



WALI KOTA SALATIGA
PROVINSI JAWA TENGAH

PERATURAN WALI KOTA SALATIGA
NOMOR 90 TAHUN 2020

TENTANG
SISTEM AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

WALI KOTA SALATIGA,

- Menimbang : a. bahwa dalam rangka meningkatkan tertib prosedur dan tertib administrasi penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, perlu didukung dengan Sistem Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah;
- b. bahwa untuk maksud tersebut pada huruf a, agar pelaksanaannya berjalan lancar, berdaya guna, dan berhasil guna, perlu menetapkan Sistem Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf a dan huruf b, perlu menetapkan Peraturan Wali Kota tentang Sistem Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah;
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-Daerah Kota Kecil dalam Lingkungan Propinsi Jawa Timur, Jawa Tengah dan Jawa Barat;
2. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia 5587), sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5679);
3. Peraturan Pemerintah Nomor 69 Tahun 1992 tentang Perubahan Batas Wilayah Kotamadya Daerah Tingkat II Salatiga dan Kabupaten Daerah Tingkat II Semarang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1992 Nomor 114, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3500);
4. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);

5. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42);
6. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425);
7. 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);
8. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 220/PMK.05/ 2016 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 2142);
9. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 108 Tahun 2016 tentang Penggolongan dan Kodefikasi Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 2083);
10. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2018 Nomor 1213);
11. Peraturan Daerah Kota Salatiga Nomor 9 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah (Lembaran Daerah Kota Salatiga Tahun 2016 Nomor 9), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Kota Salatiga Nomor 4 Tahun 2020 tentang Perubahan atas Peraturan Daerah Kota Salatiga Nomor 9 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah (Lembaran Daerah Kota Salatiga Tahun 2020 Nomor 4);
12. Peraturan Wali Kota Salatiga Nomor 39 Tahun 2020 tentang Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Salatiga (Lembaran Daerah Kota Salatiga Tahun 2020 Nomor 39);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN WALI KOTA TENTANG SISTEM AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH.

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Wali Kota ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kota Salatiga.
2. Pemerintah Daerah adalah Wali Kota sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah otonom.
3. Wali Kota adalah Wali Kota Salatiga.
4. Perangkat Daerah adalah unsur pembantu Wali Kota dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah.

5. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, yang selanjutnya disingkat APBD, adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan Daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, dan ditetapkan dengan peraturan Daerah.
6. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah unsur Perangkat Daerah pada Pemerintah Daerah yang melaksanakan urusan pemerintahan Daerah.
7. Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat SKPKD adalah unsur penunjang Urusan Pemerintahan pada Pemerintah Daerah yang melaksanakan pengelolaan keuangan Daerah.
8. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah, yang selanjutnya disingkat PPKD, adalah kepala SKPKD yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum Daerah
9. Pengguna Anggaran adalah pejabat pemegang kewenangan penggunaan anggaran untuk melaksanakan tugas dan fungsi SKPD yang dipimpinnya.
10. Pengguna Barang adalah pejabat pemegang kewenangan penggunaan barang milik Daerah.
11. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan Pengguna Anggaran/Pengguna Barang yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Pelaporan.
12. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih Entitas Akuntansi atau Entitas Pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggung jawaban berupa laporan keuangan.
13. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
14. Kebijakan Akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu Entitas Pelaporan dalam penyusunan dan Laporan Realisasi Anggaran.
15. 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.
16. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Daerah sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas.
17. Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

18. SAP Berbasis AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.
19. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat PSAP, adalah SAP yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif.
20. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, yang selanjutnya disingkat SAPD, adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi Pemerintah Daerah.
21. Basis AkruaI adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
22. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
23. Basis Kas Menuju AkruaI adalah basis akuntansi yang mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan berbasis kas serta mengakui aset, utang dan ekuitas dana berbasis akrual.
24. Laporan Realisasi Anggaran, yang selanjutnya disingkat LRA, adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
25. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiLPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
26. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu Entitas Pelaporan mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
27. Laporan Operasional, yang selanjutnya disingkat LO, adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan Entitas Pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu Entitas Pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
28. Laporan Arus Kas, yang selanjutnya disingkat LAK, adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
29. Laporan Perubahan Ekuitas, yang selanjutnya disingkat LPE, adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir.

30. Catatan atas Laporan Keuangan, yang selanjutnya disingkat CaLK, adalah laporan yang menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.
31. Pengakuan adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.
32. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
33. Pengungkapan adalah laporan keuangan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh Pengguna Anggaran.
34. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak Pemerintah Daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh Pemerintah Daerah.
35. Pendapatan-LO adalah hak Pemerintah Daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
36. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh Pemerintah Daerah.
37. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
38. Pembiayaan Daerah adalah semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya.
39. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh Pemerintah Daerah maupun masyarakat serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
40. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi dari Pemerintah Daerah.
41. Ekuitas adalah kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban Pemerintah Daerah.
42. Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

43. Penyesuaian adalah transaksi penyesuaian pada akhir periode untuk mengakui pos-pos seperti persediaan, piutang, utang dan yang lain yang berkaitan dengan adanya perbedaan waktu pencatatan dan yang belum dicatat pada transaksi berjalan atau pada periode yang berjalan.
44. Bagan Akun Standar, yang selanjutnya disingkat BAS, adalah daftar kodefikasi dan klasifikasi terkait transaksi keuangan yang disusun secara sistematis sebagai pedoman dalam pelaksanaan anggaran dan pelaporan keuangan Pemerintah Daerah.

BAB II SISTEM AKUNTANSI BLUD

Pasal 2

Sistem Akuntansi BLUD merupakan pedoman bagi Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan di lingkungan Pemerintah Daerah dalam rangka penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLUD.

Pasal 3

- (1) Sistematika Sistem Akuntansi BLUD terdiri atas:
 - a. akuntansi pendapatan BLUD;
 - b. akuntansi beban dan belanja BLUD;
 - c. akuntansi piutang BLUD;
 - d. akuntansi persediaan BLUD;
 - e. akuntansi aset tetap BLUD;
 - f. akuntansi aset lainnya BLUD;
 - g. akuntansi kewajiban BLUD;
 - h. akuntansi ekuitas BLUD;
 - i. akuntansi koreksi kesalahan BLUD;
 - j. jurnal, buku besar, dan neraca saldo; dan
 - k. penyusunan laporan keuangan BLUD.
- (2) Uraian Sistem Akuntansi BLUD sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Wali Kota ini.

BAB III KETENTUAN PENUTUP

Pasal 4

Pada saat Peraturan Wali Kota ini mulai berlaku, Peraturan Wali Kota Salatiga Nomor 73 Tahun 2018 tentang Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan Bagan Akun Standar (Berita Daerah Kota Salatiga Tahun 2018 Nomor 73) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Wali Kota Salatiga Nomor 51 Tahun 2019 tentang Perubahan atas Peraturan Wali Kota Salatiga Nomor 73 Tahun 2018 tentang Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan Bagan Akun Standar (Berita Daerah Kota Salatiga Tahun 2019 Nomor 51), sepanjang ketentuan mengenai Sistem Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah, dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 5

Peraturan Wali Kota ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Wali Kota ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kota Salatiga.

Ditetapkan di Kota Salatiga
pada tanggal 2 Desember 2020

WALI KOTA SALATIGA,

ttd

YULIYANTO

Diundangkan di Kota Salatiga
pada tanggal 2 Desember 2020

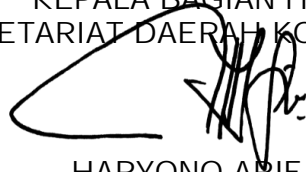
SEKRETARIS DAERAH
KOTA SALATIGA,

ttd

FAKRUROJI

BERITA DAERAH KOTA SALATIGA TAHUN 2020 NOMOR 90

Salinan Produk Hukum Daerah
Sesuai Aslinya
KEPALA BAGIAN HUKUM
SEKRETARIAT DAERAH KOTA SALATIGA,



HARYONO ARIF, SH
Pembina Tk.I
NIP. 19661010 198603 1 010

DAFTAR SINGKATAN
SISTEM AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

APBD	: Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah
BAST	: Berita Acara Serah Terima
BLUD	: Badan Layanan Umum Daerah
BOT	: Build, Operate, Transfer
BPJS	: Badan Penyelenggara Jaminan Sosial
BTO	: Build, Transfer, Operate
BUD	: Bendahara Umum Daerah
CaLK	: Catatan atas Laporan Keuangan
DPA	: Dokumen Pelaksanaan Anggaran
DPPA	: Dokumen Perubahan Pelaksanaan Anggaran
GU	: Ganti Uang Persediaan
KDP	: Konstruksi Dalam Pengerjaan
LAK	: Laporan Arus Kas
LO	: Laporan Operasional
LPE	: Laporan Perubahan Ekuitas
LPSAL	: Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
LRA	: Laporan Realisasi Anggaran
LS	: Pembayaran Langsung
PAD	: Pendapatan Asli Daerah
PjPHP	: Pejabat Pemeriksa Hasil Pekerjaan
PPHP	: Panitia Pemeriksa Hasil Pekerjaan
Puskesmas	: Pusat Kesehatan Masyarakat
RSUD	: Rumah Sakit Umum Daerah
SAL	: Saldo Anggaran Lebih
SAP	: Standar Akuntansi Pemerintahan
SiKPA	: Sisa Kurang Pembiayaan Anggaran
SiLPA	: Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran
SP2B	: Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja
SP2D	: Surat Perintah Pencairan Dana
SPM	: Surat Perintah Membayar
STS	: Surat Tanda Setoran
TBP	: Tanda Bukti Penerimaan
TGR	: Tuntutan Ganti Kerugian
TU	: Tambahan Uang
UP	: Uang Persediaan

LAMPIRAN PERATURAN WALI KOTA SALATIGA
NOMOR 90 TAHUN 2020
TENTANG SISTEM AKUNTANSI
BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

SISTEM AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

Sistem akuntansi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi serta penyusunan laporan keuangan BLUD. Sistem Akuntansi BLUD meliputi:

- A. Akuntansi Pendapatan;
- B. Akuntansi Beban dan Belanja BLUD;
- C. Akuntansi Piutang BLUD;
- D. Akuntansi Persediaan BLUD;
- E. Akuntansi Aset Tetap BLUD;
- F. Akuntansi Aset Lainnya BLUD;
- G. Akuntansi Kewajiban BLUD;
- H. Akuntansi Ekuitas BLUD;
- I. Akuntansi Koreksi Kesalahan;
- J. Jurnal, Buku Besar, dan Neraca Saldo; dan
- K. Penyusunan Laporan Keuangan BLUD.

Sistem akuntansi BLUD tidak menyelenggarakan pencatatan anggaran secara berpasangan (*double entry*) dengan pertimbangan kepraktisan dan pertimbangan biaya dan manfaat dengan kondisi:

1. Nilai anggaran pada laporan realisasi anggaran diperoleh dari dokumen anggaran DPA BLUD atau DPPA BLUD; dan
2. Pengendalian anggaran yang merupakan salah satu tujuan diselenggarakan akuntansi anggaran telah diakomodasi pada sistem penatausahaan pelaksanaan anggaran.

Sehingga, pencatatan atas transaksi realisasi anggaran baik penerimaan kas maupun pengeluaran kas dibukukan pada akun realisasi anggaran yaitu akun "Perubahan SAL."

A. AKUNTANSI PENDAPATAN BLUD

Akuntansi Pendapatan pada lingkup BLUD dilakukan untuk mengakui, mencatat, dan melaporkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang berada dalam wewenang BLUD. Pendapatan tersebut merupakan Pendapatan Bukan Pajak, yang terdiri dari:

1. Pendapatan jasa layanan;
2. Pendapatan hibah;
3. Pendapatan hasil kerja sama;
4. Pendapatan APBD; dan
5. Lain-lain pendapatan BLUD yang sah.

1. Pihak Terkait

Pihak yang terkait dalam sistem akuntansi pendapatan pada BLUD adalah:

- a. Petugas Administrasi
Memiliki tugas untuk menyerahkan bukti-bukti pembebanan pelayanan kesehatan pasien kepada verifikator.
- b. Verifikator Administrasi
Staf yang memiliki fungsi melaksanakan verifikasi atas bukti-bukti pembebanan pelayanan kesehatan pasien, selanjutnya menyerahkan kepada Bendahara Penerimaan.
- c. Kasir
Menerima uang pembayaran pelayanan dari pasien dan menyetorkannya ke Bendahara Penerimaan pada hari yang sama atau esok harinya.
- d. Bendahara Penerimaan
 - 1) membuat Nota Perhitungan/Billing/Surat Tagihan yang disampaikan kepada pihak-pihak terkait;
 - 2) mencatat dan membukukan semua penerimaan pendapatan ke dalam buku kas penerimaan; dan
 - 3) melakukan penyetoran uang yang diterima ke bank yang ditunjuk setiap hari kerja atau ditentukan lain sesuai ketentuan peraturan perundangan yang berlaku.
- e. Bendahara Pengeluaran
Bendahara pengeluaran menerima SP2D yang diterbitkan oleh unit yang berfungsi sebagai perbendaharaan umum (BUD).
- f. Pemimpin BLUD
Pemimpin BLUD memiliki fungsi sebagai Kuasa Pengguna Anggaran, menandatangani/mengesahkan dokumen Nota Perhitungan/*Billing*/surat tagihan/tanda bukti penerimaan kepada pihak terkait dengan pelayanan yang diberikan, dan dokumen lain yang dipersamakan.
- g. Pejabat Keuangan BLUD–fungsi Akuntansi
 - 1) mencatat transaksi/kejadian pendapatan LO dan Pendapatan LRA berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah dan valid ke Buku Jurnal LRA dan Buku Jurnal LO dan Neraca;
 - 2) melakukan penyesuaian di akhir periode terhadap dokumen pendapatan yang belum diterima pembayarannya; dan
 - 3) melakukan penyesuaian di akhir periode terhadap dokumen pendapatan yang penerimaannya melewati periode diterbitkannya dokumen pendapatan.
- h. Pihak Ketiga
Pihak ketiga disini antara lain pasien, peserta asuransi/BPJS, dan lainnya yang terkait dengan penerimaan pendapatan.

2. Dokumen Terkait

Dokumen yang terkait dengan prosedur akuntansi Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA secara umum dikelompokkan sebagai berikut:

- a. Surat tagihan;
- b. Berita Acara Verifikasi;
- c. Nota Perhitungan/Billing/Surat tagihan kepada pihak terkait dengan pelayanan yang diberikan;
- d. Tanda Bukti Penerimaan (TBP);
- e. Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B);
- f. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D);
- g. Surat Tanda Setoran (STS);
- h. Bukti transfer/setor;
- i. Nota kredit bank/rekening koran;
- j. Berita Acara Serah Terima Hibah Barang;
- k. Bukti memorial; dan
- l. Bukti transaksi penerimaan kas lainnya.

3. Akuntansi Pendapatan BLUD

a. Pendapatan LRA

1) Sumber Dana APBD

Untuk Pendapatan LRA dari sumber dana APBD tidak diperlukan pencatatan.

2) Sumber Dana Non APBD

Pencatatan transaksi atas Pendapatan LRA dilakukan dengan saat pendapatan disahkan oleh Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum (BUD) atau pada saat terbitnya dokumen SP2B dengan jurnal sebagai berikut ini:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debit	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan-LRA		XX

Termasuk dalam Pendapatan-LRA adalah:

- a) Pendapatan Jasa Layanan-LRA;
- b) Pendapatan Hasil Kerja Sama-LRA;
- c) Pendapatan Hibah-LRA (berbentuk uang); dan
- d) Lain-lain Pendapatan BLUD Yang Sah-LRA.

b. Pendapatan LO

1) Sumber Dana APBD

Bila dikaitkan dengan penerimaan kas, pencatatan transaksi atas Pendapatan-LO di BLUD sesuai kondisi transaksi dan prosedur akuntansi dapat dilakukan dengan tiga kondisi berikut ini:

- a) Pendapatan-LO diakui dan dicatat sebelum penerimaan kas
Pada saat penyerahan hasil rekapitulasi klaim gratis atas layanan BLUD yang didanai dari APBD kepada Dinas Kesehatan, tetapi belum terjadi penerimaan kas, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menyusun jurnal pengakuan piutang dan pendapatan sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Piutang Jasa Layanan	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan Jasa Layanan		XX

Pada saat penerimaan kas oleh BLUD, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal penerimaan kas dan pelunasan piutang sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Penerimaan	XX	
XX	XX	XX	Piutang Jasa Layanan		XX

- b) Pendapatan-LO diakui dan dicatat pada saat penerimaan kas Pencatatan dalam jurnal oleh Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi atas pendapatan-LO yang bersumber dari dana APBD dibedakan berdasarkan jenis SP2D yang terbit.

(1) SP2D UP/TU

Saat SP2D UP/TU terbit, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan APBD-LO		XX

(2) SP2D GU/LS

Saat SP2D GU/LS terbit, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan APBD-LO		XX

(3) SP2D Nihil

Saat SP2D Nihil terbit, jurnal dibuat sebesar sisa UP/TU yang belum dipertanggungjawabkan. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan APBD-LO	XX	
XX	XX	XX	Utang Kepada Kas Daerah		XX

Saat sisa UP/TU yang belum dipertanggungjawabkan disetorkan kembali ke Kas Daerah, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Kepada Kas Daerah	XX	
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

2) Sumber Dana Non APBD

- a. Pendapatan-LO diakui dan dicatat sebelum penerimaan kas
Pencatatan ini dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan BLUD terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan dan penerimaan kas, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan lebih dulu.

Jenis pendapatan yang diakui dan dicatat sebelum penerimaan kas antara lain:

- (1) Pendapatan Jasa Layanan BPJS-LO (RSUD);
- (2) Pendapatan Jasa Layanan Kapitasi-LO (Puskesmas);
- (3) Pendapatan Hasil Kerja Sama-LO; dan
- (4) Pendapatan Hibah-LO berbentuk barang.

Mekanisme pencatatan oleh Pejabat Keuangan BLUD -Fungsi Akuntansi adalah:

- (1) Pada saat tagihan diterbitkan

Saat tagihan atau dokumen lain yang dipersamakan terbit, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Piutang Pendapatan	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan LO		XX

(2) Pada saat penerimaan kas

Saat pasien, asuransi, BPJS atau pihak ketiga melakukan pembayaran melalui bendahara penerimaan dengan dokumen Tanda Bukti Penerimaan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Penerimaan	XX	
XX	XX	XX	Piutang Pendapatan		XX

Bila kas diterima langsung melalui rekening bank dengan dokumen Surat Setoran/Nota Kredit, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD	XX	
XX	XX	XX	Piutang Pendapatan		XX

(3) Pada saat penyusunan laporan keuangan tahun berjalan

Dalam hal dokumen tagihan yang diterbitkan memiliki masa manfaat yang melebihi periode laporan tahun berjalan, Pejabat Keuangan Fungsi Akuntansi BLUD perlu melakukan koreksi atas pendapatan tahun berjalan.

Apabila Kas belum diterima, jurnal yang harus dibuat sebesar jumlah pendapatan yang melebihi periode tahun berjalan. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan ...-LO	XX	
XX	XX	XX	Piutang Pendapatan		XX

Apabila Kas sudah diterima, jurnal yang harus dibuat sebesar jumlah pendapatan yang melebihi periode tahun berjalan. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan ...-LO	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan Diterima Dimuka		XX

(4) Pada saat penyusunan laporan keuangan tahun selanjutnya

Sebagai tindak lanjut koreksi yang dilakukan atas pengakuan dokumen tagihan yang memiliki masa manfaat melebihi periode pelaporan tahun berjalan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi perlu melakukan koreksi atas pendapatan-LO tahun selanjutnya.

Apabila Kas belum diterima, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat pada jurnal sebesar jumlah pendapatan untuk satu periode tahun selanjutnya sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Piutang Pendapatan	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan - LO		XX

Apabila Kas sudah diterima, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat pada jurnal sebesar jumlah pendapatan untuk satu periode tahun selanjutnya sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan Diterima Dimuka	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan ...-LO		XX

Jika atas pendapatan yang melebihi masa manfaat tahun berjalan tersebut masih memiliki masa manfaat untuk tahun-tahun berikutnya, maka pada tahun-tahun berikutnya tersebut pendapatan masih perlu dilakukan koreksi yang sesuai.

- b. Pendapatan-LO diakui dan dicatat pada saat penerimaan kas
Pencatatan ini dilakukan apabila uang diterima langsung setelah/sebelum selesai pelayanan dimana perbedaan waktu antara pelayanan dan penerimaan uang tidak signifikan.

Jenis pendapatan yang diakui dan dicatat bersamaan dengan penerimaan kas antara lain:

- (1) Pendapatan Hibah-LO berbentuk uang; dan
- (2) Lain-lain Pendapatan BLUD Yang Sah-LO.

Pencatatan dengan jurnal oleh Pejabat Keuangan BLUD - Fungsi Akuntansi adalah sebagai berikut:

- (1) Saat Penerimaan Kas

Apabila penerimaan kas melalui bendahara penerimaan dengan dokumen Tanda Bukti Penerimaan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Penerimaan	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan ...-LO		XX

Namun bila kas diterima langsung melalui rekening bank dengan dokumen Surat Setoran/Nota Kredit, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan-LO		XX

- (2) Saat penyusunan laporan keuangan tahun berjalan

Dalam hal pendapatan yang diakui memiliki masa manfaat yang melebihi periode laporan tahun berjalan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi perlu melakukan koreksi atas pendapatan tahun berjalan sebesar jumlah pendapatan yang melebihi periode tahun berjalan dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan ...-LO	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan Diterima Dimuka		XX

- (3) Saat penyusunan laporan keuangan tahun selanjutnya Sebagai tindak lanjut koreksi yang dilakukan atas pendapatan yang memiliki masa manfaat melebihi periode pelaporan tahun berjalan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi perlu melakukan koreksi atas pendapatan-LO tahun selanjutnya sebesar jumlah pendapatan untuk satu periode tahun selanjutnya dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan Diterima Dimuka	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan- LO		XX

Jika atas pendapatan yang melebihi masa manfaat tahun berjalan tersebut masih memiliki masa manfaat untuk tahun-tahun berikutnya, maka pada tahun-tahun berikutnya tersebut pendapatan masih perlu dilakukan koreksi yang sesuai.

- c. Pendapatan-LO diakui dan dicatat setelah penerimaan kas Pencatatan ini dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan terjadi perbedaan waktu yang signifikan antara penetapan hak pendapatan dan penerimaan kas. Kas telah diterima terlebih dahulu, namun belum dapat diakui sebagai pendapatan karena belum menjadi hak BLUD. Oleh sebab itu pendapatan-LO akan diakui pada saat pendapatan telah menjadi hak BLUD.

Jenis pendapatan yang diakui dan dicatat setelah penerimaan kas umumnya berupa koreksi atas pengakuan pendapatan yang sudah diterima pembayarannya namun pendapatan tersebut melebihi masa manfaat tahun berjalan.

Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

- (1) Saat penyusunan laporan keuangan tahun berjalan (Pendapatan belum menjadi hak)

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi perlu melakukan koreksi atas pendapatan tahun berjalan sebesar jumlah pendapatan yang melebihi periode tahun berjalan dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan- LO	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan Diterima Dimuka		XX

- (2) Saat penyusunan laporan keuangan tahun berikutnya (Pendapatan sudah menjadi hak)
Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi perlu melakukan koreksi atas pendapatan-LO tahun selanjutnya sebesar jumlah pendapatan untuk satu periode tahun selanjutnya dengan jurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan Diterima Dimuka	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan- LO		XX

Jika atas pendapatan yang melebihi masa manfaat tahun berjalan tersebut masih memiliki masa manfaat untuk tahun-tahun berikutnya, maka pada tahun-tahun berikutnya tersebut pendapatan masih perlu dilakukan koreksi yang sesuai.

Dari catatan dalam Buku jurnal tersebut Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi kemudian mengklasifikasikannya dalam Buku Besar sesuai dengan akunnya.

Pada akhir tahun atau pada saat Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan melakukan penyusunan Laporan Keuangan, maka akun-akun nominal atau akun-akun yang tidak terkait dengan Neraca akan dilakukan penutupan dengan menggunakan Jurnal Penutup.

B. AKUNTANSI BEBAN DAN BELANJA BLUD

Akuntansi beban dan belanja pada lingkup BLUD dilakukan untuk mengakui, mencatat, dan melaporkan beban dan belanja yang berada dalam wewenang BLUD.

1. Pihak Terkait

Pihak-pihak yang berhubungan dengan akuntansi beban dan belanja BLUD meliputi:

- a. Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu
Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu menyiapkan dan melaksanakan pembayaran.
- b. Pemimpin BLUD
Pemimpin BLUD memiliki fungsi sebagai Kuasa Pengguna Anggaran, menandatangani/mengesahkan dokumen beban dan belanja dan dokumen lain yang dipersamakan.
- c. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi
Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi melaksanakan pencatatan dan pelaporan beban dan belanja BLUD.

2. Dokumen Terkait

- a. Bukti-bukti pembelian barang/jasa;
- b. Berita Acara Penerimaan Barang;
- c. Tagihan dari Pihak Ketiga;
- d. Kuitansi;
- e. Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B);
- f. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D);
- g. Bukti Pemungutan dan Penyetoran Pajak; dan
- h. Bukti lain yang dipersamakan.

3. Akuntansi Beban dan Belanja

Perlakuan akuntansi beban dan belanja terdapat beberapa kondisi sebagai berikut:

a. Belanja

1) Sumber Dana APBD

Belanja pada BLUD diakui pada saat terbitnya SP2D oleh Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum (BUD).

Jurnal yang dibuat sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Belanja	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

2) Sumber Dana Non APBD

Belanja pada BLUD diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum (BUD) atau terbitnya dokumen SP2B.

Jurnal yang dibuat sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Belanja	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

b. Beban

1) Sumber Dana APBD

a) Beban diakui sebelum pengeluaran kas

Pencatatan beban atas pengeluaran yang bersumber dana APBD dan menggunakan mekanisme SP2D LS dilakukan sebelum terjadinya pengeluaran kas, yaitu pada saat munculnya dokumen pengakuan kewajiban (contoh Berita Acara Serah Terima Barang). Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban.....	XX	
XX	XX	XX	Utang Beban		XX

Saat terbitnya SP2D LS, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Beban.....	XX	
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

b) Beban diakui pada saat pengeluaran kas

Pencatatan beban atas pengeluaran yang bersumber dana APBD dan menggunakan mekanisme SP2D GU/Nihil dilakukan pada saat terjadinya pengeluaran kas oleh bendahara pengeluaran.

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban.....	XX	
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

c) Beban diakui setelah pengeluaran kas

Dalam beberapa transaksi pengeluaran, seringkali terjadi pemanfaatan atas pengeluaran melebihi satu periode akuntansi, atas pengeluaran tersebut memungkinkan adanya pengakuan beban setelah terjadinya pengeluaran kas (misalnya transaksi pengeluaran asuransi kendaraan tahunan yang masa manfaat pengeluaran tersebut melebihi akhir periode pelaporan).

(1) Saat terbit dokumen pengakuan kewajiban, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban.....	XX	
XX	XX	XX	Utang Beban...		XX

- (2) Saat terbit dokumen pembayaran (SP2D LS), Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Beban.....	XX	
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

- (3) Saat penyusunan laporan keuangan periode berjalan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Belanja Dibayar Dimuka...	XX	
XX	XX	XX	Beban		XX

- (4) Saat penyusunan laporan keuangan tahun selanjutnya, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban	XX	
XX	XX	XX	Belanja Dibayar Dimuka		XX

Jika atas beban yang melebihi masa manfaat tahun berjalan tersebut masih memiliki masa manfaat untuk tahun-tahun berikutnya, maka pada tahun-tahun berikutnya tersebut beban masih perlu dilakukan koreksi yang sesuai.

2) Sumber Dana Non APBD

a) Beban diakui sebelum pengeluaran kas

Dalam hal telah timbul kewajiban BLUD, maka kebijakan akuntansi untuk pengakuan beban dilakukan pada saat terbit dokumen transaksi penetapan/pengakuan kewajiban walaupun kas belum dikeluarkan.

Contoh dari transaksi ini misalnya ditandatanganinya Berita Acara Serah Terima Barang/diterimanya tagihan dari pihak ketiga.

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban	XX	
XX	XX	XX	Utang Beban.....		XX

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal pencatatan pengeluaran kas untuk membayar utang beban sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Beban	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD		XX

b) Beban diakui pada saat pengeluaran kas

Beban diakui pada saat pengeluaran kas, yaitu pada saat Bendahara Pengeluaran menerbitkan dokumen bukti pengeluaran/kuitansi pembayaran. Misalnya pengeluaran pembelian makanan minuman untuk jamuan tamu.

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD		XX

c) Beban diakui setelah Pengeluaran kas

Apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran terjadi perbedaan waktu antara penetapan kewajiban dan pengeluaran kas, dimana penetapan kewajiban (pengakuan beban) dilakukan setelah pengeluaran kas, maka kebijakan akuntansi pengakuan beban dapat dilakukan pada saat barang atau jasa dimanfaatkan walaupun kas sudah dikeluarkan.

Pada saat pengeluaran kas mendahului dari saat barang atau jasa dimanfaatkan, pengeluaran tersebut belum dapat diakui sebagai beban. Pengeluaran kas tersebut dapat diklasifikasikan sebagai Belanja Dibayar Dimuka (akun neraca).

- 1) Saat penyusunan laporan keuangan akhir periode tahun berjalan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Dibayar Dimuka	XX	
XX	XX	XX	Beban		XX

- 2) Saat penyusunan laporan keuangan akhir periode tahun selanjutnya, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban.....	XX	
XX	XX	XX	Beban Dibayar Dimuka		XX

Jika atas beban yang melebihi masa manfaat tahun berjalan tersebut masih memiliki masa manfaat untuk tahun-tahun berikutnya, maka pada tahun-tahun berikutnya tersebut beban masih perlu dilakukan koreksi yang sesuai.

Dari catatan dalam Buku Jurnal tersebut Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi kemudian mengklasifikasikannya dalam Buku Besar sesuai dengan akunnya. Pada akhir tahun atau pada saat Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan melakukan penyusunan Laporan Keuangan, maka akun-akun nominal atau akun-akun yang tidak terkait dengan Neraca akan dilakukan penutupan dengan menggunakan Jurnal Penutup.

C. AKUNTANSI PIUTANG BLUD

Piutang BLUD adalah hak BLUD karena penyerahan jasa layanan kepada pasien atau penyerahan sumber ekonomi lainnya yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya yang sah. Aset berupa piutang di Neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasi (*net realizable value*). Alat untuk menyesuaikan adalah dengan melakukan penyisihan piutang. Penyisihan piutang adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya dimasa akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain.

Prosedur akuntansi piutang pada BLUD meliputi pencatatan dan pelaporan akuntansi atas transaksi-transaksi yang mengakibatkan penambahan maupun pengurangan nilai piutang.

1. Pihak-Pihak Terkait

Pihak yang terkait dalam sistem akuntansi piutang adalah:

- a. Petugas Administrasi
Memiliki tugas menyerahkan bukti-bukti pembebanan pelayanan kesehatan pasien kepada verifikator untuk dilaksanakan verifikasi kebenaran atas bukti-bukti dimaksud.
- b. Verifikator Administrasi
Memiliki fungsi melaksanakan verifikasi atas bukti-bukti pembebanan pelayanan kesehatan pasien, selanjutnya menyerahkan kepada Bendahara Penerimaan.
- c. Bendahara Penerimaan
 - 1) membuat Nota Perhitungan/Billing/Surat Tagihan yang disampaikan kepada pihak-pihak terkait;
 - 2) mencatat dan membukukan semua penerimaan pendapatan ke dalam buku kas penerimaan; dan
 - 3) melakukan penyetoran uang yang diterima ke bank yang ditunjuk setiap hari kerja.
- d. Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi memiliki tugas sebagai berikut:
 - 1) mencatat transaksi/kejadian piutang berdasarkan bukti-bukti transaksi dari Bendahara Penerimaan ke Buku Jurnal; dan
 - 2) melakukan posting jurnal-jurnal transaksi/kejadian pendapatan LO ke dalam Buku Besar masing-masing rekening.

2. Dokumen yang Terkait

Dokumen yang terkait dalam prosedur akuntansi Piutang BLUD:

- a. Nota Perhitungan/Billing/Surat tagihan kepada pihak terkait dengan pelayanan yang diberikan;
- b. Kuitansi pembayaran/bukti transfer/nota kredit;
- c. Bukti Memorial; dan
- d. Dokumen lain yang dipersamakan.

3. Sistem dan Prosedur Pencatatan Akuntansi

Perlakuan akuntansi untuk transaksi piutang pada BLUD adalah:

a. Sumber Dana APBD

Pencatatan piutang dari sumber dana APBD dilakukan pada saat penyerahan hasil rekapitulasi klaim gratis atas layanan BLUD yang didanai dari APBD kepada Dinas Kesehatan, tetapi belum terjadi penerimaan kas, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menyusun jurnal pengakuan piutang dan pendapatan sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Piutang Jasa Layanan	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan Jasa Layanan		XX

Pada saat penerimaan kas oleh BLUD, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal penerimaan kas dan pelunasan piutang sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Penerimaan	XX	
XX	XX	XX	Piutang Jasa Layanan		XX

b. Sumber Dana Non-APBD

Saat dokumen sumber Nota Perhitungan/*Billing*/Surat tagihan/dokumen konfirmasi klaim pembayaran oleh BPJS terkait dengan pelayanan yang diterima.

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Piutang	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan- LO		XX

c. Menetapkan umur piutang sebagai dasar tingkat kolektabilitas piutang (*aging schedule*)

Berdasarkan buku piutang, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat bukti memorial atas jumlah piutang yang tak tertagih. Berdasar bukti memorial tersebut, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat pengakuan Beban Penyisihan Piutang dan pembentukan Penyisihan Piutang.

Penyisihan piutang tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan pada saat penyusunan laporan keuangan, sesuai dengan perkembangan kualitas piutang, dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Penyisihan Piutang	XX	
XX	XX	XX	Penyisihan Piutang		XX

- d. Mencatat Penghapusbukuan dan Penghapustagihan Piutang
Berdasarkan keputusan yang berwenang menghapus bukuan piutang sesuai dengan ketentuan yang berlaku, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan mencatat penghapusbukuan piutang dengan mengurangi Penyisihan Piutang dan Piutang. Sedangkan untuk penghapustagihan piutang Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi tidak melakukan pencatatan ke dalam jurnal.

Untuk Piutang yang penyisihan piutangnya belum seluruhnya, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Penyisihan Piutang	XX	
XX	XX	XX	Beban Penyisihan Piutang	XX	
XX	XX	XX	Piutang		XX

Untuk Piutang yang penyisihan piutangnya telah seluruhnya disisihkan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Penyisihan Piutang	XX	
XX	XX	XX	Piutang		XX

D. AKUNTANSI PERSEDIAAN BLUD

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Akuntansi Persediaan pada BLUD meliputi pencatatan dan pelaporan atas transaksi-transaksi yang terkait dengan Persediaan.

Pencatatan persediaan menggunakan metode *perpetual* dimana pencatatan dilakukan setiap waktu secara terus menerus berdasarkan transaksi pemasukan dan pengeluaran persediaan barang serta retur atas pembelian barang yang dilakukan oleh BLUD. Metode pencatatan perpetual disebut juga sebagai metode buku yaitu dimana setiap persediaan barang masuk dan keluar selalu dicatat dalam pembukuan.

Pada akhir periode, pemeriksaan fisik persediaan (*stock opname*) dilakukan dalam rangka untuk pengendalian nilai dan fisik persediaan BLUD.

1. Pihak-pihak Terkait

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi persediaan antara lain adalah:

- a. Pengurus Barang/Pengurus Barang Pembantu
Dalam sistem akuntansi persediaan, Pengurus Barang/Pengurus Barang Pembantu bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas pengelolaan persediaan.
- b. Bendahara Pengeluaran
Dalam sistem akuntansi persediaan, bendahara pengeluaran bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi tunai yang berkaitan dengan persediaan.
- c. Pejabat Penatausahaan Barang BLUD
Memiliki tugas pokok dan fungsi menyiapkan dokumen atas beban pengeluaran pelaksanaan pengadaan persediaan.
- d. Panitia Lelang/Pejabat Pengadaan/Petugas Belanja, dan PPHP/PjPHP
Melaksanakan kegiatan pengadaan barang/jasa sesuai dengan pedoman pengadaan barang/jasa yang berlaku.
- e. Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi
Dalam sistem akuntansi persediaan, Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi bertugas untuk melakukan proses akuntansi persediaan yang dimulai dari jurnal hingga penyajian laporan keuangan BLUD.

2. Dokumen Terkait

Dokumen yang terkait dalam prosedur akuntansi Persediaan antara lain:

- a. Bukti Belanja Persediaan, seperti Faktur, dan Kuitansi;
- b. Berita Acara Serah Terima Barang;
- c. Berita Acara *Stock Opname* Akhir Periode; dan
- d. Bukti lain yang dipersamakan.

3. Sistem dan Prosedur Pencatatan Akuntansi

Perlakuan akuntansi untuk transaksi persediaan pada BLUD adalah sebagai berikut:

- a. Di awal tahun, Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi melakukan *entry* nilai persediaan akhir *audited* tahun sebelumnya sebagai saldo awal tahun berjalan.
- b. Pada saat pembelian berdasarkan tembusan SP2D, Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi akan mencatat Persediaan dan Kas di Bendahara Pengeluaran atau Kas di BLUD dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Persediaan	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD/Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

Di samping jurnal tersebut, pada saat pembelian, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi juga membuat jurnal untuk mencatat belanja sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Belanja	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

c. Perolehan melalui Hibah

Pada saat Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menerima Berita Acara Serah Terima Persediaan hasil hibah, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Persediaan	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan Hibah - LO		XX

d. Perolehan melalui *Dropping* Dinas Kesehatan

Pada saat Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menerima Berita Acara Serah Terima Persediaan hasil *dropping* dari Dinas Kesehatan, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Persediaan	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan APBD- LO		XX

e. Penggunaan/Pemakaian persediaan pada periode berjalan

Pada saat penggunaan/pemakaian persediaan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan mencatat pengakuan Beban Persediaan dan pengurangan Persediaan dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Persediaan	XX	
XX	XX	XX	Persediaan.....		XX

f. Retur Pembelian Persediaan

Pada saat Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menerima Berita Acara Retur Pembelian Persediaan dengan penerimaan kembali kas, maka Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut.

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD/ Kas di Bendahara Pengeluaran	XX	
XX	XX	XX	Persediaan		XX

E. AKUNTANSI ASET TETAP BLUD

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan operasional BLUD.

Kriteria yang harus dipenuhi agar suatu aset dapat diakui sebagai aset tetap, yaitu (1) berwujud; (2) mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan; (3) biaya perolehan aset dapat diukur secara andal; (4) tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal BLUD; dan (5) diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

1. Pihak-pihak Terkait

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi aset tetap antara lain adalah:

- a. **Pengurus Barang/Pengurus Barang Pembantu**
Dalam sistem akuntansi aset tetap, pengurus barang/pengurus barang pembantu bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen dokumen atas pengelolaan aset tetap.
- b. **Bendahara Pengeluaran**
Dalam sistem akuntansi aset tetap, bendahara pengeluaran bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi tunai yang berkaitan dengan aset tetap.
- c. **Pejabat Penatausahaan Barang BLUD**
Memiliki tugas untuk menyiapkan dokumen atas beban pengeluaran pelaksanaan pengadaan aset tetap.
- d. **Panitia Lelang/Pejabat Pengadaan/Petugas Belanja, dan PPHP/PjPHP**
Melaksanakan kegiatan pengadaan barang/jasa sesuai dengan pedoman pengadaan barang/jasa yang berlaku.
- e. **Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi**
Pejabat yang bertugas untuk melakukan proses akuntansi aset tetap yang dimulai dari jurnal hingga penyajian laporan keuangan BLUD.

2. Dokumen Sumber

Dokumen Sumber adalah dokumen yang berhubungan dengan transaksi keuangan BLUD yang digunakan sebagai sumber atau bukti untuk menghasilkan data akuntansi. Dokumen sumber yang digunakan pada Akuntansi Aset Tetap BLUD meliputi:

- a. Berita Acara Serah Terima Barang/Pekerjaan;
- b. SPJ;
- c. Surat Permohonan Kepala BLUD tentang Penghapusan Aset Tetap;
- d. Keputusan Wali Kota/Sekretaris Daerah tentang Penghapusan Aset; dan
- e. Dokumen lain yang dipersamakan.

3. Akuntansi Aset Tetap BLUD

Pencatatan transaksi aset dapat dibedakan sesuai dengan sifat dan hal-hal yang sering diperlakukan terhadap aset yang dimiliki oleh BLUD. Pencatatan transaksi aset dapat diuraikan sebagai berikut:

a. Perolehan Aset Tetap

Perolehan Aset Tetap dapat melalui pembelian, Pembangunan, Pertukaran aset, Hibah/donasi, atau lainnya.

1) Perolehan melalui Pembelian dan Pembangunan.

Perolehan melalui pembelian dan pembangunan dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran atau pembayaran termin sesuai kemajuan pekerjaan. Perolehan melalui pembelian dan pembangunan dilakukan melalui mekanisme pengeluaran belanja modal. Pengakuan aset tetap dilakukan pada saat adanya BAST/Tagihan/dokumen lain yang dipersamakan. Pencatatan kedalam akun Aset Tetap dilakukan apabila pembayarannya langsung 100% atau tanpa proses termin sedangkan pencatatan ke akun Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) dilakukan apabila pembayarannya melalui proses termin yang belum mencapai 100%.

(a) Pencatatan ke akun Aset Tetap (Tanpa Termin)

Berdasarkan BAST/Tagihan/dokumen lain yang dipersamakan adalah sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Utang Pengadaan Aset Tetap		XX

Pada saat terbit SP2D maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan mencatat Pembayaran Utang Pengadaan Aset Tetap dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Pengadaan Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD		XX

Disamping itu pada saat bersamaan Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi juga perlu mencatat transaksi pembayaran secara basis kas untuk memenuhi kebutuhan penyusunan LRA dan Laporan Perubahan SAL dengan menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Belanja Modal	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

(b) Belanja Modal Termin

Jenis tagihan Belanja Modal Termin dipilih untuk Rekening Belanja Modal dimana pembayaran pengadaan aset tetap tersebut tidak langsung 100% atau pembayarannya melalui proses termin. Sebagai contoh adalah Pembangunan konstruksi Gedung dan Bangunan.

Jurnal yang dibuat saat menginput Tagihan Belanja Modal Termin sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Konstruksi Dalam Pengerjaan	XX	
XX	XX	XX	Utang Pengadaan Aset Tetap		XX

Pada saat terbit SP2D maka Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi akan melakukan pembayaran Utang Pengadaan Aset Tetap dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Pengadaan Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD		XX

Disamping itu pada saat bersamaan Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi juga perlu mencatat transaksi Pembayaran secara basis kas untuk memenuhi kebutuhan penyusunan LRA dan Laporan Perubahan SAL dengan menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Belanja Modal	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

Jurnal tersebut diatas digunakan untuk menjurnal setiap BLUD membayar termin dari termin pertama sampai dengan termin terakhir.

Jika pembangunan/pengadaan aset tetap selesai, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal untuk mengakui aset tetap sudah selesai, sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Konstruksi Dalam Pengerjaan		XX

2) Perolehan melalui pertukaran Aset Tetap

Apabila aset tetap yang diperoleh nilainya lebih besar dari nilai buku aset tetap yang dilepas, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tetap(yang masuk)	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi penyusutan aset tetap.....(yang keluar)	XX	
XX	XX	XX	Aset Tetap (yang keluar)		XX
XX	XX	XX	Surplus Non-Operasional - LO		XX

Apabila aset tetap yang diperoleh nilainya lebih kecil dari nilai buku aset tetap yang dilepas dijurnal, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tetap(yang masuk)	XX	
XX	XX	XX	Defisit Penjualan Aset Non Lancar-LO	XX	
XX	XX	XX	Aset Tetap (yang keluar)		XX
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap (yang keluar)	XX	

3) Perolehan melalui Hibah/Donasi

Pada saat perolehan Aset Tetap melalui hibah atau donasi, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan Hibah		XX

Pada akhir periode akuntansi atau pada saat BLUD akan menyusun Laporan Keuangan, atas transaksi ini tidak dilakukan jurnal penutup karena transaksi ini merupakan transaksi riil atau transaksi atas akun neraca yang akan langsung mempengaruhi saldo atas akun-akun tersebut.

4) Perolehan melalui *Dropping* Dinas Kesehatan

Pada saat Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menerima Berita Acara Serah Terima Aset Tetap hasil *dropping* dari Dinas Kesehatan, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan APBD - LO		XX

b. Pelepasan Aset Tetap

Pelepasan aset tetap dapat terjadi karena proses penghapusan aset tetap maupun akibat proses penjualan aset tetap.

Ketika BLUD akan melakukan proses penghapusan aset tetap, Pengelola Barang akan membuat Rancangan Surat Keputusan yang berwenang tentang penghapusan barang milik BLUD. Berdasarkan Surat tersebut, selanjutnya akan dilakukan penilaian apakah Barang Milik BLUD tersebut akan dijual atau tidak.

Jika barang milik BLUD tersebut tidak layak untuk dijual, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan melakukan penghapusan aset tetap dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan	XX	
XX	XX	XX	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	XX	
XX	XX	XX	Aset Tetap		XX

Sebaliknya, jika barang milik BLUD tersebut akan dijual, maka bukti transaksi berupa Berita Acara Penjualan yang diterima menjadi dasar bagi BLUD untuk mengakui pelepasan aset tetap. Jika Penjualan aset tetap mengalami kerugian (harga jual lebih rendah dibandingkan nilai buku) maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan menjurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Defisit Penjualan Aset Non Lancar-LO	XX	
XX	XX	XX	Aset Tetap		XX

Sebaliknya, jika terdapat keuntungan dari penjualan aset tetap tersebut maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Surplus Non-Operasional - LO		XX
XX	XX	XX	Aset Tetap		XX

Dari pencatatan jurnal tersebut, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan membukukannya dalam Buku jurnal dan secara periodik Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi kemudian mengkalsifikasikannya dengan melakukan posting dalam buku Besar sesuai dengan akunnya.

Selain itu, pada saat yang bersamaan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi perlu mencatat transaksi penjualan aset tetap tersebut secara basis kas untuk keperluan penyusunan LRA dan Laporan Perubahan SAL dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan dari Penjualan Aset		XX

c. Akumulasi Penyusutan Aset Tetap

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Penurunan kapasitas terjadi karena aset digunakan dalam operasional BLUD. Penyusutan dilakukan dengan mengalokasikan biaya perolehan suatu aset menjadi beban penyusutan secara periodik sepanjang masa manfaat aset. Tanpa penyusutan, nilai aset tetap dalam neraca akan lebih saji (*overstated*).

Akumulasi penyusutan merupakan total dari penyusutan suatu aset tetap yang telah dibebankan. Akumulasi penyusutan menjadi pengurang aset tetap dalam neraca dimana harga perolehan aset tetap yang telah dikurangi dengan akumulasi penyusutannya menjadi nilai buku (*book value*) aset tetap tersebut.

Akumulasi penyusutan dan beban penyusutan dicatat setiap akhir periode pelaporan (tahunan) berdasarkan bukti memorial. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Penyusutan Aset Tetap...	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap...		XX

F. AKUNTANSI ASET LAINNYA BLUD

Aset lainnya merupakan aset BLUD yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, dan dana cadangan. Termasuk di dalamnya aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, aset kerjasama dengan pihak ketiga dan kas yang dibatasi penggunaannya.

1. Pihak-pihak Terkait

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi aset lainnya antara lain adalah:

a. Pengurus Barang/Pengurus Barang Pembantu

Dalam sistem akuntansi aset lainnya, pengurus barang/pengurus barang pembantu bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas pengelolaan aset lainnya.

b. Bendahara Pengeluaran

Dalam sistem akuntansi aset lainnya, bendahara pengeluaran bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi tunai yang berkaitan dengan aset lainnya.

c. Pejabat Penatausahaan Barang BLUD

Memiliki tugas untuk menyiapkan dokumen atas beban pengeluaran pelaksanaan pengadaan aset lainnya.

d. Panitia Lelang/Pejabat Pengadaan/Petugas Belanja, dan PHP/PjPHP

Melaksanakan kegiatan pengadaan barang/jasa sesuai dengan pedoman pengadaan barang/jasa yang berlaku.

- e. Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi
Pejabat yang bertugas untuk melakukan proses akuntansi aset lainnya yang dimulai dari jurnal hingga penyajian laporan keuangan BLUD.

2. Dokumen yang Terkait

Dokumen yang terkait dalam prosedur akuntansi aset lainnya antara lain:

- a. Kontrak/Perjanjian Penjualan secara Angsuran/Berita Acara Penjualan/yang dipersamakan;
- b. Keputusan Pembebanan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah dan/atau Dokumen yang dipersamakan;
- c. Kontrak/Perjanjian–Sewa/yang dipersamakan;
- d. Kontrak/Perjanjian Kerjasama–Pemanfaatan/dokumen yang dipersamakan;
- e. Kontrak/Perjanjian Kerjasama-BOT/Dokumen yang dipersamakan;
- f. Kontrak/Perjanjian Kerjasama–BOT & BAST/Dokumen yang dipersamakan;
- g. Bukti Pembelian atau Dokumen yang dipersamakan;
- h. Surat Lisensi dan *Franchise*/Ijin dari pemegang Haki Hak Cipta, Paten/Dokumen yang dipersamakan; dan
- i. Surat Usulan Penghapusan/Dokumen yang dipersamakan.

3. Sistem dan Prosedur Pencatatan Akuntansi

Perlakuan akuntansi untuk transaksi aset lainnya pada BLUD adalah:

- a. Pada saat pengakuan/pembelian

1) Tagihan Penjualan Angsuran

Ketika dilaksanakan penjualan aset ini secara angsuran, maka Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi akan membuat jurnal pengakuan tagihan penjualan angsuran berdasarkan dokumen transaksi terkait penjualan dengan angsuran.

Apabila nilai penjualan lebih besar dari nilai buku, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Tagihan Penjualan Angsuran	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap...	XX	
XX	XX	XX	Surplus Non-Operasional - LO		XX
XX	XX	XX	Aset Tetap		XX

Apabila nilai penjualan lebih kecil dari nilai buku, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Tagihan Penjualan Angsuran	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap..	XX	
XX	XX	XX	Defisit Non-Operasional -LO	XX	
XX	XX	XX	Aset Tetap		XX

2) Tuntutan Ganti Rugi

Tuntutan Ganti Kerugian (TGR) ini diakui ketika putusan Pembebanan dan/atau dokumen yang dipersamakan diterbitkan. Berdasarkan dokumen tersebut, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan membuat jurnal pengakuan tagihan tuntutan kerugian BLUD sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	XX	
XX	XX	XX	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah - LO		XX

3) Kemitraan dengan Pihak Ketiga-Pemanfaatan Aset Tetap, diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset kerjasama. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	XX	
XX	XX	XX	Aset Tetap		XX

4) Aset Tidak Berwujud

Diakui Pada saat Aset Tidak Berwujud diperoleh, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal pengakuan aset tidak berwujud.

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tidak Berwujud	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD		XX

Berkaitan dengan pengeluaran kas, maka dibuat jurnal LRA sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Belanja Aset Tidak Berwujud	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

b. Penyesuaian Tagihan Jangka Panjang

Karena tagihan tersebut bersifat jangka panjang maka pada saat penyusunan laporan keuangan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan melakukan reklasifikasi untuk mengakui piutang yang akan jatuh tempo dalam satu tahun ke depan dengan jurnal sebagai berikut:

Tagihan Penjualan Angsuran

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Bagian lancar Tagihan Penjualan Angsuran	XX	
XX	XX	XX	Tagihan Penjualan Angsuran		XX

Tuntutan Ganti Rugi

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	XX	
XX	XX	XX	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah		XX

c. Reklasifikasi dari Aset Tetap ke Aset Rusak Berat

Aset lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif BLUD dan direklasifikasikan kedalam aset lain-lain. Pada saat suatu aset direklasifikasi menjadi aset lainnya, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan membuat jurnal pengakuan aset lain-lain dan penghapusan akumulasi penyusutan aset tetap dan aset tetap yang direklasifikasi.

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset lain-lain	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Aset Tetap		XX

d. Amortisasi

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal untuk mencatat amortisasi terhadap aset tidak berwujud sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Amortisasi	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Amortisasi....		XX

G. AKUNTANSI KEWAJIBAN BLUD

1. Pihak-pihak Terkait

Pihak-pihak yang terkait dalam prosedur akuntansi kewajiban BLUD adalah:

- a. Pejabat Keuangan BLUD–Fungsi Akuntansi.
Pejabat yang bertugas melakukan pencatatan atas kewajiban/utang yang timbul, pembayaran yang telah dilakukan, serta menerbitkan bukti memorial yang diperlukan sebagai dasar pencatatan.
- b. Pengurus Barang/Pengurus Barang Pembantu
Bertugas untuk menyiapkan dokumen atas beban pengeluaran pelaksanaan pengadaan persediaan.
- c. Panitia Lelang/Pejabat Pengadaan/Petugas Belanja, dan PHP/PjPHP
Melaksanakan kegiatan pengadaan barang/jasa sesuai dengan pedoman pengadaan barang/jasa yang berlaku.
- d. Bendahara Pengeluaran
Bendahara Pengeluaran bertugas melakukan pembayaran kewajiban/utang BLUD yang timbul berdasarkan tanggal jatuh tempo ataupun tagihan yang diterima yang dibayar melalui Bendahara Pengeluaran.

2. Dokumen Terkait.

Dokumen Sumber adalah dokumen yang berhubungan dengan transaksi keuangan BLUD yang digunakan sebagai sumber atau bukti untuk menghasilkan data akuntansi. Dokumen sumber yang digunakan pada Akuntansi Kewajiban BLUD meliputi:

- a. Berita Acara Penerimaan Barang;
- b. Tagihan dari Pihak Ketiga;
- c. SPM dan Giro; dan
- d. Surat Bukti Pengeluaran Belanja

3. Sistem dan Prosedur Akuntansi

Prosedur akuntansi kewajiban akan dilakukan oleh BLUD apabila terjadi transaksi pembelian atau pengadaan barang, jasa dan aset tetap dengan menanggungkan pembayarannya walaupun barang atau aset tetap sudah diterima dan jasa sudah diperoleh. Kewajiban dicatat/diakui pada saat barang diterima atau diterimanya tagihan dari pihak ketiga sehingga kewajiban bertambah. Sebaliknya kewajiban akan berkurang apabila dilakukan pembayaran atas tagihan tersebut. Pembayaran dapat dilakukan oleh bendahara pengeluaran dengan menggunakan uang persediaan atau dilakukan melalui SP2D LS.

Berdasarkan bukti transaksi yang mempengaruhi kewajiban atau utang maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan melakukan pencatatan pada buku jurnal kemudian dilakukan posting ke masing-masing buku besar dan buku besar pembantu sesuai akun.

a. Pembelian Barang/jasa

Ketika BLUD melakukan suatu transaksi pembelian barang/jasa dengan menanggihkan pembayarannya, maka BLUD akan mengakui adanya utang/kewajiban akibat transaksi tersebut dan Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan mencatat dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban/Persediaan	XX	
XX	XX	XX	Utang Belanja....		XX

b. Pembelian Aset Tetap

Apabila transaksi pembelian yang dilakukan adalah pembelian aset tetap, maka BLUD mengakui kewajiban dengan jurnal pengakuan kewajiban yang dicatat oleh Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Utang Belanja		XX

c. Pada saat pembayaran utang, dan pembayaran dilakukan melalui bendahara pengeluaran, maka setelah Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi memperoleh bukti-bukti dari bendahara pengeluaran akan membuat jurnal sebagai berikut:

Pembayaran menggunakan UP:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Belanja	XX	
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

Pembayaran menggunakan LS:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Belanja	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD		XX

H. AKUNTANSI EKUITAS BLUD

1. Pihak-pihak Terkait

Prosedur akuntansi ekuitas ini merupakan prosedur akuntansi ikutan dari prosedur akuntansi lainnya seperti prosedur transaksi kewajiban, prosedur transaksi Belanja, prosedur transaksi Aset dan sebagainya.

Pihak-pihak yang terkait dalam prosedur akuntansi ekuitas BLUD adalah:

a. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi

Pejabat BLUD yang bertugas adalah melakukan pencatatan atas setiap transaksi ekuitas yang terjadi berdasarkan dokumen sumber serta bukti memorial.

b. Bendahara Pengeluaran

Bendahara Pengeluaran bertugas melakukan pembayaran atas setiap beban dan utang yang terjadi yang akan mempengaruhi transaksi ekuitas.

c. Bendahara Penerimaan

Bendahara Penerimaan bertugas menerima pendapatan dan piutang yang dibayar oleh pihak ketiga yang akan mempengaruhi transaksi ekuitas.

d. Pejabat BLUD yang bertugas melakukan pengadaan Aset Tetap sesuai dengan prosedur yang akan mempengaruhi transaksi ekuitas dan memberikan dokumen tembusannya kepada Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi untuk dilakukan pencatatan.

2. Dokumen Sumber

Dokumen Sumber adalah dokumen yang berhubungan dengan transaksi keuangan BLUD yang digunakan sebagai sumber atau bukti untuk menghasilkan data akuntansi. Dokumen sumber yang digunakan pada Akuntansi Ekuitas BLUD meliputi:

- a. Berita Acara Revaluasi Aset Tetap; dan
- b. Bukti Memorial.

3. Sistem dan Prosedur Akuntansi

Pencatatan akuntansi atas ekuitas yang dapat terjadi pada transaksi di BLUD dilakukan seperti berikut ini:

a. 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.

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

- 1) Koreksi nilai persediaan, apabila nilai persediaan lebih saji (*overstated*)

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Ekuitas	XX	
XX	XX	XX	Persediaan		XX

- 2) Koreksi nilai persediaan, apabila nilai persediaan kurang saji (*understated*)

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Persediaan	XX	
XX	XX	XX	Ekuitas		XX

- 3) Selisih Revaluasi Aset Tetap, apabila hasil revaluasi menyebabkan aset tetap dilaporkan lebih saji (*overstated*)

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Ekuitas	XX	
XX	XX	XX	Aset Tetap		XX

- 4) Selisih Revaluasi Aset Tetap, apabila hasil revaluasi menyebabkan aset tetap dilaporkan kurang saji (*understated*)

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Aset Tetap	XX	
XX	XX	XX	Ekuitas		XX

b. Penutupan Akun Nominal

Dalam tahapan penyusunan Laporan Keuangan BLUD, setelah menyusun Laporan Operasional perlu dilakukan penutupan akun-akun nominal dengan tujuan:

- 1) menghitung jumlah surplus/defisit dari akun pendapatan LO dan beban;
- 2) memindahkan (me-nol-kan) saldo akun sementara ke akun ekuitas untuk pencatatan periode berikutnya; dan
- 3) menghitung ekuitas akhir periode.

Berikut contoh jurnal penutup LO

Apabila pendapatan LO lebih besar dari Beban, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menutup pendapatan LO dan beban, serta mengakui surplus dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan... LO	XX	
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LO		XX
XX	XX	XX	Beban.....		XX

Apabila pendapatan LO lebih kecil dari Beban, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menutup pendapatan LO dan beban, serta mengakui defisit dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan... LO	XX	
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LO	XX	
XX	XX	XX	Beban.....		XX

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal penutup akhir untuk menutup akun Surplus (Defisit)-LO ke akun Ekuitas.

Apabila diakui surplus, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LO	XX	
XX	XX	XX	Ekuitas		XX

Apabila diakui defisit, maka Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Ekuitas	XX	
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LO		XX

I. AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN

Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi karena adanya kesalahan agar akun-akun yang tersaji dalam laporan keuangan BLUD menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan dapat terjadi pada satu atau beberapa periode sebelumnya yang baru ditemukan pada periode berjalan.

Kesalahan dapat terjadi karena adanya:

1. keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh Pejabat Keuangan BLUD;
2. kesalahan perhitungan matematis;
3. kesalahan dalam penerapan standar dan kebijakan akuntansi;
4. kesalahan interpretasi fakta;
5. kecurangan; atau
6. kelalaian.

Ditinjau dari sifat kejadiannya, kesalahan dikelompokkan ke dalam dua jenis, yaitu kesalahan yang berulang dan sistemik serta kesalahan yang tidak berulang.

1. Koreksi Kesalahan yang Berulang dan Sistemik

Kesalahan ini disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang.

Berdasarkan SAP, jurnal koreksi tidak perlu dibuat untuk kesalahan seperti ini, tetapi dicatat pada saat terjadi pengeluaran/penerimaan kas untuk mengembalikan kelebihan/kekurangan pendapatan dengan mengurangi/menambah Pendapatan-LRA maupun Pendapatan-LO yang bersangkutan.

2. Koreksi Kesalahan yang Tidak Berulang

Koreksi ini merupakan koreksi atas kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali pada masa-masa yang akan datang. Koreksi ini dapat terjadi pada periode berjalan maupun pada periode sebelumnya.

a. Koreksi Kesalahan yang Tidak Berulang pada Periode Berjalan baik mempengaruhi posisi Kas maupun tidak, koreksi atas kesalahan ini dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada akun Pendapatan-LRA atau akun Belanja, maupun akun Pendapatan-LO atau akun Beban. Apabila tidak mempengaruhi posisi Kas, pembetulan hanya dilakukan pada akun-akun neraca terkait pada periode kesalahan ditemukan.

b. Koreksi Kesalahan yang Tidak Berulang pada Periode Sebelumnya.

1) Apabila laporan keuangan belum diterbitkan:

a) Jika mempengaruhi posisi Kas, koreksi dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun Pendapatan-LRA atau akun Belanja, maupun akun Pendapatan-LO atau akun Beban.

Jika akun beban merupakan sumber dana APBD, koreksi atas kas menggunakan rekening Kas di Bendahara Pengeluaran namun apabila sumber dana Non APBD menggunakan akun Kas di BLUD.

Demikian pula apabila akun pendapatan-LO bersumber dana APBD, koreksi atas kas menggunakan rekening Kas di Bendahara Pengeluaran namun apabila sumber dana Non APBD menggunakan akun Kas di Bendahara Penerimaan atau Kas di BLUD.

b) Jika tidak mempengaruhi posisi kas, pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait, pada periode kesalahan ditemukan.

2) Apabila laporan keuangan telah diterbitkan

a) Koreksi kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi Kas, pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait, pada periode kesalahan ditemukan.

b) Kesalahan atas kelebihan pengeluaran belanja/beban sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja/beban dan menambah posisi Kas, maka pembetulan dilakukan pada akun Kas, Pendapatan Lain-lain-LRA, dan Pendapatan Lain-lain-LO. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Sumber Dana APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran	XX	
XX	XX	XX	Lain-lain Pendapatan BLUD yang Sah-LO		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	Lain-lain Pendapatan BLUD yang Sah-LRA		XX

Sumber Dana Non APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD/ Bendahara Pengeluaran	XX	
XX	XX	XX	Lain-lain Pendapatan BLUD yang Sah-LO		XX
Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	Lain-lain Pendapatan BLUD yang Sah-LRA		XX

- c) Kesalahan atas kekurangan pengeluaran belanja/beban sehingga mengakibatkan penambahan belanja/beban dan mengurangi posisi Kas, maka pembetulan dilakukan pada akun Kas, Ekuitas, dan SiLPA/SiKPA. Untuk mengkoreksi kesalahan atas kekurangan pengeluaran beban, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Sumber Dana APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Ekuitas	XX	
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LRA	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

Sumber Dana Non APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Ekuitas	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD/Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LRA	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

- d) Koreksi kesalahan atas kekurangan Pendapatan sehingga mengakibatkan penambahan Pendapatan-LO/Pendapatan-LRA dan menambah posisi Kas, dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas, Ekuitas, dan SiLPA/SiKPA. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Sumber Dana APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Penerimaan	XX	
XX	XX	XX	Ekuitas		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	Surplus/D efisit-LRA		XX

Sumber Dana Non APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD/Kas di Bendahara Penerimaan	XX	
XX	XX	XX	Ekuitas		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LRA		XX

- e) Koreksi kesalahan atas kelebihan Pendapatan sehingga mengakibatkan pengembalian Pendapatan-LO/Pendapatan-LRA dan mengurangi posisi Kas, dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas, Ekuitas, dan SiLPA/SiKPA. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Sumber Dana APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Ekuitas	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD/Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LRA	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

Sumber Dana Non APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Ekuitas	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD/Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LRA	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

- f) Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain Kas dan menambah atau mengurangi posisi Kas, dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas, Surplus/Defisit-LRA, dan akun Aset bersangkutan.

(1) Jika menambah Kas dan mengurangi nilai Aset Tetap

Misalnya:

BLUD kelebihan membayar harga tanah yang dibeli, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal koreksi sebagai berikut:

Sumber Dana APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD	XX	
XX	XX	XX	Tanah		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LRA		XX

Sumber Dana Non APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Kas di BLUD/ Bend. Penerimaan	XX	
XX	XX	XX	Tanah		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	Surplus/Defisit-LRA		XX

(2) Jika mengurangi Kas dan menambah nilai Aset Tetap

Misalnya:

BLUD kurang membayar harga peralatan kantor yang dibeli. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal koreksi sebagai berikut:

Sumber Dana APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Peralatan Kantor...	XX	
XX	XX	XX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Surplus/ Defisit-LRA	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

Sumber Dana Non APBD

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Peralatan Kantor...	XX	
XX	XX	XX	Kas di BLUD/ Bendahara Pengeluaran		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Surplus/ Defisit-LRA	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

J. JURNAL, BUKU BESAR, DAN NERACA SALDO

1. Jurnal

Sebagai entitas akuntansi dan entitas pelaporan, BLUD melakukan proses akuntansi yang dimulai dari pencatatan transaksi hingga penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan. Transaksi-transaksi tersebut dicatat oleh Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi sesuai dengan dokumen transaksinya menggunakan Memo Jurnal ke dalam buku jurnal. Transaksi-transaksi yang menggunakan Bukti Memorial sebagai dokumen terdiri dari:

- a. Transaksi Penyesuaian;
- b. Transaksi Koreksi Kesalahan;
- c. Transaksi Penutupan; dan
- d. Transaksi Pembalikan.

Format Memo Jurnal dan Buku Jurnal yang digunakan adalah sebagai berikut:

BLUD.....					
MEMO JURNAL					
Tahun Anggaran					
Nomor		:.....			
Tanggal		:.....			
Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
Keterangan					
Bukti Nomor/Tanggal :					
Dicatat Oleh:			Dise Disetujui Oleh:		

BLUD.....							
BUKU							
JURNAL							
Urusan Pemerintahan :							
.....							
Bidang Pemerintahan :							
.....							
Unit Organisasi :							
.....							
Sub. Unit Organisasi :							
.....							
No	Tanggal	No.Bukti	Kode Rekening	Uraian	Ref	Debet (Rp)	Kredi t (Rp)
Jumlah							
Pejabat Keuangan BLUD -Fungsi Akuntansi							
.....							
NIP.....							
...							

2. Buku Besar

Tahapan selanjutnya setelah pencatatan transaksi melalui jurnal adalah posting ke buku besar. Dalam tahap ini, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mem-*posting* atau memindahkan setiap akun beserta jumlahnya dari buku jurnal ke buku besar masing-masing akun. Format buku besar yang digunakan adalah sebagai berikut:

BLUD.....					
Buku Besar ...					
Urusan Pemerintahan :					
Bidang Pemerintahan :					
Unit Organisasi :					
Sub. Unit Organisasi :					
No	Tanggal	Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)	Saldo
jumlah					

3. Neraca Saldo

Pada setiap akhir periode akuntansi, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menyusun Neraca Saldo atau Daftar Saldo Buku Besar. Neraca Saldo adalah suatu daftar yang berisi seluruh kode rekening beserta saldonya pada tanggal tertentu. Format Neraca Saldo atau Daftar Saldo Buku Besar yang digunakan adalah sebagai berikut:

BLUD			
Neraca Saldo			
per 31 Desember			
Urusan Pemerintahan			
Unit Otganisasi			
Sub Unit Organisasi			
Kode Rekening	Uraian	Debet (Rp)	Kredit (Rp)
Jumlah			

K. PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN BLUD

1. Ketentuan Umum

Laporan Keuangan yang dihasilkan pada tingkat BLUD dihasilkan melalui proses akuntansi lanjutan yang dilakukan oleh Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi. Jurnal dan *posting* yang telah dilakukan terhadap transaksi keuangan menjadi dasar dalam penyusunan laporan keuangan.

Laporan Keuangan wajib yang harus disiapkan oleh BLUD sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, yaitu:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL);
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional (LO);
- e. Laporan Arus Kas;
- f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2. Pihak-Pihak Terkait

Pihak-pihak yang terkait dalam prosedur penyusunan laporan keuangan adalah:

- a. Pengurus Barang/Pengurus Barang Pembantu
Pengurus barang/pengurus barang pembantu bertugas menyampaikan dokumen-dokumen atas pengelolaan aset untuk keperluan pelaporan keuangan.
- b. Bendahara Penerimaan/Pengeluaran
Bendahara pengeluaran bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi tunai yang berkaitan dengan pelaporan keuangan.
- c. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi
Pejabat BLUD yang melakukan penyusunan atas Laporan Keuangan.
- d. Pemimpin BLUD
Pemimpin BLUD akan melakukan otorisasi dan melaporkan Laporan Keuangan BLUD sebagai entitas akuntansi untuk dapat dikonsolidasikan di entitas pelaporan.

3. Prosedur Penyusunan Laporan Keuangan

a. Membuat Jurnal Balik

Jurnal Balik merupakan jurnal yang dibuat oleh Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi karena adanya kebutuhan untuk menyajikan saldo akun neraca secara tepat pada awal periode laporan keuangan tanpa adanya suatu transaksi. Jurnal Pembalik yang harus dibuat adalah terkait transaksi beban yang masih harus dibayar.

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban.....	XX	
XX	XX	XX	Utang Beban		XX

- b. Membuat Jurnal Koreksi dan Jurnal Tambahan yang Diperlukan
Jurnal Koreksi merupakan jurnal yang dibuat oleh Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi karena adanya kesalahan dalam jurnal yang dibuat sebelumnya.

Untuk melakukan koreksi atas terjadinya kesalahan pencatatan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan membuat bukti memorial yang akan diotorisasi oleh Pemimpin BLUD. Berdasarkan bukti memorial yang telah diotorisasi, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi langsung membuat pembetulan atas jurnal yang salah catat tersebut.

Misalnya:

Transaksi beban/belanja telepon dicatat pada beban/belanja listrik. Untuk melakukan koreksi atas kesalahan tersebut, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Telepon	XX	
XX	XX	XX	Beban Listrik		XX

Karena merupakan transaksi realisasi anggaran, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi juga mencatat koreksi belanja dan melakukan penyesuaian Perubahan SAL dengan menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Belanja Telepon	XX	
XX	XX	XX	Belanja Listrik		XX

Selain jurnal koreksi, Beberapa transaksi seringkali dilakukan setelah hak atau kewajiban yang sebenarnya telah terjadi, namun dokumen dasar pengakuan pencatatan belum tersedia. Contoh transaksi adalah pembayaran listrik/telepon.

Atas transaksi tersebut dilakukan pengakuan hak/kewajiban pada akhir periode untuk kepentingan penyusunan laporan keuangan.

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Listrik	XX	
XX	XX	XX	Utang Beban Barang/jasa		XX

- c. Membuat Neraca Saldo

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi melakukan rekapitulasi saldo-saldo buku besar menjadi neraca saldo atau daftar saldo buku besar.

d. Membuat Jurnal Penyesuaian

Jurnal penyesuaian merupakan jurnal yang dibuat oleh Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi karena kebutuhan untuk menyajikan laporan keuangan secara tepat tanpa adanya suatu transaksi.

Jurnal penyesuaian yang perlu dibuat pada saat penyusunan laporan keuangan antara lain:

- 1) Penyesuaian nilai piutang;
- 2) Penyesuaian nilai aset tetap dan aset lainnya;
- 3) Penyesuaian persediaan;
- 4) Penyesuaian Piutang Jangka Panjang dan Utang Jangka Panjang; dan
- 5) Penyesuaian Belanja Dibayar Dimuka dan Pendapatan Diterima Dimuka.

Penjelasan atas jurnal koreksi tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

1) Jurnal Penyisihan Piutang

Berdasarkan kebijakan akuntansi penyisihan piutang, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi pada akhir periode akan membuat bukti memorial untuk mengakui penyisihan piutang sebagai pengurang nilai piutang agar dapat disajikan dalam nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mencatat jurnal untuk pengakuan penyisihan piutang sebagai berikut:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Penyisihan Piutang	XX	
XX	XX	XX	Penyisihan Piutang		XX

2) Jurnal Penyusutan/Amortisasi

Berdasarkan daftar barang (berwujud, tak berwujud, dan aset lain-lain) dan kebijakan akuntansi yang dimiliki oleh BLUD, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi pada akhir periode akan membuat bukti memorial untuk mengakui penyusutan atas aset tetap dan aset lainnya (aset lain-lain), serta amortisasi atas aset lainnya (aset tak berwujud) yang dimiliki. Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan mencatat penyusutan/amortisasi dengan menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Penyusutan	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Penyusutan		XX
XX	XX	XX	Beban Amortisasi	XX	
XX	XX	XX	Akumulasi Amortisasi...		XX

3) Jurnal Penyesuaian Persediaan

Dalam hal pendekatan pencatatan persediaan menggunakan pendekatan aset atau metode perpetual, maka pada akhir periode sebelum menyusun laporan keuangan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi akan mengakui persediaan dengan menjurnal "Beban Persediaan" di debit dan "Persediaan sesuai jenisnya" di kredit sebesar pengurangan persediaan di akhir periode berdasarkan Bukti Memorial.

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban Persediaan...	XX	
XX	XX	XX	Persediaan...		XX

4) Jurnal Penyesuaian Piutang Jangka Panjang dan Utang Jangka Panjang

Pada saat penyusunan laporan keuangan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi perlu menyesuaikan nilai piutang jangka panjang dan utang jangka panjang yang akan jatuh tempo pada tahun berikutnya menjadi piutang jangka pendek dan utang jangka pendek.

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Piutang	XX	
XX	XX	XX	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Utang Jangka Panjang	XX	
XX	XX	XX	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		XX

5) Jurnal Penyesuaian Belanja Dibayar Dimuka dan Pendapatan Diterima Dimuka

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi perlu melakukan penyesuaian atas rekening Belanja Dibayar Dimuka dan Pendapatan Diterima Dimuka yang masa manfaatnya jatuh tempo pada tahun berjalan untuk diakui sebagai beban atau pendapatan-LO.

Berdasarkan pada Bukti Memorial, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menjurnal:

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Beban	XX	
XX	XX	XX	Belanja dibayar Dimuka		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan Diterima Dimuka	XX	
XX	XX	XX	Pendapatan ...-LO		XX

e. Membuat Neraca Saldo Setelah Penyesuaian

Berdasarkan jurnal penyesuaian yang telah dibuat, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi melakukan penyesuaian atas neraca saldo sebelumnya menjadi neraca saldo atau daftar saldo buku besar setelah penyesuaian.

f. Membuat LRA dan jurnal penutup LRA

Berdasarkan Neraca Saldo atau daftar saldo buku besar setelah penyesuaian, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mengidentifikasi akun-akun yang termasuk dalam komponen Laporan Realisasi Anggaran dan kemudian membuat "Laporan Realisasi Anggaran". Bersamaan dengan pembuatan LRA, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi juga melakukan jurnal penutup untuk menutup akun-akun LRA. Prinsip penutupan ini adalah membuat nilai akun-akun LRA menjadi 0 (nol). Berdasarkan pada Bukti Memorial, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menjurnal:

Apabila Pendapatan-LRA lebih besar dari Belanja

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan LRA	XX	
XX	XX	XX	Belanja		XX
XX	XX	XX	Surplus/Defisit LRA		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Surplus/Defisit LRA	XX	
XX	XX	XX	SikPA/SILPA		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	SikPA/SILPA	XX	
XX	XX	XX	Perubahan SAL		XX

Apabila Pendapatan-LRA lebih kecil dari Belanja

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Pendapatan LRA	XX	
XX	XX	XX	Surplus/Defisit LRA	XX	
XX	XX	XX	Belanja		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	SikPA/SILPA	XX	
XX	XX	XX	Surplus/Defisit LRA		XX

Tanggal	No Bukti	Kode Rekening	Uraian Akun	Debet	Kredit
XX	XX	XX	Perubahan SAL	XX	
XX	XX	XX	SikPA/SILPA		XX

Kemudian, setelah membuat jurnal penutupan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menyusun Neraca Saldo setelah Penutupan LRA. Berikut adalah format LRA BLUD:

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
LAPORAN REALISASI ANGGARAN
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20x1 Dan 20x0

KODE AKUN	URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	(%)	REALISASI 20X0
	PENDAPATAN Pendapatan jasa layanan dari masyarakat Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi/entitas pelaporan Pendapatan hasil kerja sama Pendapatan Hibah Pendapatan Usaha Lainnya Jumlah Pendapatan				
	BELANJA BELANJA OPERASI: Belanja Pegawai Belanja Barang Belanja Bunga Belanja Lain-lain Jumlah Belanja Operasi				
	BELANJA MODAL Belanja Tanah Belanja Peralatan dan Mesin Belanja Gedung dan Bangunan Belanja Jalan, Irigasi, dan Jaringan Belanja Aset Tetap Lainnya Belanja Aset Lainnya				

KODE AKUN	URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	(%)	REALISASI 20X0
	Jumlah Belanja Modal Jumlah Belanja SURPLUS/DEFISIT PEMBIAYAAN PENERIMAAN PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI: Penerimaan Pinjaman Penerimaan dari Divestasi Penerimaan Kembali Pinjaman Jumlah Penerimaan Pembiayaan dalam Negeri Jumlah Penerimaan Pembiayaan PENGELUARAN PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI: Pembayaran Pokok Pinjaman Pembayaran Penyertaan Modal Pemberian Pinjaman kepada pihak lain Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Dalam Negeri PEMBIAYAAN NETO SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN				

- g. Membuat Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
Setelah menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menyusun Laporan Perubahan SAL.

Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih adalah sebagai berikut:

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
Per 31 Desember 20x1 Dan 20x0

URAIAN	20X1	20X0
Saldo Anggaran Lebih Awal		
Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan		
Sub Total		
Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA/SIKPA) Penyesuaian Transaksi BLUD dengan BUD: Pendapatan APBD		
Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA/SIKPA)		
Sub Total		
Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya Lain-lain		
Saldo Anggaran Lebih Akhir		

- h. Membuat LO dan jurnal penutup LO
Berdasarkan Neraca Saldo setelah Penutupan LRA, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi mengidentifikasi akun-akun yang termasuk dalam komponen Laporan Operasional, untuk kemudian membuat Laporan Operasional.

Bersamaan dengan pembuatan LO, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi juga membuat jurnal penutup untuk menutup akun-akun LO. Prinsip penutupan ini adalah membuat nilai akun-akun LO menjadi 0.

Kemudian, setelah membuat jurnal penutupan, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menyusun Neraca Saldo setelah Penutupan LO.

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

KODE AKUN	URAIAN	20X1	20X0	KENAIKAN/ (PENURUNAN)	%
	PENDAPATAN - LO Pendapatan Jasa Layanan BLUD dari masyarakat-LO Pendapatan Jasa Layanan BLUD dari entitas akuntansi/pelaporan-LO Pendapatan Hasil Kerjasama BLUD - LO Pendapatan Hibah BLUD-LO Pendapatan APBD-LO Lain-lain Pendapatan BLUD Yang Sah - LO BEBAN BEBAN OPERASI Beban Pegawai Beban Persediaan Beban Jasa Beban Pemeliharaan Beban Langganan Daya dan Jasa Beban Perjalanan Dinas Beban Penyusutan dan Amortisasi Beban Penyisihan Piutang Beban Bunga Beban Lain-lain				
	SURPLUS/DEFISIT-LO				
	KEGIATAN NON OPERASIONAL Surplus Penjualan Aset Non Lancar - LO Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO Defisit Penjualan Aset Non Lancar - LO Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO (Kerugian) Penurunan Nilai Aset SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA				
	POS LUAR BIASA Pendapatan Luar Biasa - LO Beban Luar Biasa SURPLUS/DEFISIT DARI POS LUAR BIASA				
	SURPLUS/DEFISIT-LO				

- i. Menyusun Laporan Arus Kas
Sebagai entitas akuntansi, BLUD juga memiliki fungsi sebagai entitas pelaporan, oleh karena itu BLUD wajib menyusun Laporan Arus Kas.

Pada dasarnya, inti Laporan Arus Kas ialah penerimaan kas dan pengeluaran kas. Informasi tersebut dapat diperoleh dari Buku Besar Kas dan juga jurnal yang telah dibuat sebelumnya. Semua transaksi terkait arus kas tersebut kemudian diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi, aktivitas investasi, aktivitas pendanaan, aktivitas transitoris.

Berikut merupakan contoh format Laporan Arus Kas.

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

LAPORAN ARUS KAS

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

No	Uraian	20X1	20X0
	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
	<i>Arus Kas Masuk</i>		
	Pendapatan Jasa Layanan BLUD		
	Pendapatan Hibah		
	Pendapatan hasil kerjasama BLUD		
	Pendapatan APBD		
	Lain-lain Pendapatan BLUD yang sah		
	<i>Jumlah Arus Kas Masuk</i>		
	<i>Arus Kas Keluar</i>		
	Pembayaran Pegawai		
	Pembayaran Jasa		
	Pembayaran Pemeliharaan		
	Pembayaran langganan daya dan jasa		
	Pembayaran Perjalanan Dinas		
	Pembayaran Bunga		
	<i>Jumlah Arus Kas Keluar</i>		
	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi		
	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
	<i>Arus Kas Masuk</i>		
	Penjualan atas Tanah		
	Penjualan atas Peralatan dan Mesin		
	Penjualan atas Gedung dan Bangunan		
	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan		
	Penjualan Aset Tetap Lainnya		
	Penjualan Aset Lainnya		
	<i>Jumlah Arus Kas Masuk</i>		
	<i>Arus Kas Keluar</i>		
	Perolehan Tanah		
	Perolehan Peralatan dan Mesin		
	Perolehan Bangunan dan Gedung		
	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan		
	Perolehan Aset Tetap Lainnya		

No	Uraian	20X1	20X0
	Pengeluaran Penyertaan Modal		
	<i>Jumlah Arus Kas Keluar</i>		
	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi		
	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
	<i>Arus Kas Masuk</i>		
	Penerimaan Pinjaman		
	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada pihak lain		
	<i>Jumlah Arus Kas Masuk</i>		
	<i>Arus Kas Keluar</i>		
	Pembayaran Pokok Pinjaman		
	Pemberian Pinjaman kepada pihak lain		
	Penyetoran ke Kas Daerah		
	<i>Jumlah Arus Kas Keluar</i>		
	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan		
	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
	<i>Arus Kas Masuk</i>		
	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
	<i>Jumlah Arus Kas Masuk</i>		
	<i>Arus Kas Keluar</i>		
	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
	<i>Jumlah Arus Kas Keluar</i>		
	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris		
	Kenaikan / (Penurunan) Bersih Kas Selama Periode		
	Saldo Awal Kas di BLUD		
	Saldo Akhir Kas di BLUD		

- j. Membuat Laporan Perubahan Ekuitas dan jurnal penutup
Selanjutnya, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) menggunakan data Ekuitas Awal dan data perubahan ekuitas periode berjalan yang salah satunya diperoleh dari Laporan Operasional (LO) yang telah dibuat sebelumnya. Laporan Perubahan Ekuitas ini akan menggambarkan pergerakan ekuitas BLUD.
Berikut merupakan contoh format Laporan Perubahan Ekuitas BLUD.

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
Untuk Tahun Yang Berakhir s.d. 31 Desember 20X1 dan 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL		
2	SURPLUS/DEFISIT LO		
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN /KESALAHAN MENDASAR		
4	Penyesuaian Nilai Aset		
5	Koreksi Nilai Persediaan		
6	Selisih Revaluasi Aset Tetap		
7	Koreksi Nilai Aset Tetap Non Revaluasi		
8	Lain-lain		
9	EKUITAS AKHIR		

Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat jurnal penutup akhir untuk menutup akun Surplus (Defisit) – LO ke akun Ekuitas.

- k. Membuat Neraca dan Neraca Saldo Akhir
Berdasarkan Neraca Saldo setelah Penutupan LO, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi membuat Neraca. Bersamaan dengan pembuatan Neraca, Pejabat Keuangan BLUD-Fungsi Akuntansi menyusun Neraca Saldo Akhir. Neraca Saldo Akhir ini akan menjadi Neraca Awal untuk periode akuntansi yang selanjutnya.

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
NERACA
Per 31 Desember 20X1 dan 20X0

URAIAN	20X1	20X0
ASET		
Aset Lancar:		
Kas di Bendahara Pengeluaran		
Kas pada BLUD		
Kas Lainnya Setara Kas		
Investasi Jangka Pendek-BLUD		
Piutang dari Kegiatan Operasional		
Piutang dari Kegiatan Non Operasional Penyisihan		
Piutang Tidak Tertagih		
Belanja dibayar dimuka		
Uang Muka Belanja		
Persediaan		
Jumlah Aset Lancar		
Aset Tetap:		
Tanah		
Gedung dan Bangunan		
Peralatan dan Mesin		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi Dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan		
Jumlah Aset Tetap		
Piutang Jangka Panjang:		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tagihan Tuntutan Ganti Rugi		
Penyisihan Piutang Tidak Tertagih		
Jumlah Piutang Jangka Panjang		
Aset Lainnya:		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
Dana Kelolaan		
Aset yang dibatasi Penggunaannya		
Aset Tak Berwujud		
Aset Lain-lain		
Akumulasi Amortisasi		

URAIAN	20X1	20X0
Jumlah Aset Lainnya		
TOTAL ASET		
KEWAJIBAN:		
Kewajiban Jangka Pendek		
Utang Usaha		
Utang Pihak Ketiga		
Utang Pajak		
Utang kepada KUN		
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
Belanja yang masih harus dibayar		
Pendapatan Diterima Dimuka		
Utang Jangka Pendek Lainnya		
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek		
Kewajiban Jangka Panjang		
Utang Jangka Panjang		
Jumlah Kewajiban Jangka Panjang		
JUMLAH KEWAJIBAN		
EKUITAS		
Ekuitas		
JUMLAH EKUITAS		
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS		

I. Menyusun Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Hal-hal yang diungkapkan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain:

- 1) Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- 2) Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- 3) Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- 4) Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- 5) Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- 6) Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan

- 7) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

BLUD
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Bab I	Pendahuluan		
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan BLUD	
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan BLUD	
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan BLUD	
Bab II	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan BLUD		
	2.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan BLUD	
	2.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan	
Bab III	Penjelasan pos-pos laporan keuangan BLUD		
	3.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan Pemda	
		3.1.1	Pendapatan
		3.1.2	Beban
		3.1.3	Belanja
		3.1.4	Aset
		3.1.5	Kewajiban
		3.1.5	Ekuitas
	3.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada Pemda.	
Bab IV	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan Pemda		
Bab V	Penutup		

m. Membuat Pernyataan Tanggung Jawab

Laporan Keuangan BLUD merupakan tanggung jawab pengguna anggaran sehingga pada saat menyampaikan laporan keuangan BLUD kepada entitas konsolidator (PPKD atau entitas pelaporan lain) untuk dikonsolidasi harus dilengkapi dengan Surat Pernyataan Tanggung Jawab yang berisi pernyataan bahwa Laporan Keuangan telah disusun berdasarkan sistem pengendalian internal yang memadai, dan telah menyajikan informasi pelaksanaan anggaran dan posisi keuangan secara layak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Format Surat Pernyataan Tanggung Jawab adalah sebagai berikut:

SURAT PERNYATAAN TANGGUNG JAWAB

KEPALA BLUD

Pernyataan Tanggung Jawab

Laporan Keuangan BLUD..... Tahun Anggaran..... sebagaimana terlampir adalah merupakan tanggung jawab kami.

Laporan Keuangan tersebut telah disusun berdasarkan sistem pengendalian internal yang memadai, dan isinya telah menyajikan informasi pelaksanaan anggaran dan posisi keuangan secara layak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

..... ,
Pemimpin BLUD

(.....)
NIP.

WALI KOTA SALATIGA,

ttd

YULIYANTO