1. PERAN AKUNTANSI MANAJEMEN RUMAH SAKIT

Secara operasional manajemen keuangan di Rumah Sakit harus dapat menghasilkan data, informasi dan petunjuk untuk membantu pimpinan Rumah Sakit dalam meerncanakan, mengendalikan dan mengawasi seluruh kegiatan agar mutu pelayanan dapat dipertahankan/ditingkatkan pada tingkat pembiayaan yang wajar.

Sebagai mahasiswa jurusan akuntansi, informasi mengenai bagaimana akuntansi khusus Rumah Sakit sangatlah penting, agar dapat dibandingkan dengan akuntansi yang telah dipelajari sebelumnya untuk perusahaan jasa, manufaktur, dan dagang.

1. **Sifat dan Karakteristik Rumah Sakit**

Definisi rumah sakit menurut WHO sebagaimana yang termuat dalam WHO Technical Report Series No. 122/1957 yang berbunyi :”*Rumah sakit adalah bagian integral dari satu organisasi sosial dan kesehatan dengan fungsi menyediakan pelayanan kesehatan paripurna, kuratif, dan preventif kepada masyarakat, serta pelayanan rawat jalan yang diberikannya guna menjangkau keluarga di rumah. Rumah sakit juga merupakan pusat  pendidikan dan latihan tenaga kesehatan serta pusat penelitian bio-medik.*

fungsi utama rumah sakit adalah sebagai sarana pelayanan kesehatan maupun bagian mata rantai rujukan pelayanan kesehatan. Berdasarkan pengalaman sampai saat ini, pengaduan mengenai pelanggaran etik maupun malpraktek yang dilakukan oleh dokter tidak kurang 80% terjadi di rumah sakit. segala prinsip yang berlaku di rumah sakit secar proporsional dapat juga diberlakukan di saran pelayanan kesehatan lainnya.

Sejalan dengan kemajuan dan perkembangan ilmu serta teknologi kedokteran, rumah sakit telah berkembang dari suatu lembaga kemanusiaan, keagamaan, dan sosial yang murni, menjadi suatu lembaga yang lebih mengarah dan lebih berorientasi kepada “bisnis”, terlebih setelah para pemodal diperbolehkan untuk mendirikan rumah sakit dibawah badan hukum yang bertujuan mencari profit. Rumah sakit merupakan suatu lembaga yang padat modal, padat karya, dan padat ilmu serta teknologi, dimana untuk mencapai efisiensi dan efektivitas yang tinggi, diperlukan profesionalisme yang andal dalam hal pengelolaan lembaga bisnis yang modern.

Kewajiban setiap insan kesehatan adalah mensosialisasikan pengertian rumah sakit sebagai “unit Sosio-Ekonomi”, sehingga persepsi masyarakat bisa berubah. Sosialisasi dikalangan insan kesehatan sendiri dan para insan rumah sakit sangat diperlukan. Sebagai contoh, para dokter dan para perawat tidak boleh menganggap rumah sakit sebagai lahan untuk mencari nafkah semata, apalagi rumah sakit dianggap sebagai tambang emas untuk menghimpun kekayaan. Rumah sakit sebagai lahan pengabdian profesinya masing-masing merupakan pengabdian yang sepantasnya bag setiap insan kesehatan atau insan rumah sakit.

Berikut ini ditampilkan sistem pengelompokan rumah sakit yang paling umum digunakan saat ini :

1. Sistem pengelompokan yang paling dirasa bermanfaat dan bertahan lama digunakan oleh Asosiasi Rumah Sakit Amerika (AHA), dimana klasifikasi rumah sakit terbagi menjadi rumah sakit pemerintah (komunitas) dan nonpemerintah (nonkominitas) sesuai dengan tingkat akses pemerintah pada rumah sakit itu.
2. Jenis pengelompokan lain adalah berdasarkan kepemilikan atau kontrol atas kebijakan dan cara operasi rumah sakit. Rumah sakit dibawah kepemilikan kelembagaan atau institusi dibagi dalam 4 kelompok : pemerintah nonfederal, non pemerintah nirlaba, rumah sakit yang dimiliki investor, dan rumah sakit milik pemerintah daerah.
3. Berdasarkan rata –rata lam tinggal, rumah sakit sakit dikelompokkan menjadi rumah sakit jangka pendek dan jangka panjang. Menginap dirumah sakit dikatakan singkat apabila rata –rata tinggal kurang dari 30 hari; sementara rata-rata nasional berda dibawah tujuh hari. Sedangkan dikatakan lama bila tinggal lebih dari 30 hari.
4. Rumah sakit dikelompokkan menurut jumlah tempat tidur : 6-24 tempat tidur, 25 -49, 50-99, 100-199, 200-299, dan 300  atau lebih
5. Berdasar akreditasi dan yang bukan.
6. Pendidikan dan non pendidikan
7. Berdasar integral vertikal atau konsep regionalisasi, yaitu rumah sakit dibagi menjadi pusat layanan utama, layanan kedua, dan layanan ketiga

**Tujuan Organisasi**

Rumah sakit yang ideal adalah tempat diman orang-orang yang sakit bisa mencari dan menerima perawatan, disamping memberikan pendidikan klinis kepada para mahasiswa kedokteran, perawat, serta seluruh ahli kesehatan.

**Modal**

Pembangunan kesehatan dimasa mendatang sangat tergantung pada kemampuan sumber daya manusia yang ada di daerah.

Kecenderungan yang terjadi adalah meningkatnya peran pihak ketiga dalam mengatur pembiayaan kesehatan melalui sistem asuransi, baik publik maupun swasta. Keadaan ini juga akan semakin berkembang di Indonesia dimasa yang akan datang bila perdagangan antar negara menjadi semakin bebas.

**Pertanggungjawaban**

Sebagai bukti pertanggungjawaban unit pelayanan rumah sakit pemerintah daerah, setiap unit rumah sakit berkewajiban memberikan laporan akhir sebagai bukti pertanggungjawaban atas pelaksanaan kegiatan usaha selam periode pelaporan. Laporan tersebut meliputi laporan alokasi dana, laporan pendapatan, dan laporan pengeluaran ke pemerintah daerah setempat.

**Etika Rumah Sakit**

Adalah etika terapan atau etika praktis yang moralitas atau etika umum yang diterapkan pada isu-isu praktis, seperti perlakuan terhadap etnis minoritas, keadilan untuk kaum perempuan, penggunaan hewan untuk bahan makanan atau penelitian, pelestarian lingkungan hidup, aborsi, eutanasia, dan kewajiban bagi yang mampu untuk membantu yang tidak mampu.

**Pelayanan Rumah sakit**

Rumah sakit swasta dan rumah sakit pemerintah yang ada harus meningkatkan kepuasan pasiennya. Selain peningkatan mutu pelayanan teknis medis, peningkatan mutu yang paling mudah dan murah adalah peningkatan mutu pelayanan yang berhubungan dengan emosi pasien. Pelayanan yang dimaksud di sini adalah pelayanan yang ramah, sopan santun, gesit, terampil, serta peduli dengan keluhan pasien

**B.     Siklus Aktivitas Rumah Sakit**

Rumah sakit minimal mempunyai siklus aktivitas sebagaiberikut : melakukan tindakan –tindakan medis seperti pemeriksaan, pengobatan, dan perawatan kesehatan masyarakat. Secara lebih luas, tergantung pada sumber daya yang dipunyai, sebuah rumah sakit dapat mempunyai siklus aktivitas sebagai berikut :

1. Menyelenggarakan pemeriksaan, pengobatan, dan perawatan kepada umum
2. Menyelenggarakan pendidikan dan latihan tenaga medis, ahli dan para medis, baik yang diselenggarakan sendiri maupun bersama dengan instansi lainnya,
3. Mengadakan dan melakukan penelitian.

**C.    Jenis – jenis Anggaran Rumah Sakit**

**Anggaran modal**

Adalah anggaran yang terdaftar dan tergambar dalam perencanaan penambahan modal. Anggaran ini berisi daftar modal proyek yang diajukan selama tahun yang akan datang. Dampak anggaran tersebut mencakup seluruh pengeluaran aktiva yang terencana selama setahun.

**Anggaran kas**

Adalah anggaran yang tercatat dalam rencana penerimaan dan pengeluaran kas. Kas meliputi saldo tunai dan saldo rekening giro bank yang dimiliki entitas, serta elemen-elemen lainnya yangdapat dipersamakan dengan kas. Anggaran kas sangat terkait dengan komponen kas dari aktivitas opersai, investasi, dan pembiayaan.

**Anggaran pelaksanaan**

Adalah anggaran yang telah tergambar dalam perencanaan aktivitas pelaksanaan. Anggaran pelaksanaan terdiri dari tiga komponen :

* Penerimaan
* Biaya dan pengeluaran
* Pengukuran hasil

**D.    Akuntansi Rumah Sakit**

Secara operasional manajemen keuangan di Rumah Sakit harus dapat menghasilkan data, informasi dan petunjuk untuk membantu pimpinan Rumah Sakit dalam meerncanakan, mengendalikan dan mengawasi seluruh kegiatan agar mutu pelayanan dapat dipertahankan/ditingkatkan pada tingkat pembiayaan yang wajar.

**Akuntansi**ialah suatu sistem yang merupakan salah satu pokok kegiatan dalam manajemen keuangan yang terdiri dari kegiatan mencatat, mengklasifikasikan dan menyimpulkan semua transaksi dan kejadian kejadian  dalam suatu organisasi yang menyangkut keuangan, sehingga didapatkan suatu data atau informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan.

Hasil akhir dari akuntansi adalah laporan keuangan yang berbentuk :

* Neraca (*Balance sheet*)
* Laporan keuangan (*Income statement*)
* Laporan perubahan keuangan.

Ditinjau dari segi pembukuan, akuntansi dibagi menjadi 2 sistem yang sangat penting yaitu :

* **Sistem Cash Basis atau Kas Stelsel**

Yang telah dipakai oleh pemerintah kita termasuk RS Pemerintah. Dalam sistem ini hanya dicatat “penerimaan” dari pengeluaran uang, sehingga sebetulnya sistem ini sangat sederhana, mudah dikerjakan dan tidak memerlukan keahlian tinggi. Di samping itu pengawasan menjadi lebih mudah. Penerimaan akan dicatat jika telah diterima uang dan pengeluaran dalam satu tahun anggaran yang ditentukan.

* **Accrual Basis**

Pada sistem ini transaksi dan peristiwa diakui pada saat kejadian, bukan pada saat hak diterima atau dibayar, dan dicatat serta dilaporkan pada periode yang bersangkutan. Dengan kata lain penghasilan diakui pada saat penyerahan barang/jasa, bukan pada saat kas diterima; dan biaya diakui pada saat terjadinya, buka pada saat kas dibayarkan. Dengan metode aktual, harta daki ui pada saat diperoleh kepemilikannya.

**Karakteristik Kualitas Informasi**

* **Kualitas informasi akuntansi**

Laporan keuangan ditujukan agar dapat bermanfaat bagi pengambilan keputusan. Hal ini menunjukkan adanya tuntutan kualitas informasi tertentu yang bersifat :

* Dapat dipahami
* Relevan yaitu bermanfaat bagi peramalan dan penegasan keputusan serta evaluasi masa lalu
* Handal (*reliable*) yaitu penyajian jujur, substansi mengungguli bentuk, netralitas, pertimbangan sehat dan lengkap.
* Berdaya banding (*comparability*)

Oleh karena itu kebijakan akuntansi yang dianut harus konsisten, namun bila ada alternatif lain yang lebih relevan dan andal konsistensi ini tidak perlu dipertahankan. Hanya perubahan tersebut perlu diberitahukan kepada pembaca laporan keuangan.

**Kendala terhadap terpenuhinya kualitas umum dari informasi di atas antara lain** :

* Ketepatan waktu;

Laporan yang tertunda dapat menghasilkan informasi yang kurang relevan. Sebaliknya untuk menghasilkan informasi yang tepat waktu seringkali mengurangi keandalan informasi. Untuk mengimbangkan antara relevansi dan keandalan, kebutuhan pengambil keputusan merupakan pertimbangan yang menentukan.

* Keseimbangan biaya dan manfaat;

Biaya membuat informasi jelas harus lebih rendah dari manfaatnya. Pertimbangan ini jelas berdampak pada cara pencatatan dan penyajian laporan akuntansi yang dipilih.

**Asumsi Akuntansi**

* Dasar akrual
* Kesinambungan (*going concern*)
* Kesatuan ekonomi.

Dalam akuntansi, organisasi usaha dipandang sebagai kesatuan ekonomi yang terpisah dari pemilih/pendiri dan unit organisasi lainnya.

* Transaksi bebas

Transaksi akuntansi lebih diasumsikan selalu terjadi di antara pihakpihak yang bebas yang sanggup melindungi kepentingan. Dengan demikian, harga yang terjadi dari transaksi tersebut adalah harga yang objektif.

* Pengukuran dalam nilai uang

Akuntansi menggunakan uang sebagai denominator umum. Akibatnya hanya faktor/transaksi yang dapat dianjurkan dalam nilai  uang yang dicatat dan dilaporkan dalam akutansi. Selain itu, dalam akuntansi uang diasumsikan merupakan ukuran yang stabil, sehingga perubahan nilai beli dari uang diabaikan.

**Standar Akuntansi Keuangan**

Merupakan pedoman/acuan dalam penyusunan laporan keuangan yang disusun oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) 1994.

**Kebijakan Akuntansi**

Kebijakan akuntansi meliputi pilihan prinsip-prinsip dasar-dasar, konvensi, peraturan dan prosedur yang digunakan manajemen dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Dalam Rumah Sakit Swadana telah berlaku kebijakan akuntansi Rumah Sakit dengan menggunakan cash basis dan accrual basis yang sementara berjalan paralel.

Dalam mengatur rumah sakit dibedakan menjadi dua, yaitu:

* **Rumah Sakit yang Dikelola Pihak Swasta (*Private Hospital*)**

Dalam hal ini, pelaksanaan akuntansi yang dikembangkan oleh Financial Accounting Standards Board – FASB (Dewan Standar Akuntansi Keuangan).

* **Rumah Sakit yang Dikelola Pihak Pemerintah (*Public Hospital*)**

Dalam hal ini, pelaksanaan akuntansi dilaksanakan berdasarkan standar akuntansi yang dikembangkan oleh Govermenttal Accounting Standards Board – GASB (Dewan Standar Akuntansi Pemerintah).

**E.     Akuntansi Dana di Rumah Sakit**

Dalam akuntansi dana untuk rumah sakit, penyajian laporan informasi keuangan mengharuskan pembentukan dana (*fund*) yang dibagi menjadi dua, yaitu:

* **Dana Tidak Terikat (*Unrestricted Fund*)**

Yaitu dana yang tidak dibatasi penggunaannya pada suatu tujuan tertentu.

* **Dana Terikat (*Restricted Fund*)**

Yaitu dana yang dibatasi penggunaannya pada suatu tujuan tertentu yang biasanya muncuul karena permintaan dari pihak eksternal yang memberikan sumbangan. Terikat tidaknya aktiva tergantung pada ketentuan pihak lain (donor) yang memberikan sumber keuangan

Tidak ada PSAK khusus yang mengatur standar akuntansi untuk rumah sakit. PSAK yang paling “cocok” untuk sementara waktu digunakan adalah PSAK 45 tentang organisasi nirlaba.

Berdasarkan PSAK 45, akuntansi RS tidak berdasarkan sistem dana, hanya dana tunggal. Namun aktiva bersih RS dikategori berdasarkan tiga jenis:

* Dana tidak terikat
* Dana terikat sementara
* Dana terikat permanen

**F.     Ruang Lingkup Akuntansi Rumah Sakit**

**Laporan hasil usaha**

Walaupun Rumah Sakit Pemerintah berorientasi sosial atau nir laba, namun dengan perubahan menjadi Unit Swadana, maka mencari laba usaha adalah penting walaupun bukan menjadi tujuan utama pendirian Rumah Sakit tersebut. Sisa hasil usaha Rumah Sakit Swadana berbeda dengan SHU badan usaha lainnya atau Rumah Sakit yang berbentuk PT, pada Rumah Sakit Swadana tidak ada bagian yang diserahkan kepada pemilik sebagai dividen.

* **Pengertian SHU**adalah kelebihan dari penghasilan atas beban pada satu periode tertentu.
* **Manfaat SHU**antara lain :
	+ Memungkinkan analisis laporan keuangan
	+ Memungkinkan laporan pertanggungjawaban manajemen Setiap unit di Rumah  Sakit mempunyai kontribusi tersendiri terhadap SHU. Ada unit yang berkontribusi sebagai penghasil keuntungan (*profit center*) dan ada yang sebagai pusat pengeluaran beban (*cost center*). Laporan dapat bersifat kualitatif sebagai basil peninjauan lapangan dan dapat bersifat kuantitatif/keuangan yang diperoleh dan laporan-laporan unit center.
	+ **Penyajian**didapat dari:
		- Penyajian penghasilan yang berasal dari pendapatan kegiatan usaha (*operating revenues*) yaitu semua penghasilan (bruto) yang timbul dari aktivitas utama Rumah Sakit seperti pelayanan jasa medis dan kesehatan di Unit Rawat Inap, Rawat Jalan, penunjang medik dan lain-lain
		- Penyajian penghasilan yang berasal dari penghasilan lain-lain yang merupakan semua basil yang diperoleh bukan dari aktivitas utama Rumah Sakit seperti parkir, WC, bunga bank dan lain-lain.
		- Beban (*expenses*) yaitu biaya yang secara lang sung telah dimanfaatkan di dalam kegiatan memperoleh penghasilan dalam suatu periode tertentu.
		- Terdiri dari :
			1. beban dari kegiatan usaha yaitu beban yang timbul sebagai akibat dari kegiatan utama Rumah Sakit seperti gaji seluruh karyawan, harga pokok obat/bahan habis pakai, snack karyawan, sparepart peralatan medik dan lain-lain.
			2. beban umum dan administrasi yaitu beban yang timbul bukan diakibatkan langsung dari kegiatan memperoleh pendapat usaha Rumah Sakit seperti beban gaji direksi dan karyawan adiministrasi umum, ATK dan lain-lain
			3. beban lain-lain adalah semua beban yang itmbul bukan dikarenakan dari pelaksanaan aktivitas utama Rumah Sakit, seperti beban bunga dan lain-lain.
* **Bentuk laporan :**
	+ **Tunggal (*Single step*)**
		- Semua penghasilan dikelompokkan
		- Semua beban dikelompokkan
		- Selisih penghasilan atas beban adalah SHU
		- PPH 25 maka didapat SHU bersih.
		- **Bertahap**

Setiap penghasilan ataupun beban diuraikan secara rinci.

* **Perkiraan luar biasa**

Yaitu perkiraan yang sifatnya abnormal/luar biasa (*extra ordinary*), bisa berupa keuntungan atau kerugian luar biasa, seperti pelunasan hutang, gempa bumi, kebakaran dan lain-lain.

**G.    Dana-Dana dalam Akuntansi Dana Rumah Sakit**

Dana dalam akuntansi dana rumah sakit dibedakan menjadi dua, yaitu:

1. **Dana Umum (*General Fund*)**

Dana umum digunakan untuk mencatat sumber daya dana/dana yang diterima dan dibelanjakan dalam menjalankan dalam menjalankan kegiatan operasional utama dari rumah sakit.

1. **Dana Terikat**

Kelompok dana (*Fund Groups*) yang digolongkan sebagai dana terikat digunakan untuk mencatat dana yang penggunaannya dibatasi oleh donor atau pihak yang mensponsori dana tersebut.

**H.    Laporan Keuangan Rumah Sakit**

Dalam laporan keuangan rumah sakit terdapat empat laporan keuangan utama yang dihasilkan oleh proses akuntansi, yaitu:

**1.       Neraca**

Terdiri dari

* Aktiva dan utang diklasifikasi menjadi:

–    Aktiva lancar – aktiva tetap

–    Utang lancar – utang jangka panjang

* Aktiva bersih (ekuitas) diklasifikasi berdasarkan:

–        Aktiva bersih tidak terikat

–        Aktiva bersih terikat temporer

–        Aktiva bersih terikat permanen

Neraca dalam rumah sakit tidak mempunyai perbedaan mendasar baik isi maupun proses penyusunan dari sudut pandang ilmu akuntansi dibandingkan dengan neraca perusahaan yang sering kita kenal disektor komersial namun demikian ada beberapa hal yang secara khusus perlu diperhatikan antara lain:

1. **Kas**

Jumlah kas yang tercatat dalam neraca tidak termasuk kas pada Dana Terikat yang tidak dapat digunakan untuk kegiatan operasi.

1. **Piutang**

Piutang harus dilaporkan pada jumlah yang diperkirakan dapat direalisasi.

1. **Investasi**

Investasi awal dicatat pada harga perolehan pada saat pembelian, atau pada nilai wajar pada saat penerimaan jika investasi diterima sebagai pemberian.

1. **Aktiva Tetap**

Aktiva tetap dilaporkan bersama dengan akumulasi depresiasinya dalam Dana Umum.

1. **Aktiva yang Disisihkan**

Klasifikasi aktiva terikat (*restricted assets*) hanya diberikan pada dana yang penggunaannya dibatasi oleh pihak eksternal rumah sakit yang mensponsori dana tersebut.

1. **Utang Jangka Panjang**

Utang jangka panjang dilaporkan pada neraca.

1. **Saldo Dana**

Sesuai dengan kaidah pembagian dana yang dijelaskan, saldo dana yang dimiliki oleh rumah sakit dipisahkan menjadi tiga macam yaitu: terikat, terikat sementara waktu, dan terikat permanen.

**2.       Laporan Operasi**

Untuk rumah sakit, hasil dari kegiatan operasinya dilaporkan dalam Laporan Operasi (*Statement of Operations*). Laporan ini mencakup tentang pendapatan, beban, untung dan rugi, serta transaksi lainnya yang mempengaruhi saldo dana selama periode berjalan. Dalam laporan operasi harus dinyatakan suatu indikator kinerja seperti halnya laba bersih dalam perusahaan, yang melaporkan hal kegiatan operasi rumah sakit selama periode berjalan. Indikator kinerja ini harus mencakup baik laba ataupun rugi operasi selama periode berjalan maupun laba langsung yang diperoleh selama operasi berjalan. Perubahan lain dari saldo dana selama periode berjalan harus dilaporkan setelah indikator kinerja.

Berikut adalah pos-pos lain yng jga perlu menjadi perhatian:

1. **Pendapatan Jasa Pasien**

Pendapatan jasa pasien dihitung dari jumlah bruto dengan menggunakan tarif standar. Jumlah tersebut kemudian di kurangi dengan penyesuaian kontraktual (*contractual adjusments*) menjadi Pendapatan Bersih Jasa Pasien.

1. **Penyesuaian Kontraktual**

Penyesuaian kontraktual berasal dari keterlibatan pihak ketiga dalam proses penggantian pembayaran medis. Perusahaan asuransi biasanya mengganti kurang dari jumlah tarif standar penuh untuk jasa medis yang disediakan bagi pasien yang menjadi tanggunan asuransi. Meskipun rumah sakit memiliki tarif standar untuk jasa yang diberikan, namun rumah sakit menjalin kontrak dengan pembayar pihak ketiga di mana rumah sakit menerima jumlah pembayaran yang lebih rendah untuk jasa tersebut.

1. **Pendapatan dari Kegiatan Lainnya**

Pendapatan dari kegiatan lain mencerminkan pendapatan dari sumber-sumber bukan pasien, seperti kantin dan sewa parkir. Pendapaatan ini biaaanya mencerminkan jumlah bersih dari operasinya, jadi bukan jumlah brutonya.

1. **Transfer Antardana**

Tidaklah tepat untuk tetap mengelola aktiva dalam Dana Terikat ketika persyaratan yang ditetapkan oleh pihak sponsor atau donor sudah terpenihi. Dalam hal ini aktiva tersebut harus ditransfer dari Dana Terikat ke Dana Tidak Terikat. Untuk tujuan pelaporan keuangan, transfer antar dana ini dilaporkan dalam Laporan Operasi sebagai “Pelepasan Saldo Dana” dan ditunjukkan sebagai penambahan atas Dana Tidak Terikat.

Contoh Pendapatan:

* 1. Pendapatan operasioal wajat jalan: karcis umum dan karcis spesialis.
	2. Pendapatan operasional rawat inap: akomodasi dan visite.
	3. Pendapatan tindakan medis: tindakan medik, dan tindakan keperawatan
	4. Pendapatan operasional unit penunjang: rasiologi, laboratorium, fisioterapi, farmasi, dan rehab medik.

**e.       Beban Dana Umum**

Beban-beban dalam Dana Umum diakui secara akrual, seperti halnya pada entitas komersial.

Contoh beban :

* Biaya pelayanan: bahan, jasa pelayanan, pegawai, penyusutan, pemeliharaan, asuransi, langganan dan daya, pelatihan, dan penelitian.
* Biaya umum dan administrasi: pegawai, administrasi kantor, penyusutan, pemelihataan, langganan dan daya, pelatihan, dan penelitian

**f.        Sumbangan**

Sumbangan (donasi) dibagi menjadi donasi yang terbentuk jasa dan berbentuk aktiva. Karena sering kali sulit untuk menetapkan nilai dari donasi yang berbentuk jasa, maka nilai dari donasi ini biasanya tidak dicatat. Namun, jika terdapat kebutuhan untuk melakukan pencatatan, maka perkiraan nilai dari donasi jasa dicatat sebagai sumbangan yang langsung diikuti dengan beban dalam jumlah yang sama. Sedangkan donasi yang berbentuk aktiva dilaporkan pada nilai wajar pada tanggal diterimanya sebagai sumbangan jika donasi aktiva ini penggunaannya dibatasi oleh pihak sponsor atau donor maka dilaporkan dalam Dana Terikat Sementara atau Dana Terikat Permanen. Ketika pembatasannya sudah tidak berlaku lagi, maka dilakukan transfer dari Dana Terikat ke Dana Umum.

**5.  Laporan Perubahan Aktiva Bersih**

Laporan ini menyajikan perubahan dalam ketiga kategori aktiva bersih yang Tidak Terikat, Terikat Sementara, dan terikat Permanen.

**6. Laporan Arus Kas**

Format dari laporan ini serupa dengan yang digunakan untuk entitas komersial.

Laporan arus kas terdiri dari:

* Aktivitas operasi
* Aktivitas investasi
* Aktivitas pendanaan

**7.  Catatan Atas Laporan Keuangan**

Terdiri dari :

* Gambaran umum RS
* Iktisar kebijakan akuntansi
* Penjelasan pos-pos laporan keuangan

Ditjen Pelayanan Medit Depkes membuat ketentuan akuntansi, khususnya bagi RS yang sudah menjadi BLU (Badan Layanan Umum). Pedoman akuntansi RS ini berisi 10 bab:

1. Pendahuluan
2. Laporan Keuangan
3. Akuntansi Aktiva
4. Akuntansi Kewajiban
5. Akuntansi Aktiva Bersih (Ekuitas)
6. Akuntansi Perubahan Aktiva Bersih
7. Laporan Arus Kas
8. Catatan Atas Laporan Keuangan
9. Ilustrasi Laporan Keuangan
10. Rasio Keuangan

**Rumah Sakit Pemerintah Daerah sebagai Badan Layanan Umum (BLU)**

**Pengertian Badan Layanan Umum (BLU)**

Pengertian atau definisi BLU diatur dalam Pasal 1 angka 23 UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yaitu : Badan Layanan Umumadalah instansi di lingkungan Pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi danproduktivitas”.

Pengertian ini kemudian diadopsi kembali dalam peraturan pelaksanaannya yaitu dalam Pasal 1 angka 1 PP No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Tujuan dibentuknya BLU adalah sebagaimana yang diamanatkan dalam Pasal 68 ayat (1) yang menyebutkan bahwa “Badan Layanan Umum dibentuk untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa”. Kemudian ditegaskan kembali dalam PP No. 23 Tahun 2005 sebagai peraturan pelaksanaan dari asal 69 ayat (7) UU No. 1 Tahun 2004, Pasal 2 yang menyebutkan bahwa “BLU bertujuan untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa dengan memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan produktivitas, dan penerapan praktek bisnis yang sehat”.

Sedangkan Asas BLU diatur menurut Pasal 3 PP No. 23 Tahun 2005, yaitu:

* 1. Menyelenggarakan pelayanan umum yang pengelolaannya berdasarkan kewenangan yang didelegasikan, tidak terpisah secara hukum dari instansi induknya;
	2. Pejabat BLU bertanggung jawab atas pelaksanaan kegiatan layanan umum kepada pimpinan instansi induk;
	3. BLU tidak mencari laba;
	4. Rencana kerja, anggaran dan laporan BLU dan instansi induk tidak terpisah;
	5. Pengelolaan sejalan dengan praktik bisnis yang sehat.

Dari uraian definisi, tujuan dan asas BLU, maka dapat terlihat bahwa BLU memiliki suatu karakteristik tertentu, yaitu :

* 1. Berkedudukan sebagai lembaga pemerintah yang tidak dipisahkan dari kekayaan Negara;
	2. Menghasilkan barang dan/atau jasa yang diperlukan masyarakat;
	3. Tidak bertujuan untuk mencarai laba;
	4. Dikelola secara otonom dengan prinsip efisiensi dan produktivitas ala korporasi;
	5. Rencana kerja, anggaran dan pertanggungjawabannya dikonsolidasikan pada instansi induk;
	6. Penerimaan baik pendapatan maupun sumbangan dapat digunakan secara langsung;
	7. Pegawai dapat terdiri dari pegawai negeri sipil dan bukan pegawai negeri sipil;
	8. BLU bukan subyek pajak.

Selain itu, sekalipun BLU dikelola secara otonom dengan prinsip efisiensi dan produktivitas ala korporasi, namun terdapat beberapa karakteristik lainnya yang membedakan pengelolaan keuangan BLU dengan BUMN/BUMD, yaitu:

* 1. BLU dibentuk untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa;
	2. Kekayaan BLU merupakan bagian dari kekayaan negara/daerah yang tidak dipisahkan serta dikelola dan dimanfaatkan sepenuhnya untuk menyelenggarakan kegiatan BLU yang bersangkutan;
	3. Pembinaan BLU instansi pemerintah pusat dilakukan oleh Menteri Keuangan dan pembinaan teknis dilakukan oleh menteri yang bertanggung jawab atas bidang pemerintahan yang bersangkutan;
	4. Pembinaan keuangan BLU instansi pemerintah daerah dilakukan oleh pejabat pengelola keuangan daerah dan pembinaan teknis dilakukan oleh kepala satuan kerja perangkat daerah yang bertanggung jawab atas bidang pemerintahan yang bersangkutan;
	5. Setiap BLU wajib menyusun rencana kerja dan anggaran tahunan;
	6. Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) serta laporan keuangan dan laporan kinerja BLU disusun dan disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari RKA serta laporan keuangan dan laporan kinerja kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah;
	7. Pendapatan yang diperoleh BLU sehubungan dengan jasa layanan yang diberikan merupakan pendapatan negara/daerah;
	8. Pendapatan tersebut dapat digunakan langsung untuk membiayai belanja yang bersangkutan;
	9. BLU dapat menerima hibah atau sumbangan dari masyarakat atau badan lain;
	10. Ketentuan lebih lanjut mengenai pengelolaan keuangan BLU diatur dalam peraturan pemerintah (dhi. PP No. 23 Tahun 2005).\

**Dasar Pengaturan BLU**

BLU diatur dalam beberapa peraturan perundang-undangan yang secara khusus mengaturnya, yaitu:

* 1. Pasal 1 angka 23, Pasal 68 dan Pasal 69 UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
	2. PP No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum;
	3. PP No. 65 Tahun 2005 tentang Pedoman Penyusunan dan Penerapan Standar Pelayanan Minimal;
	4. Peraturan Menteri Keuangan No. 07/PMK.02/2006 tentang Persyaratan Administratif Dalam Rangka Pengusulan Dan Penetapan Satuan Kerja Instansi Pemerintah Untuk Menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum;
	5. Peraturan Menteri Keuangan No. 08/PMK.02/2006 tentang Kewenangan Pengadaan Barang/Jasa Pada Badan Layanan Umum;
	6. Peraturan Menteri Keuangan No. 09/PMK.02/2006 tentang Pembentukan Dewan Pengawas Pada Badan Layanan Umum;
	7. Peraturan Menteri Keuangan No. 10/PMK.02/2006 jo. PMK No. 73/PMK.05/2007 tentang Pedoman Penetapan Remunerasi Bagi Pejabat Pengelola, Dewan Pengawas dan Pegawai Badan Layanan Umum;
	8. Peraturan Menteri Keuangan No. 66/PMK.02/2006 tentang Tata Cara Penyusunan, Pengajuan, Penetapan, Dan Perubahan Rencana Bisnis Dan Anggaran serta Dokumen Pelaksanaan Anggaran Badan Layanan Umum;
	9. Peraturan Menteri Keuangan No. 109/PMK.05/2007 tentang Dewan Pengawas Badan Layanan Umum;
	10. Peraturan Menteri Keuangan No. 119/PMK.05/2007 tentang Persyaratan Administratif Dalam Rangka Pengusulan Dan Penetapan Satuan Kerja Instansi Pemerintah Untuk Menerapkan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum;
	11. Peraturan Menteri Keuangan No. 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum;
	12. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah;
	13. Peraturan Dirjen Perbendaharaan No. Per-50/PB/2007 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) Oleh Satuan Kerja Instansi Pemerintah Yang Menerapkan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PK-BLU);
	14. Peraturan Dirjen Perbendaharaan No. Per-62/PB/2007 tentang Pedoman Penilaian Usulan Penerapan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum;
	15. Peraturan Dirjen Perbendaharaan No. Per-67/PB/2007 tentang Tata Cara Pengintegrasian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum Ke Dalam Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga.