

## **BAB 4**

### **ANALISIS DAN PEMBAHASAN MASALAH**

#### **4.1 Manajemen Aset Tetap**

Di pemerintahan, selain masalah perlakuan aset tetap untuk keperluan penyusunan laporan keuangan, masalah manajemen aset tetap juga menjadi fokus perhatian. Menurut Doli D. Siregar (2004), manajemen aset lebih ditujukan untuk menjamin pengembangan kapasitas yang berkelanjutan dari pemerintah sehingga dapat meningkatkan pendapatan, yang akan digunakan untuk membiayai kegiatan guna mencapai pemenuhan persyaratan optimal bagi pelayanan tugas dan fungsi instansinya kepada masyarakat. Manajemen aset terdiri dari lima tahapan, Inventarisasi Aset, Legal Audit, Penilaian Aset, Optimalisasi Aset dan Pengembangan Sistem Informasi Manajemen Aset (SIMA) dalam pengawasan dan pengendalian aset (Supriyadi, 2008, p.30).

##### **4.1.1 Inventarisasi Barang Milik Negara di RSUPN-CM**

Dalam pelaksanaan penatausahaan BMN, RSUPN-CM baru melakukan inventarisasi ulang pada tahun 2006. Inventarisasi ulang ini dilakukan dengan sistem kodefikasi terhadap BMN. Hal ini ditujukan untuk memberikan kemudahan dalam pembukuan aset atau pelaksanaan penatausahaan/ administrasi sehingga seluruh BMN dapat dibukukan secara seragam dan dapat dengan mudah diketahui jumlah fisik, lokasi serta kondisinya.

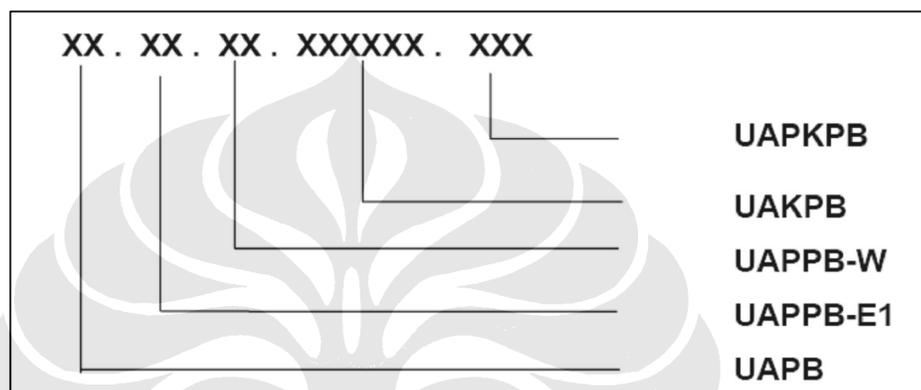
Pelaksanaan pengelolaan BMN di RSUPN-CM dilakukan oleh Bagian Aset dan Inventaris di bawah Direktur Umum dan Operasional. Bagian ini melakukan tugas menghimpun data inventaris/ aset termasuk menyimpan seluruh dokumen kepemilikan. Dalam pelaksanaan tugasnya, Bagian Aset dan Inventaris dibantu oleh pengurus barang yang ada pada masing-masing unit kerja dan secara periodik (persemester atau pertahun) menyampaikan Rekapitulasi Inventaris kepada Bagian Aset dan Inventaris.

Tahapan inventarisasi BMN di RSUPN-CM adalah sebagai berikut:

1. Persiapan
  - a. Membentuk tim inventarisasi
  - b. Membagi tugas dan menyusun jadwal pelaksanaan inventarisasi
  - c. Mengumpulkan dokumen BMN
  - d. Menyiapkan label sementara
  - e. Membuat denah ruangan, memberi nomor ruangan dan menentukan penanggung jawab ruangan
  - f. Menyiapkan kertas kerja inventarisasi
2. Pelaksanaan
  - a. Menghitung jumlah BMN per sub-sub kelompok barang
  - b. Mencatat BMN ke dalam kertas kerja inventarisasi
  - c. Menempelkan label pada BMN yang telah dihitung
  - d. Menentukan kondisi BMN dengan kriteria baik, rusak ringan, atau rusak berat
  - e. Menyusun Laporan Hasil Inventarisasi (LHI)
  - f. Membandingkan LHI dengan dokumen BMN yang ada
  - g. Membuat daftar BMN yang tidak ditemukan, belum pernah dicatat, dan rusak berat serta daftar koreksi nilai
  - h. Menyampaikan LHI kepada Pengelola Barang
3. Tindak Lanjut
  - a. Menelusuri BMN yang tidak ditemukan
  - b. Membuat usulan penghapusan BMN yang rusak berat
  - c. Menindaklanjuti hasil inventarisasi ke dalam SIMAK-BMN

Kegiatan inventarisasi dimulai dengan membuat kodefikasi BMN. Sistem kodefikasi BMN di RSUPN-CM didasarkan pada penggolongan, kepemilikan dan lokasi barang sesuai dengan kode yang ditetapkan Departemen Keuangan. Menurut kode yang ditetapkan Departemen Keuangan dalam PMK No.59/PMK.06/ 2005 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat, barang dapat diklasifikasi ke dalam golongan, bidang, kelompok, subkelompok dan sub-subkelompok.

Kodefikasi BMN yang diterapkan RSUPN-CM terdiri dari kode lokasi ditambah dengan tahun perolehan dan kode barang ditambah dengan nomor urut pendaftaran. Kode lokasi adalah kode yang dipergunakan untuk mengidentifikasi unit penanggung jawan akuntansi BMN. Kode ini terdiri dari 15 angka yang memuat kode UAPB, UAPPB-E1, UAPPB-W, UAKPB, dan UAPKPB dengan susunan sebagai berikut:



*Gambar 4.1*  
*Kode Lokasi BMN*

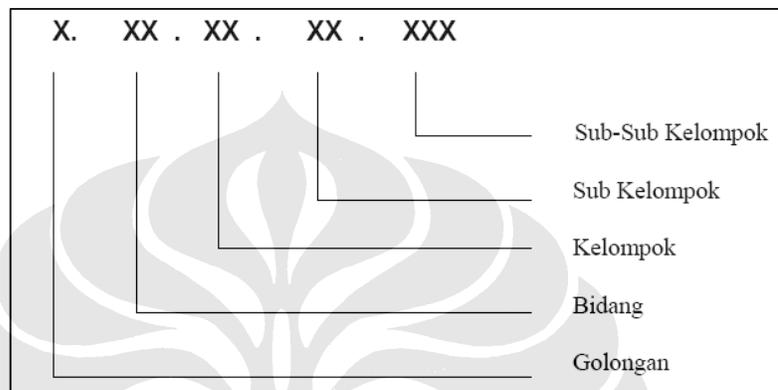
Sumber: Lampiran IV PMK no. 59/PMK.06/2005

Penjelasan kode diatas adalah sebagai berikut:

- a. Kode UAPB, mengacu kepada kode Bagian Anggaran Kementerian Negara/ Lembaga yang bersangkutan
- b. Kode UAPPB-E1, mengacu kepada Kode Anggaran unit eselon I pada Kementerian Negara/ Lembaga yang bersangkutan
- c. Kode UAPPB-W, mengacu kepada Kantor Wilayah atau Kode Wilayah Anggaran. Unit kerja pada kantor pusat kementerian negara/ lembaga dan unit eselon-1, kode UAPPB-W diisi dengan 00
- d. Kode UAKPB, mengacu kepada Kode Satuan Kerja pada DIP
- e. Kode UAPKPB (Unit Akuntansi Pembantu Kuasa Pengguna Barang), sebelumnya mengacu kepada urutan nomor Bagian Proyek yang tercantum pada kode DIP untuk Bagian Proyek, karena saat ini sudah tidak ada proyek maka cukup diisi 000 atau diisi kode UAPKPB. Pembentukan UAPKPB bersifat opsional untuk UAKPB yang satu atau beberapa

bagiannya terpisah oleh jarak yang relatif jauh dan atau *span of control* yang terlalu besar

Sedangkan kode barang terdiri dari golongan, bidang, subkelompok dan sub-subkelompok sebagai berikut:



*Gambar 4.2*  
*Kode Barang BMN*

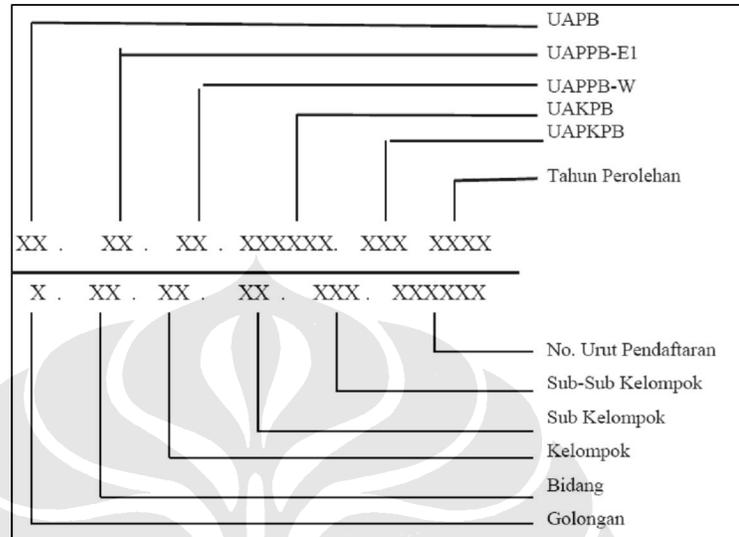
Sumber: Lampiran IV PMK no. 59/PMK.06/2005

Pengelompokan/ klasifikasi BMN seperti tersebut di atas berhubungan dengan Sistem Akuntansi BMN pada masing-masing jenjang organisasi Akuntansi BMN. Pada tingkat UAKPB, BMN berupa aset tetap diklasifikasikan ke dalam sub-sub kelompok, pada tingkat UAPPB-W diklasifikasi ke dalam sub kelompok, pada tingkat UAPPB-E1 dan UAPB diklasifikasikan ke dalam kelompok.

Dengan demikian, kode registrasi adalah kode lokasi ditambah dengan tahun perolehan dan kode barang ditambah dengan nomor urut pendaftaran. Kode registrasi merupakan tanda pengenal BMN dengan susunan kode seperti pada gambar 4.3.

Sebagai contoh, pada tahun 1979 Bagian Aset dan Inventaris RSUPN-CM (kode kantor 415423) melakukan pembelian meja kantor. Pada saat perolehan barang tersebut, belum terdapat meja kantor di RSUPN-CM, sehingga meja kantor tersebut diberi nomor 1. Berdasarkan hal tersebut, maka RSUPN-CM memberikan

tanda kode inventaris pada meja kantor tersebut seperti kode yang terlihat pada gambar 4.4.



*Gambar 4.3*  
*Kode Registrasi BMN*

Sumber: Lampiran IV PMK no. 59/PMK.06/2005



*Gambar 4.4*  
*Contoh Kodefikasi BMN di RSUPN-CM*

Keterangan Kodefikasi BMN tersebut adalah:

Deretan nomor di bagian atas adalah Kode Registrasi

024 : Kode UAPB, yaitu Departemen Kesehatan

01 : UAPPB-E1 yang membawahi RSUPN-CM

00 : UAPPB-W  
 415423 : kode kantor Bagian Aset dan Inventaris  
 1979 : tahun pembelian

Deretan nomor di bagian bawah adalah Kode Barang

2 : golongan Barang Bergerak  
 05 : kode bidang Alat Kantor dan Rumah Tangga  
 02 : kode untuk kelompok Alat Rumah Tangga  
 01 : kode untuk subkelompok meubelair  
 008 : kode untuk sub-subkelompok meja rapat  
 00001 : nomor urut pendaftaran meja tersebut.

Dengan demikian, kodefikasi di RSUPN-CM telah sesuai dengan lampiran IV PMK no 59/PMK.06/2005.

#### **4.1.2 Legal Audit**

Dalam rangka inventarisasi BMN, RSUPN-CM juga telah melakukan legal audit, yaitu menentukan inventarisasi status penguasaan aset. Bagian Aset dan Inventaris RSUPN-CM telah melakukan pengecekan status penguasaan aset dengan cara mengecek semua sertifikat dan bukti kepemilikan aset, seperti sertifikat tanah, BPKB kendaraan bermotor dan sebagainya. Hal ini menyebabkan RSUPN-CM mampu mencantumkan status kepemilikan aset pada hasil SIMAK-BMN seperti yang ditunjukkan pada gambar 4.5.

Pada laporan BMN tahun 2007, BMN berstatus milik RSUPN-CM senilai Rp419.703.364.442 dan yang berstatus bukan milik RSUPN-CM (diantaranya adalah milik pribadi, KSO, FKUI dan KPRI) adalah senilai Rp10.524.583.130. Dengan demikian total aset yang masuk ke laporan BLU adalah BMN yang berstatus milik RSUPN-CM, yaitu senilai Rp419.703.364.442.

Legal audit yang dilakukan RSUPN-CM telah memberikan manfaat yang besar terutama untuk menentukan BMN mana yang seharusnya diikutsertakan dalam pencatatan aset tetap pada Laporan Keuangan BLU. Legal audit dapat digunakan untuk mengatasi berbagai permasalahan legal menyangkut status kepemilikan aset, antara lain status hak penguasaan yang lemah, aset dikuasai pihak lain, pemindahtanganan aset yang tidak termonitor, dan lain-lain. Sebagai

bukti, RSUPN-CM dapat mengetahui adanya tanah dan bangunan di Jalan Teuku Cik Ditiro dan Jalan Kimia senilai Rp664.500.000.000 yang seharusnya menjadi tanah yang dikelola RSUPN-CM dan saat ini sedang dikuasai pihak lain. Tanah dan bangunan ini kemudian dikeluarkan dari laporan keuangan karena tidak sedang dalam penguasaan atau pengelolaan RSUPN-CM.

IdBarang	NmBarang	Jumlah	SAKB	Satuan	HargaPerolehan	Jml	harga	SAKH	Pemilik	Ekstrakomp	Selesai
2050206036	DISPENSER	1			Rp 750.000	1	750.000		RSCM	1	0
2070101005	TENSIMETER	1			Rp 650.000	1	650.000		RSCM	1	0
2070101005	TENSIMETER	1			Rp 650.000	1	650.000		RSCM	1	0
2050204004	A.C. SPLIT	1			Rp 3.685.000	1	3.685.000		RSCM	1	0
2050204004	A.C. SPLIT	1			Rp 3.685.000	1	3.685.000		RSCM	1	0
2050105048	PERKAKAS KANTOR LAINNYA	1			Rp 50.000	1	50.000		RSCM	1	0
2080141185	OSCILLOSCOPE	1			Rp 18.109.000	1	18.109.000		RSCM	1	0
2050201009	MEJA KOMPUTER	1			Rp 250.000	1	250.000		Bukan RSCM	1	0
2050104004	RAK KAYU	1			Rp 400.000	1	400.000		Bukan RSCM	1	0
2120203003	PRINTER	1			Rp 300.000	1	300.000		Bukan RSCM	1	0
2120203003	PRINTER	1			Rp 300.000	1	300.000		Bukan RSCM	1	0
2060102042	RAK PERALATAN	1			Rp 450.000	1	450.000		Bukan RSCM	1	0
2120102001	P.C UNIT	1			Rp 5.000.000	1	5.000.000		Bukan RSCM	1	0
2060102042	RAK PERALATAN	1			Rp 400.000	1	400.000		Bukan RSCM	1	0
2120203003	PRINTER	1			Rp 300.000	1	300.000		Bukan RSCM	1	0
2050204006	KIPAS ANGIN	1			Rp 400.000	1	400.000		Bukan RSCM	1	0
2120203003	PRINTER	1			Rp 1.700.000	1	1.700.000		Bukan RSCM	1	0
2120102001	P.C UNIT	1			Rp 5.000.000	1	5.000.000		Bukan RSCM	1	0
2120102001	P.C UNIT	1			Rp 5.000.000	1	5.000.000		Bukan RSCM	1	0
2120102001	P.C UNIT	1			Rp 5.000.000	1	5.000.000		Bukan RSCM	1	0
2120203003	PRINTER	1			Rp 1.700.000	1	1.700.000		RSCM	1	0
2120203003	PRINTER	2			Rp 1.700.000	2	3.400.000		RSCM	1	0
2120203003	PRINTER	1			Rp 170.000	1	170.000		RSCM	1	0
2060201010	FACSIMILE	1			Rp 450.000	1	450.000		RSCM	1	0
2050201002	MEJA KERJA KAYU	1			Rp 200.000	1	200.000		RSCM	0	0
2050106028	OVERHEAD PROJECTOR	1			Rp 5.000.000	1	5.000.000		RSCM	1	0
2050204004	A.C. SPLIT	2			Rp 5.000.000	2	10.000.000		RSCM	1	0
2060102107	LAYAR FILM	1			Rp 2.500.000	1	2.500.000		RSCM	1	0
2050106028	OVERHEAD PROJECTOR	1			Rp 5.000.000	1	5.000.000		RSCM	1	0
2060201003	KURSI BESI METAL	2			Rp 325.000	2	650.000		RSCM	1	0
2060201008	MEJA RAPAT	2			Rp 455.000	2	910.000		RSCM	1	0
2050201004	KURSI KAYU	4			Rp 285.000	4	1.140.000		RSCM	0	0
2050201002	MEJA KERJA KAYU	1			Rp 415.000	1	415.000		RSCM	1	0
2060201003	KURSI BESI METAL	6			Rp 600.000	6	3.600.000		RSCM	1	0
2070000000	ALAT KEDOKTERAN DAN KESEHATAN	1			Rp 1.000.000	1	1.000.000		RSCM	1	0

Gambar 4.5  
Tampilan SIMAK-BMN di RSUPN-CM  
Sumber: SIMAK-BMN

#### 4.1.3 Penilaian Aset

Penilaian aset merupakan satu proses kerja untuk melakukan penilaian atas aset yang dikuasai. Penilaian aset dilakukan di tahun 2006 oleh penilai independen dengan hasil penilaian berupa saldo aset tetap pada Laporan BLU per 31 Desember 2006 sebesar Rp189.522.879.637 dengan rincian seperti pada tabel 4.1. Saldo ini kemudian digunakan sebagai saldo awal aset tetap untuk periode akuntansi berikutnya.

Penilaian aset tetap pada tahun 2006 telah memberikan saldo aset yang lebih relevan bagi pencatatan di laporan keuangan periode terkait dan periode

selanjutnya. Namun, ada beberapa aset, misalnya mesin untuk menyetrika seprei yang sudah ada sejak tahun 1950, yang tidak dapat dinilai sesuai *fair value*-nya pada saat penilaian aset ini. Hal ini disebabkan karena aset yang bersangkutan sudah sangat tua dan tidak lagi ada pasar untuk aset tersebut, sehingga aset tersebut sulit diperkirakan nilainya di masa kini. Dengan demikian, penilaian aset ini tidak dapat dikatakan berhasil sepenuhnya dalam memperkirakan nilai aset di RSUPN-CM secara keseluruhan.

**Tabel 4.1**  
**Rincian Aset Tetap menurut Laporan BLU per 31 Desember 2006**

<i>Nama Aset Tetap</i>	<i>Saldo</i>
Tanah	Rp 21.913.297.097
Gedung dan Bangunan	Rp 85.474.598.129
Mesin dan Peralatan	Rp 36.107.828.784
Alat Medis Kedokteran	Rp 123.164.506.907
Inventaris Lain-Lain	Rp 41.096.920.155
Bangunan dalam Penyelesaian	Rp 72.913.766.797
Akumulasi Penyusutan	(Rp 191.148.038.232)
<b>Total Aset Tetap</b>	<b>Rp 189.522.879.637</b>

Sumber: Laporan Keuangan RSUPN-CM per 31 Desember 2006

#### 4.1.4 Optimalisasi Aset

Optimalisasi aset merupakan proses kerja dalam manajemen aset yang bertujuan untuk mengoptimalkan (potensi fisik, lokasi, nilai, jumlah/ volume, legal dan ekonomi) yang dimiliki aset tersebut. Dalam tahapan ini, aset yang dikuasai pemerintah diidentifikasi dan dikelompokkan atas aset yang memiliki potensi dan tidak memiliki potensi.

Menurut Doli D. Siregar (2004), pemanfaatan BMN adalah pendayagunaan barang milik daerah yang tidak lagi digunakan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi Satker yang bersangkutan, akan dimanfaatkan secara optimal oleh pihak ketiga dengan tidak mengubah status kepemilikan. Bentuk-

bentuk optimalisasi pemanfaatan aset milik daerah tersebut dapat berupa (Supriyadi, 2008, p.33):

a. Penyewaan aset

Penyewaan BMN adalah penyerahan hak penggunaan/pemakaian atas aset daerah kepada Pihak Ketiga dalam hubungan sewa-menyewa dimana pihak penyewa diharuskan membayar imbalan/uang sewa untuk jangka waktu tertentu yang dibayar secara bulanan atau tahunan untuk masa jangka waktu tertentu

b. Pinjam pakai

Pinjam pakai atau peminjaman adalah penyerahan penggunaan BMN kepada suatu instansi pemerintah atau pihak lain yang ditetapkan dengan peraturan perundang-undangan untuk jangka waktu tertentu tanpa menerima imbalan/ sewa.

c. Kerjasama Pemanfaatan (KSP)

Kerjasama pemanfaatan BMN dimana Pihak Ketiga menanamkan modal yang dimilikinya. Selanjutnya kedua pihak secara bersama-sama atau sendiri-sendiri ataupun bergantian mengelola manajemen dan proses operasinya untuk jangka waktu tertentu dan keuntungan dibagi sesuai dengan besarnya *sharing* masing-masing atau berdasarkan yang telah disepakati kedua belah pihak sebelumnya

d. Bangun Guna Serah (BGS) dan Bangun Serah Guna (BSG)

BGS merupakan bentuk kerjasama dimana mitra swasta bertanggungjawab membangun, termasuk membiayainya, yang kemudian dilanjutkan dengan pengoperasian dan pemeliharannya, untuk suatu jangka waktu tertentu. BSG merupakan bentuk kerjasama dimana mitra swasta bertanggung jawab membangun bangunan beserta fasilitasnya, termasuk membiayainya.

Menurut Laporan BMN dan Laporan BLU, pada tahun anggaran 2006 dan 2007 RSUPN-CM tidak melakukan optimalisasi aset. Optimalisasi aset seharusnya dapat dilakukan dengan cara-cara yang disebutkan diatas. Misalnya, ada ruang yang tak digunakan untuk perawatan pasien dapat disewakan sebagai ruang serbaguna bagi pihak lain.

#### 4.1.5 Pengawasan dan Pengendalian Aset

Menurut Doli D. Siregar (2004), salah satu sarana yang efektif untuk meningkatkan kinerja keempat aspek diatas adalah pengembangan Sistem Informasi Manajemen Aset (SIMA). Dalam SIMA ini keempat aspek itu diakomodasi dalam sistem dengan menambahkan aspek pengawasan dan pengendalian, sehingga setiap penanganan terhadap aset dapat termonitor jelas, mulai dari lingkup penanganan hingga siapa yang bertanggung jawab menanganinya (Supriyadi, 2008, p.30).

SIMA di RSUPN-CM diakomodasi dalam aplikasi SIMAK-BMN yang juga menjadi aplikasi bagi penerapan SABMN. Lewat aplikasi ini, dilakukan pemantauan (*monitoring*) terhadap penggunaan, pemanfaatan, pemindahtanganan, penatausahaan, pemeliharaan, dan pengamanan BMN yang berada dibawah penguasaannya. Hasil dari kegiatan *monitoring* tersebut dilaporkan dalam Formulir Monitoring Pengguna/ Pemakai Barang/ Aset Milik Negara yang dilaporkan setiap semester kepada Departemen Keuangan bersamaan dengan Laporan BMN.

#### 4.2 Penerapan Sistem Akuntansi Barang Milik Negara

RSUPN-CM merupakan satuan kerja yang berada di bawah Departemen Kesehatan. Berdasarkan Surat Menteri Kesehatan no. 1243/ Menkes/ SK/ VIII/ 2005, RSUPN-CM ditetapkan sebagai Unit Pelaksana Teknis (UPT) Departemen Kesehatan dengan menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLU (PPK-BLU). Menurut pasal 8 PMK no. 59/ PMK.06/ 2005, setiap kementerian/ lembaga wajib melaksanakan SAI, yang terdiri dari SAK dan SABMN. Oleh karena itu, RSUPN-CM sebagai UPT Departemen Kesehatan juga wajib melaksanakan SAI tersebut.

Penerapan SABMN dimulai di tahun 2006, setahun setelah RSUPN-CM ditetapkan sebagai unit kerja yang menjalankan PPK-BLU. Dalam menjalankan Sistem Akuntansi BMN (SABMN), RSUPN-CM menggunakan aplikasi SIMAK-BMN yang dikeluarkan oleh Departemen Keuangan pada tahun 2006, dan kemudian diperbarui pada tahun 2007 dan 2008 untuk menyempurnakan kelemahan pada sistem sebelumnya. SIMAK-BMN ini digunakan sebagai aplikasi

untuk akuntansi aset tetap, yang dimulai dari saat mencatat aset pada saat baru diperoleh, hingga merekapitulasi jumlah tercatat aset untuk dijadikan jumlah tercatat pada Neraca dan menghasilkan daftar BMN sebagai bahan Catatan atas Laporan Keuangan.

#### 4.2.1 Pencatatan Aset Tetap

Dalam melakukan pencatatan aset tetap, RSUPN-CM selalu melakukan proses pencatatan (*recording*) dokumen sumber, verifikasi dan pelaporan BMN. Dokumen sumber dalam SABMN berasal dari transaksi BMN yang sumber dananya berasal dari DIPA maupun dari dana pendapatan rumah sakit. Dokumen sumber yang digunakan dalam proses akuntansi BMN di RSUPN-CM adalah sebagai berikut:

a. Saldo awal

Menggunakan catatan dan/ atau Laporan BMN periode sebelumnya. Saldo awal aset tetap yang digunakan di RSUPN-CM adalah saldo dari periode sebelumnya, yang dimasukkan sebagai saldo awal pada aplikasi SIMAK-BMN. RSUPN-CM pertama kali melaksanakan PPK-BLU pada tahun buku 2006, dan saldo aset tetap per 31 Desember 2006 sebesar Rp189.522.879.637 adalah hasil inventarisasi fisik. Sedangkan saldo aset tetap per 31 Desember 2007 sebesar Rp294.136.561.357 adalah saldo 2006 ditambah dengan pembelian yang dilakukan dengan dana DIPA maupun dana pendapatan rumah sakit.

b. Perolehan/ Pengembangan/ Penghapusan

- Berita Acara Serah Terima BMN

Merupakan bukti penyerahan BMN yang berasal dari pihak lain, misalnya untuk BMN yang berasal dari hibah.

- Bukti Kepemilikan BMN

Dibuktikan dengan sertifikat tanah, surat bukti kepemilikan BMN atas nama Pemerintah RI untuk bangunan dan surat kepemilikan lain untuk BMN lain selain tanah dan bangunan, misalnya BPKB untuk kendaraan bermotor.

- Surat Perintah Membeli (SPM)/ Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D)  
SPM merupakan surat untuk membeli BMN dan SPM yang telah disetujui dikeluarkan SP2D-nya.
- Faktur Pembelian
- Kuitansi
- Surat Keputusan Penghapusan  
Surat Keputusan Penghapusan merupakan surat persetujuan Menteri Keuangan atau usulan penghapusan BMN yang diajukan oleh RSUPN-CM selaku Kuasa Pengguna Barang
- Dokumen lain yang sah

Jenis transaksi yang dicatat dalam SABMN meliputi tiga jenis, yaitu:

a. Perolehan BMN

Saldo awal BMN merupakan saldo BMN pada awal tahun anggaran berjalan atau awal tahun mulai diimplementasikannya SABMN yang merupakan akumulasi dari seluruh transaksi BMN tahun sebelumnya.

Perolehan BMN yang dimaksud adalah sebagai berikut:

- Pembelian, merupakan transaksi perolehan BMN dari hasil pembelian. Pembelian tahun 2006 tercatat sebesar Rp125.499.894.412. Dan pembelian tahun 2007 tercatat sebesar Rp92.931.201.966
- Hibah, merupakan transaksi perolehan BMN dari hasil penerimaan dari pihak ketiga diluar Kementerian Negara/Lembaga yang bersangkutan. Pada tahun 2006 hibah yang diterima sebesar Rp1.037.657.000. Dan pada tahun 2007, hibah yang diterima tercatat sebesar Rp72.900.000.
- Sumbangan diterima Rp236.584.250 pada tahun 2006 dan Rp1.616.958.174 pada tahun 2007

#### b. Perubahan/ Mutasi BMN

Perubahan/ mutasi BMN dapat disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

- Pengurangan, merupakan transaksi pengurangan kuantitas/nilai BMN yang menggunakan satuan luas atau satuan lain yang pengurangannya tidak menyebabkan keseluruhan BMN hilang
- Pengembangan, merupakan transaksi pengembangan BMN yang dikapitalisir yang mengakibatkan pemindahbukuan dari BI Ekstrakomptabel ke BI Intrakomptabel atau perubahan nilai/satuan BMN dalam BI Intrakomptabel
- Perubahan Kondisi, merupakan pencatatan perubahan kondisi BMN
- Koreksi Perubahan Nilai/Kuantitas, merupakan koreksi pencatatan atas nilai/kuantitas BMN yang telah dicatat dan telah dilaporkan sebelumnya

Mutasi BMN berdasarkan laporan SABMN tahun 2007 adalah bertambah senilai Rp50.873.190.166 dan berkurang sebesar Rp4.273.018.583.

#### c. Penghapusan BMN

Penghapusan, merupakan transaksi untuk menghapus BMN dari pembukuan berdasarkan suatu surat keputusan penghapusan oleh instansi yang berwenang. Penghapusan meliputi hal-hal berikut ini:

- Transfer Keluar, merupakan transaksi penyerahan BMN ke UAKPB lain yang masih berada di bawah UAPB Departemen Kesehatan
- Hibah, merupakan transaksi penyerahan BMN kepada pihak ketiga. Misalnya, RSUPN-CM menghibahkan alat kedokteran kepada rumah sakit BLU lain seperti RS Fatmawati.
- Reklasifikasi Keluar, merupakan transaksi BMN ke dalam klasifikasi BMN yang lain. Transaksi ini berkaitan dengan transaksi Reklasifikasi Masuk
- Koreksi Pencatatan, merupakan transaksi untuk mengubah catatan BMN yang telah dilaporkan sebelumnya

Total nilai BMN yang telah dihapus pada tahun 2007 adalah sebanyak 1305 unit dengan nilai total sebesar Rp11.481.454.733. Jumlah ini merupakan akumulasi jumlah penghapusan BMN berkondisi Baik sebesar Rp3.596.228.483, penghapusan BMN berkondisi Rusak Ringan sebesar Rp1.355.654.000 dan penghapusan BMN berkondisi Rusak Berat sebesar Rp6.529.572.250. Penghapusan ini tidak hanya untuk pengajuan penghapusan tahun 2007, tetapi juga pengajuan penghapusan di tahun sebelumnya yang baru disetujui di tahun 2007. Proses penghapusan ini merupakan suatu masalah tersendiri terkait birokrasi berjenjang yang berlaku. Permasalahan penghapusan ini akan lebih lanjut dibahas pada bahasan selanjutnya.

Dokumen yang dihasilkan oleh aplikasi SIMAK-BMN di RSUPN-CM adalah sebagai berikut:

- a. Buku Inventaris (BI) Intrakomptabel;
- b. Buku Inventaris (BI) Ekstrakomptabel;
- c. Buku Persediaan;
- d. Kartu Inventaris Barang (KIB) Tanah;
- e. Kartu Inventaris Barang (KIB) Bangunan Gedung;
- f. Kartu Inventaris Barang (KIB) Alat Angkutan Bermotor;
- g. Kartu Inventaris Barang (KIB) Alat Persenjataan;
- h. Daftar Inventaris Lainnya (DIL);
- i. Daftar Inventaris Ruangan (DIR);
- j. Laporan BMN semesteran dan tahunan, meliputi Laporan BMN Gabungan Intrakomptabel dan Ekstrakomptabel.
- k. Laporan Kondisi Barang (LKB)

Di RSUPN-CM tidak terdapat Buku Barang Bersejarah.

Data neraca untuk aset tetap sudah menggunakan data hasil dari SABMN melalui aplikasi SIMAK-BMN. Data aset tersebut kemudian diposting ke dalam SAK melalui fasilitas jurnal aset. Contoh jurnal aset adalah sebagai berikut:

- Jurnal Standar saldo awal Aset Tetap

DR	Aset Tetap	XXX	
CR	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

- Jurnal Belanja Modal (*Capital Expenditures*)

Khusus realisasi Belanja Modal, terdapat perlakuan khusus dalam pencatatan transaksi ini karena pada saat belanja modal direalisasikan tidak hanya transaksi keuangan yang terkait namun juga transaksi aset. Pencatatan ini seringkali disebut dengan jurnal ikutan atau jurnal korolari yang mengikuti setiap ada belanja modal. Jurnal korolari ini hanya dicatat dalam SAI dan SAU dengan cara mendebet akun Aset Tetap Sebelum disesuaikan, dan mengkredit akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap. Jurnal untuk SAI dan SAU adalah:

DR	Belanja Modal	XXX	
CR	Kas pada KPPN/BUN		XXX
DR	Aset Tetap sebelum Disesuaikan	XXX	
CR	Diinventasikan dalam Aset Tetap		XXX

Pada saat aset tetap diakui, Jurnal Standar di SAI akan dilakukan penyesuaian dengan mendebet perkiraan Aset tetap yang sudah definitif, dan mengkredit akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap. Selain itu apabila aset tetap telah diakui maka harus ada proses pembatalan jurnal korolari yang pernah dibuat saat terjadi belanja modal yaitu dengan mendebet akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap dan mengkredit akun Aset Tetap Sebelum Desesuaikan.

DR	Aset Tetap	XXX	
CR	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX
DR	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXX	
CR	Aset Tetap sebelum Disesuaikan		XXX

- Jurnal Penerimaan Hibah

DR	Aset Tetap	XXX	
CR	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

- Jurnal Penggantian Aset Tetap dengan Aset Tetap lain (Kasus Rugi)

DR	Aset Tetap	XXX	
----	------------	-----	--

DR	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	XXX
DR	Rugi Penghapusan Aset Tetap	XXX
CR	Aset Tetap	XXX
CR	Cash	XXX

Jurnal aset ini sesuai dengan jurnal yang termuat dalam Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan No. Per-01/PB/2005 tentang Pedoman Jurnal Standar dan Posting Rules pada Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat.

#### 4.2.2 Pengakuan dan Pengklasifikasian BMN

Penerapan kapitalisasi dalam akuntansi BMN seperti yang diatur dalam KMK no. 01/KM.12/2001 tentang Pedoman Kapitalisasi BM/KN mengakibatkan RSUPN-CM membagi buku inventarisnya menjadi dua jenis yaitu:

a. Buku Inventaris (BI) Intrakomptabel

BMN yang dicatat dalam BI Intrakomptabel adalah sebagai berikut:

1. Barang tidak bergerak dan barang bergerak yang mempunyai Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap, yaitu Rp 300.000 untuk peralatan dan mesin serta Rp 10.000.000 untuk bangunan
2. Penerimaan barang tidak bergerak akibat pertukaran dari pihak lain yang tidak dikapitalisasi
3. Transfer masuk/penerimaan dari pertukaran/pengalihan masuk yang tidak dikapitalisasi

b. BI Ekstrakomptabel, mencakup BMN berupa aset tetap yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi. BMN yang dimasukkan ke dalam kriteria Ekstrakomptabel dicatat sebagai beban periodik dan tidak dimasukkan ke dalam jumlah tercatat aset tetap pada Neraca.

#### 4.2.3 Penyajian BMN

Penyajian jumlah tercatat BMN untuk tahun anggaran 2007 dapat dilihat pada tabel 4.2

**Tabel 4.2**  
**Rincian Aset Tetap menurut Laporan BLU per 31 Desember 2007**

<i>Nama Aset Tetap</i>	<i>Saldo</i>
Tanah	Rp 21.913.297.097
Gedung dan Bangunan	Rp 220.330.044.278
Mesin dan Peralatan	Rp 31.578.371.841
Alat Medis Kedokteran	Rp 191.602.646.294
Inventaris Lain-Lain	Rp 33.517.494.220
Bangunan dalam Penyelesaian	Rp 0
Akumulasi Penyusutan	(Rp 205.604.830.373)
<b>Total Aset Tetap</b>	<b>Rp 294.136.561.357</b>

Sumber: Laporan Keuangan RSUPN-CM per 31 Desember 2007

#### **4.2.3.1 Tanah**

Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

Di RSUPN-CM, kepemilikan atas tanah ditunjukkan dengan adanya bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum seperti sertifikat tanah. Apabila perolehan tanah belum didukung dengan bukti secara hukum maka tanah tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaannya telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

Saldo tanah pada tahun 2007 adalah sebesar Rp21.913.297.097. Nilai ini merupakan nilai tanah yang digunakan RSUPN-CM sesuai dengan Keputusan Menteri Kesehatan no. 136/ MENKES/ SK/ II/ 2002 tentang Penetapan Luas Tanah yang Digunakan oleh Rumah Sakit Perjan di Berbagai Propinsi.

Penerapan pengakuan tanah di RSUPN-CM telah sesuai baik dengan PSAK 16 maupun dengan PSAP 07 mengenai Aset Tetap yang mencantumkan bahwa tanah diakui pada saat hak penguasaannya telah berpindah atau hak kepemilikannya telah diserahkan. Pengukuran tanah juga telah sesuai dengan prinsip *historical cost* yang disyaratkan pada PSAK 16 maupun PSAP 07.

#### 4.2.2 Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang dibeli atau dibangun dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam kategori Gedung dan Bangunan adalah BMN yang berupa Bangunan Gedung, Monumen, Bangunan Menara, Rambu-rambu, serta Tugu Titik Kontrol.

Saldo bangunan dan gedung pada akhir tahun 2007 adalah sebesar Rp220.330.044.278 dengan akumulasi depresiasi sebesar Rp54.286.441.774. Saldo akumulasi depresiasi ini hanya muncul di laporan BLU dan tidak muncul pada laporan untuk tujuan konsolidasian ke Departemen Kesehatan.

Penerapan pengakuan Gedung dan Bangunan di RSUPN-CM telah sesuai baik dengan PSAK 16 maupun dengan PSAP 07 mengenai Aset Tetap yang mencantumkan bahwa gedung dan bangunan diakui pada saat hak penguasaannya telah berpindah atau hak kepemilikannya telah diserahkan. Pengukuran gedung dan bangunan juga telah sesuai dengan prinsip *historical cost* yang disyaratkan pada PSAK 16 maupun PSAP 07.

#### 4.2.3 Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai. Wujud fisik Peralatan dan Mesin bisa meliputi: Alat Angkutan, Alat Ukur, Alat Kantor dan Rumah Tangga, Komunikasi, Alat Kedokteran dan Kesehatan, Alat Laboratorium, Komputer, Alat Keselamatan Kerja, Alat Peraga.

Saldo peralatan di akhir tahun 2007 dibagi menjadi saldo atas Mesin sebesar Rp31.578.371.841 dan saldo atas Alat Kedokteran sebesar Rp191.602.646.294.

Penerapan pengakuan Peralatan dan Mesin di RSUPN-CM telah sesuai baik dengan PSAK 16 maupun dengan PSAP 07 mengenai Aset Tetap yang mencantumkan bahwa Peralatan dan Mesin diakui pada saat hak penguasaannya telah berpindah atau hak kepemilikannya telah diserahkan. Pengukuran Peralatan

dan Mesin juga telah sesuai dengan prinsip *historical cost* yang disyaratkan pada PSAK 16 maupun PSAP 07.

#### 4.2.4 Jalan, Irigasi dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. BMN yang termasuk dalam kategori aset ini adalah Jalan dan Jembatan, Bangunan Air, Instalasi, dan Jaringan.

Menurut Petunjuk Pelaksanaan Aset di RSUPN-CM, Jalan, Irigasi dan Jaringan diakui sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai. Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan, dan pembongkaran bangunan lama. Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama.

Saldo Jalan, Irigasi dan Jaringan pada akhir tahun 2007 hanya muncul di Laporan Keuangan Konsolidasian ke Departemen Kesehatan, sementara untuk Laporan BLU masuk ke dalam saldo Gedung dan Bangunan senilai Rp220.330.044.278 dengan akumulasi depresiasi sebesar Rp54.286.441.774.

Penerapan pengakuan Jalan, Irigasi dan Jaringan pada Laporan Keuangan Konsolidasian RSUPN-CM telah sesuai baik dengan PSAK 16 maupun dengan PSAP 07 mengenai Aset Tetap yang mencantumkan bahwa Jalan, Irigasi dan Jaringan diakui pada saat hak penguasaannya telah berpindah atau hak kepemilikannya telah diserahkan. Pengukuran Jalan, Irigasi dan Jaringan juga telah sesuai dengan prinsip *historical cost* yang disyaratkan pada PSAK 16 maupun PSAP 07.

#### 4.2.5 Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Tanah; Peralatan dan Mesin; Gedung dan Bangunan; Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. BMN yang termasuk dalam kategori aset ini adalah Koleksi Perpustakaan/ Buku, Barang Bercorak Kesenian/ Kebudayaan/ Olah Raga, Hewan, Ikan dan Tanaman.

Menurut Petunjuk Pelaksanaan Aset di RSUPN-CM, Aset Tetap Lainnya diakui sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, serta biaya perizinan. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diadakan melalui swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan.

Saldo aset tetap lainnya di RSUPN-CM pada akhir tahun 2007 adalah senilai Rp33.517.494.220.

Penerapan pengakuan Aset Tetap Lainnya RSUPN-CM telah sesuai baik dengan PSAK 16 maupun dengan PSAP 07 mengenai Aset Tetap yang mencantumkan bahwa Aset Tetap Lainnya diakui pada saat hak penguasaannya telah berpindah atau hak kepemilikannya telah diserahkan. Pengukuran Aset Tetap Lainnya juga telah sesuai dengan prinsip *historical cost* yang disyaratkan pada PSAK 16 maupun PSAP 07.

#### 4.2.6 Konstruksi dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan pada tanggal laporan keuangan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Karena Konstruksi Dalam Pengerjaan belum diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 18/KMK.018/1999 tanggal 14 Januari 1999 tentang Klasifikasi

dan Kodefikasi Barang Inventaris Milik/Kekayaan Negara, maka Konstruksi Dalam Pengerjaan belum diproses dalam SABMN sehingga langsung dibukukan oleh Unit Akuntansi Keuangan dan hanya disajikan dalam Neraca. Konstruksi Dalam Pengerjaan belum dicatat dalam buku inventaris namun telah tercatat dalam Perkiraan Buku Besar dalam Sistem Akuntansi Pemerintah.

Konstruksi Dalam Pengerjaan merupakan aset yang dimaksudkan untuk digunakan dalam operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap. Suatu aset berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal dan masih dalam proses pengerjaan. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

Nilai konstruksi dalam pengerjaan pada akhir tahun 2006 adalah sebesar Rp72.913.766.797 dan pada akhir tahun 2007 adalah nol, karena bangunan baru telah selesai dikerjakan dan telah dimasukkan dalam klasifikasi gedung dan bangunan.

Menurut PSAK 16 dan PSAP 07, biaya perolehan suatu aset tetap yang dibangun sendiri ditentukan dengan menggunakan prinsip yang sama sebagaimana perolehan aset dengan pembelian atau cara lain, yaitu sebesar biaya perolehannya.

Dengan demikian, penerapan pengakuan Konstruksi dalam pengerjaan RSUPN-CM telah sesuai baik dengan PSAK 16 maupun dengan PSAP 07 mengenai Aset Tetap yang mencantumkan bahwa Konstruksi dalam pengerjaan diakui pada saat hak penguasaannya telah berpindah atau hak kepemilikannya telah diserahkan. Pengukuran Konstruksi dalam pengerjaan juga telah sesuai dengan prinsip *historical cost* yang disyaratkan pada PSAK 16 maupun PSAP 07.

#### **4.2.4 Pengungkapan BMN pada Laporan Keuangan BLU**

##### **4.2.4.1 Tanah**

Dalam catatan atas laporan keuangan harus diungkapkan mengenai:

- a. Dasar penilaian yang digunakan
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode menurut jenis tanah yang menunjukkan:
  - i. Penambahan
  - ii. Pelepasan
  - iii. Mutasi tanah lainnya

Pengungkapan untuk tanah pada Laporan Keuangan Konsolidasian sudah mencantumkan hal-hal yang harus diungkapkan di atas, termasuk rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang terdapat dalam Laporan BMN. Sedangkan pada Laporan Keuangan BLU, belum terlihat adanya pengungkapan mengenai rekonsiliasi jumlah tercatat tanah di awal dan akhir periode akuntansi.

Terdapat tanah di Jl. Teuku Cik Ditiro no. 3, 5, 6, 7 senilai Rp 664.500.000 serta tanah di Jl. Kimia no. 8, 10, 12 termasuk bangunan yang berdiri di atasnya, yang menurut Keputusan Menteri Kesehatan tersebut ditetapkan sebagai tanah yang dikelola RSUPN-CM, saat ini tidak berada dalam penguasaan dan pengelolaan RSUPN-CM. Tanah tersebut kini ditempati oleh pihak lain, meskipun dalam pernyataan sertifikat/ buku tanah, tanah-tanah tersebut adalah milik Departemen Kesehatan RI dan seharusnya digunakan untuk keperluan dinas RSUPN-CM.

#### **4.2.4.2 Gedung dan Bangunan**

Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan harus diungkapkan informasi-informasi sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - i. Penambahan
  - ii. Pengembangan
  - iii. Penghapusan
- c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan

Pengungkapan untuk gedung dan bangunan pada Laporan Keuangan Konsolidasian sudah mencantumkan dasar penilaian dan rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang terdapat dalam Laporan BMN. Namun, Laporan Keuangan Konsolidasian belum mencantumkan kebijakan untuk kapitalisasi gedung dan bangunan. Sedangkan pada Laporan Keuangan BLU, belum terlihat adanya pengungkapan mengenai rekonsiliasi jumlah tercatat gedung dan bangunan di awal dan akhir periode akuntansi serta kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi gedung dan bangunan.

Saldo gedung dan bangunan bertambah karena selesainya pembangunan gedung baru senilai Rp 72.913.766.797. Penerapan untuk depresiasi gedung dan bangunan dalam laporan konsolidasian menunggu instruksi dari Departemen Kesehatan.

#### **4.2.4.3 Peralatan dan Mesin**

Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan harus diungkapkan informasi-informasi sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai.
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - i. Penambahan
  - ii. Pengembangan
  - iii. Penghapusan
- c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.

Pengungkapan untuk peralatan dan mesin pada Laporan Keuangan Konsolidasian sudah mencantumkan dasar penilaian dan rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang terdapat dalam Laporan BMN. Namun, Laporan Keuangan Konsolidasian belum mencantumkan kebijakan untuk kapitalisasi peralatan dan mesin. Sedangkan pada Laporan Keuangan BLU, belum terlihat adanya pengungkapan mengenai rekonsiliasi jumlah tercatat tanah di awal

dan akhir periode akuntansi serta kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi peralatan dan mesin.

#### **4.2.4.4 Jalan, Irigasi dan Jaringan**

Jalan, Irigasi dan Jaringan disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan harus diungkapkan informasi-informasi sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai.
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - i. Penambahan
  - ii. Penambahan
  - iii. Penghapusan
- c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi dan Jaringan.

Pengungkapan untuk jalan, irigasi dan jaringan pada Laporan Keuangan Konsolidasian sudah mencantumkan dasar penilaian dan rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang terdapat dalam Laporan BMN. Namun, Laporan Keuangan Konsolidasian belum mencantumkan kebijakan untuk kapitalisasi jalan, irigasi dan jaringan. Sedangkan pada Laporan Keuangan BLU, belum terlihat adanya pengungkapan mengenai rekonsiliasi jumlah tercatat jalan, irigasi dan jaringan di awal dan akhir periode akuntansi serta kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi jalan, irigasi dan jaringan.

#### **4.2.4.5 Aset Tetap Lainnya**

Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan harus diungkapkan informasi-informasi sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai.
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan Penambahan dan Penghapusan;

- c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya

Pengungkapan untuk aset tetap lainnya pada Laporan Keuangan Konsolidasian sudah mencantumkan dasar penilaian dan rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang terdapat dalam Laporan BMN. Namun, Laporan Keuangan Konsolidasian belum mencantumkan kebijakan untuk kapitalisasi aset tetap lainnya. Sedangkan pada Laporan Keuangan BLU, belum terlihat adanya pengungkapan mengenai rekonsiliasi jumlah tercatat aset tetap lainnya di awal dan akhir periode akuntansi serta kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi aset tetap lainnya.

#### **4.2.4.6 Konstruksi dalam Pengerjaan**

Konstruksi dalam pengerjaan disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan harus diungkapkan informasi-informasi sebagai berikut:

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

Pengungkapan untuk Konstruksi dalam Pengerjaan baik pada Laporan Keuangan Konsolidasian maupun Laporan Keuangan BLU belum mencantumkan informasi-informasi sebagaimana disebutkan di atas.

### **4.3 Analisis dan Pembahasan Masalah**

#### **4.3.1 Analisis Pelaksanaan Manajemen Aset Tetap**

Analisis mengenai pelaksanaan Manajemen Aset Tetap di RSUPN-CM meliputi analisis terhadap masing-masing aspek manajemen aset yaitu inventarisasi, legal audit, penilaian aset, optimalisasi aset serta pengawasan dan pengendalian.

#### **4.3.1.1 Analisis terhadap Inventarisasi Aset**

Dalam pelaksanaan penatausahaan BMN, RSUPN-CM baru melakukan inventarisasi ulang pada tahun 2006. Inventarisasi ulang ini dilakukan dengan sistem kodefikasi terhadap BMN. Baik kodefikasi BMN serta semua proses inventarisasi BMN setelah kodefikasi yang meliputi persiapan, pelaksanaan dan tindak lanjut telah sesuai dengan PMK no 59/PMK.06/2005.

#### **4.3.1.2 Analisis terhadap Legal Audit**

Dalam rangka inventarisasi BMN, RSUPN-CM juga telah melakukan legal audit, yaitu menentukan inventarisasi status penguasaan aset. Bagian Aset dan Inventaris RSUPN-CM telah melakukan pengecekan status penguasaan aset dengan cara mengecek semua sertifikat dan bukti kepemilikan aset, seperti sertifikat tanah, BPKB kendaraan bermotor dan sebagainya.

Legal audit dapat digunakan untuk mengatasi berbagai permasalahan legal menyangkut status kepemilikan aset, antara lain status hak penguasaan yang lemah, aset dikuasai pihak lain, pemindahtanganan aset yang tidak termonitor, dan lain-lain. Sebagai bukti, RSUPN-CM dapat mengetahui adanya tanah dan bangunan di Jalan Teuku Cik Ditiro dan Jalan Kimia senilai Rp 664.500.000.000 yang seharusnya menjadi tanah yang dikelola RSUPN-CM dan saat ini sedang dikuasai pihak lain. Tanah dan bangunan ini kemudian dikeluarkan dari laporan keuangan karena tidak sedang dalam penguasaan atau pengelolaan RSUPN-CM.

#### **4.3.1.3 Analisis terhadap Penilaian Aset**

Penilaian aset oleh penilai independen telah dilakukan di tahun 2006 dengan hasil saldo BMN pada Laporan BLU per 31 Desember 2006 sebesar Rp 189.522.879.637.

Penilaian aset tetap pada tahun 2006 telah memberikan saldo aset yang lebih relevan bagi pencatatan di laporan keuangan periode terkait dan periode selanjutnya. Namun, ada beberapa aset, misalnya mesin untuk menyetrika seprei yang sudah ada sejak tahun 1950, yang tidak dapat dinilai sesuai *fair value*-nya pada saat penilaian aset ini. Hal ini disebabkan oleh aset yang bersangkutan sudah

sangat tua dan tidak lagi ada pasar untuk aset tersebut, sehingga aset tersebut sulit diperkirakan nilainya di masa kini. Dengan demikian, penilaian aset ini tidak dapat dikatakan berhasil sepenuhnya dalam memperkirakan nilai aset di RSUPN-CM secara keseluruhan.

#### **4.3.1.4 Analisis terhadap Optimalisasi Aset**

Aspek dalam manajemen aset yang belum dilakukan oleh RSUPN-CM pada tahun 2006 dan 2007 adalah optimalisasi aset. Optimalisasi ini seharusnya dilakukan untuk aset-aset yang tidak digunakan agar tidak membebani laporan keuangan. Seperti yang telah disebutkan sebelumnya, optimalisasi aset dapat dilakukan dengan penyewaan aset, pinjam pakai, kerjasama pemanfaatan serta BGS/BSG.

Sebelum mengoptimalkan asetnya, RSUPN-CM seharusnya mulai mendata aset-aset yang tidak digunakan sesuai dengan fungsi dan tugas pokok rumah sakit. Setelah itu, aset-aset tersebut dikaji potensi yang dimilikinya, mulai dari potensi mendatangkan keuntungan (*profitability*) atau potensi untuk dipasarkan (*marketability*). Selanjutnya, program optimalisasi aset bisa mulai dijalankan.

#### **4.3.1.5 Analisis terhadap Pengawasan dan Pengendalian Aset**

Aspek pengawasan dan pengendalian aset dilakukan dengan pengembangan SIMA. SIMA di RSUPN-CM diakomodasi dalam aplikasi SIMAK-BMN yang juga menjadi aplikasi bagi penerapan SABMN. Lewat aplikasi ini, dilakukan pemantauan (*monitoring*) terhadap penggunaan, pemanfaatan, pemindahtanganan, penatausahaan, pemeliharaan, dan pengamanan BMN yang berada dibawah penguasaannya. Hasil dari kegiatan *monitoring* tersebut dilaporkan dalam Formulir Monitoring Pengguna/ Pemakai Barang/ Aset Milik Negara yang dilaporkan setiap semester kepada Departemen Keuangan bersamaan dengan Laporan BMN.

Pengawasan dan pengendalian aset ini dilakukan untuk meminimalisasi peluang terjadinya KKN (Korupsi, Kolusi dan Nepotisme) di lingkungan instansi pemerintahan. Pengawasan dan pengendalian aset yang dipusatkan pada satu

sistem justru akan membuka peluang terjadinya manipulasi terhadap sistem yang akan memungkinkan adanya manipulasi aset. Oleh karena itu, sebaiknya aspek pengawasan dan pengendalian tidak hanya dipusatkan pada satu sistem, SABMN, tapi juga dilakukan kontrol aset dan *examination* terhadap aset secara berkala.

#### **4.3.2 Analisis Penerapan SABMN**

Analisis terhadap penerapan SABMN ini berfokus pada pengungkapan aset, penghapusan aset, penyusutan aset pada Laporan Keuangan Konsolidasian, pengklasifikasian aset ke dalam BI Intrakomptabel dan BI Ekstrakomptabel serta masalah satuan baku jumlah barang.

##### **4.3.2.1 Analisis terhadap Pengungkapan Aset Tetap**

Pengungkapan merupakan salah satu masalah yang ditemui dalam analisis terhadap penerapan SABMN. Masalah mengenai pengungkapan aset tetap pada laporan keuangan adalah sebagai berikut:

- a. Pengungkapan untuk tanah pada Laporan Keuangan BLU belum mencantumkan mengenai rekonsiliasi jumlah tercatat tanah di awal dan akhir periode akuntansi.
- b. Pengungkapan untuk gedung dan bangunan, peralatan dan mesin, jalan irigasi dan jaringan serta aset tetap lainnya pada Laporan Keuangan Konsolidasian belum mencantumkan kebijakan untuk kapitalisasi. Sedangkan pada Laporan Keuangan BLU, pengungkapan belum mencantumkan rekonsiliasi jumlah tercatat gedung dan bangunan di awal dan akhir periode akuntansi serta kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi.
- c. Pengungkapan untuk Konstruksi dalam Pengerjaan baik pada Laporan Keuangan Konsolidasian maupun Laporan Keuangan BLU belum mencantumkan informasi-informasi sebagaimana diatur pada standar.

Masalah pengungkapan ini sebaiknya segera diatasi. Pengungkapan aset tetap yang disyaratkan pada standar bertujuan membuat laporan keuangan lebih informatif bagi pengguna. Oleh karena itu, RSUPN-CM sebaiknya segera mencantumkan informasi-informasi yang disyaratkan oleh PSAK 16 (untuk Laporan Keuangan BLU) maupun PSAP 07 (untuk Laporan Keuangan

Konsolidasian) pada Catatan atas Laporan Keuangan agar laporan keuangan tersebut lebih informatif bagi para penggunanya.

#### 4.3.2.2 Analisis terhadap Penghapusan Aset

Salah satu masalah utama pada penerapan SABMN di RSUPN-CM adalah penghapusan aset. Penghapusan adalah tindakan menghapus BMN dari daftar barang dengan menerbitkan surat keputusan dari pejabat yang berwenang untuk membebaskan Pengguna Barang dan/atau Kuasa Pengguna Barang dari tanggung jawab administrasi dan fisik atas barang yang berada dalam penguasaannya.

Dalam rangka penghapusan, RSUPN-CM membentuk panitia penghapusan yang diusulkan dan ditetapkan oleh pimpinan unit Eselon 1 selaku UPPB-E1. Susunan panitia penghapusan BMN terdiri dari unsur-unsur satuan kerja yang membidangi perlengkapan, dalam hal ini Bagian Aset dan Inventaris, umum dan keuangan, dalam hal ini Bagian Akuntansi, pada satuan kerja yang bersangkutan. Keanggotaan panitia penghapusan juga dapat mengikutsertakan unsur teknis atau tenaga ahli dan instansi lembaga lain yang terkait dengan jenis barang yang akan dihapuskan. Tugas panitia penghapusan antara lain:

- a. Meneliti/ memeriksa barang yang akan dihapus, meliputi:
  - i. Menginventaris dan meneliti barang yang akan dihapus
  - ii. Menilai kondisi fisik barang yang akan dihapus
  - iii. Menetapkan perkiraan nilai batas terendah penjualan barang yang telah dihapus
  - iv. Membuat berita acara penilaian/ pemeriksaan
- b. Menyelesaikan kelengkapan administrasi usulan penghapusan
- c. Mengajukan usulan penghapusan kepada Kepala Rumah Sakit selaku UPKPB
- d. Mengkoordinasikan dengan Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang setempat apabila penghapusan BMN tersebut ditindaklanjuti dengan lelang berdasarkan Keputusan Penghapusan dari Menteri Keuangan. Penerapan sistem Lelang untuk BMN yang akan dihapuskan ini berbeda dengan penghapusan Aset tetap pada PSAK 16 yang langsung

menghapus Aset dari laporan keuangan dengan cara dijual, disewakan berdasarkan sewa pembiayaan atau disumbangkan.

- e. Menyusun laporan termasuk membuat berita acara hasil pelaksanaan tindak lanjut penghapusan (risalah lelang)

Sehubungan dengan KMK no.31/KM.6/2008 tentang Pelimpahan Sebagian Wewenang Pengelolaan Barang Milik Negara kepada Kepala Kantor Wilayah dan Kepala Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang di lingkungan Direktorat Jenderal Kekayaan Negara untuk dan atas nama Menteri Keuangan menandatangani Surat dan/atau Keputusan Menteri Keuangan, yang berwenang mengajukan usul/permohonan rekomendasi penghapusan BMN adalah Menteri/ Pimpinan Lembaga selaku Pengguna Barang. Sebagai tindak lanjutnya, usulan rekomendasi penghapusan BMN diajukan secara berjenjang/ hierarkis, yaitu:

- a. Panitia penghapusan menyampaikan usul penghapusan BMN kepada Kepala Rumah Sakit selaku UPKPB.
- b. Kepala Rumah Sakit menyampaikan usul penghapusan BMN kepada Pimpinan Unit Eselon 1 (UPPB-E1).
- c. Pimpinan Unit Eselon 1 (UPPB-E1) menyampaikan usulan penghapusan kepada Menteri Keuangan selaku UPPB.

Usulan penghapusan BMN yang disampaikan harus melampirkan hasil penelitian dan penilaian panitia penghapusan yang dituangkan dalam suatu berita acara dan ditandatangani oleh seluruh anggota panitia penghapusan, serta diketahui oleh Kepala Rumah Sakit. Dokumen berita acara ini dilengkapi dengan:

- a. Lampiran daftar BMN yang diusulkan untuk dihapus, yang memuat data sebagai berikut:
  - i. Nama BMN
  - ii. Harga perolehan BMN (merupakan harga yang tercantum dalam Buku Inventaris Intrakomptabel atau Ekstrakomptabel dari SIMAK-BMN)
  - iii. Kondisi BMN
  - iv. Nilai limit terendah penjualan
  - v. Sebab/ alasan penghapusan BMN

- b. Dokumen yang mendukung penghapusan
- c. Foto BMN yang diusulkan untuk dihapus
- d. Rekomendasi penghapusan dari Direktorat Jenderal Kekayaan Negara atas penghapusan BMN yang diajukan oleh Kepala Satuan Kerja kepada Kepala Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang atas penghapusan BMN sebagai berikut:
  - i. Tanah dan/atau bangunan dengan nilai perolehan BMN perpaket usulan sampai dengan Rp 250.000.000
  - ii. Selain tanah dan/atau bangunan dengan nilai perolehan BMN perpaket usulan sampai dengan Rp 100.000.000

Prosedur penghapusan ini menyulitkan pelaksanaan di lapangan. Usulan penghapusan yang diajukan berjenjang dan banyaknya dokumen yang diperlukan untuk mengakibatkan terbuangnya waktu, materi dan sumber daya lain yang digunakan untuk pemeliharaan aset yang diusulkan untuk dibuang dan seharusnya dapat dimanfaatkan untuk keperluan lain.

Misalnya, RSUPN-CM telah membentuk panitia penghapusan aset sejak tahun 2007 dan mengajukan usulan penghapusan pada tahun yang sama. Namun, karena berbelitnya birokrasi, surat keputusan untuk penghapusan dari Menteri Keuangan baru terbit pada tahun 2008, sehingga aset yang diajukan untuk dihapus sudah banyak yang rusak dan tak bisa dimanfaatkan lagi, sekaligus menghilangkan kesempatan mendapatkan dana hasil lelang yang sebenarnya dapat dimanfaatkan untuk keperluan lain.

Total nilai BMN yang telah dihapus pada tahun 2007 adalah sebanyak 1305 unit dengan nilai total sebesar Rp11.481.454.733. Jumlah ini merupakan akumulasi jumlah penghapusan BMN berkondisi Baik sebesar Rp 3.596.228.483, penghapusan BMN berkondisi Rusak Ringan sebesar Rp 1.355.654.000 dan penghapusan BMN berkondisi Rusak Berat sebesar Rp 6.529.572.250.

Penghapusan BMN berkondisi Rusak Berat merupakan contoh dari berbelitnya birokrasi yang dibutuhkan untuk menghapus BMN. Total BMN berkondisi Rusak Berat adalah sebesar Rp 18.584.875.853, dan yang telah disetujui untuk dihapus baru sebesar jumlah tersebut diatas, padahal BMN yang berkondisi Rusak Berat tersebut sudah tidak dapat digunakan lagi.

Permasalahan birokrasi ini seharusnya menjadi pertimbangan utama dalam penerapan SABMN bukan hanya di RSUPN-CM, tetapi juga di seluruh instansi pemerintahan. Permasalahan ini telah lama menjadi perhatian utama masyarakat dan sudah seharusnya pula pemerintah menaruh perhatian lebih pada permasalahan penghapusan BMN ini. Birokrasi yang berbelit-belit akan terus menjadikan penerapan SABMN menjadi tidak efektif dan berisiko menimbulkan kerugian negara dalam jumlah yang tidak sedikit. Sebagai *benchmark* penerapan SABMN, RSUPN-CM seharusnya memiliki posisi tawar yang cukup tinggi sehingga mampu memberikan usulan mekanisme penghapusan aset yang lebih efektif kepada Departemen Keuangan.

Selain masalah birokrasi, penyajian untuk aset tetap yang sedang diajukan penghapusannya masih tercatat di Neraca RSUPN-CM sebagai bagian dari nilai tercatat Aset Tetap. Padahal, aset-aset ini sudah tidak lagi digunakan untuk menunjang kegiatan operasional rumah sakit. Hal ini menyebabkan kerancuan pada definisi aset tetap yang tercatat di Neraca. Aset-aset tetap yang sedang diajukan penghapusannya dan tidak lagi digunakan untuk operasional sebaiknya tidak lagi dicatat dalam kelompok Aset Tetap dan dicatat dalam kelompok akun terpisah, misalnya Aktiva Lain-Lain.

#### **4.3.2.3 Analisis terhadap Penyusutan Aset**

Di RSUPN-CM, masalah utama lain yang terjadi pada penerapan SABMN adalah penyusutan terhadap aset tetap. Penerapan penyusutan hanya dilakukan pada Laporan Keuangan BLU dan tidak dilakukan pada Laporan Keuangan konsolidasian ke Departemen Kesehatan. Pada Laporan Keuangan BLU, penyusutan dilakukan dengan Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*) dan dilakukan untuk saldo-saldo akun Gedung dan Bangunan, Peralatan dan Mesin, serta Jalan, Irigasi dan Jaringan. Saldo akumulasi Penyusutan pada akhir tahun 2007 adalah sebesar Rp 205.604.830.373.

Tidak diterapkannya penyusutan untuk Laporan Keuangan Konsolidasian juga mengakibatkan adanya perbedaan signifikan pada saldo aset tetap berdasarkan Laporan Keuangan BLU dengan Laporan Keuangan Konsolidasian ke Departemen Kesehatan. Nilai tercatat aset tetap menurut Laporan Keuangan

BLU adalah sebesar Rp 294.136.561.357 dan nilai tercatat menurut Laporan Keuangan konsolidasian ke Departemen Kesehatan, atau berdasarkan Laporan BMN yang merupakan *output* dari aplikasi SIMAK-BMN, adalah sebesar Rp 1.296.781.440.878.

Salah satu alasan penyusutan belum dapat dilakukan pada laporan konsolidasian adalah karena belum terpetakannya semua aset yang menjadi milik RSUPN-CM atau yang berada di bawah penguasaan mereka. Beberapa aset yang mengalami permasalahan ini adalah aset yang umurnya sudah sangat tua namun masih dipakai. Pada saat inventarisasi fisik dilakukan di tahun 2006, aset yang berumur tua ini memiliki nilai tercatat yang sangat kecil dan tidak dapat direvaluasi karena barangnya sudah langka di pasaran dan sulit mendapatkan nilai wajar untuk aset tersebut.

Penerapan penyusutan untuk laporan konsolidasian setelah semua aset dapat terpopulasi dan setelah Departemen Kesehatan mengeluarkan aturan yang mengharuskan unit kerja di bawahnya melakukan penyusutan pada aset-aset mereka maupun aset yang berada di bawah pengelolaan mereka.

Permasalahan mengenai penyusutan ini seharusnya sudah dapat terjawab dengan penilaian aset oleh penilai independen yang dilakukan di tahun 2006. Setelah dilakukannya penilaian aset, aset-aset yang menjadi milik atau berada di bawah penguasaan RSUPN-CM seharusnya sudah terpetakan dengan cukup baik dan dapat diketahui nilainya. Selain itu, SAK juga telah menjabarkan metode depresiasi yang dipilih, yaitu dengan metode garis lurus, sehingga dengan demikian, tidak ada alasan lagi untuk tidak melakukan depresiasi terhadap aset tetap. RSUPN-CM sebaiknya mulai memberlakukan depresiasi agar jumlah tercatat aset tetap lebih mencerminkan kondisi yang sesungguhnya.