya.
3. Pendapatan Hasil Kerja Sama, yaitu perolehan dari kerjasama operasional, sewa menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.
4. Pendapatan Hibah dalam bentuk kas, yaitu pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban BLUD RSUD Kabupaten Temanggung untuk menyerahkan barang/jasa. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.
5. Pendapatan BLUD Lainnya adalah pendapatan yang berasal dari :
 - a. Hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;
 - b. Jasa giro;
 - c. Pendapatan bunga;
 - d. Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing;
 - e. Komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD.

b. Belanja

Belanja pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung disahkan oleh fungsi perbendaharaan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.

c. Surplus/defisit LRA

Surplus/defisit LRA adalah selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada RSUD Kabupaten Temanggung selama satu periode pelaporan.

d. Penerimaan Pembiayaan

Penerimaan pembiayaan pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus

anggaran. Penerimaan pembiayaan meliputi sisa lebih perhitungan anggaran tahun sebelumnya, divestasi dan penerimaan utang/pinjaman. Penerimaan pembiayaan pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka panjang dilaksanakan. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas yang diterima BLUD RSUD Kabupaten Temanggung disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

e. Pengeluaran Pembiayaan

Pengeluaran pembiayaan pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas yang dikeluarkan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Penambahan pokok investasi yang berasal dari Pendapatan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.

f. Pembiayaan Neto.

Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan.

g. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA)

Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA. Apabila BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menerima alokasi anggaran selain dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya, maka BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menyusun LRA sesuai dengan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut.

Format Laporan Realisasi Anggaran BLUD RSUD Kabupaten Temanggung ditentukan sebagaimana ilustrasi yang tercantum dalam lampiran I sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

B. LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLUD RSUD Kabupaten Temanggung 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.

Di samping itu, BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLUD RSUD Kabupaten Temanggung ditentukan sebagaimana ilustrasi yang tercantum dalam lampiran II sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

C. NERACA

Neraca menggambarkan posisi keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut :

a. Aset

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung 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 diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan non lancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset non lancar.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.

Aset non lancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset non lancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

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 non permanen dan permanen. Investasi non permanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi non permanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah dan investasi permanen lainnya.

Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

Aset lainnya adalah aset selain aset lancar, investasi jangka panjang dan aset tetap. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, aset kerja sama (kemitraan), aset yang tidak digunakan (rusak) dan kas yang dibatasi penggunaannya.

b. Kewajiban

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

Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks BLUD RSUD Kabupaten Temanggung, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembebanan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, pemberi jasa lainnya. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

Kewajiban dikelompokkan ke dalam 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.

c. Ekuitas

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

Format Neraca BLUD RSUD Kabupaten Temanggung ditentukan sebagaimana ilustrasi yang tercantum dalam lampiran III sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

D. LAPORAN OPERASIONAL

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung untuk kegiatan penyelenggaraan pelayanan kesehatan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari Pendapatan-LO, Beban, dan Pos-pos Luar Biasa. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut :

- a. Pendapatan-LO adalah hak BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih. Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan, yang terdiri atas :
 - i. Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
 - ii. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
 - iii. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
 - iv. Pendapatan hasil kerja sama;
 - v. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan
 - vi. Pendapatan RSUD Kabupaten Temanggung lainnya.
- b. Beban adalah kewajiban BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.
- d. Kegiatan Non Operasional.
- e. Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.
- f. 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.
- g. Surplus/Defisit-LO

Format Laporan Operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung ditentukan sebagaimana ilustrasi yang tercantum dalam lampiran IV sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

E. LAPORAN ARUS KAS

Laporan Arus Kas 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 RSUD Kabupaten Temanggung. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing didefinisikan sebagai berikut:

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.

Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris sebagai berikut:

1. Aktivitas Operasi

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 kerja sama;
- e. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan
- f. Pendapatan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung lainnya.

Arus keluar kas untuk aktivitas operasi digunakan untuk :

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

2. Aktivitas Investasi

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

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 RSUD Kabupaten Temanggung kepada masyarakat di masa yang akan datang.

Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- a. Penjualan Aset Tetap;
- b. Penjualan Aset Lainnya;
- c. Penerimaan dari Divestasi; dan
- d. Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas

Arus keluar dari aktivitas investasi terdiri dari :

- a. Perolehan Aset Tetap;

- b. Perolehan Aset Lainnya;
- c. Penyertaan Modal;
- d. Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas; dan
- e. Perolehan investasi jangka panjang lainnya.

3. Aktivitas Pendanaan

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

Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan terdiri dari :

- a. Penerimaan pinjaman
- b. Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan.

RSUD Kabupaten Temanggung dapat memperoleh dana dari APBN/APBD untuk tujuan investasi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan ini disajikan sebagai dana kelolaan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dalam kelompok aset lainnya dan utang jangka panjang kepada BUN/BUD pada neraca.

Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan terdiri dari :

- a. Pembayaran pokok pinjaman
- b. Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD.

4. Aktivitas Transitoris

Aktivitas Transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan, yang mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah.

Arus kas masuk dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK.

Format Laporan Arus Kas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung ditentukan sebagaimana ilustrasi yang tercantum dalam lampiran V sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

F. LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Ekuitas pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menyajikan pos-pos sebagai berikut :

- 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; dan
 2. Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap
- d. Ekuitas akhir.

Format Laporan Perubahan Ekuitas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung ditentukan sebagaimana ilustrasi yang tercantum dalam lampiran VI sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

G. CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas dan Laporan Perubahan Ekuitas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam PSAP No 13 serta pengungkapan-pengungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Informasi Catatan atas Laporan Keuangan mencakup antara lain:

- a. Pendahuluan;
- b. Kebijakan akuntansi;
- c. Penjelasan atas pos-pos Laporan
- d. Kewajiban Kontinjensi;
- e. Informasi tambahan dan pengungkapan lainnya; dan
- f. Penutup.

Laporan keuangan pokok di atas disertai dengan Laporan Kinerja yang menjelaskan secara ringkas dan lengkap tentang capaian kinerja yang berisikan ringkasan keluaran dari masing-masing kegiatan dan hasil yang dicapai dari program yang disusun dalam Rencana Bisnis Anggaran (RBA).

2.4 PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam

melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

Berikut ini adalah prinsip-prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung:

A. BASIS AKUNTANSI

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung adalah basis kas dan basis akrual. Basis kas untuk pengakuan Pendapatan-LRA, Belanja, dan Pembiayaan. Basis akrual untuk pengakuan Pendapatan-LO, Beban, Aset, Kewajiban, dan Ekuitas.

Basis akrual untuk Laporan Operasional berarti bahwa Pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dan Beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Basis akrual 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 pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa Pendapatan dan Penerimaan Pembiayaan diakui pada saat kas diterima di rekening kas BLUD dan/atau Bendahara Penerimaan. Namun demikian bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

B. PRINSIP NILAI HISTORIS (*HISTORICAL COST PRINCIPLE*)

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas/setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas/setara kas yang akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa mendatang dalam pelaksanaan kegiatan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Nilai historis dapat diandalkan dibanding penilaian lain, lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, maka digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

C. PRINSIP REALISASI (*REALIZATION PRINCIPLE*)

Bagi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung, pendapatan basis kas yang tersedia dan telah diotorisasikan melalui APBD suatu periode akuntansi, akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Prinsip

layak temu beban-pendapatan (*matching-costagainstrevenueprinciple*) dalam pola pengelolaan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial/sector swasta.

D. PRINSIP SUBSTANSI MENGUNGGULI BENTUK FORMAL (*SUBSTANCE OVER FORM*)

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 formalnya, maka hal tersebut diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

E. PRINSIP PERIODISITAS (*PERIODICITY*)

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan, yang dimulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan 31 Desember. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga disajikan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

F. PRINSIP KONSISTENSI (*CONSISTENCY*)

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (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 Catatan atas Laporan Keuangan.

G. PRINSIP PENGUNGKAPAN LENGKAP (*FULL DISCLOSURE*)

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 Catatan atas Laporan Keuangan.

H. PRINSIP PENYAJIAN WAJAR (*FAIR PRESENTATION PRINCIPLE*)

Laporan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung harus menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo

Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

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 penyisihan 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.

KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN**3.1. DEFINISI**

Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas RSUD Kabupaten Temanggung selama 1 (satu) periode akuntansi yang mengakibatkan penambahan ekuitas bersih.

3.2. KLASIFIKASI PENDAPATAN

Pendapatan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung diklasifikasikan sebagai berikut:

A. PENDAPATAN DARI JASA LAYANAN KESEHATAN

Merupakan pendapatan utama (pokok) yang diperoleh sebagai imbalan atas barang atau jasa layanan kesehatan yang diserahkan kepada masyarakat. Pendapatan usaha dari Jasa Layanan kesehatan selanjutnya dapat dirinci per jenis layanan kesehatan yang diberikan oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung terdiri dari:

1. Pendapatan rawat inap;
2. Pendapatan rawat jalan;
3. Pendapatan instalasi gawat darurat (IGD);
4. Pendapatan radiologi;
5. Pendapatan farmasi/apotik; dan
6. Pendapatan lain-lain.

Namun demikian, dalam hal terdapat kesulitan dalam mengklasifikasi pendapatan per jenis layanan, klasifikasi lain dapat dilakukan misalnya berdasarkan segmen penerimaannya (sumbernya), misalnya:

1. Pendapatan BPJS;
2. Pendapatan Jamkesda;
3. Pendapatan jaminan lainnya;
4. Pendapatan kerjasama instansi/perusahaan; dan
5. Pendapatan lainnya.

B. HIBAH

Pendapatan merupakan pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain, tanpa adanya kewajiban bagi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung untuk menyerahkan barang/jasa. Hibah diklasifikasikan menjadi Hibah Terikat dan Hibah Tidak Terikat. Hibah Terikat adalah hibah yang peruntukannya ditentukan oleh pemberi hibah, sedangkan hibah tidak terikat adalah hibah yang peruntukannya tidak ditentukan oleh pemberi hibah.

Pendapatan yang dapat diakui dalam hibah ini adalah untuk hibah yang tidak terikat.

C. PENDAPATAN HASIL KERJASAMA DENGAN PIHAK LAIN

Pendapatan yang diperoleh dari hasil kerjasama operasional, sewa menyewa dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD.

D. PENDAPATAN APBD & APBN

Merupakan pendapatan yang berasal dari alokasi dana APBD, baik untuk belanja operasional maupun belanja modal. Belanja operasional merupakan belanja pegawai dan belanja barang/jasa. Pendapatan RSUD Kabupaten Temanggung yang bersumber dari APBD berupa pendapatan yang berasal dari otorisasi kredit anggaran pemerintah daerah, bukan dari kegiatan pembebanan APBD.

Pendapatan yang berasal dari alokasi APBN, baik untuk belanja operasional maupun belanja modal. Belanja operasional merupakan belanja pegawai dan belanja barang/jasa. Belanja modal yang bersumber dari APBN dapat berupa pendapatan yang berasal dari pemerintah dalam rangka pelaksanaan dekonsentrasi dan/atau tugas pembantuan, dan lain-lain.

E. LAIN-LAIN PENDAPATAN BLUD YANG SAH

Pendapatan yang berasal dari hasil kerjasama dengan pihak lain, sewa, jasa lembaga keuangan, dan lain-lain pendapatan yang tidak berhubungan secara langsung dengan tugas dan fungsi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Lain-lain pendapatan BLUD yang sah antara lain terdiri dari:

- a. Hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;
- b. Hasil pemanfaatan kekayaan;
- c. Jasa giro;
- d. Pendapatan bunga;
- e. Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing;
- f. Komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/ atau pengadaan barang dan/ atau jasa oleh BLUD; dan

g. Hasil investasi.

3.3. PENGAKUAN PENDAPATAN

Pendapatan diakui berdasarkan *accrual basis*, yaitu mengakui transaksi pendapatan saat transaksi atau peristiwa pendapatan itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima di Kas BLUD. Pendapatan diakui sebagai berikut:

- a. Pendapatan operasional dari jasa layanan kesehatan dan pendapatan operasional lainnya diakui pada saat diterima atau hak untuk menagih timbul sehubungan dengan adanya barang dan/atau jasa yang diserahkan kepada masyarakat;
- b. Pendapatan hibah berupa barang diakui pada saat hak kepemilikan barang berpindah. Hibah yang diakui sebagai pendapatan ini adalah untuk hibah yang tidak terikat. Sementara hibah berupa uang diakui pada saat kas diterima BLUD RSUD Kabupaten Temanggung;
- c. Pendapatan dari APBD diakui pada saat pengeluaran belanja yang dipertanggungjawabkan dengan diterbitkannya SP2D;
- d. Pendapatan dari APBN pada saat pengeluaran belanja yang dipertanggungjawabkan dengan diterbitkannya SP2D;
- e. Untuk pendapatan yang belum diketahui jumlahnya secara pasti sampai penutupan tahun buku, maka pengakuannya didasarkan atas transaksi yang dilakukan oleh fungsi teknis. Surplus/defisit yang timbul sebagai akibat perbedaan antara transaksi dan jumlah sebenarnya dibukukan sebagai pendapatan tahun berjalan, yaitu pada saat diketahui timbulnya perbedaan tersebut.

3.4. PENGUKURAN PENDAPATAN

- a. Pendapatan dari jasa layanan kesehatan dan pendapatan usaha lainnya dicatat sebesar nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima dari suatu jasa yang telah diberikan, sedangkan nilai piutang pelayanan disajikan sebesar jumlah bersih, yaitu jumlah seluruh tagihan piutang dikurangi dengan penyisihan piutang.
- b. Pendapatan yang berasal dari BPJS dinilai pada saat nilai pendapatan yang akan diterima tersebut dapat ditaksir secara andal dengan tarif yang dapat ditentukan secara andal.
- c. Pendapatan hibah berupa barang dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan, pendapatan hibah berupa uang dicatat sebesar jumlah kas yang diterima oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.
- d. Pendapatan dari APBD/N dicatat sebesar nilai pengeluaran bruto belanja pada SPM.
- e. Pengukuran pendapatan sebagaimana dimaksud pada huruf a, b, c, dan huruf d tersebut di atas, menggunakan azas bruto.

3.5. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN PENDAPATAN

- a. Pendapatan disajikan secara terpisah pada Laporan Operasional untuk setiap jenis pendapatan.
- b. Rincian jenis pendapatan diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan (CaLK).

KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN

4.1. DEFINISI

Beban merupakan penurunan manfaat ekonomi selama 1 (satu) periode akuntansi dalam bentuk arus keluar kas atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas bersih.

4.2. KLASIFIKASI BEBAN

Beban BLUD RSUD Kabupaten Temanggung terdiri dari beban operasional, non operasional, dan pos luar biasa.

A. BEBAN OPERASIONAL

Merupakan beban-beban yang terjadi dalam kaitannya dengan pelaksanaan fungsi pelayanan kesehatan sebagai kegiatan operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Jenis beban ini diklasifikasi sesuai dengan PSAP No 13 sebagai berikut:

1. Beban pegawai, yaitu beban yang berkaitan dengan imbalan jasa personel yang berkaitan dengan kegiatan operasional.
2. Beban persediaan, yaitu pemakaian atau konsumsi barang atau bahan yang merupakan unsur pokok yang terjadi atau dikeluarkan berkenaan dengan kegiatan operasional, misalnya beban pemakaian obat atau barang farmasi; alat tulis kantor, beban persediaan rumah tangga, dan lainnya.
3. Beban jasa, yaitu pemakaian atau konsumsi jasa yang berkaitan dengan kegiatan operasional selain langganan data dan jasa, misalnya beban jasa konsultasi, beban audit laporan keuangan, jasa transaksi keuangan, jasa KIR, jasa pengembangan dan penelitian, dan lain-lain.
4. Beban pemeliharaan, yaitu biaya yang dikeluarkan atau terjadi aktivitas atau kegiatan operasional yang ditujukan dalam rangka mempertahankan agar aset berfungsi secara normal, misalnya beban pemeliharaan gedung/ruang, pemeliharaan kendaraan, perbaikan peralatan medis, perbaikan computer dan lain-lain.

5. Beban langganan daya dan jasa, yaitu pemakaian atau konsumsi jasa yang berkaitan dengan kegiatan operasional, misalnya pemakaian listrik, telpon, air, internet, dan lain-lain.
6. Beban perjalanan dinas, yaitu biaya yang dikeluarkan atau terjadi untuk kegiatan perjalanan dan akomodasi karena melaksanakan kegiatan dinas, misalnya biaya tiket pesawat, penginapan, konsumsi, dan lainnya.
7. Beban penyusutan dan amortisasi aset, yaitu beban atas penyusutan aset tetap sebagai alokasi sistematis dan obyektif karena penggunaan aset tetap, misalnya penyusutan gedung dan bangunan, penyusutan peralatan dan mesin, penyusutan jalan jaringan dan irigasi, penyusutan aset tetap lainnya.
8. Beban bunga, yaitu pengeluaran atau beban yang timbul dari pinjaman yang diterima baik dari lembaga perbankan, lembaga keuangan ataupun lembaga penyedia dana lainnya.

B. BEBAN NON OPERASIONAL

Merupakan beban-beban yang timbul dari kegiatan di luar operasional, lazimnya tidak sering terjadi atau kegiatan di luar aktivitas yang berkaitan dengan rumah sakit.

Misalnya:

- Beban kerugian piutang;
- beban penurunan nilai persediaan;
- kerugian nilai kurs;
- kerugian penjualan aset; dan
- dan lain-lain.

C. POS LUAR BIASA

Merupakan beban yang timbul dari kejadian yang sangat jarang terjadi, sifatnya luar biasa, lazimnya sulit diantisipasi atau diprediksi. Misalnya:

- Kerugian kebakaran gudang atau gedung;
- Kerugian bencana banjir;
- Kerugian bencana gempa; dan
- dan lain-lain.

4.3. PENGAKUAN BEBAN

Beban (*expense*) pada umumnya diakui pada saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan kewajiban dan dapat diukur dengan andal.

Untuk beban yang belum diketahui jumlahnya secara pasti sampai penutupan tahun buku, maka pengakuannya didasarkan atas transaksi yang dilakukan oleh fungsi teknis. Surplus/defisit yang timbul sebagai akibat perbedaan antar transaksi dengan jumlah sebenarnya dibukukan sebagai beban tahun berjalan, yaitu pada saat diketahui timbulnya perbedaan tersebut.

4.4. PENGUKURAN BEBAN

Beban dicatat sebesar:

- a. Jumlah kas yang dibayarkan jika seluruh pengeluaran tersebut dibayar pada periode berjalan.
- b. Jumlah beban yang telah terjadi atau merupakan beban periode berjalan yang harus dibayar pada masa yang akan datang.
- c. Alokasi sistematis untuk periode berjalan atas beban yang telah dikeluarkan.

4.5. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN BEBAN

- a. Beban disajikan pada Laporan Operasional (LO) berdasarkan metode "*multiple step*", yakni disajikan secara terpisah antara pos-pos beban operasional dan pos-pos beban non operasional, dan pos luar biasa.
- b. Rincian jenis beban diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET

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

Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi dari aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung bagi kegiatan aktivitas RSUD Kabupaten Temanggung berupa aliran pendapatan atau penghematan beban bagi RSUD Kabupaten Temanggung.

Secara garis besar, pengakuan aset adalah sebagai berikut :

- a. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh RSUD Kabupaten Temanggung dan mempunyai nilai atau beban yang dapat diukur dengan andal.
- b. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.

5.1. KAS DAN SETARA KAS**A. PENGERTIAN DAN PENGAKUAN KAS DAN SETARA KAS**

Kas dan Setara kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membebani kegiatan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung/investasi jangka pendek yang sangat liquid yang siap dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.

Kas dan setara kas dalam Neraca BLUD RSUD Kabupaten Temanggung merupakan kas yang berasal dari pendapatan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung baik yang telah dan yang belum diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Kas pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang sudah dipertanggungjawabkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan merupakan bagian dari Saldo Anggaran Lebih.

Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung, BLUD RSUD Kabupaten Temanggung harus dapat mengidentifikasi kas pada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang berasal dari pendapatan yang telah diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Kas juga meliputi seluruh uang yang harus dipertanggungjawabkan, saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran. Termasuk dalam pengertian setara kas, adalah investasi jangka pendek yang sangat liquid, siap dicairkan menjadi kas dalam tempo yang pendek, yaitu investasi yang mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal diinvestasikan.

Dana kas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang bukan milik BLUD RSUD Kabupaten Temanggung diakui sebagai kas dan setara kas, dana kas tersebut antara lain:

- a. Dana titipan pihak ketiga;
- b. Uang jaminan; dan
- c. Uang muka pasien rumah sakit.

Kas dan setara kas baik berupa uang atau alat pembayaran tunai dan yang di bank (tabungan dan giro), diklasifikasi atau terdiri atas:

- a. Kas di Bendahara Penerimaan BLUD;
- b. Kas di Bendahara Pengeluaran BLUD;
- c. Kas pada BLUD;
- d. Kas setara kas di Bank atau Lembaga keuangan non bank yang setiap saat dapat dicairkan;
- e. Investasi jangka pendek (tidak lebih dari 3 bulan); dan
- f. Kas lainnya.

Kas dan setara kas diakui pada saat diterimanya uang kertas, logam, cek yang setiap saat dapat dicairkan, dan deposito yang jangka waktunya tidak lebih dari 3 (tiga) bulan.

B. PENGUKURAN KAS DAN SETARA KAS

Kas dan setara kas diukur dan dicatat sebesar nilai nominal. Nilai nominal yaitu sebesar nilai mata uang yang tertuang di dalam alat pembayaran rupiah. Apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal Neraca. Deposito jangka pendek paling lama 3 bulan disajikan sebesar nilai deposito yang tertera pada sertifikat atau surat berharga deposito.

C. PENYAJIAN KAS DAN SETARA KAS

Kas dan setara kas disajikan dan diungkapkan sebagai berikut:

- a. Kas dan setara kas disajikan pada urutan pertama unsur aset lancar dalam Neraca;

- b. Kebijakan yang diterapkan dalam menentukan komponen kas dan setara kas diungkapkan dalam CaLK;
- c. Rincian jenis dan jumlah kas dan setara kas diungkapkan dalam CaLK

5.2. INVESTASI JANGKA PENDEK

A. PENGERTIAN DAN PENGAKUAN INVESTASI JANGKA PENDEK

Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan, atau diperjualbelikan, ditujukan dalam rangka manajemen kas dan berisiko rendah serta dimiliki selama kurang dari 12 (dua belas) bulan. Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi jangka pendek apabila memenuhi salah satu kriteria berikut :

- 1) Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial dimasa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh RSUD Kabupaten Temanggung;
- 2) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).

Investasi Jangka Pendek terdiri dari:

- a. Deposito lebih dari 3 (tiga) bulan, kurang dari 12 (duabelas) bulan;
- b. Surat Utang Negara (SUN);
- c. Sertifikat Bank Indonesia (SBI); dan
- d. Surat Perbendaharaan Negara (SPN).

Pengakuan hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi, dan dividen tunai diakui/dicatat sebagai pendapatan.

B. PENGUKURAN INVESTASI JANGKA PENDEK

- a. Pengukuran investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek, dicatat sebesar beban perolehan, yaitu meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan beban lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
- b. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- c. Pelepasan sebagian dari investasi jangka pendek tertentu dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai investasi terhadap jumlah saham yang dimiliki oleh RSUD Kabupaten Temanggung.

C. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN INVESTASI JANGKA PENDEK

Investasi jangka pendek disajikan dan diungkapkan sebagai berikut:

- a. Investasi jangka pendek dikategorikan sebagai aset lancar dalam Neraca;
- b. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK adalah:
 - Jenis-jenis investasi dan jumlah penetapan dana;
 - Jenis mata uang;
 - Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai tercatat dan investasi; dan
 - Kebijakan akuntansi untuk perlakuan perubahan dalam nilai pasar investasi lancar yang dicatat pada nilai pasar, dan jumlah signifikan yang dilaporkan sebagai penghasilan investasi untuk bunga, dividen, dan laba atau rugi pada pelepasan investasi jangka pendek dan perubahan dalam nilai investasi tersebut.

5.3. PIUTANG

A. PENGERTIAN PIUTANG

Piutang adalah hak atau klaim kepada pihak ketiga yang timbul dari penyerahan barang atau jasa dalam rangka kegiatan operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Piutang mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- a. Terdapat penyerahan barang dan/atau jasa atau timbulnya hak untuk menagih berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- b. Persetujuan atau kesepakatan pihak-pihak terkait.

Piutang pelayanan berasal dari:

- a. Piutang Pelayanan (BPJS, Jamkesda, dan penjaminan lainnya);
- b. Piutang Kerjasama Perusahaan;
- c. Piutang Umum; dan
- d. Piutang lain.

Piutang lain-lain adalah klaim kepada pihak ketiga yang timbul dari penyerahan barang dan/atau jasa diluar kegiatan operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Piutang lain-lain terdiri dari: piutang pegawai, piutang bunga, dan piutang sewa.

Piutang lain-lain mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- a. Terdapat penyerahan barang dan/atau jasa atau uang diluar kegiatan operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung;
- b. Persetujuan atau kesepakatan pihak-pihak terkait; dan
- c. Jangka waktu pelunasan tidak lebih dari satu tahun atau satu periode normal.

B. PENGAKUAN PIUTANG

Piutang pelayanan secara umum diakui pada saat barang dan/atau jasa diserahkan dalam rangka pelayanan medis, dengan ketentuan sebagai berikut sebagai berikut :

1. Piutang Pelayanan (BPJS, Jamkesda) diakui pada saat klaim BPJS telah diverifikasi dan disetujui.
2. Dalam hal pencairan klaim piutang besarnya tidak sesuai dengan nilai klaim yang diajukan, maka dilakukan penyesuaian atau *adjustment* pada saat pencairan klaim. Hal tersebut lazim terjadi pada pengajuan klaim atas penjamin yang tidak menerbitkan dokumen Berita Acara Hasil Verifikasi (BAHV) dalam proses pengajuan klaim. Sehingga besaran klaim yang diajukan akan diverifikasi dan dibayarkan secara sepihak oleh penjamin berdasarkan dokumen pengajuan pembayaran BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.
3. Piutang umum diakui pada saat pasien selesai mendapatkan perawatan/pelayanan medis, tetapi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung belum menerima pembayaran dari pasien yang bersangkutan.
4. Piutang umum berkurang pada saat :
 - Diterima pembayaran dari pasien yang bersangkutan.
 - Dilakukan Penyisihan piutang sebesar persentase saldo piutang pasien perorangan.

Apabila piutang yang dihapuskan lebih besar dari penyisihan Piutang yang dibentuk, maka selisihnya diakui sebagai beban kerugian piutang pada periode berjalan. Jika di kemudian hari terjadi penerimaan pembayaran kembali atas piutang pasien perorangan yang telah dihapusbukukan, maka piutang pasien tersebut dimunculkan kembali dan pengurangannya diperlakukan sebagaimana pelunasan piutang.

Piutang lain-lain diakui pada saat barang dan/atau jasa atau uang telah diserahkan kepada pihak ketiga, namun belum diterima pembayarannya dari pihak yang bersangkutan.

C. PENGUKURAN PIUTANG

Piutang diukur sebesar nilai yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu nilai nominal piutang (nilai rupiah piutang yang belum dilunasi) setelah dikurangi dengan Penyisihan Piutang.

Penyisihan Piutang merupakan akun kontra piutang yang menunjukkan nilai estimasi penyisihan piutang tak tertagih/nilai piutang yang diperkirakan tidak dapat ditagih berdasarkan persentase dari saldo piutang pasien perorangan atau umur piutang.

Nilai Penyisihan Piutang diukur sebesar nilai piutang yang diperkirakan tidak dapat ditagih berdasarkan analisis umur piutang. Penyisihan piutang diukur dengan menganalisis umur kadaluwarsa dari sejak jatuh tempo sampai dengan tanggal akhir periode penyusunan Neraca. Nilai tersebut menunjukkan jumlah piutang pasien perorangan yang diragukan kemungkinan ketertagihannya.

Berikut ini beberapa tata cara melakukan penyisihan piutang:

- a. Penentuan jenis piutang;
- b. Penentuan kualitas piutang (lancar, kurang lancar, diragukan, macet);
- c. Penentuan besaran penyisihan piutang;
- d. Pencatatan penyisihan piutang; dan
- e. Penghapusan piutang.

Penentuan besaran penyisihan piutang dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

- a. Kualitas lancar sebesar 0% dari piutang dengan kualitas lancar (umur piutang kurang dari 1 tahun).
- b. Kualitas kurang lancar sebesar 10% dari piutang dengan kualitas kurang lancar (umur piutang 1 s.d. 3 tahun).
- c. Kualitas diragukan sebesar 30% dari piutang dengan kualitas piutang diragukan dikurangi nilai agunan (jika ada) (umur piutang lebih dari 3 s.d. 5 tahun).
- d. Kualitas kurang macet sebesar 100 % dari piutang dengan kualitas piutang macet setelah dikurangi nilai agunan (jika ada) (umur piutang lebih dari 5 tahun).

Penyesuaian piutang pelayanan dari pembukuan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung sesuai dengan kriteria pokok di atas akan dilakukan pada setiap akhir periode penyusunan laporan keuangan. Dalam hal terdapat penerimaan kembali dari piutang yang telah dihapusbukkan, dicatat kedalam akun pendapatan lain-lain.

Piutang lain-lain diukur sebesar nilai tagihan kepada pihak ketiga, tanpa memperhitungkan nilai penyisihan piutang tak tertagih karena kecilnya kemungkinan ketidaktertagihan piutang lain-lain. Jika terdapat tagihan yang tidak terbayar, maka dilakukan proses penghapusan piutang sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan dan diakui sebagai beban kerugian piutang pada periode yang bersangkutan.

D. PENYAJIAN PIUTANG

1. Piutang dan penyisihan piutang tak tertagih disajikan dan diungkapkan sebagai berikut:
 - a. Piutang disajikan sebesar nilai bruto dikurangi dengan penyisihan piutang dan disajikan ke dalam kelompok Aset Lancar di Neraca.

- b. Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK meliputi:
 - Rincian jenis piutang pelayanan dan jumlah tagihannya;
 - Jumlah piutang dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (jika ada);
 - Jumlah penyisihan piutang disertai Daftar Umur Piutang;
 - Kebijakan akuntansi yang ditetapkan dalam pembentukan penyisihan piutang;
 - Jumlah piutang yang dijadikan agunan (jika ada).
2. Piutang lain-lain disajikan dan diungkapkan sebagai berikut:
 - a. Piutang lain-lain disajikan sebesar jumlah bruto tagihan yang belum dibayar oleh pihak ketiga.
 - b. Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK sebagai berikut:
 - Rincian jenis dan jumlah piutang lain-lain;
 - Jumlah piutang dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (jika ada).

5.4. PERSEDIAAN

A. PENGERTIAN PERSEDIAAN

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan habis pakai yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk diproses/diproduksi, diracik, dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Dengan demikian persediaan merupakan aset berwujud yang berupa:

- a. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional RSUD Kabupaten Temanggung;
- b. Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang akan digunakan dalam proses produksi;
- c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan RSUD Kabupaten Temanggung.

B. PENGAKUAN PERSEDIAAN

Persediaan diakui pada saat :

- a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dan mempunyai nilai atau beban yang dapat diukur dengan andal;

- b. Diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah;
- c. Persediaan berkurang pada saat dipakai, dijual, kadaluarsa, dan rusak;
- d. Persediaan yang diakui pada akhir periode akuntansi berdasarkan hasil inventarisasi fisik (*stock opname*) yang menunjukkan nilai persediaan yang belum terjual atau terpakai; dan
- e. Persediaan barang kadaluarsa dan/atau rusak dicatat sebagai kerugian atau beban non operasional pada periode terjadinya.

C. PENGUKURAN PERSEDIAAN

Persediaan diukur sebesar:

- a. Beban perolehan atau harga pasar, mana yang lebih rendah (*the lower of cost or market*) atau nilai yang terdapat dalam kontrak/SPK (termasuk PPN).
- b. Beban perolehan apabila diperoleh dengan pembelian.
Beban perolehan persediaan meliputi harga pembelian, beban konversi, beban pengangkutan, dan beban lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga (*trade discount*), rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi beban perolehan sampai persediaan dalam kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan atau dijual (*present location and condition*).
Beban perolehan persediaan tidak termasuk beban umum dan administrasi yang tidak memberikan sumbangan untuk membuat persediaan dalam kondisi dan lokasi sekarang.
- c. Beban perolehan untuk mencatat persediaan perlengkapan (*supplies*) habis pakai yang tidak dapat dikaitkan langsung dengan kegiatan operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.
- d. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri.
- e. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi.
- f. Hasil inventarisasi fisik (*stock opname*) yang dilakukan pada akhir periode berdasarkan aliran persediaan MPKP (Masuk Pertama Keluar Pertama), dipakai sebagai dasar penyesuaian (*adjustment*) saldo akhir persediaan, baik oleh fungsi akuntansi maupun fungsi gudang.
- g. Penatausahaan persediaan menggunakan metode FIFO (First In First Out), sedangkan untuk penatausahaan obat dikombinasikan dengan metode FEFO (First Expired First Out).

D. PENYAJIAN PERSEDIAAN

Penyajian dan pengungkapan persediaan sebagai berikut:

- a. Persediaan disajikan pada kelompok aset lancar dalam Neraca;

- b. Persediaan yang tersedia untuk dijual disajikan sebesar nilai perolehan atau harga pasar mana yang lebih rendah (*the lower of cost or market*);
- c. Persediaan perlengkapan (*supplies*) habis pakai yang tidak dapat dikaitkan secara langsung dengan kegiatan operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung disajikan sebesar harga perolehannya;
- d. Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK antara lain:
 - Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
 - Jenis persediaan dan nilainya yang tercatat di Neraca;
 - Jumlah atau peristiwa penyebab terjadinya penurunan nilai persediaan pada periode yang bersangkutan, misalnya atas persediaan yang rusak dan kadaluarsa.

5.5. BEBAN DIBAYAR DI MUKA

A. PENGERTIAN DAN PENGAKUAN BEBAN DIBAYAR DIMUKA

- a. Beban dibayar dimuka adalah pembayaran dimuka atas beban yang manfaatnya akan diperoleh pada masa yang akan datang. Beban dibayar dimuka berfungsi untuk membiayai aktivitas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung, misalnya: uang muka pekerjaan fisik, premi asuransi dokter dan sewa dibayar di muka.
- b. Beban dibayar dimuka diakui sebagai akun sementara pada saat pembayaran. Beban dibayar dimuka berkurang pada saat jasa diterima atau berlalunya waktu dan diakui sebagai beban pada saat BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menerima jasa tersebut. Apabila masih belum dimanfaatkan seluruhnya, maka disajikan sebagai beban dibayar dimuka.

B. PENGUKURAN BEBAN DIBAYAR DIMUKA

Beban di bayar dimuka diukur sebesar jumlah uang yang dibayarkan atas prestasi atau jasa yang akan diterima BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Beban dibayar dimuka yang telah terlalui waktunya atau terkonsumsi akan di sesuaikan nilainya sebagai beban operasional.

C. PENYAJIAN BEBAN DIBAYAR DIMUKA

Penyajian dan pengungkapan beban di bayar dimuka adalah:

- a. Beban dibayar dimuka di sajikan pada kelompok aset lancar di Neraca;
- b. Beban dibayar dimuka disajikan secara neto, yaitu jumlah bersih dari jasa yang masih akan diterima oleh RSUD Kabupaten Temanggung;
- c. Beban dibayar dimuka yang telah terlalui waktunya atau terkonsumsi akan di sajikan dalam laporan operasional sebagai "beban operasional".

5.6. INVESTASI JANGKA PANJANG

A. PENGERTIAN DAN PENGAKUAN INVESTASI JANGKA PANJANG

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dalam jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.

Investasi jangka panjang terdiri dari:

- a. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang di maksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.
- b. Investasi non permanen adalah investasi jangka panjang yang di maksudkan untuk di miliki secara tidak berkelanjutan.

Investasi jangka panjang diakui pada saat keluarnya sumber daya ekonomi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung untuk memperoleh investasi jangka panjang dan dapat di ukur dengan andal.

B. PENGUKURAN

- a. Investasi jangka panjang yang berupa investasi permanen dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi berkenaan ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
- b. Pengukuran investasi yang diperoleh dari nilai aset yang disertakan sebagai investasi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung, dinilai sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.
- c. Pengukuran investasi yang harga perolehannya dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.
- d. Metode penilaian investasi dilakukan dengan tiga metode yaitu:

- 1) Metode biaya

Investasi yang dinilai menggunakan metode biaya dicatat sebesar biaya perolehan. Metode ini digunakan jika kepemilikan investasi kurang dari 20%.

- 2) Metode ekuitas

Investasi yang dinilai menggunakan metode ekuitas dicatat sebesar biaya perolehan investasi awal dan ditambah atau dikurangi bagian laba atau rugi sebesar persentasi kepemilikan setelah tanggal perolehan.

- a) Metode ini digunakan jika kepemilikan investasi 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan.

- b) Atau kepemilikan investasi lebih dari 50%

- c) Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi setelah tanggal perolehan. Bagian

laba yang diterima tidak termasuk dividen dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan.

d) Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.

C. PENYAJIAN

Investasi jangka panjang disajikan dan diungkapkan sebagai berikut:

- a. Investasi jangka panjang disajikan dalam kelompok aset non lancar di Neraca;
- b. Pengungkapan investasi jangka panjang dalam CaLK mencakup hal-hal sebagai berikut:
 - Rincian jenis investasi dan jumlah penempatan dana pada jenis investasi tersebut;
 - Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
 - Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
 - Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya; dan
 - Perubahan akun investasi jangka panjang.

5.7. ASET TETAP

A. PENGERTIAN ASET TETAP

Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki/dikuasai oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, dan digunakan untuk operasional kegiatan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.

Aset tetap antara lain meliputi:

a. Tanah

Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang di miliki/dikuasai, diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional RSUD Kabupaten Temanggung dan dalam kondisi siap pakai.

b. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang dimiliki BLUD RSUD Kabupaten Temanggung, masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan digunakan untuk operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dan dalam kondisi siap pakai. Peralatan dan Mesin BLUD RSUD Kabupaten Temanggung meliputi Alat Berat, Alat Angkutan, Alat Bengkel dan

Alat Ukur, Alat Kantor dan Rumah Tangga, Alat Studio dan Komunikasi, Alat Kedokteran, Alat Laboratorium, Alat Keamanan, dan peralatan lainnya.

c. Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang dimiliki/dikuasai, mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, dan digunakan untuk operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dan dalam kondisi siap pakai. Khusus untuk gedung bertingkat pada dasarnya terdiri dari komponen bangunan fisik, komponen penunjang utama yang berupa *mechanical engineering* (lift, instalasi listrik beserta generator, dan sarana pendingin *Air Conditioning*), dan komponen penunjang lain yang antara lain berupa saluran air dan telpon. Masing-masing komponen mempunyai masa manfaat yang berbeda sehingga umur penyusutannya berbeda, serta memerlukan pola pemeliharaan yang berbeda pula. Perbedaan masa manfaat dan pola pemeliharaan menyebabkan diperlukannya sub-akun pencatatan yang berbeda untuk masing-masing komponen gedung bertingkat.

Termasuk dalam kelompok gedung dan bangunan adalah gedung tempat kerja, bangunan gedung tempat tinggal, bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, tugu, dan candi serta bangunan sejenis lainnya. Dan tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dan digunakan RSUD.

e. Aset Tetap Lainnya

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 RSUD Kabupaten Temanggung

Aset lainnya antara lain terdiri dari Barang perpustakaan, barang bercorak kebudayaan/kesenian/olah raga, tanaman.

f. Konstruksi Dalam Pengerjaan

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.

B. PENGAKUAN ASET TETAP

Untuk dapat di akui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- b. Biaya perolehan (cost) aset tetap dapat di ukur secara andal;
- c. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal BLUD RSUD Kabupaten Temanggung;
- d. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung;

Pengakuan aset tetap akan andal (*reliable*) apabila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah dan disertai 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 notaris/PPAT) dan/atau 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.

Kriteria umum pengeluaran setelah masa perolehan dapat dimasukkan sebagai aset tetap adalah:

- a. menambah atau memperpanjang umur ekonomis, atau
- b. meningkatkan produktivitas, atau
- c. meningkatkan kualitas (mutu).

Jika pengeluaran sifatnya hanya mempertahankan agar aset tersebut tetap berfungsi normal, maka pengeluaran semacam ini diakui sebagai beban pemeliharaan.

C. PENGUKURAN ASET TETAP

Pengukuran aset tetap di tentukan sebagai berikut :

- a. Aset tetap diukur berdasarkan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap di dasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Biaya perolehan adalah jumlah kas dan setara kas yang di bayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset tetap pada saat perolehan atau konstruksi sampai aset tetap tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.

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. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

1. Biaya persiapan tempat;
 2. Biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
 3. Biaya pemasangan (*instalation cost*);
 4. Biaya professional seperti arsitek dan insinyur; dan
 5. Biaya konstruksi.
- b. Aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola diukur berdasarkan biaya perolehan 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.
- c. Aset tetap yang diperoleh secara gabungan diukur berdasarkan biaya perolehan yang ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.
- d. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari akun 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.
- e. 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.
- f. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi)/hibah harus dicatat dan dinilai sebesar nilai pada saat perolehan sebagaimana tertuang dalam berita

acara serah terima atau harga pasar yang layak ditetapkan oleh pihak penilai (*appraisal team*) dengan mengkreditkan akun ekuitas.

- g. Pengeluaran setelah perolehan awal (*subsequent expenditures*) suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomis di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan. Sedangkan pengeluaran untuk perbaikan dan perawatan aset tetap untuk menjaga standar kinerja semula suatu aset tetap diakui sebagai beban pada saat terjadinya.
- h. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan. Penilaian kembali aset tetap dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional. Dalam hal disajikan penyimpangan dari konsep biaya perolehan, maka BLUD RSUD Kabupaten Temanggung harus menjelaskan penyimpangan tersebut serta pengaruhnya terhadap informasi keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai buku (nilai tercatat) aset tetap dibukukan dalam akun ekuitas.
- i. 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. Biaya perolehan Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti pada aset tetap.
- j. Konstruksi Dalam Pengerjaan yang sudah selesai dikerjakan sesuai Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP) dan telah siap dipakai harus direklasifikasikan ke dalam aset tetap yang bersangkutan.
- k. Pengukuran berikutnya (*subsequent measurement*) terhadap pengakuan awal suatu aset tetap sebesar nilai buku, yaitu biaya perolehan aset tetap 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.
- l. Aset tetap setiap periode penyusunan laporan keuangan dihitung nilai penyusutannya. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset tetap yang bersangkutan. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam Neraca dan beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menggunakan metode garis lurus untuk mengukur beban penyusutan aset tetap dengan taksiran masa manfaat masing-masing jenis aset tetap sebagaimana diatur dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung.

- m. Penatausahaan dan pengelolaan aset tetap BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menggunakan media aplikasi penatausahaan dan pengelolaan aset tetap Pemerintah Kabupaten Temanggung. Pengklasifikasian aset ke dalam KIB, penghitungan beban penyusutan dan akumulasi penyusutan aset tetap setiap periode dihitung melalui aplikasi penatausahaan dan pengelolaan aset tetap Pemerintah Kabupaten Temanggung.
- n. Penghentian dan pelepasan (*retirement and disposal*) suatu aset tetap dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam CaLK, jika aset tetap dihentikan secara permanen penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomis di masa yang akan datang.
- o. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif BLUD RSUD Kabupaten Temanggung tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.
- p. Aset Tetap yang tidak digunakan/rusak dapat diusulkan oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung kepada Pemerintah Kabupaten Temanggung untuk dihapuskan. Setelah mendapat persetujuan dari Pemerintah Kabupaten Temanggung atas penghapusan tersebut, maka nilai buku atas aset tetap yang mendapat persetujuan untuk dihapuskan tersebut dinolkan dari pembukuannya.

D. PENYAJIAN ASET TETAP

Aset tetap disajikan dan diungkapkan sebagai berikut:

- a. Aset tetap disajikan pada akun aset non lancar di Neraca;
- b. Aset tetap disajikan berdasarkan nilai buku (*book value*), yaitu beban perolehan (*acquisition cost*) dikurangi akumulasi depresiasi/penyusutan (disajikan secara terpisah dari aset tetap);
- c. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK adalah:
 - Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat (*carrying amount*).
 - Informasi depresiasi/penyusutan meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, nilai tercatat bruto dan nilai akumulasi penyusutan di awal dan akhir periode.

- Nilai tercatat di awal dan akhir periode yang menunjukkan: penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai (jika ada), dan mutasi aset tetap lainnya.
- Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi dan pengeluaran untuk perbaikan dan pemeliharaan yang berkaitan dengan aset tetap.
- Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
 1. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
 2. Tanggal efektif penilaian kembali;
 3. Jika ada, nama penilaian dependen;
 4. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti; dan
 5. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

5.8. 5.8. ASET LAINNYA

A. PENGERTIAN DAN PENGAKUAN ASET LAINNYA

Aset lainnya merupakan aset BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang tidak dapat dikelompokkan dalam aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap. Contoh aset lainnya meliputi, Kemitraan dengan pihak ketiga, Dana kelolaan, Aset Sewa Guna Usaha, Aset yang dibatasi penggunaannya, Aset tak berwujud antara lain: *goodwill*, hak merk, hak paten, hak cipta, lisensi, hasil penelitian atau kajian.

Aset lainnya diakui apabila:

1. Kemungkinan besar BLUD RSUD Kabupaten Temanggung akan memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset tersebut;
2. Beban perolehan aset tersebut dapat diukur secara handal.

Aset lainnya diakui pada saat hak kepemilikan dan/ atau penguasaan aset tersebut berpindah kepada BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.

B. PENGUKURAN ASET LAINNYA

Aset lainnya dicatat sebesar biaya perolehan, yaitu seluruh pengeluaran yang dapat dikaitkan langsung maupun tidak langsung yang dapat dialokasikan atas dasar yang rasional dan konsisten, yang dikeluarkan untuk menghasilkan dan mempersiapkan aset tersebut sehingga siap untuk digunakan sesuai dengan tujuannya. Biaya perolehan aset mencakup:

- a. Pengeluaran untuk bahan baku dan jasa yang di gunakan atau dikonsumsi dalam menghasilkan aset tidak berwujud;

- b. Gaji, upah, dan biaya-biaya kepegawaian terkait lainnya dari pegawai yang langsung terlibat dalam menghasilkan aset tersebut;
- c. Pengeluaran yang langsung terkait dengan dihasilkannya aset tersebut, seperti biaya pendaftaran hak hukum dan amortisasi paten dan lisensi yang digunakan untuk menghasilkan aset; dan
- d. Overhead yang dibutuhkan untuk menghasilkan aset dan yang dapat dialokasikan atas dasar yang rasional dan konsisten kepada aset tersebut (misalnya alokasi dari depresiasi aset tetap, dan sewa).

Aset lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, misalnya aset tak berwujud diamortisasi sesuai dengan masa manfaat ekonomisnya. Masa manfaat ekonomis didasarkan pada peraturan perundang-undangan.

C. PENYAJIAN ASET LAINNYA

Aset Lainnya disajikan dan diungkapkan sebagai berikut:

- a. Aset lainnya disajikan setelah aset tetap dalam Neraca.
- b. Aset tak berwujud dan aset KSO disajikan sebesar nilai tercatat, yaitu biaya perolehan dikurangi amortisasi.
- c. Amortisasi untuk aset tak berwujud disajikan secara terpisah dari aset tak berwujud.
- d. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK adalah:
 - Kebijakan penilaian aset lainnya;
 - Rincian aset lainnya;
 - Masa manfaat dan metode amortisasi yang digunakan; dan
 - Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode.

KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

6.1. PENGERTIAN

Kewajiban merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung. Setiap kewajiban dapat di paksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

6.2. KLASIFIKASI KEWAJIBAN

Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa BLUD RSUD Kabupaten Temanggung mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang. Kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

a. KEWAJIBAN JANGKA PENDEK ATAU KEWAJIBAN LANCAR

Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek meliputi:

a. Utang Usaha

Kewajiban yang timbul karena kegiatan operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung, misalnya: utang kepada supplier obat.

b. Utang Kepada Pihak Ketiga

Kewajiban yang timbul karena adanya kerjasama penyelenggaraan kegiatan yang belum di bayarkan.

c. Utang Pajak

Kewajiban yang timbul kepada Negara berupa utang pajak PPh pasal 21, 22, pasal 23, pasal 4 (2) dan PPN.

d. Bagian lancar utang jangka panjang

Bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo pembayarannya pada satu tahun setelah tanggal neraca.

e. Belanja yang masih harus di bayar

f. Pendapatan Di terima Di muka

Penerimaan pendapatan dari pihak ketiga sebagai pembayaran jasa tertentu tetapi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung belum memberikan jasa tersebut kepada pihak ketiga.

g. Utang Jangka Pendek lainnya

Merupakan utang yang akan jatuh tempo dalam 12 (dua belas) setelah tanggal Neraca yang tidak dapat dikelompokkan dalam butir (a) sampai (f) di atas.

b. KEWAJIBAN JANGKA PANJANG

Merupakan kewajiban yang diharapkan akan dibayar/diselesaikan atau jatuh tempo dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

Kewajiban jangka panjang yang akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan, tetap diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjangnya, jika:

- a. Jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan
- b. RSUD Kabupaten Temanggung 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 di setujui.

6.3. PENGAKUAN KEWAJIBAN

- a. Utang usaha, utang kepada pihak ketiga, dan utang jangka pendek lainnya diakui pada saat BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menerima jasa/hak atas barang dan/ atau jasa, tetapi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung belum membayar atas barang dan/ atau jasa yang di terima.
- b. Utang pajak diakui pada saat transaksi atau kejadian telah mewajibkan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung untuk membayar pajak kepada Negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- c. Belanja yang masih harus dibayar diakui pada saat BLUD RSUD Kabupaten Temanggung telah menerima manfaat ekonomi dari pihak lain, tetapi BLUD RSUD Kabupaten Temanggung belum membayar atas manfaat ekonomi yang telah diterima.
- d. Pendapatan di terima dimuka diakui pada saat:
 - pendapatan kas diterima periode ini, tetapi jasa pelayanannya baru akan dilaksanakan pada periode akuntansi berikutnya;
 - pendapatan kas diterima periode ini dan sebagian pelayanannya sudah di laksanakan pada periode yang sama, tetapi penyelesaian sebagian pelayanan tersebut pada periode akuntansi berikutnya.

- e. Bagian lancar utang jangka panjang diakui pada saat reklasifikasi utang jangka panjang yang akan jatuh tempo 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan pada setiap akhir periode akuntansi.
- f. Kewajiban jangka panjang diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban tersebut timbul.

6.4. PENGUKURAN KEWAJIBAN

- a. Kewajiban jangka pendek dan jangka panjang diukur sebesar nilai nominal. Nilai nominal adalah nilai kewajiban BLUD RSUD Kabupaten Temanggung pada saat pertama kali transaksi terjadi.
- b. Kewajiban jangka pendek dan jangka panjang berkurang pada saat pembayaran/penyelesaian oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.

6.4. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN KEWAJIBAN

- a. Utang usaha, utang pajak, beban yang masih harus di bayar, pendapatan di terima di muka, bagian lancar utang jangka panjang, dan utang jangka pendek lainnya disajikan pada Neraca dalam kelompok Kewajiban Jangka Pendek.
- b. Kewajiban Jangka Panjang disajikan pada Neraca dalam kelompok Kewajiban Jangka Panjang.
- c. Hal-hal tentang kewajiban yang harus diungkapkan dalam CaLK meliputi:
 - 1) Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
 - 2) Jumlah saldo kewajiban berupa utang BLUD RSUD Kabupaten Temanggung berdasarkan jenis utang (jika ada) dan jatuh temponya;
 - 3) Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
 - 4) Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
 - 5) Perjanjian restrukturisasi utang (jika ada) meliputi:
 - Pengurangan pinjaman;
 - Modifikasi persyaratan utang;
 - Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.

- Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
- Biaya pinjaman:
 - a. Perlakuan biaya pinjaman;
 - b. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan;
dan
 - c. Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS

7.1. PENGERTIAN

Ekuitas merupakan kekayaan bersih BLUD RSUD Kabupaten Temanggung yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban BLUD RSUD Kabupaten Temanggung pada tanggal laporan. Saldo Ekuitas berasal dari Ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh Surplus/Defisit Laporan Operasional (LO) dan ditambah (dikurang) dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar, misalnya: penurunan nilai persediaan, selisih revaluasi Aset Tetap, dan lain-lain.

7.2. KLASIFIKASI EKUITAS

Ekuitas terdiri atas:

a. Ekuitas awal

Merupakan kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada awal tahun buku.

b. Surplus (defisit) LO

Merupakan selisih lebih pendapatan yang terjadi dan beban yang terjadi selama periode akuntansi. Surplus terjadi jika pendapatan lebih besar dari pada beban, dan sebaliknya defisit terjadi jika pendapatan lebih kecil dari pada beban.

c. Ekuitas akhir

Merupakan ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh Surplus/Defisit Laporan Operasional (LO) dan ditambah (dikurang) dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar.

7.3. PENGAKUAN EKUITAS

Pengakuan ekuitas dilakukan pada saat:

- a. Ditetapkannya nilai kekayaan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung.
- b. Diterimanya dana sumbangan/bantuan yang tidak mengikat.
- c. Diterimanya aset tetap dari sumbangan/bantuan.

7.4. PENGUKURAN EKUITAS

- a. Ekuitas awal diukur atau dinilai dari saldo akhir ekuitas neraca pada satu tahun

sebelumnya

- b. Ekuitas akhir dinilai dari Saldo Ekuitas awal ditambah (dikurang) dengan Surplus/Defisit LO tahun berjalan, dan ditambah (dikurang) dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar.
- c. Ekuitas akhir tahun ke x-1 menjadi ekuitas awal tahun ke x.

7.5. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN EKUITAS

Penyajian dan pengungkapan ekuitas:

- a. Ekuitas disajikan dalam kelompok neraca sebagai lawan atau sisi lain dari aset.
- b. Ekuitas disajikan dibawah kelompok kewajiban.
- c. Ekuitas yang disajikan dalam neraca pada suatu tahun buku adalah ekuitas akhir.
- d. Perubahan dari saldo ekuitas awal ke ekuitas akhir dijelaskan atau disajikan dalam Laporan Perubahan Ekuitas.
- e. Laporan Perubahan Ekuitas terdiri atas:
 - Ekuitas awal;
 - Ditambah (dikurangi) surplus (defisit) LO; dan
 - Ditambah (dikurangi) koreksi atau penyesuaian dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar.
- f. Hal-hal yang material dan signifikan pengaruhnya terhadap laporan keuangan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI DAN PERISTIWA LUAR BIASA

8.1. DEFINISI

- a. Kesalahan adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
- b. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
- c. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
- d. Peristiwa luar biasa adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal BLUD RSUD Kabupaten Temanggung dan karenanya tidak diharapkan terjadi dan berada diluar kendali atau pengaruh RSUD Kabupaten Temanggung sehingga memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

8.2. KOREKSI KESALAHAN

Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru di temukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul dari adanya keterlambatan penyampaian bukti transaksi anggaran oleh pengguna anggaran, kesalahan dalam penetapan standar kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan, atau kelalaian. 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.

Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis, yaitu:

- a. Kesalahan yang tidak berulang

Merupakan kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:

- kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;

- kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

b. Kesalahan yang berulang dan sistematis.

Merupakan kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran wajib pajak.

Setiap kesalahan harus dikoreksi segera setelah diketahui dengan perlakuan akuntansi sebagai berikut:

- a. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan pada periode berjalan.
- b. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan atau akun belanja/beban pada periode yang bersangkutan.
- c. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, serta mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan akun pada pendapatan lain-lain, aset, dan ekuitas yang terkait.
- d. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan akun pada pendapatan lain-lain.
- e. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.
- f. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan akun-akun Neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan.
- g. Kesalahan yang berulang dan sistematis tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi.

- h. Akibat kumulatif dari koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam baris tersendiri pada Laporan Arus Kas periode berjalan.

8.3. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

Kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode supaya pengguna laporan keuangan dapat membandingkan laporan keuangan suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui *trend* posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Contoh perubahan kebijakan akuntansi meliputi: perubahan didalam perlakuan akuntansi, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi.

Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan dan/atau PSAP No. 13 maupun Standar Akuntansi Pemerintahan (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.

8.4. PERISTIWA LUAR BIASA

Peristiwa luar biasa harus memenuhi seluruh persyaratan berikut:

1. Tidak merupakan kegiatan normal BLUD RSUD Kabupaten Temanggung;
2. Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;
3. Berada diluar kendali dan pengaruh BLUD RSUD Kabupaten Temanggung;
4. Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran, kinerja keuangan, dan posisi aset/kewajiban.

Jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa harus diungkapkan secara terpisah dalam CaLK.

**KONVERSI DAN KONSOLIDASI
LAPORAN KEUANGAN****9.1. KAIDAH KONVERSI LAPORAN KEUANGAN BLUD KE LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH**

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 bahwa BLUD wajib menyusun dan menyampaikan laporan keuangan lengkap yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Neraca, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan disertai laporan kinerja kepada PPKD untuk dikonsolidasikan kedalam laporan keuangan pemerintah daerah menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Temanggung. Untuk menyesuaikan perbedaan standar akuntansi yang dipakai BLUD yaitu PSAP No 13 ke Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang digunakan pemerintah daerah diperlukan penyesuaian atau konversi.

Proses konversi laporan keuangan dapat dilakukan sebagai berikut:

A. LAPORAN KEUANGAN BLUD MENGGUNAKAN PSAP 13.

Dalam hal penyajian Laporan keuangan BLUD menggunakan dasar Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.05/2016, maka konversinya sebagai berikut.

A. 1. Konversi Nama Akun. Jika nama akun yang dipakai di BLUD RSUD Kabupaten Temanggung berbeda dengan nama akun pada Peraturan Bupati Tentang kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung, tetapi sebenarnya pengertiannya sama, maka untuk tujuan konsolidasi laporan keuangan, nama akun harus dikonversikan kedalam nama akun yang sama. Karena nama akun yang dipakai di BLUD RSUD Kabupaten Temanggung sudah mengikuti ketentuan PSAP No. 13 (Permenkeu Nomor 217/PMK.05/2015) maka tidak diperlukan konversi.

A.2. Konversi Klasifikasi Jenis Akun. Klasifikasi aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan beban perlu disesuaikan dengan klasifikasi akun-akun laporan keuangan dengan Bagan Akun Standar yang ditetapkan oleh Pemerintah Kabupaten Temanggung. Dalam hal klasifikasi akun menurut BLUD RSUD Kabupaten Temanggung berbeda klasifikasi dengan klasifikasi akun menurut Pemerintah

Daerah Kabupaten Temanggung, maka untuk kepentingan konsolidasi laporan keuangan, klasifikasi akun BLUD RSUD Kabupaten Temanggung harus dikonversikan menjadi klasifikasi akun menurut Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung. Karena klasifikasi akun yang dipakai di BLUD sudah disamakan dengan klasifikasi akun di PSAP No.13 (Permenkeu Nomor 217/PMK.05/2015), maka tidak diperlukan konversi.

B. LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG MENGGUNAKAN KEPUTUSAN MENTERI DALAM NEGERI NO. 050-5889 TAHUN 2021.

Dalam hal penyajian Laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Temanggung menggunakan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 050-5889 Tahun 2021 atau yang telah dimodifikasi, konversinya sebagai berikut.

B.1. Konversi Nama Akun. Jika nama akun yang dipakai di BLUD RSUD Kabupaten Temanggung berbeda dengan nama akun yang dipakai di Peraturan Bupati, dan berbeda pula nama akunnya di SAP, tetapi sebenarnya pengertiannya sama, maka untuk tujuan konsolidasi laporan keuangan, nama akun harus disamakan (dikonversikan) kedalam nama yang sama. Karena nama akun yang dipakai di SAK menggunakan nama-nama akun di PSAP No. 13 (Permenkeu Nomor 217/PMK.05/2015), namun nama akun-akun SAP menggunakan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 050-5889 Tahun 2021 atau yang telah dimodifikasi maka contoh konversinya antara lain sebagai berikut :

Konversi Pendapatan

PSAP No 13 217/PMK.05/2015	Kepmendagri No. 050-5889 Tahun 2021
Pendapatan Layanan	Pendapatan BLUD
Pendapatan Hibah	Pendapatan BLUD
Pendapatan Kerjasama	Pendapatan BLUD
Pendapatan APBN	Pendapatan BLUD
Pendapatan APBD	Tidak dikonversi
Pendapatan Lain	Pendapatan BLUD

Konversi Beban

PMDN 79 Tahun 2018	Kepmendagri No. 050-5889 Tahun 2021
Beban Pegawai	Beban Pegawai
Beban Persediaan	Beban Barang dan Jasa
Beban Jasa	Beban Barang dan Jasa
Beban Pemeliharaan	Beban Barang dan Jasa
Beban Langganan Daya dan Jasa	Beban Barang dan Jasa
Beban Perjalanan Dinas	Beban Barang dan Jasa
Beban Penyusutan & amortisasi	Beban Penyusutan dan amortisasi
Beban Bunga	Beban Bunga
Beban Penyisihan Piutang	Beban Penyisihan Piutang

B.2.Konversi Klasifikasi Jenis Akun. Klasifikasi aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan beban perlu disesuaikan dengan klasifikasi akun-akun laporan keuangan dengan Bagan Akun Standar yang ditetapkan oleh Pemerintah Kabupaten Temanggung. Dalam hal klasifikasi akun menurut BLUD RSUD Kabupaten Temanggung berbeda klasifikasinya dengan menurut versi Pemda (SAP). Jika hal ini terjadi, maka untuk kepentingan konsolidasi laporan keuangan, klasifikasi akun BLUD harus dikonversikan menjadi klasifikasi akun menurut SAP. Karena klasifikasi akun yang dipakai BLUD sudah disamakan dengan klasifikasi akun di PSAP No. 13 (Permenkeu Nomor 217/PMK.05/2016), maka konversi tidak perlu dilakukan.

Contoh Konversi Klasifikasi Jenis Akun

PSAP No 13 217/PMK.05/2016	Kepmendagri No. 050-5889 Tahun 2021
<i>Beban Non Operasional & Kerugian Luar Biasa:</i>	Beban Non Operasional
Beban Kerugian Piutang	Defisit dari Kegiatan non Operasional Lainnya
Beban Penurunan Nilai Persediaan	Defisit dari Kegiatan non Operasional Lainnya
Selisih Revaluasi Aset	Defisit dari Kegiatan non Operasional Lainnya
Beban Kerugian Penjualan Aset Tetap	Defisit dari Kegiatan non Operasional Lainnya

9.2. PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

BLUD RSUD Kabupaten Temanggung menggunakan basis akrual dalam pengakuan aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan beban. Pendapatan diakui pada saat diterima atau hak untuk menagih timbul sehubungan dengan adanya barang/jasa

yang diserahkan kepada masyarakat. Beban diakui jika penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan beban terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan kewajiban atau penurunan aset misalnya penyusutan aset tetap.

Pemerintah Kabupaten Temanggung menggunakan basis akrual dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas serta basis kas dalam pengakuan pendapatan dan belanja. Pendapatan diakui pada saat kas diterima pada rekening Kas Umum Daerah dan/atau diterima oleh bendahara penerimaan. Demikian pula, belanja diakui pada saat disahkan oleh fungsi perbendaharaan.

Karena pengakuan dan pengukuran BLUD RSUD Kabupaten Temanggung sama dengan Pemerintah Kabupaten Temanggung, maka konversi pengakuan dan pengukuran tidak diperlukan

9.3. KONSOLIDASI LAPORAN KEUANGAN

A. PENGERTIAN

Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal. Istilah konsolidasian dalam kebijakan akuntansi ini berbeda dengan konsolidasian dalam disiplin ilmu akuntansi pada umumnya yang diartikan sebagai konsolidasi atau penggabungan antara perusahaan induk (*parent company*) dan perusahaan anak (*subsidiary company*).

Konsolidasi laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Temanggung ini merupakan proses menggabungkan semua laporan keuangan SKPD yang ada di Pemerintah Kabupaten Temanggung dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik antara R/K PPKD dengan RK-SKPD.

B. LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Setelah dilakukan konversi sebagaimana dijelaskan sebelumnya, maka laporan keuangan BLUD RSUD Kabupaten Temanggung telah disajikan berdasarkan SAP. Sementara itu jika laporan keuangan SKPD lainnya juga telah disajikan sesuai SAP, maka konsolidasi laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Temanggung siap dilakukan.

- a. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

- b. Laporan keuangan konsolidasian disajikan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).
- c. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan disajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya.
- d. Proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal account*).
- e. Konsolidasian laporan keuangan dilakukan melalui SKPD yang membawahi BLUD.
- f. Dalam hal konsolidasian sebagai mana poin e tidak dapat dilakukan maka konsolidasian dilakukan langsung PPKD.

Lampiran I
 Ilustrasi Kebijakan Akuntansi
 Format Laporan Realisasi Anggaran BLUD RSUD Kabupaten Temanggung

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG
 LAPORAN REALISASI ANGGARAN
 UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

(Dalam Rupiah)

URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
PENDAPATAN				
Pendapatan Jasa Layanan dari Masyarakat	XXX	XXX	XX	XXX
Pendapatan Jasa Layanan dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan	XXX	XXX	XX	XXX
Pendapatan Hasil Kerja Sama	XXX	XXX	XX	XXX
Pendapatan Hibah	XXX	XXX	XX	XXX
Pendapatan Usaha Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
Jumlah Pendapatan	XXX	XXX	XX	XXX
BELANJA				
BELANJA OPERASI				
Belanja Pegawai	XXX	XXX	XX	XXX
Belanja Barang dan Jasa	XXX	XXX	XX	XXX
Bunga	XXX	XXX	XX	XXX
Belanja lain-lain	XXX	XXX	XX	XXX
Jumlah Belanja Operasi	XXX	XXX	XX	XXX
BELANJA MODAL				
Belanja Tanah	XXX	XXX	XX	XXX
Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX	XX	XXX
Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX	XX	XXX
Belanja Jalan, Irigrasi, dan Jaringan	XXX	XXX	XX	XXX
Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
Jumlah Belanja Modal	XXX	XXX	XX	XXX
Jumlah Belanja	XXX	XXX	XX	XXX
SURPLUS/DEFISIT	XXX	XXX	XX	XXX
PEMBIAYAAN				
PENERIMAAN				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
Penerimaan Pinjaman	XXX	XXX	XX	XXX
Penerimaan dari Divestasi	XXX	XXX	XX	XXX
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pihak Lain	XXX	XXX	XX	XXX
Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri	XXX	XXX	XX	XXX
JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN	XXX	XXX	XX	XXX
PENGELUARAN				
PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
Pembayaran Pokok Pinjaman	XXX	XXX	XX	XXX
Pengeluaran Penyertaan Modal	XXX	XXX	XX	XXX
Pemberian Pinjaman kepada Pihak Lain	XXX	XXX	XX	XXX
Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri	XXX	XXX	XX	XXX
JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN	XXX	XXX	XX	XXX
PEMBIAYAAN NETO	XXX	XXX	XX	XXX
SILPA/SIKPA	XXXX	XXXX	XX	XXXX

Lampiran II
Ilustrasi Kebijakan Akuntansi
Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLUD RSUD Kabupaten
Temanggung

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

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
Saldo Anggaran Lebih Awal	XXX	XXX
Penggunaan SAL	(XXX)	(XXX)
Subtotal	XXX	XXX
Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	XXX	XXX
Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	XXX	XXX
Lain-Lain	XXX	XXX
Saldo Anggaran Lebih Akhir	XXX	XXX

Lampiran III
 Ilustrasi Kebijakan Akuntansi
 Format Neraca BLUD RSUD Kabupaten Temanggung

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG
NERACA
 PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
Kas Pada BLU	XXX	XXX
Kas Lainnya Setara Kas	XXX	XXX
Investasi Jangka Pendek Badan Layanan Umum	XXX	XXX
Piutang dari Kegiatan Non Operasional Badan Layanan Umum	XXX	XXX
Penyisihan Piutang Tak Tertagih	(XXX)	(XXX)
Belanja Dibayar Dimuka	XXX	XXX
Uang Muka Belanja	XXX	XXX
Persediaan Badan Layanan Umum	XXX	XXX
Jumlah Aset Lancar	XXX	XXX
ASET TETAP		
Tanah	XXX	XXX
Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
Jalan, Irigrasi, dan Jaringan	XXX	XXX
Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
Konstruksi Dalam Pengerjaan	XXX	XXX
Akumulasi Penyusutan	(XXX)	(XXX)
Jumlah Aset Tetap	XXX	XXX
PIUTANG JANGKA PANJANG		
Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	XXX
Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	XXX	XXX
Penyisihan Piutang Tak Tertagih	(XXX)	(XXX)
Jumlah Piutang Jangka Panjang	XXX	XXX
ASET LAINNYA		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	XXX	XXX
Dana Kelolaan	XXX	XXX
Aset yang Dibatasi Penggunaannya	XXX	XXX
Aset Tak Berwujud	XXX	XXX
Aset Lain-Lain	XXX	XXX
Akumulasi Amortisasi	(XXX)	(XXX)
Jumlah Aset Lainnya	XXX	XXX
JUMLAH ASET	XXXX	XXXX

Lampiran III
 Ilustrasi Kebijakan Akuntansi
 Format Neraca BLUD RSUD Kabupaten Temanggung

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG
 NERACA
 PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
KEWAJIBAN		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
Utang Usaha	XXX	XXX
Utang Pihak Ketiga	XXX	XXX
Utang Pajak	XXX	XXX
Utang kepada KUN	XXX	XXX
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	XXX	XXX
Belanja yang Masih Harus Dibayar	XXX	XXX
Pendapatan Diterima Dimuka	XXX	XXX
Utang Jangka Pendek Lainnya	XXX	XXX
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek	XXX	XXX
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
Utang Jangka Panjang	XXX	XXX
Jumlah Kewajiban Jangka Panjang	XXX	XXX
JUMLAH KEWAJIBAN		
EKUITAS		
Ekuitas	XXX	XXX
JUMLAH EKUITAS	XXX	XXX
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	XXX	XXX

Lampiran IV
 Ilustrasi Kebijakan Akuntansi
 Format Laporan Operasional BLUD RSUD Kabupaten Temanggung

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG
 LAPORAN OPERASIONAL**

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
<u>KEGIATAN OPERASIONAL</u>				
<u>PENDAPATAN</u>				
Pendapatan Jasa Layanan dari Masyarakat	XXX	XXX	XXX	XX
Pendapatan Jasa Layanan dari Entitas Akuntansi/Entitas Laporan	XXX	XXX	XXX	XX
Pendapatan Hasil Kerja Sama	XXX	XXX	XXX	XX
Pendapatan Hibah	XXX	XXX	XXX	XX
Pendapatan Usaha Lainnya	XXX	XXX	XXX	XX
Pendapatan APBN/APBD	XXX	XXX	XXX	XX
	XXX	XXX	XXX	XX
JUMLAH PENDAPATAN	XXX	XXX	XXX	XX
<u>BEBAN</u>				
Beban Pegawai	XXX	XXX	XXX	XX
Beban Persediaan	XXX	XXX	XXX	XX
Beban Jasa	XXX	XXX	XXX	XX
Beban Pemeliharaan	XXX	XXX	XXX	XX
Beban Langganan Daya dan Jasa	XXX	XXX	XXX	XX
Beban Perjalanan Dinas	XXX	XXX	XXX	XX
Beban Penyusutan Aset	XXX	XXX	XXX	XX
Beban Bunga	XXX	XXX	XXX	XX
JUMLAH BEBAN	XXX	XXX	XXX	XX
SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL	XXX	XXX	XXX	XX
<u>KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
Surplus/Desfisit Penjualan Aset Nonlancar (Kerugian) Penurunan Nilai Aset	XXX	XXX	XXX	XX
Surplus/Desfisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	XXX	XXX	XXX	XX
JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL	XXX	XXX	XXX	XX
SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	XXX	XXX	XXX	XX
<u>POS LUAR BIASA</u>				
Pendapatan Luar Biasa	XXX	XXX	XXX	XX
Beban Luar Biasa	XXX	XXX	XXX	XX
JUMLAH POS LUAR BIASA	XXX	XXX	XXX	XX
SURPLUS/DEFISIT LO	XXX	XXX	XXX	XX

Lampiran V
 Ilustrasi Kebijakan Akuntansi
 Format Laporan Arus Kas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG
 LAPORAN ARUS KAS**

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

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
Arus Masuk Kas		
Pendapatan APBN	XXX	XXX
Pendapatan Jasa Layanan dari Masyarakat	XXX	XXX
Pendapatan Jasa Layanan dari Entitas Akuntansi/Entitas Laporan	XXX	XXX
Pendapatan Hasil Kerja Sama	XXX	XXX
Pendapatan Hibah	XXX	XXX
Pendapatan Usaha Lainnya	XXX	XXX
Jumlah Arus Masuk Kas	XXX	XXX
Arus Keluar Kas		
Pembayaran Pegawai	XXX	XXX
Pembayaran Barang dan Jasa	XXX	XXX
Pembayaran Pemeliharaan	XXX	XXX
Pembayaran Langganan Daya dan Jasa	XXX	XXX
Pembayaran Perjalanan Dinas	XXX	XXX
Pembayaran Bunga	XXX	XXX
Jumlah Arus Keluar Kas	XXX	XXX
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi	XXX	XXX
Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
Arus Masuk Kas		
Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
Penjualan atas Jalan, Irigrasi dan Jaringan	XXX	XXX
Penjualan atas Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
Penerimaan Penjualan Investasi dalam Bentuk Sekuritas	XXX	XXX
Jumlah Arus Masuk Kas	XXX	XXX
Arus Keluar Kas		
Perolehan atas Tanah	XXX	XXX
Perolehan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
Perolehan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
Perolehan atas Jalan, Irigrasi dan Jaringan	XXX	XXX
Perolehan atas Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
Perolehan Aset Lainnya	XXX	XXX
Pengeluaran Penyertaan Modal	XXX	XXX
Pengeluaran Perolehan Investasi dalam Bentuk Sekuritas	XXX	XXX
Jumlah Arus Keluar Kas	XXX	XXX
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi		
Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
Arus Masuk Kas		
Penerimaan Pinjaman	XXX	XXX
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pihak Lain	XXX	XXX
Jumlah Arus Masuk Kas	XXX	XXX

Lampiran V
 Ilustrasi Kebijakan Akuntansi
 Format Laporan Arus Kas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG
 LAPORAN ARUS KAS**

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

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
Arus Keluar Kas		
Pembayaran Pokok Pinjaman	XXX	XXX
Pemberian Pinjaman kepada Pihak Lain	XXX	XXX
Penyetoran ke Kas Negara	XXX	XXX
Jumlah Arus Keluar Kas	XXX	XXX
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan	XXX	XXX
Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
Arus Masuk Kas		
Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PPK)	XXX	XXX
Jumlah Arus Masuk Kas	XXX	XXX
Arus Keluar Kas		
Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PPK)	XXX	XXX
Jumlah Arus Keluar Kas	XXX	XXX
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris	XXX	XXX
Kenaikan/Penurunan Kas BLU	XXX	XXX
Saldo Awal Kas Setara Kas BLU	XXX	XXX
Saldo Akhir Kas Setara Kas BLU	XXX	XXX

Lampiran VI
Ilustrasi Kebijakan Akuntansi
Format Laporan Perubahan Ekuitas BLUD RSUD Kabupaten Temanggung

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
EKUITAS AWAL	XXX	XXX
SURPLUS/DEFISIT-LO	XXX	XXX
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR :		
KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	XXX	XXX
SELISIH REVALUASI ASET TETAP	XXX	XXX
LAIN-LAIN	XXX	XXX
EKUITAS AKHIR	XXX	XXX

BUPATI TEMANGGUNG,

ttd.

M. AL KHADZIQ

