

LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI PATI
NOMOR 73 TAHUN 2017
TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI
BADAN LAYANAN UMUM DAERAH
PADA UNIT PELAKSANA TEKNIS
PUSKESMAS KABUPATEN PATI

BAB I
PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

UPT Puskesmas Kabupaten Pati, mulai Januari 2016 ditetapkan sebagai Puskesmas yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) berdasarkan Surat Keputusan Bupati Pati dengan nomor dan tanggal sebagai berikut :

No.	UPT Puskesmas	Nomor SK		Tanggal SK
1	Sukolilo I	445.4/4212	Tahun 2015	23 Desember 2015
2	Sukolilo II	445.4/4213	Tahun 2015	23 Desember 2015
3	Kayen	445.4/4214	Tahun 2015	23 Desember 2015
4	Tambakromo	445.4/2415	Tahun 2015	23 Desember 2015
5	Winong I	445.4/4220	Tahun 2015	23 Desember 2015
6	Winong II	445.4/4221	Tahun 2015	23 Desember 2015
7	Pucakwangi I	445.4/4222	Tahun 2015	23 Desember 2015
8	Pucakwangi II	445.4/4223	Tahun 2015	23 Desember 2015
9	Jaken	445.4/4236	Tahun 2015	23 Desember 2015
10	Batangan	445.4/4234	Tahun 2015	23 Desember 2015
11	Juwana	445.4/4217	Tahun 2015	23 Desember 2015
12	Jakenan	445.4/4228	Tahun 2015	23 Desember 2015
13	Pati I	445.4/4232	Tahun 2015	23 Desember 2015
14	Pati II	445.4/4237	Tahun 2015	23 Desember 2015
15	Gabus I	445.4/4224	Tahun 2015	23 Desember 2015
16	Gabus II	445.4/4219	Tahun 2015	23 Desember 2015
17	Margorejo	445.4/4233	Tahun 2015	23 Desember 2015
18	Gembong	445.4/4216	Tahun 2015	23 Desember 2015
19	Tlogowungu	445.4/4238	Tahun 2015	23 Desember 2015
20	Wedarijaksa I	445.4/4227	Tahun 2015	23 Desember 2015
21	Wedarijaksa II	445.4/4225	Tahun 2015	23 Desember 2015
22	Trangkil	445.4/4226	Tahun 2015	23 Desember 2015
23	Margoyoso I	445.4/4218	Tahun 2015	23 Desember 2015
24	Margoyoso II	445.4/4229	Tahun 2015	23 Desember 2015
25	Gunungwungkal	445.4/4230	Tahun 2015	23 Desember 2015
26	Cluwak	445.4/4063	Tahun 2015	23 Desember 2015
27	Tayu I	445.4/4231	Tahun 2015	23 Desember 2015
28	Tayu II	445.4/4239	Tahun 2015	23 Desember 2015
29	Dukuhseti	445.4/4235	Tahun 2015	23 Desember 2015

Sebagai BLUD, UPT Puskesmas se-Kabupaten Pati menyelenggarakan akuntansi dan laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia seperti yang tercantum dalam Pasal 116 ayat (1) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

Dalam rangka penyusunan dan peningkatan kualitas serta transparansi informasi dalam laporan keuangan BLUD, UPT Puskesmas Kabupaten Pati memerlukan kebijakan akuntansi yang dapat dijadikan acuan penyajian dan pengungkapan laporan keuangan yang diformalkan dalam suatu Peraturan Bupati.

B. TUJUAN

Penetapan Kebijakan Akuntansi BLUD UPT Puskesmas Kabupaten Pati bertujuan untuk menjadikan acuan dalam penyelenggaraan akuntansi dan penyusunan laporan keuangan, sehingga laporan keuangan dapat disajikan secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia.

C. RUANG LINGKUP

Kebijakan akuntansi BLUD UPT Puskesmas Kabupaten Pati ini membahas ciri dasar akuntansi BLUD, laporan keuangan BLUD, akuntansi pendapatan, akuntansi biaya, akuntansi aset, akuntansi kewajiban, koreksi kesalahan, akuntansi ekuitas, koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi dan peristiwa luar biasa.

BAB II
KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN BLUD
UPT PUSKESMAS KABUPATEN PATI

A. CIRI DASAR AKUNTANSI BLUD

UPT Puskesmas Kabupaten Pati sebagai satuan kerja yang menyelenggarakan PPK-BLUD memiliki ciri yang berbeda dengan akuntansi satuan kerja lainnya di lingkungan Pemerintah Daerah, yaitu :

1. Dalam rangka pengelolaan kas, BLUD dapat langsung menggunakan pendapatannya tanpa menyetorkan terlebih dahulu ke kas daerah, Puskesmas juga dapat menyimpan dan mengelola rekening bank, mendapatkan sumber dana untuk menutup defisit dan memanfaatkan surplus kas jangka pendek untuk menutup memperoleh dana tambahan.
2. BLUD diperbolehkan memberikan piutang sehubungan dengan penyerahan barang, jasa dan/atau transaksi lainnya yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan kegiatan Puskesmas.
3. BLUD dapat memiliki utang sehubungan dengan kegiatan operasional dan/atau perikatan peminjaman dengan pihak lain.
4. Akuntansi dan Laporan Keuangan BLUD diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku umum.
5. Konsolidasi dengan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, disusun menggunakan Standar Akuntansi Pemerintah.
6. BLUD dapat mengalihkan dan/atau menghapus aset tetap dengan atau melalui persetujuan pejabat berwenang.

B. TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

Tujuan laporan Keuangan adalah menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, operasional keuangan, arus kas BLUD yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan dalam membuat dan mengevaluasi keputusan ekonomi.

Laporan keuangan disusun untuk tujuan umum, yaitu memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, laporan BLUD menyajikan informasi tentang : aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan dan biaya arus kas.

C. TANGGUNG JAWAB ATAS LAPORAN KEUANGAN

Pimpinan BLUD bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLUD yang disertai dengan surat pernyataan tanggung jawab yang berisikan pernyataan bahwa pengelolaan anggaran telah dilaksanakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai, akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi keuangan, dan kebenaran isi laporan keuangan merupakan tanggung jawab pimpinan BLUD.

D. KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan setidaknya-tidaknya terdiri dari komponen-komponen berikut ini :

1. Neraca

- a. Tujuan utama neraca adalah menyediakan informasi tentang posisi keuangan BLUD meliputi aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
- b. Informasi dalam neraca digunakan bersama-sama dengan informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan lainnya sehingga dapat membantu para pengguna laporan keuangan untuk menilai :
 - 1) Kemampuan BLUD dalam memberikan jasa layanan secara berkelanjutan;
 - 2) Likuiditas dan solvabilitas;
 - 3) Kebutuhan pendanaan eksternal.

2. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) / Laporan Operasional

- a. LRA menyajikan informasi tentang anggaran dan realisasi anggaran BLUD secara tersanding yang menunjukkan tingkat capaian target-target yang telah disepakati dalam pelaksanaan anggaran.
- b. Laporan operasional menyajikan informasi tentang operasi BLUD mengenai sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh BLUD. Laporan Operasional antara lain dapat berupa laporan aktivitas atau laporan surplus defisit.

- c. Informasi dalam LRA / Laporan Operasional, digunakan bersama-sama dengan informasi yang diungkapkan dalam komponen laporan keuangan lainnya sehingga dapat membantu para pengguna laporan keuangan untuk :
 - 1) mengevaluasi keputusan mengenai sumber-sumber daya ekonomi;
 - 2) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan pengguna sumber daya ekonomi; dan
 - 3) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja BLUD dalam hal efisiensi dan efektifitas penggunaan anggaran.

3. Laporan Arus Kas

- a. Tujuan utama laporan kas adalah menyediakan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Arus kas dikelompokkan dalam aktifitas operasi, investasi dan pendanaan.
- b. Informasi dalam laporan arus kas digunakan bersama-sama dengan informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan lainnya sehingga dapat membantu para pengguna laporan keuangan untuk menilai :
 - 1) kemampuan BLUD UPT Puskesmas dalam menghasilkan kas dan setara kas;
 - 2) sumber dana BLUD UPT Puskesmas;
 - 3) penggunaan dana BLUD UPT Puskesmas;
 - 4) prediksi kemampuan BLUD UPT Puskesmas untuk memperoleh sumber dana serta penggunaannya untuk masa yang akan datang.

4. Catatan Atas Laporan Keuangan

- a. Tujuan utama Catatan atas Laporan Keuangan adalah memberikan penjelasan dan analisis atas informasi yang ada di LRA / Laporan Operasional, neraca, laporan arus kas, dan informasi tambahan lainnya sehingga para pengguna mendapatkan pemahaman yang paripurna atas laporan keuangan BLUD UPT Puskesmas.

b. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Struktur Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya adalah sebagai berikut :

- 1) Pendahuluan;
- 2) Kebijakan akuntansi;
- 3) Penjelasan pos-pos laporan realisasi anggaran/laporan operasional;
- 4) Penjelasan atas pos-pos neraca;
- 5) Penjelasan atas pos-pos laporan arus kas;
- 6) Kewajiban kontinjensi;
- 7) Informasi tambahan dan pengungkapan lainnya.

E. PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

1. Laporan keuangan harus menyajikan secara wajar posisi keuangan, aktifitas dan arus kas disertai pengungkapan yang memadai.
2. Aktifitas disajikan berdasarkan karakteristiknya menurut urutan likuiditas sedangkan kewajiban disajikan menurut urutan jatuh temponya.
3. Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis dengan urutan penyajian sesuai komponen utama, dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan, informasi dalam catatan atas laporan keuangan berkaitan dengan pos-pos dalam laporan posisi keuangan, laporan aktivitas dan laporan arus kas yang sifatnya memberi penjelasan, baik yang bersifat kualitatif maupun kuantitatif.
4. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas dan menyajikan informasi antara lain mencakup :
 - a. Nama BLUD atau identitas lain;
 - b. Cakupan laporan keuangan, apakah mencakup hanya satu unit usaha atau beberapa unit usaha;
 - c. Tanggal atau periode pelaporan;
 - d. Mata uang pelaporan dalam rupiah;
 - e. Satuan angka yang digunakan dalam penyajian laporan keuangan.

F. KONSOLIDASI LAPORAN KEUANGAN BLUD KE DALAM LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Untuk keperluan Laporan konsolidasian BLUD UPT Puskesmas menyusun laporan keuangan dengan cara *mapping* atau konversi kode rekening SAK ke SAP. Komponen Laporan Keuangan BLUD yang dikonsolidasikan ke dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah meliputi : Laporan Realisasi Anggaran dan Neraca.

Sistem akuntansi BLUD UPT Puskesmas memproses semua pendapatan dan belanjanya, baik yang bersumber dari pendapatan usaha dari jasa layanan, hibah, pendapatan APBN/APBD, dan pendapatan usaha lainnya. Sehingga laporan keuangan yang dihasilkan sistem akuntansi tersebut mencakup seluruh transaksi keuangan yang terjadi.

Transaksi keuangan BLUD UPT Puskesmas yang bersumber dari pendapatan usaha jasa layanan, hibah, pendapatan APBN/ APBD, dan pendapatan usaha lainnya wajib dilaporkan dalam Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Daerah Kabupaten Pati. Oleh karena itu transaksi tersebut harus disahkan oleh PPKD dengan mekanisme SPM Pengesahan setiap triwulan.

Pos-pos neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas juga dikonsolidasikan ke neraca Pemerintah Daerah. Untuk tujuan ini perlu dilakukan reklasifikasi atau konversi pos-pos neraca agar sesuai dengan SAP yang digunakan oleh Pemerintah Daerah.

Untuk melakukan konsolidasi dengan laporan keuangan Pemerintah Daerah, BLUD UPT Puskesmas melakukan konversi laporan keuangan berdasarkan SAK ke dalam laporan keuangan berdasarkan SAP. Proses konversinya mencakup pengertian, klasifikasi, pengakuan, dan pengungkapan atas akun-akun neraca dan laporan aktivitas/operasi.

1. Pengertian

Pada umumnya, pengertian akun-akun menurut SAK tidak jauh berbeda dengan SAP. Apabila ada pengertian yang berbeda, maka untuk tujuan konsolidasi pengertian akun menurut SAP, yaitu berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

2. Klasifikasi

Klasifikasi aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan biaya perlu disesuaikan dengan klasifikasi aset sesuai dengan Bagan Akun Standar yang ditetapkan oleh Peraturan Menteri Dalam Negeri.

- a. *Mapping* klasifikasi pendapatan dan belanja ke dalam perkiraan pendapatan dan belanja berbasis SAK berpedoman kepada Peraturan Menteri Dalam Negeri.
- b. *Mapping* klasifikasi neraca, yaitu aset, kewajiban dan ekuitas BLUD menjadi aset, kewajiban dan ekuitas dana sesuai dengan Bagan Akun Standar. Akun penyisihan piutang tak tertagih, akumulasi penyusutan dan akumulasi amortisasi tidak perlu disajikan di neraca berdasarkan SAP, sepanjang aplikasi SAK belum menerapkan penyisihan piutang tak tertagih, penyusutan dan amortisasi.

3. Pengakuan dan Pengukuran

SAK merupakan basis akrual dalam pengakuan aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan biaya. Pendapatan diakui pada saat diterima atau hak untuk menagih timbul sehubungan dengan adanya barang/jasa yang diserahkan kepada masyarakat. Biaya diakui jika penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan kewajiban telah terjadi dan dapat diukur dengan andal. Ini berarti pengakuan biaya terjadi bersamaan dengan pengakuan kenaikan kewajiban atau penurunan aset misalnya, akrual hak karyawan atau penyusutan aset tetap.

SAP menggunakan basis akrual dalam pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas serta basis kas dalam pengakuan pendapatan dan belanja. Pendapatan diakui pada saat kas diterima pada rekening Kas Umum Daerah.

Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari rekening Kas Umum Daerah dan dipertanggungjawabkan.

Untuk kepentingan konsolidasi dengan laporan keuangan Pemerintah Daerah, perlu dilakukan penyesuaian atas akun pendapatan dan belanja yang berbasis akrual menjadi akun pendapatan dan belanja berbasis kas.

Formula penyesuaian pendapatan dan belanja berbasis akrual menjadi berbasis kas adalah sebagai berikut :

- a. Pendapatan Berbasis Kas = Pendapatan BLUD + pendapatan diterima dimuka – pendapatan yang masih harus diterima.
- b. Belanja Berbasis Kas = Biaya BLUD – Biaya yang dibayar tidak tunai termasuk penyusutan + utang biaya yang dibayar + biaya dibayar dimuka.

4. Pengungkapan

Pengungkapan laporan keuangan sesuai dengan SAP harus mengikuti persyaratan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Konsolidasi Laporan Keuangan Puskesmas ke dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dilakukan secara berkala setiap triwulan dan tahunan. Laporan Keuangan yang dikonsolidasikan terdiri dari Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran.

G. ILUSTRASI FORMAT LAPORAN KEUANGAN

Ilustrasi format laporan keuangan BLUD adalah sebagai berikut :

1. Ilustrasi format neraca

BLUD UPT PUSKESMAS
KABUPATEN PATI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20XI DAN 20X0
(dalam ribuan rupiah)

URAIAN	TAHUN 20XI	TAHUN 20X0
ASET LANCAR		
Kas dan setara kas	xxx	xxx
Investasi jangka pendek	xxx	xxx
Piutang usaha	xxx	xxx
Penyisihan Piutang Usaha	(xxx)	(xxx)
Piutang lain – lain	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
Uang Muka	xxx	xxx
Biaya dibayar dimuka	xxx	xxx
Jumlah aset lancer		
ASET TIDAK LANCAR		
Investasi jangka panjang		
Aset tetap		
Tanah	xxx	xxx
Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
Aset tetap lainnya	xxx	xxx
Kontruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Tetap	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
Nilai Buku Aset Tetap	xxx	xxx

Aset Lainnya		
Aset kerjasama operasi	xxx	xxx
Aset Sewa Guna Usaha	xxx	xxx
Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan dan Amortisasi Aset Tetap Lainnya	(xxx)	(xxx)
Nilai Buku Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
JUMLAH ASET TETAP	xxx	xxx
KEWAJIBAN		
Kewajiban Jangka Pendek		
Utang Usaha	xxx	xxx
Utang Pajak	xxx	xxx
Biaya Yang Masih Harus Dibayar	xxx	xxx
Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek	xxx	xxx
Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx
JUMLAH KEWAJIBAN	xxx	xxx
EKUITAS		
Ekuitas Tidak Terikat		
Ekuitas Awal	xxx	xxx
Surplus & Defisit Tahun Lalu	xxx	xxx
Surplus & Defisit Tahun Berjalan	xxx	xxx
Ekuitas Donasi	xxx	xxx
Ekuitas Terikat Temporer	xxx	xxx
Ekuitas Terikat Permanen	xxx	xxx
JUMLAH EKUITAS	xxx	xxx
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	xxx	xxx

2. Ilustrasi Format Laporan Operasional

BLUD UPT PUSKESMAS					
LAPORAN OPERASIONAL					
TAHUN 20XX					
(Dalam Rupiah)					
URAIAN					TAHUN 20XX
I. PENDAPATAN					
1	Pendapatan Jasa Layanan				XXXXXX
	a	Pasien Umum			XXXX
	b	Pasien Jamkesda			XXXX
	c	Pasien BPJS			XXXX
	d	Pasien Jampersal			XXXX
	e	Kapitasi BPJS			XXXX
2	Pendapatan Hibah				XXXXXX
3	Pendapatan Hasil Kerjasama				XXXXXX
4	Pendapatan dari APBD				XXXXXX
5	Pendapatan dari APBN				XXXXXX
6	Lain-lain Pendapatan BLUD				XXXXXX
	a	Jasa Giro			XXXX
	b	dll			XXXX
JUMLAH PENDAPATAN					XXXXXXXX
II. BIAYA OPERASIONAL					
1	Biaya Pelayanan				XXXXXX
	a	Biaya Pegawai			XXXX
	b	Biaya Bahan			XXXX
	c	Biaya Jasa Pelayanan			XXXX
	d	Biaya Pemeliharaan			XXXX
	e	Biaya Barang & Jasa			XXXX
	f	Biaya Pelayanan Lain-lain			XXXX
2	Biaya Umum & Administrasi				XXXXXX
	a	Biaya Pegawai			XXXX
	b	Biaya Administrasi Kantor			XXXX
	c	Biaya Pemeliharaan			XXXX
	d	Biaya Barang & Jasa			XXXX
	e	Biaya Promosi			XXXX
	f	Biaya Umum & Administrasi Lain-lain			XXXX
3	Biaya Lain-lain				XXXXXX
	a	Biaya lainnya			XXXX
	b				XXXX
JUMLAH BIAYA					XXXXXXXX
SURPLUS (DEFISIT)					XXXXXXXX

3. Ilustrasi Format Laporan Arus Kas

BLUD UPT PUSKESMAS.....
LAPORAN ARUS KAS
Tahun 20XX
(dalam rupiah / ribuan rupiah)

NO.	URAIAN	Tahun 20XX
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI	
2	ARUS KAS MASUK	
3	Pendapatan Jasa Layanan Kesehatan	XXX
4	Pendapatan Hibah	XXX
5	Pendapatan Kerjasama	XXX
6	Pendapatan APBD	XXX
7	Pendapatan APBN	XXX
8	Pendapatan Lain-lain BLUD yang sah	XXX
9	JUMLAH ARUS KAS MASUK	(jumlah 3 sd 8)
10	ARUS KAS KELUAR	
11	Biaya Layanan	XXX
12	Biaya Umum dan Administrasi	XXX
13	Biaya Lainnya	XXX
14	Penyetoran ke Kas Daerah	XXX
15	Penyetoran ke Kas Negara	XXX
16	JUMLAH ARUS KAS KELUAR	(jumlah 11 sd 15)
17	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS OPERASI	(= 9 - 16)
18	ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI	
19	ARUS KAS MASUK	
20	Hasil Penjualan Aset Tetap	XXX
21	Hasil Penjualan Investasi Jangka Panjang	XXX
22	Hasil Penjualan Aset Lainnya	XXX
23	JUMLAH ARUS KAS MASUK	(jumlah 20 sd 22)
24	ARUS KAS KELUAR	
25	Perolehan Aset Tetap	XXX

26	Perolehan Investasi Jangka Panjang	XXX
27	Perolehan Aset Lainnya	XXX
28	JUMLAH ARUS KAS KELUAR	(jumlah 25 sd 27)
29	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS INVESTASI	(= 23 - 28)
30	ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN	
31	ARUS KAS MASUK	
32		-
33	Perolehan Pinjaman	
34	Penerimaan Kembali Pokok Pinjaman	
34	JUMLAH ARUS KAS MASUK	(jumlah 32 sd 34)
35	ARUS KAS KELUAR	
36	Pembayaran Pokok Pinjaman	
37	Pemberian Pinjaman	
38	JUMLAH ARUS KAS KELUAR	(jumlah 36 sd 37)
39	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS PENDANAAN	(= 34 - 38)
40	KENAIKAN BERSIH KAS	(= 17 + 29 + 39)
41	SALDO AWAL KAS	-
42	SALDO AKHIR KAS	(= 40 + 41)

Pati,
Pemimpin BLUD
UPT Puskesmas

NAMA
NIP

BAB III

AKUNTANSI PENDAPATAN

A. PENGERTIAN

Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas BLUD selama satu periode yang mengakibatkan penambahan ekuitas.

B. KLASIFIKASI PENDAPATAN BLUD

Pendapatan diklasifikasikan ke dalam :

1. Pendapatan Usaha dari Jasa Layanan

Pendapatan ini meliputi pendapatan pelayanan medik masing-masing unit pelayanan seperti pelayanan rawat jalan, rawat inap, pelayanan laboratorium, farmasi, gizi, ambulans, diklat dan sebagainya baik yang berasal dari Pasien Umum, Pasien Jamkesda, Pasien Jampersal, Pasien BPJS maupun yang lainnya, serta pendapatan dana kapitasi dari BPJS.

2. Hibah

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

3. Pendapatan Hasil Kerjasama dengan Pihak Lain

Pendapatan BLUD yang bersumber dari hasil kerjasama dengan pihak lain berupa hasil kerjasama operasional dengan pihak lain dan kerjasama dalam pendidikan profesi dokter.

4. Pendapatan APBD

Pendapatan BLUD yang bersumber dari APBD berupa pendapatan yang berasal dari otoritas kredit anggaran pemerintah daerah bukan dari kegiatan pembiayaan APBD.

5. Pendapatan APBN

Pendapatan BLUD yang bersumber dari APBN dapat berupa pendapatan yang berasal dari pemerintah dalam rangka pelaksanaan dekonsentrasi dan/atau tugas pembantuan dan lain-lain.

6. Lain-lain Pendapatan BLUD yang Sah

Lain-lain pendapatan BLUD yang sah antara lain : hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan, hasil pemanfaatan kekayaan, jasa giro, pendapatan bunga, keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD, dan hasil investasi.

7. Pendapatan dari Kejadian Luar Biasa

Pendapatan BLUD yang timbul diluar kegiatan normal, yang tidak berulang dan diluar kendali BLUD.

C. PENGAKUAN

1. Pendapatan usaha dari jasa layanan diakui pada saat diterima atau hak untuk menagih timbul sehubungan dengan adanya barang/jasa yang diserahkan kepada masyarakat.
2. Pendapatan hibah atas barang diakui pada saat hak kepemilikan berpindah, sedangkan pendapatan hibah atas uang diakui pada saat kas diterima oleh BLUD.
3. Pendapatan hasil kerjasama dengan pihak lain diakui pada saat hasil kerjasama tersebut diperoleh oleh BLUD.
4. Pendapatan APBD/APBN diakui pada saat pengeluaran belanja dipertanggungjawabkan dengan terbitnya SP2D.
5. Pendapatan lain-lain BLUD yang sah diakui pada saat diterima atau hak untuk menagih timbul sehubungan dengan adanya barang/jasa yang diserahkan kepada masyarakat.

D. PENGUKURAN

1. Pendapatan usaha dari jasa layanan dan lain-lain pendapatan BLUD yang sah dicatat sebesar nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima.
2. Pendapatan hibah berupa barang dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan, sedangkan jika berupa uang dicatat sebesar jumlah kas diterima oleh BLUD.
3. Pendapatan hasil kerjasama pihak lain dicatat sebesar nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima.

4. Pendapatan dari APBN/APBD dicatat sebesar nilai pengeluaran bruto pada SPM.
5. Pencatatan pendapatan harus dilaksanakan berdasarkan asas bruto yaitu mencatat penerimaan bruto, dan tidak diperbolehkan mencatat jumlah netto (pendapatan setelah dikompensasi dengan pengeluaran).
6. Pengembalian/ koreksi atas penerimaan pendapatan (pengembalian pendapatan yang telah diterima/ diakui) yang terjadi pada periode berjalan dicatat sebagai pengurangan pendapatan.

E. PENGUNGKAPAN

1. Pendapatan disajikan secara terpisah pada laporan keuangan untuk setiap jenis pendapatan.
2. Rincian jenis pendapatan diungkapkan pada Catatan Atas Laporan Keuangan.

BAB IV

AKUNTANSI BIAYA

A. PENGERTIAN

Biaya adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas.

B. KLASIFIKASI BIAYA

Biaya BLUD diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Biaya Pelayanan

Merupakan seluruh biaya yang terkait langsung dengan pelayanan kepada masyarakat, antara lain meliputi biaya pegawai, biaya bahan, biaya jasa layanan, biaya pemeliharaan, biaya barang dan jasa, biaya penyusutan dan biaya pelayanan lainnya yang berkaitan langsung dengan pelayanan yang diberikan oleh BLUD.

2. Biaya Umum dan Administrasi

Merupakan biaya-biaya yang diperlukan untuk administrasi dan biaya yang bersifat umum dan tidak terkait secara langsung dengan kegiatan pelayanan BLUD. Biaya ini antara lain meliputi biaya pegawai, biaya administrasi perkantoran, biaya pemeliharaan, biaya barang dan jasa dan biaya promosi, biaya penyusutan dan biaya administrasi dan umum lainnya.

3. Biaya Non Operasional

Merupakan biaya yang tidak berkaitan langsung dengan kegiatan operasional BLUD. Biaya ini antara lain biaya bunga, biaya administrasi bank, biaya kerugian penjualan aset tetap, biaya kerugian penurunan nilai dan biaya non operasional lainnya.

4. Biaya dari Kejadian Luar Biasa

Merupakan biaya yang timbul diluar kegiatan normal BLUD, yang tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang dan diluar kendali BLUD.

C. PENGAKUAN

Biaya diakui pada saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan kewajiban dan dapat diukur dengan andal.

D. PENGUKURAN

Biaya dan kerugian dicatat sebesar :

1. Jumlah kas yang dibayarkan jika seluruh pengeluaran tersebut dibayar pada periode berjalan.
2. Jumlah biaya periode berjalan yang harus dibayar pada masa yang akan datang.
3. Alokasi sistematis untuk periode berjalan atas biaya yang telah dikeluarkan.
4. Jumlah kerugian yang terjadi.

E. PENGUNGKAPAN

Biaya disajikan pada laporan keuangan terpisah untuk setiap jenis biaya rincian jenis biaya diungkapkan pada Catatan Atas laporan Keuangan.

BAB V

AKUNTANSI ASET

Aset adalah sumber dana ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh BLUD sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh BLUD maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung bagi kegiatan operasional BLUD, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi BLUD.

Aset diklasifikasikan menjadi 2 (dua) kelompok besar yaitu menjadi Aset Lancar dan Aset Tidak Lancar dengan uraian seperti dibawah ini :

A. ASET LANCAR

Aset Lancar adalah sumber daya ekonomi yang diharapkan dapat diperkirakan akan direalisasi atau dimiliki untuk dijual atau digunakan dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan atau dimiliki untuk diperdagangkan atau untuk tujuan jangka pendek dan diharapkan akan direalisasi dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dari tanggal neraca atau berupa kas atau setara kas yang penggunaannya tidak dibatasi.

Aset Lancar terdiri atas : kas dan setara kas, deposito, piutang, persediaan, uang muka, biaya dibayar dimuka dsb.

1. Kas dan Setara Kas

a. Pengertian

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

Setara Kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan, instrumen yang dapat diklasifikasikan sebagai setara kas meliputi :

- 1) Deposito Berjangka yang akan jatuh tempo dalam waktu 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal penempatan serta tidak dijaminkan.
- 2) Instrumen Pasar Uang yang diperoleh dan akan dicairkan dalam jangka waktu tidak lebih dari 3 (tiga) bulan.
- 3) Kas dan setara kas meliputi antara lain:
 - a) Kas BLUD di Bank dalam bentuk Giro;
 - b) Kas BLUD di Bendahara Penerimaan;
 - c) Kas BLUD di Bendahara Pengeluaran;
 - d) Deposito;
 - e) Cek.

Kas BLUD di Bank dalam bentuk Giro adalah sejumlah dana yang disimpan oleh BLUD pada rekening Koran bank dan setiap saat dapat digunakan.

Kas BLUD di Bendahara Penerimaan adalah uang tunai dan setara kas yang berada di Bendahara Penerimaan yang berasal dari penerimaan Puskesmas dan belum disetor ke Bank/ Rekening Giro Puskesmas.

Kas BLUD di Bendahara Pengeluaran adalah adalah uang tunai dan setara kas yang berada di Bendahara Pengeluaran BLUD UPT Puskesmas yang berasal dari penerimaan Puskesmas dan setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan Puskesmas.

Deposito adalah deposito berjangka yang kurang dari 3 bulan yang dimiliki oleh BLUD UPT Puskesmas.

Cek adalah cek yang baru dapat diuangkan dalam jangka waktu kurang dari 3 bulan.

b. Pengakuan dan Pencatatan

Kas dan Setara Kas diakui pada saat diterima oleh BLUD dan bekurang pada saat digunakan sebesar nilai yang digunakan kas dicatat pada saat diterima atau dikeluarkan.

c. Pengukuran

Kas dan Setara Kas diukur sebesar nilai nominal pada saat diterima atau dikeluarkan. Kas dan Setara Kas yang dinyatakan dalam nilai rupiah, jika ada Kas dan Setara Kas kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi. Pada akhir tahun, Kas dan Setara Kas dalam valuta asing di konfersi berdasarkan nilai kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal neraca.

d. Penyajian dan Pengungkapan

Hal-hal yang harus diungkapkan yang berkaitan dengan Kas dan Setara Kas di neraca maupun catatan atas laporan keuangan adalah :

- 1) Kebijakan yang diterapkan dalam menentukan dalam komponen kas dan setara kas.
- 2) Rincian jumlah Kas dan Setara Kas.
- 3) Klasifikasi Kas dan Setara Kas dan jumlah masing-masing.

2. Investasi Jangka Pendek

a. Pengertian

Invenstasi jangka pendek adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, deviden, royalti atau manfaat sosial dan atau manfaat lainnya sehingga dapat meningkatkan kemampuan BLUD dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Investasi jangka pendek dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan.

Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai berikut :

- 1) Dapat segera diperjualbelikan atau dicairkan.
- 2) Investasi tersebut ditunjukkan dalam rangka manajemen kas, artinya BLUD dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas.
- 3) Berisiko rendah

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

- a) Deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan;

- b) Pembelian Obligasi atau Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek oleh BLUD;
- c) Investasi jangka pendek lainnya.

b. Pengakuan dan Pencatatan

- 1) Kemungkinan nilai wajar manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh BLUD.
- 2) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*realizable*).
- 3) Investasi jangka pendek diakui pada saat pengeluaran kas atau asset.
- 4) Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui atau dicatat sebagai pengeluaran kas BLUD atau tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran.
- 5) Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas BLUD dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam laporan realisasi anggaran.
- 6) Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan deviden tunai (*cash dividend*) dicatat sebagai pendapatan.

c. Pengukuran

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

- 3) Investasi Jangka Pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- 4) Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

d. Penyajian dan Pengungkapan

Hal-hal yang harus diungkapkan yang berkaitan dengan investasi jangka pendek di Neraca manapun Catatan atas Laporan Keuangan adalah :

- 1) Rincian jenis dan jumlah investasi jangka pendek.
- 2) Jenis mata uang.
- 3) Jumlah penempatan pada pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa.
- 4) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai tercatat dan investasi.
- 5) Kebijakan akuntansi untuk pelaksanaan perubahan dalam nilai pasar investasi lancar yang dicatat pada nilai pasar, dan jumlah signifikan yang dilaporkan sebagai penghasilan investasi untuk bunga, royalti, deviden, dan sewa pada investasi jangka panjang dan lancar, dan keuntungan dan kerugian pada pelepasan investasi lancar dan perubahan dalam nilai investasi tersebut.

3. Piutang Usaha

a. Pengertian

Piutang usaha adalah hak yang timbul dari penyerahan barang atau jasa dalam rangka kegiatan operasional BLUD.

Transaksi piutang usaha milik karakteristik sebagai berikut :

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

b. Pengakuan dan Pencatatan

- 1) Piutang usaha diakui dan dicatat pada saat barang atau jasa diserahkan, tetapi belum menerima pembayaran dari penyerahan tersebut.
- 2) Piutang usaha berkurang pada saat dilakukan pembayaran dan dilakukan penghapusan.
- 3) Apabila piutang yang dihapuskan lebih besar dari penyisihan kerugian piutang yang dibentuk, maka selisinya diakui sebagai biaya penyisihan kerugian periode bersangkutan.
- 4) Apabila terjadi pembayaran setelah piutang dihapuskan maka piutang tersebut dimunculkan kembali dan pengurangan dilakukan sebagaimana pelunasan piutang.

c. Pengukuran

- 1) Piutang diukur sebesar nilai yang dapat direalisasikan (*net realiable value*) setelah memperhitungkan nilai penyisihan piutang tak tertagih.
- 2) Penyisihan kerugian piutang tak tertagih dibentuk sebesar nilai piutang yang diperkirakan tidak dapat ditagih berdasarkan daftar umur piutang.
- 3) Penghapusan piutang tak tertagih dilakukan berdasarkan ketentuan yang berlaku.

d. Penyisihan Piutang Usaha

Besaran nilai penyisihan piutang usaha berdasarkan umur piutang ditetapkan sebagai berikut :

No.	Umur Piutang Usaha	Nilai Penyisihan Piutang
1	0 s.d 6 bulan	0%
2	> 6 bulan s.d 12 bulan	50%
3	> 12 bulan	100%

e. Penyajian dan Pengungkapan

- 1) Piutang usaha yang jatuh tempo dalam waktu kurang dari 1 (satu) tahun disajikan pada kelompok aset lancar dalam neraca. Sedangkan piutang usaha yang jatuh tempo lebih dari satu tahun disajikan dalam kelompok aset non lancar.
- 2) Piutang usaha disajikan sebesar jumlah bersih, yaitu jumlah seluruh tagihan piutang dikurang dengan piutang penyisihan kerugian.
- 3) Hal-hal yang diungkapkan dalam catatan laporan keuangan :
 - a) Rincian jenis dan jumlah piutang;
 - b) Jumlah piutang dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa;
 - c) Jumlah penyisihan kerugian piutang yang dibentuk disertai daftar umum piutang;
 - d) Kebijakan akuntansi yang diterapkan dalam pembentukan penyisihan kerugian piutang;
 - e) Jumlah piutang yang dijadikan agunan;
 - f) Jumlah piutang yang dijual (anjak piutang).

4. Piutang Lain-lain

a. Pengertian

Piutang lain-lain adalah hak yang timbul dari penyerahan barang atau jasa serta uang di luar kegiatan operasional BLUD. Yang termasuk dalam kelompok piutang lain-lain antara lain adalah piutang kerjasama operasi, piutang bunga dan piutang sewa.

Transaksi piutang lain-lain memiliki karakteristik sebagai berikut :

- 1) terdapat penyerahan barang/jasa atau uang diluar kegiatan operasional perusahaan;
- 2) persetujuan atau kesepakatan pihak-pihak terkait;
- 3) jangka waktu pelunasan.

b. Pengakuan dan Pencatatan

- 1) Piutang lain-lain diakui/dicatat pada saat barang, jasa atau uang diserahkan, atas penyerahan tersebut belum diterima pembayarannya.

- 2) Piutang lain-lain berkurang pada saat dilakukan pembayaran atau dilakukan penghapusan.
- 3) Apabila piutang lain-lain yang dihapuskan lebih besar dari penyisihan kerugian piutang yang dibentuk, maka selisihnya diakui sebagai biaya penyisihan kerugian periode bersangkutan.
- 4) Apabila terjadi pembayaran setelah piutang dihapuskan maka piutang tersebut dimunculkan kembali dan pengurangnya dilakukan sebagaimana pelunasan piutang.

c. Pengukuran

- 1) Piutang lain-lain diukur sebesar nilai yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) setelah mempertimbangkan nilai penyisihan piutang tak tertagih.
- 2) Penyisihan kerugian piutang tak tertagih dibentuk sebesar nilai piutang yang diperkirakan tidak dapat ditagih berdasarkan daftar umur piutang.
- 3) Penghapusan piutang tak tertagih dilakukan berdasarkan ketentuan yang berlaku.

d. Penyajian dan Pengungkapan

- 1) Piutang lain-lain disajikan pada kelompok aset lancar dalam neraca, sedangkan piutang lain-lain yang jatuh tempo lebih dari satu tahun disajikan dalam kelompok aset non lancar.
- 2) Piutang lain-lain disajikan sebesar jumlah bersih, yaitu jumlah seluruh tagihan piutang dikurangi dengan penyisihan kerugian piutang.
- 3) Hal-hal yang diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan :
 - a) Rincian jenis dan jumlah piutang;
 - b) Jumlah piutang dengan pihak-pihak;
 - c) Jumlah penyisihan kerugian piutang yang dibentuk;
 - d) Kebijakan akuntansi yang diterapkan dalam pembentukan penyisihan kerugian piutang.

e. Penyisihan Piutang Lain-lain

Untuk menentukan besarnya penyisihan pada tiap akhir tahun. Pengelompokan piutang usaha maupun piutang lain-lain menurut umurnya (*aging schedule*) harus dibuat terlebih dahulu sebagai dasar perhitungan. Besarnya penyisihan piutang pasien pada tiap akhir tahun ditentukan sebagai berikut :

No.	Umur Piutang Usaha	Nilai Penyisihan Piutang
1	0 s.d 6 bulan	0%
2	> 6 bulan s.d 12 bulan	50%
3	> 12 bulan	100%

5. Persediaan

a. Pengertian

Persediaan adalah aset yang diperoleh dengan maksud untuk :

- 1) Digunakan dalam proses pemberian pelayanan; atau
- 2) Dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses pemberian pelayanan dan kegiatan pendukung dalam memberikan pelayanan.

Persediaan terdiri atas obat-obatan dan alat kesehatan, bahan makanan kering, bahan laboratorium, bahan radiologi, alat listrik, alat kebersihan, barang cetakan, alat tulis kantor dan lain-lain.

b. Pengakuan dan Pencatatan

Persediaan diakui/dicatat pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan atau penguasaannya berpindah dan berkurang pada saat dipakai, dijual, kadaluarsa dan rusak.

c. Pengukuran

- 1) Persediaan diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi bersih, mana yang lebih rendah (*the lower of cos; and net realizable value*).

- 2) Biaya perolehan persediaan meliputi semua biaya pembelian dan biaya yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk digunakan atau dijual.
- 3) Biaya pembelian persediaan meliputi harga pembelian, bea masuk dan pajak, biaya pengangkutan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat didistribusikan pada perolehan barang jadi, bahan dan jasa, diskon dagang (*trade discount*), rabat dan pos lain yang serupa dikurangkan dalam menentukan biaya pembelian.
- 4) Biaya perolehan persediaan tidak termasuk :
 - a) Jumlah pemborosan bahan, upah, atau biaya produksi lainnya yang tidak normal.
 - b) Biaya penyimpanan, kecuali biaya tersebut diperlukan dalam proses produksi sebelum dilanjutkan pada tahap produksi berikutnya.
 - c) Biaya administrasi dan umum yang tidak memberikan sumbangan untuk membuat persediaan berada dalam lokasi dan kondisi sekarang.
 - d) Biaya penjualan.
 - e) Penurunan nilai persediaan pada periode pelaporan di bawah biaya perolehannya diakui sebagai biaya pada periode berjalan.
 - f) Dasar penilaian yang dianut terhadap biaya persediaan adalah menggunakan metode Masuk Pertama Keluar Pertama atau *First In First Out* (MPKP atau *FIFO*).
 - g) Jika barang dalam persediaan dijual atau digunakan dalam pemberian jasa pelayanan, maka nilai tercatat persediaan tersebut harus diakui sebagai biaya pada periode dimana pendapatan atas penjualan tersebut diakui.
 - h) Setiap penurunan nilai persediaan di bawah menjadi nilai reslisasi bersih dan seluruh kerugian persediaan diakui sebagai biaya pada periode terjadinya penurunan atau kerugian tersebut.
 - i) Setiap pemulihan kembali penurunan nilai persediaan karena peningkatan kembali nilai realisasi bersih, harus diakui sebagai pengurang terhadap jumlah biaya persediaan pada periode terjadinya pemulihan tersebut.

d. Pengungkapan

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam laporan keuangan antara lain :

- 1) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.
- 2) Jenis persediaan, harga perolehan, nilai realisasi bersih, dan nilai tercatat di neraca.
- 3) Jumlah dari setiap pemulihan dari setiap penurunan nilai yang diakui sebagai penghasilan periode.
- 4) Kondisi atau peristiwa penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan.
- 5) Nilai tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan kewajiban.

6. Uang Muka

a. Pengertian

Uang muka menurut tujuan penggunaannya dibagi menjadi dua jenis, yaitu uang muka kegiatan dan uang muka pembelian/pembayaran barang/jasa. Uang muka kegiatan adalah pembayaran dimuka untuk suatu kegiatan BLUD yang belum diketahui secara pasti jumlah biaya/pengeluaran sebenarnya dan harus dipertanggungjawabkan setelah kegiatan tersebut selesai.

Uang muka pembelian/pembayaran barang/jasa kepada pemasok/rekanan atas pembelian barang dan jasa yang saat pembayaran tersebut dilakukan, pembelian barang/jasa belum diterima. Pembayaran uang muka tersebut harus diperhitungkan sebagai bagian pembayaran dari barang dan jasa yang diberikan pada saat penyelesaian.

b. Pengakuan dan Pencatatan

- 1) Uang muka diakui/dicatat pada saat pembayaran kas.
- 2) Uang muka kegiatan berkurang pada saat pertanggungjawaban.
- 3) Uang muka pembelian barang/jasa berkurang pada saat barang/jasa diterima.

c. Pengukuran

Uang muka diukur berdasarkan jumlah nominal uang muka pembelian barang/jasa yang dibayarkan/belum dipertanggungjawabkan.

d. Penyajian dan Pengungkapan

Hal-hal yang harus diungkapkan yang berkaitan dengan uang muka di laporan keuangan maupun catatan atas laporan keuangan, antara lain : rincian uang muka berdasarkan klasifikasi belanja dan jumlah masing-masing klasifikasi serta batas waktu pertanggungjawaban.

7. Biaya dibayar di muka

a. Pengertian

Biaya dibayar dimuka adalah pembayaran dimuka yang manfaatnya akan diperoleh pada masa yang akan datang. Biaya dibayar dimuka berfungsi untuk membiayai operasional jangka panjang bagi kepentingan BLUD, misalnya premi asuransi dan sewa dibayar dimuka.

b. Pengakuan dan Pencatatan

- 1) Biaya dibayar di muka diakui/dicatat sebagai pos sementara pada saat pembayaran.
- 2) Biaya dibayar di muka diakui sebagai biaya pada saat jasa diterima.
- 3) Biaya dibayar di muka berkurang pada saat jasa diterima atau berlalunya waktu.

c. Pengukuran

Biaya dibayar di muka diukur sebesar jumlah uang yang dibayarkan atas prestasi atau jasa yang belum diterima.

d. Penyajian dan Pengungkapan

- 1) Biaya dibayar di muka disajikan pada kelompok aset lancar dalam neraca.
- 2) Biaya dibayar dimuka disajikan secara netto.

B. ASET TIDAK LANCAR

Aset tidak lancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan BLUD. Aset tidak lancar diklasifikasikan dalam kelompok Investasi Jangka Panjang, Aset Tetap, dan Aset Lainnya.

1. Investasi Jangka Panjang

a. Pengertian

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi dalam jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang terdiri dari investasi non-permanen dan investasi permanen. Investasi non-permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan seperti pembelian saham, obligasi yang dimaksudkan untuk dimiliki samapai tanggal jatuh tempo. Investasi jangka panjang permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan tanpa ada niat untuk ditarik atau diperjualbelikan seperti penanaman modal dalam rangka pembentukan suatu unit usaha bersama dengan pihak ketiga.

b. Pengakuan dan Pencatatan

Investasi jangka panjang diakui/dicatat pada saat keluarnya sumber daya ekonomi BLUD untuk memperoleh investasi jangka panjang dan dapat diukur dengan handal.

c. Pengukuran

- 1) Investasi permanen dinilai berdasarkan biaya perolehan, kecuali jika harga pasar investasi jangka panjang menunjukkan penurunan nilai di bawah biaya perolehan secara signifikan dan permanen, perlu dilakukan penyesuaian atas nilai investasi tersebut. Penilaian dilakukan untuk masing-masing investasi secara individual.
- 2) Investasi non permanen dinilai berdasarkan harga perolehan atau nilai bersih yang didapat direalisasikan.
- 3) Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset BLUD, maka nilai investasi yang diperoleh BLUD adalah sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.

- 4) Biaya perolehan suatu investasi mencakup harga transaksi investasi itu sendiri dan biaya perolehan lain disamping harga beli, seperti komisi broker, jasa bank dan pungutan oleh bursa efek.
- 5) Harga perolehan investasi dalam waktu asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

d. Metode Penilaian Investasi

Penilaian Investasi BLUD UPT Puskesmas Kabupaten Pati mengikuti Kebijakan Akutansi Pemerintah Daerah.

e. Pengungkapan

Hal-hal yang harus diungkapkan yang berkaitan dengan investasi jangka panjang di laporan keuangan maupaun catatn atas laporan keuangan antara lain rincian penyertaan dan jumlah masing-masing klasifikasi, kebijakan akuntansi penentuan nilai tercatat dari investasi, pembatasan yang signifikan pada kemampuan realisasi atau pengiriman uang dari penghasilan dan hasil pelepasan.

2. Aset Tetap

a. Pengertian

Aset tetap adalah aset yang berwujud yang dimiliki oleh BLUD untuk digunakan dalam penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan kepada pihak atau untuk administrasi yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun.

Aset tetap dapat diperoleh dari dana yang bersumber dari sebagian atau seluruhnya APBN/APBD melalui pembelian, pembangunan, donasi, dan pertukaran dengan aset lainnya (*trade-in*).

Aset tetap antara lain terdiri dari :

- 1) Tanah
- 2) Gedung dan bangunan
- 3) Peralatan dan mesin
- 4) Jalan, irigasi dan jaringan
- 5) Aset tetap lainnya

6) Konstruksi dalam pengerjaan

Definisi yang berkaitan dengan aset tetap :

- 1) Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaat.
- 2) Jumlah yang dapat disusutkan (*depreciable amount*) adalah biaya perolehan suatu aset, atau jumlah lain yang disubstitusikan untuk biaya perolehan dalam laporan keuangan dikurangi nilai sisanya.
- 3) Umur manfaat (*useful life*) adalah :
 - a) Suatu periode dimana aset diharapkan akan digunakan oleh BLUD.
 - b) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan akan diperoleh dari aset tersebut oleh BLUD.
- 4) Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi atau jika dapat diterapkan, jumlah yang didistribusikan pada aset pada saat pertama kali diakui.
- 5) Nilai residu aset adalah jumlah yang diperkirakan akan diperoleh entitas saat ini dari pelepasan aset, setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan, jika aset tersebut telah mencapai umur dan kondisi yang diharapkan pada akhir umur manfaatnya.
- 6) Nilai wajar adalah jumlah yang dipakai untuk mempertukarkan suatu aset antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi dengan wajar.
- 7) Jumlah tercatat (*carrying amount*) adalah nilai yang disajikan dalam neraca setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.
- 8) Jumlah yang dapat diperoleh kembali (*recoverable amount*) adalah nilai lebih antara harga jual netto dan nilai pakai suatu aset.
- 9) Nilai khusus entitas (*entity specific value*) adalah nilai kini dari arus kas suatu entitas yang diharapkan dari penggunaan aset dan dari pelepasannya pada akhir umur manfaat atau yang diharapkan terjadi ketika penyelesaian kewajiban.

10) Kerugian penurunan nilai (*impairment loss*) adalah selisih dari jumlah tercatat suatu aset dengan jumlah manfaat ekonomi yang dapat diperoleh dari aset tersebut.

b. Pengakuan dan Pencatatan

Pengeluaran untuk memperoleh suatu barang diakui sebagai aset tetap bila memenuhi kriteria dibawah ini :

- 1) Biaya perolehan minimal Rp. 300.000,00 (tiga ratus ribu rupiah);
- 2) Digunakan untuk kegiatan pelayanan secara berulang;
- 3) Tidak dimaksudkan untuk dijual kembali;
- 4) Masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun.

c. Pengukuran

- 1) Barang yang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap diukur berdasarkan biaya perolehan.
- 2) Apabila penilaian aset tetap dengan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap tersebut didasarkan pada nilai wajar pada saat nilai perolehan.
- 3) Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah :

- a) Biaya persiapan tempat;
- b) Biaya pengiriman awal (*intial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
- c) Biaya pemasangan (*instalation cost*);
- d) Biaya professional seperti arsitek dan insinyur; dan
- e) Biaya konstruksi.

- 4) Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.
- 5) Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer/diserahkan.
- 6) Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.
- 7) Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun nilai – bukukan (*written down*) dan nilai setelah diturun nilai – bukukan (*written down*) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.
- 8) Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan/hibah dicatat sebesar harga taksiran atau harga pasar yang layak dengan mengkreditkan rekening ekuitas.
- 9) Pengeluaran untuk biaya perbaikan atau perawatan aset tetap untuk menjaga manfaat keekonomian masa yang akan datang atau untuk mempertahankan standar kinerja semula atas suatu aset, diakui sebagai biaya pada saat terjadi. Salah satu contohnya adalah biaya pemeliharaan untuk pengecatan gedung.

- 10) Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan. Penilaian kembali aset tetap dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional. Dalam hal menyimpang dari konsep harga perolehan maka BLUD harus menjelaskan penyimpangan tersebut serta pengaruhnya terhadap informasi keuangan BLUD. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai buku (nilai tercatat) aset dibukukan dalam rekening ekuitas.
- 11) Apabila manfaat keekonomian suatu aset tetap tidak lagi sebesar jumlah tercatatnya maka aset tersebut harus dinyatakan sebesar jumlah yang sepadan dengan nilai manfaat keekonomian yang tersisa. Penurunan nilai aset tetap dilaporkan dalam laporan operasional/aktivitas.
- 12) Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen ditarik dari penggunaannya dan tidak ada manfaat keekonomian masa yang akan datang diharapkan dari pelepasannya.
- 13) Keuntungan dan kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan suatu aset tetap diakui sebagai keuntungan atau kerugian dalam laporan operasional/aktivitas.
- 14) Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.
- 15) Aset tetap berupa mesin, peralatan dan aset berwujud lainnya yang tidak berfungsi (tidak produktif), yaitu :
 - a) rusak dan tidak berfungsi;
 - b) tidak rusak namun tidak berfungsi;
 - c) tidak rusak namun belum berfungsi;
 - d) aset tetap yang sudah tidak dapat ditelusuri fisiknya, disajikan terpisah, masuk kedalam kelompok aset lain-lain sebesar nilai bukunya.
- 16) Pengadaan peralatan yang relatif kecil tidak dikapitalisasi, tetapi langsung dibiayakan. Jenis barang yang dimaksud, antara lain :
 - a) peralatan dapur yang kecil-kecil seperti sendok, garpu, piring, gelas dan lain-lain;

- b) linen seperti selimut, sprei, gorden, celemek, baju operasi, dan lain-lain;
- c) peralatan mandi dan kebersihan seperti gayung, sapu, sikat, dan lain-lain.

Terhadap barang yang tidak dibukukan sebagai aset tetap, dibuatkan daftar inventaris sendiri sebagai alat kontrol terhadap barang-barang tersebut.

d. Penyajian dan Pengungkapan

- 1) Aset tetap disajikan pada pos aset non lancar pada neraca.
- 2) Aset tetap disajikan berdasarkan nilai perolehan, akumulasi penyusutan disajikan secara terpisah dari aset tetap.
- 3) Nilai buku aset tetap disajikan di neraca dengan mengurangi harga perolehan dengan akumulasi penyusutan.
- 4) Aset yang diperoleh dengan cara sewa guna usaha (*leasing*) disajikan sebagai bagian aset tetap dalam kelompok sendiri.
- 5) Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan :
 - a) dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat bruto, jika lebih dari satu dasar yang digunakan jumlah tercatat bruto untuk dasar dalam setiap kategori harus diungkapkan;
 - b) metode penyusutan yang digunakan;
 - c) masa manfaat dan tarif penyusutan yang digunakan;
 - d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- 6) Nilai tercatat pada awal dan akhir periode yang memperlihatkan:
 - a) penambahan;
 - b) pelepasan;
 - c) revaluasi yang dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah;
 - d) penurunan nilai tercatat;
 - e) penyusutan;
 - f) setiap pengklasifikasian kembali.
- 7) Eksistensi dan batasan atas hak milik, dan aset tetap yang dijaminkan untuk utang.

- 8) Kebijakan akuntansi untuk biaya perbaikan yang berkaitan dengan aset tetap.
- 9) Uraian rincian masing-masing aset tetap.
- 10) Jumlah komitmen untuk mengakuisisi aset tetap.

3. Akumulasi Penyusutan dan Biaya Penyusutan Aset Tetap

a. Pengertian

Penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset sepanjang masa manfaat. Penyusutan untuk setiap periode diakui sebagai biaya untuk periode yang bersangkutan. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan dengan sifat dan karakteristik aset tersebut, dimana metode penyusutan yang digunakan harus mencerminkan pola pemanfaatannya oleh BLUD.

b. Pengukuran

- 1) Jumlah yang dapat disusutkan adalah biaya perolehan suatu aset, atau jumlah lain yang disubstitusikan untuk biaya perolehan dalam laporan keuangan dikurangi nilai sisanya.
- 2) Metode penyusutan yang digunakan oleh BLUD UPT Puskesmas Kabupaten Pati adalah sesuai dengan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah.
- 3) Masa manfaat suatu aset tetap harus ditelaah ulang secara periodik, jika terjadi perbedaan yang signifikan antara estimasi penyusutan dan hasil telaahan, biaya penyusutan periode sekarang dan masa yang akan datang harus disesuaikan.
- 4) Metode penyusutan yang digunakan untuk aset tetap ditelaah ulang secara periodik dan jika terdapat suatu perubahan signifikan dalam pola pemanfaatan ekonomi yang diharapkan dari aset tersebut, metode penyusutan harus diubah untuk mencerminkan perubahan pola tersebut dengan jumlah biaya penyusutan untuk periode yang akan datang kemungkinan berubah. Perubahan metode penyusutan harus diperlakukan sebagai suatu perubahan kebijakan akuntansi.

c. Pengungkapan

Rekening akumulasi penyusutan disajikan di neraca disisi aset tetap sebagai *offset account* rekening aset tetap dan disajikan sebesar total jumlah pengakuan biaya penyusutan yang telah dialokasikan sepanjang umur aset tetap tersebut.

4. Aset lainnya

a. Pengertian

Aset lainnya adalah aset BLUD selain aset lancar, investasi jangka panjang dan aset tetap. Aset lainnya antara lain terdiri atas :

1) Aset Tak Berwujud

Aset tak berwujud adalah aset non moneter yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan atau menyerahkan barang/jasa, yang memiliki manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan. Aset tak berwujud antara lain :

a) Perangkat lunak computer (*software*).

b) Lisensi dan *franchise*

Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemegang paten kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.

c) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang.

d) Hak cipta (*copyright*), paten, dan kekayaan intelektual lainnya.

Hak cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku. Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh Negara kepada penemu (*inventor*) atas hasil temuan (*invention*) di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri penemuannya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.

2) Aset Lain-lain

Merupakan aset BLUD UPT Puskesmas yang tidak dapat dikelompokkan dalam aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, aset tak berwujud, aset KSO dan aset sewa guna usaha. Yang termasuk dalam kelompok ini antara lain piutang lain-lain (misalnya kelebihan membayar pajak), aset non produktif (aset tetap berupa kendaraan, mesin, peralatan dan aset berwujud lainnya termasuk pula persediaan bahan atau barang instalasi yang rusak, persediaan obat yang kadaluarsa, yang tidak dapat digunakan lagi karena sebab-sebab yang normal, harus disajikan terpisah dalam kelompok aset lain-lain sebesar nilai bukunya.

Usulan penghapusan aset lain-lain ini diajukan oleh Pemimpin BLUD UPT Puskesmas Kabupaten Pati kepada Bupati Pati melalui Kepala Dinas Kesehatan untuk dimintakan penghapusan dibebankan sebagai beban lain-lain sebesar nilai buku tersebut.

Apabila barang-barang tersebut masih dapat dijual, maka hasil penjualannya masuk ke rekening pendapatan non operasional lainnya. Terhadap barang-barang yang hilang dan telah disetujui Bupati untuk dihapuskan dibebankan sebagai kerugian didalam pos biaya lain-lain sebesar nilai bukunya.

b. Pengakuan dan Pencatatan

Aset lainnya diakui atau dicatat apabila kemungkinan BLUD akan memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset tersebut dan biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara handal serta aset lainnya diakui pada saat hak pemilikan dan/atau penguasaan aset tersebut berpindah kepada BLUD.

c. Pengukuran

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

- 1) Pengeluaran untuk bahan baku dan jasa yang digunakan atau dikonsumsi dalam menghasilkan aset yang tidak berwujud.
- 2) Gaji, upah dan biaya-biaya kepegawaian terkait lainnya dari pegawai yang langsung terlibat dalam penghasilan aset tersebut.
- 3) Pengeluaran yang langsung terkait dengan dihasilkan aset tersebut, seperti biaya pendaftaran hak hukum dan amortisasi paten dan lisensi yang digunakan untuk menghasilkan aset.
- 4) *Overhead* yang dibutuhkan untuk menghasilkan aset dan yang dapat dialokasikan atas dasar yang rasional dan konsisten kepada aset tersebut (misalnya alokasi dari depresiasi aset tetap dan sewa).

d. Penyajian dan Pengungkapan

- 1) Aset lainnya disajikan setelah aset tetap.
- 2) Amortisasi untuk aset tak berwujud disajikan secara terpisah dari aset berwujud. Pengamortisasian aset tak berwujud dilakukan selama 4 tahun secara *straight line method* dari mulai tahun perolehannya.
- 3) Nilai tercatat dari aset tak berwujud disajikan setelah dikurangkan dengan amortisasi.
- 4) Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan antara lain :
 - a) kebijakan penilaiannya aset lainnya;
 - b) rincian aset lainnya;
 - c) masa manfaat dan metode amortisasi yang digunakan;
 - d) nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;
 - e) keberadaan nilai tercatat aset tak berwujud yang hak penggunaannya dibatasi dan ditentukan sebagai jaminan utang;
 - f) jumlah komitmen untuk memperoleh aset tak berwujud tersebut.

BAB VI

AKUNTANSI KEWAJIBAN

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi Puskesmas. Karakteristik kewajiban adalah : bahwa Puskesmas mempunyai kewajiban masa kini. Kewajiban merupakan suatu tugas dan tanggung jawab untuk bertindak atau untuk melaksanakan sesuatu dengan cara tertentu. Kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak mengikat atau peraturan perundangan. Kewajiban juga dapat timbul dari praktek bisnis yang lazim. Kewajiban disajikan di neraca jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban masa kini dan jumlah yang harus diselesaikan dapat diukur dengan andal.

A. KEWAJIBAN JANGKA PENDEK

1. Definisi

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan akan dibayar/diselesaikan atau jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

Jenis kewajiban jangka pendek antara lain :

- a. Utang Usaha, yaitu kewajiban yang timbul karena kegiatan operasional Puskesmas, misalnya utang biaya. Utang usaha meliputi utang pengadaan bahan non kimia (bahan makanan, alat kedokteran, alat listrik, alat kebersihan dan bahan non kimia lainnya), utang pengadaan kimia obat-obatan, bahan laboratorium, bahan radiologi dan bahan kimia lainnya.
- b. Utang Pajak, yaitu kewajiban yang timbul kepada Negara berupa pembayaran pajak. Utang pajak meliputi utang PPh dan utang PPN.
- c. Biaya yang masih harus dibayar, yaitu biaya-biaya yang telah terjadi tetapi belum dibayar sampai tanggal neraca, termasuk *accrued interest*. Biaya yang masih harus dibayar meliputi : biaya bunga yang masih harus dibayar, biaya sewa yang masih harus dibayar, biaya langganan yang masih harus dibayar.

- d. Pendapatan diterima di muka yaitu penerimaan pendapatan dari pihak ketiga sebagai pembayaran jasa tertentu tetapi Puskesmas belum memberikan jasa tersebut kepada pihak ketiga.
- e. Bagian lancar utang jangka panjang, yaitu bagian dari utang jangka panjang yang akan jatuh tempo 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.
- f. Utang jangka pendek lainnya, yaitu utang yang akan jatuh tempo dalam 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca yang tidak dapat dikelompokkan dalam huruf a sampai e diatas.

2. Pengakuan

- a. Utang usaha diakui pada saat Puskesmas menerima jasa, hak atas barang/jasa, tetapi Puskesmas belum membayar atas barang/jasa yang diterima.
- b. Utang pajak diakui pada saat transaksi atau kejadian telah mewajibkan Puskesmas untuk membayar pajak kepada Negara sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.
- c. Biaya yang masih harus dibayar diakui pada saat Puskesmas telah menerima manfaat ekonomis dari pihak lain tetapi Puskesmas belum melakukan pembayaran atas manfaat ekonomi yang telah diterima.
- d. Pendapatan diterima di muka diakui pada saat diterimanya kas dari pihak ketiga dan Puskesmas sebagai pembayaran jasa tertentu tetapi Puskesmas belum memberikan jasa tersebut kepada pihak ketiga. Bagian lancar utang jangka panjang diakui pada saat reklasifikasi utang jangka panjang pada setiap akhir periode akuntansi.

3. Pengukuran

- a. Kewajiban jangka pendek dinilai sebesar nilai nominal jangka pendek.
- b. Kewajiban jangka pendek berkurang pada saat pembayaran/ penyelesaian oleh Puskesmas.

4. Penyajian dan Pengungkapan

Utang usaha, utang pajak, biaya yang masih harus dibayar, pendapatan diterima di muka, bagian lancer utang jangka panjang, dan utang jangka pendek lainnya disajikan pada neraca dalam kelompok kewajiban jangka pendek.

Utang Puskesmas diungkapkan secara rinci dalam CaLK. Informasi-informasi yang diungkapkan dalam CaLK antara lain sebagai berikut :

- a. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek yang diklasifikasi berdasarkan pemberi pinjaman (kreditur).
- b. Bunga pinjaman yang terutang dan tingkat bunga yang berlaku.
- c. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.

B. KEWAJIBAN JANGKA PANJANG

1. Definisi

Kewajiban jangka panjang merupakan kewajiban yang diharapkan akan dibayar/diselesaikan atau jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

Utang jangka panjang terdiri dari : pinjaman luar negeri, pinjaman pemerintah pusat, pinjaman pemerintah daerah dan pinjaman bank jangka panjang.

Kewajiban jangka panjang tetap diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang walaupun kewajiban jangka panjang tersebut akan jatuh tempo dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal neraca apabila :

- a. Kesepakatan awal perjanjian pinjaman untuk jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.
- b. Puskesmas bermaksud membiayai kembali kewajibannya dengan pendanaan jangka panjang yang didukung dengan perjanjian kembali atau penjadwalan kembali pembayaran yang resmi disepakati sebelum laporan keuangan disetujui.

2. Pengakuan

Kewajiban jangka panjang diakui pada saat Puskesmas menerima hak dari pihak lain tetapi Puskesmas belum memenuhi kewajiban kepada pihak tersebut.

3. Pengukuran

Kewajiban jangka panjang dinilai sebesar nominal utang jangka panjang.

4. Penyajian dan Pengungkapan

- a. Kewajiban jangka panjang disajikan dalam neraca sebesar bagian utang yang belum dibayar/diselesaikan atau jatuh tempo dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.
- b. Bagian kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca direklasifikasikan ke dalam kewajiban jangka pendek.
- c. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK antara lain sebagai berikut :
 - 1) jumlah rincian jenis utang jangka panjang;
 - 2) karakteristik umum setiap utang jangka panjang termasuk informasi tingkat suku bunga dan pemberi pinjaman;
 - 3) jumlah tunggakan utang jangka panjang yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur;
 - 4) hal-hal penting lainnya seperti persyaratan kredit yang tidak dapat dipenuhi.

BAB VII

AKUNTANSI EKUITAS

A. PENGERTIAN EKUITAS

Ekuitas adalah hak residual Puskesmas atas aset setelah dikurangi seluruh kewajiban yang dimiliki. Ekuitas Puskesmas terdiri dari ekuitas tidak terikat, ekuitas terikat temporer, dan ekuitas terikat permanen.

B. EKUITAS TIDAK TERIKAT

1. Definisi

Ekuitas tidak terikat adalah ekuitas berupa sumber daya yang penggunaannya tidak dibatasi untuk tujuan tertentu. Ekuitas tidak terikat antara lain meliputi :

a. Ekuitas Awal

Merupakan hak residual awal Puskesmas yang merupakan selisih aset dan kewajiban pada saat pertama kali Puskesmas ditetapkan, kecuali sumber daya ekonomi yang diperoleh untuk tujuan tertentu.

b. Surplus dan Defisit Tahun Lalu

Surplus dan defisit tahun lalu merupakan akumulasi surplus dan defisit pada periode-periode sebelumnya.

c. Surplus dan Defisit Tahun Berjalan

Surplus dan defisit tahun berjalan berasal dari seluruh pendapatan setelah dikurangi seluruh biaya pada tahun berjalan.

d. Ekuitas Donasi

Ekuitas donasi merupakan sumber daya yang diperoleh dari pihak lain berupa sumbangan atau hibah yang sifatnya tidak mengikat.

2. Pengakuan

Ekuitas tidak terikat diakui pada saat :

- a. ditetapkan nilai kekayaan Puskesmas;
- b. diterimanya dana sumbangan/bantuan yang tidak mengikat;
- c. diterimanya aset tetap dari sumbangan/bantuan yang tidak mengikat;
- d. pengalihan ekuitas terikat temporer menjadi ekuitas tidak terikat.

3. Pengukuran

Ekuitas tidak terikat dinilai sebesar :

- a. nilai buku ekuitas tidak terikat pada saat penetapan Puskesmas;
- b. nominal dana sumbangan/bantuan yang tidak mengikat;
- c. nilai perolehan atau nilai wajar aset sumbangan/bantuan yang tidak mengikat mana yang lebih andal;
- d. jumlah dana/nilai wajar aset yang dialihkan dari ekuitas terikat temporer menjadi ekuitas tidak terikat.

4. Penyajian dan Pengungkapan

- a. Ekuitas tidak terikat disajikan dalam kelompok ekuitas pada neraca sebesar saldonya.
- b. Hal-hal yang harus dituangkan dalam laporan keuangan antara lain sebagai berikut :
 - 1) rincian jumlah ekuitas tidak terikat berdasarkan jenisnya;
 - 2) informasi mengenai sifat ekuitas tidak terikat.

BAB VIII

KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI DAN PERISTIWA LUAR BIASA

A. PENGERTIAN

1. Kesalahan mendasar (*fundamental error*) adalah kesalahan yang cukup signifikan yang ditemukan pada periode berjalan sehingga laporan keuangan dari satu atau lebih periode-periode sebelumnya tidak dapat diandalkan lagi pada tanggal penerbitan.
2. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan Puskesmas menjadi sesuai seharusnya.
3. Kebijakan akuntansi adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan, dan praktek tertentu yang dipakai oleh Puskesmas dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan.
4. Peristiwa luar biasa adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal, entitas dan karenanya tidak diharapkan terjadi dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas sehingga memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

B. KOREKSI KESALAHAN

Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau lebih periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan.

Kesalahan tersebut dapat disebabkan kesalahan matematis, kesalahan dalam penerapan kebijakan akuntansi, dan kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian.

Kesalahan ini harus dianalisis untuk menentukan pengaruhnya terhadap neraca awal periode akuntansi. Pengaruh dari kesalahan tersebut harus dikoreksi sebagai penyesuaian saldo awal ekuitas tidak terikat (surplus dan defisit tahun lalu).

Kesalahan ini harus diungkapkan serta dijelaskan alasannya dalam penyajian pelaporan keuangan. Koreksi atas kesalahan yang terjadi dalam periode akuntansi sebelumnya tidak memerlukan penyajian kembali pelaporan keuangan periode akuntansi yang bersangkutan.

C. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

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

Perubahan ini dapat disebabkan oleh adanya :

1. Perubahan standar akuntansi yaitu perubahan penerapan standar akuntansi yang secara signifikan mempengaruhi kewajaran penyajian pelaporan keuangan. Diungkapkan pengaruhnya pada periode terjadinya perubahan tersebut.
2. Perubahan estimasi akuntansi merupakan perubahan penerapan estimasi akuntansi sebagai akibat dari perubahan situasi ekonomi, peraturan, dan lain-lain yang mempengaruhi kewajaran penyajian pelaporan keuangan. Diungkapkan pengaruhnya pada periode terjadinya perubahan tersebut.
3. Perubahan entitas akuntansi adalah perubahan unit organisasi yang disebabkan adanya restrukturisasi atau reorganisasi yang mempengaruhi kewajaran penyajian pelaporan keuangan. Pengaruhnya tidak perlu diungkapkan dalam penyajian pelaporan keuangan periode sebelumnya, tetapi cukup dinyatakan pada periode terjadinya perubahan tersebut.

Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut :

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

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

D. PERISTIWA LUAR BIASA

Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Peristiwa tersebut berada diluar kendali atau pengaruh entitas dan kejadian yang sukar diantisipasi.

Dampak yang signifikan terhadap posisi aset/kewajiban karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian atau transaksi dimaksud menyebabkan perubahan yang mendasar dalam keberadaan atau nilai aset/kewajiban entitas.

Peristiwa luar biasa harus memenuhi seluruh persyaratan berikut :

1. tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;
2. tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;
3. berada diluar kendali atau pengaruh entitas;
4. memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

Hakikat, jumlah, dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa harus diungkapkan secara terpisah dalam CaLK.

BUPATI PATI,

Ttd.

HARYANTO

Salinan sesuai dengan aslinya
KEPALA BAGIAN HUKUM



SITI SUBIATI, SH, MM
Pembina

NIP. 19720424 199703 2 010