
Analisis Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No 13 Tahun 2015 pada Penyajian Laporan Keuangan Unit Pelayanan Teknis Daerah (UPTD) Puskesmas Bajulmati di Kabupaten Banyuwangi

Ilma Faizah Wijiyono, Nurshadrina Kartika Sari, Wiwik Fitria Ningsih

Institut Teknologi dan Sains Mandala

ilmawijiyono@gmail.com

DOI: 10.32815/ristansi.v4i1.1688

Informasi Artikel

Tanggal Masuk	31 Mei, 2023
Tanggal Revisi	15 Juni, 2023
Tanggal diterima	22 Juni, 2023

Keywords:

Government Accounting, Public Service Agency, Financial Report, Health Centre, PSAP No 13, Regulation of the Minister of Health the Republic of Indonesia

Abstract:

This research was conducted to analyze the application of PSAP No. 13 of 2015 to the Presentation of Public Health Center Financial Reports as a form of Public Service Agency. This research uses a qualitative method that is descriptive with a case study approach. This study used in-depth interviews with the Head of the Health Center and the Administrative Section and analyzed the Financial Statements of the research objects. The results showed that the Bajulmati Health Center had implemented PSAP No. 13 of 2015 accordingly, but in its implementation the presentation of the Bajulmati Health Center's financial reports used Banyuwangi Regent Regulation No. 40 of 2018, Banyuwangi Regency Regional Regulation No. 17 of 2107, and Regulation of the Minister of Health of the Republic of Indonesia No. 6 of 2022 in accordance with the direction of the Health Service.

Kata Kunci:

Akuntansi Pemerintahan, Badan Layanan Umum, Laporan Keuangan, Puskesmas, PSAP No 13, Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia.

Abstrak:

Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis penerapan PSAP No 13 Tahun 2015 terhadap Penyajian Laporan Keuangan Puskesmas sebagai salah satu bentuk Badan Layanan Umum. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif yang bersifat deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian ini menggunakan wawancara yang mendalam kepada Kepala Puskesmas dan Bagian Tata Usaha serta menganalisis Laporan Keuangan objek penelitian. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Puskesmas Bajulmati sudah menerapkan PSAP No 13 Tahun 2015 dengan sesuai, Namun dalam pelaksanaannya penyajian laporan keuangan Puskesmas Bajulmati menggunakan Peraturan Bupati Banyuwangi No.40 Tahun 2018, Peraturan Daerah Kabupaten Banyuwangi No.17 Tahun 2107, dan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No.6 Tahun 2022 sesuai dengan arahan Dinas Kesehatan.

PENDAHULUAN

Penyelenggara pelayanan kesehatan untuk masyarakat di tingkat dasar di Indonesia adalah Pusat Kesehatan Masyarakat atau Puskesmas, yang merupakan unit organisasi fungsional Dinas Kesehatan dan diberi tanggung jawab sebagai pengelola kesehatan bagi masyarakat di tiap wilayah kecamatan. Puskesmas merupakan salah satu satuan kerja di wilayah pemerintah daerah yang didirikan dengan tujuan memberikan fasilitas kepada masyarakat umum dalam bentuk barang dan/atau jasa yang dipasarkan bukan untuk mencari laba serta melakukan kegiatan sesuai dengan asas efisiensi dan produktivitas yang masih berstatus Unit Pelayanan Teknis Daerah (UPTD).

UPTD adalah unsur pelaksana teknis operasional dinas di lapangan yang dipimpin oleh seorang kepala yang berada dibawah dan bertanggung jawab kepada kepala dinas. UPTD merupakan salah satu Instansi Badan Layanan Umum (BLU). UPTD mempunyai tugas melaksanakan sebagian tugas teknis operasional dinas di lapangan, karena UPTD merupakan salah satu satuan kerja di lingkungan pemerintahan maka UPTD juga wajib untuk menyusun laporan keuangan tentang kegiatan operasionalnya. Oleh sebab itu dalam penyusunan laporan keuangannya, UPTD juga harus menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), sehingga dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangannya UPTD harus berasaskan pada SAP.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) sendiri memuat prinsip-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dan diterapkan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintahan. Sesuai dengan UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, SAP ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (yang terbaru adalah PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). SAP ini diterapkan dilingkup pemerintah pusat, daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi tersebut wajib menyajikan laporan keuangan.

Standar Akuntansi Pemerintahan yang digunakan sebagai puskesmas selaku Lembaga non-profit dan BLU dalam menyusun laporan keuangannya adalah Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No.13 Tahun 2015. PSAP No.13 Tahun 2015 berisi tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum, PSAP No.13 berbasis akrual ini adalah hasil evaluasi dan turunan dari SAP yang mana menyatakan bahwa untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan Badan Layanan Umum baik pusat maupun daerah perlu adanya aturan yang mengatur ketentuan mengenai bagaimana

penyajian, pedoman struktur, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan badan Layanan Umum/Daerah (BLUD). Dalam Peraturan Kementerian Keuangan dengan Nomor 217/PMK.05/2015 secara umum bertujuan agar penyajian laporan keuangan ini menjadi bentuk pertanggungjawaban kinerja BLUD selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) kepada masyarakatnya untuk menunjukkan efektivitas penggunaan, transparansi dan akuntabilitas entitas dalam mengalokasikan dana yang diterima dan digunakannya.

Penelitian yang dilakukan oleh Tarigan (2013) dimana dalam penelitiannya, ia menyebutkan bahwa dalam merealisasikan akuntabilitas dan transparansi instansi pemerintahan masih belum dapat dilakukan secara benar dan optimal, dikarenakan ada faktor penghambat pelaksanaan tersebut, antara lain komitmen dari pimpinan daerah, integritas, profesionalisme, inkonsistensi regulasi dan kurangnya pengetahuan pihak legislatif terhadap aturan yang berlaku dalam pelaporan keuangan pemerintah. Hasil penelitian oleh Ranuba, dkk (2015) juga menampilkan hasil bahwasanya dalam kesiapan menerapkan aturan-aturan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) nya, Instansi – instansi tersebut belum siap dan belum bisa menyajikan laporan keuangan instansinya dengan benar berdasarkan SAP yang berlaku. Adapun penelitian oleh Suwandi (2021) menyatakan bahwa pelaporan laporan keuangan Puskesmas Kalijaga sudah menerapkan aturan pencatatan akuntansi, yaitu PSAK No.1. Penelitian terbaru oleh Triaski (2022) menunjukkan bahwa Puskesmas X selaku BLUD sudah melaksanakan penyajian laporan keuangannya menggunakan aturan yang berlaku yaitu PSAP No.13 Tahun 2015.

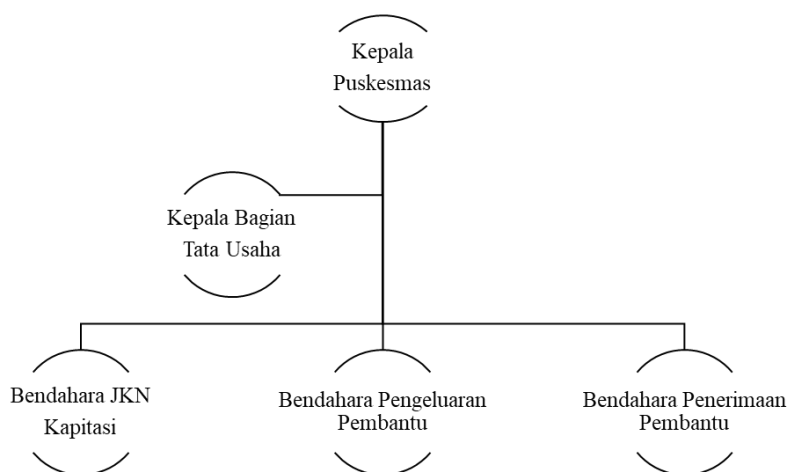
Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan PSAP No.13 Tahun 2015 pada Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati Kabupaten Banyuwangi dan untuk mengetahui peraturan yang digunakan oleh Puskesmas Bajulmati dalam mencatat Laporan Keuangannya. Adapun perbedaan penelitian adalah penggunaan objek penelitian di bidang Kesehatan, selain itu penelitian ini juga berbeda dari segi bidangnya, digunakan untuk melihat akuntabilitas dan transparansi dan juga menganalisis apakah dari ketujuh komponen penyajian laporan keuangan pada PSAP No.13 sudah diterapkan sesuai atau tidak, serta periode tahun penelitian adalah 2022.

METODE PENELITIAN

Desain penelitian yang digunakan merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Penelitian ini menggunakan konsep strategi Studi kasus pada

objek Puskesmas, yang mana nantinya peneliti akan menyelidiki program atau proses yang terjadi secara kronologis dan menganalisis laporan keuangan objek. Teknik pengumpulan data penelitian ini menggunakan Wawancara, Observasi dan Dokumentasi, dengan sumber data berasal dari Data Primer dan Data sekunder. Teknik pengambilan sampel yang peneliti gunakan adalah *Snowball Sampling*. Adapun informan penelitian ini adalah kepala Puskesmas Bajulmati, Kepala Bagian Tata Usaha dan Bendahara Puskesmas yang terdiri dari 3 Bendahara, yaitu Bendahara JKN Kapitasi, Bendahara Penerimaan Pembantu dan Bendahara Pengeluaran Pembantu. Informan pertama adalah CHP (49) yang menjabat sebagai Kepala Puskesmas Bajulmati. Informan kedua adalah S (44) yang menjabat sebagai Kepala bagian Tata Usaha Puskesmas Bajulmati. Informan ketiga adalah ND (42), menjabat sebagai bendahara JKN Kapitasi. Bendahara keempat yaitu I (47), menjabat sebagai Bendahara Pengeluaran Pembantu. Dan informan terakhir adalah TA (35), menjabat sebagai Bendahara Penerimaan Pembantu.

Gambar 1
Informan Penelitian



Tahapan penelitian untuk menunjang penelitian ini adalah Observasi Awal, Identifikasi masalah, Studi Pustaka Perijinan, Penelitian Lapang, Pengumpulan Data, Pengolahan Data, Analisis Data dan Kesimpulan. Bukti dokumentasi penelitian diperoleh dari hasil wawancara yang berupa Foto, transkrip wawancara dan Laporan Keuangan objek penelitian. Penelitian lapang ini dilakukan dalam kurun waktu 1 bulan, terhitung dari tanggal 16 November sampai dengan 16 Desember 2022.

HASIL PENELITIAN

Hasil penelitian menunjukkan Pengeluaran kegiatan pelayanan dan operasional Puskesmas Bajulmati dicatat dan dikelola oleh bendahara Puskesmas. Terdapat 3

bendahara pada Puskesmas Bajulmati, hal ini dapat terlihat dalam hasil wawancara dan keabsahan data dengan jawaban yang sama dari informan Penelitian.

“Untuk pencatatan keuangan disini ada 3 bendahara yang bertugas, yaitu bendahara pengeluaran pembantu, bendahara JKN dan bendahara penerimaan pembantu.....” (Informan CHP)

“...Jadi disini ada 5 orang, dengan 3 orang bendahara dan 2 orang pegawai. Yang duduk disitu Mbak Yanti selaku Bendahara JKN, di sebelahnya ada Mbak Nia selaku kepegawaian, disebelahnya lagi ada Mbak Is selaku Bendahara Pengeluaran pembantu, didepan Mbak Is ada Mbak Titis selaku bendahara penerimaan pembantu, dan yang sebelah sini meja saya sendiri Sutikno.” (Informan S)

“Nama saya Novia Darmawiyanti biasa dipanggil Bu Yanti, disini menjabat sebagai Bendahara JKN Kapitasi, Jaminan Kesehatan Nasional Kapitasi.” (Informan ND)

“Nama saya Titis Ainurrochma jabatan saya disini sebagai Bendahara Penerimaan Pembantu” (Informan TA)

“Saya Istianah selaku Bendahara Pengeluaran Pembantu Puskesmas Bajulmati.” (Informan I)

Dari informasi yang telah peneliti dapatkan, dapat disimpulkan bahwa Bendahara Puskesmas Bajulmati memiliki tugas dan tanggung jawab yang berbeda dalam mengelola anggaran kegiatan operasional dan pelayanan jasa kepada masyarakat.

“Tugasnya itu biasanya kami laporan keuangan setiap bulannya dari uang kapitasi yang sumbernya dari BPJS, kemudian kalau sudah menerima itu kami belanjakan melalui seperti dibuat SPJ. Jadi ada 2 jenis belanja, 60% untuk jasa pelayanan dan 40% untuk operasional. Nah yang belanja operasional ini dibuat SPJ, SPJ sendiri adalah Surat Pertanggungjawaban. Jadi ada kayak kegiatan-kegiatan yang mau kami lakukan, misalkan kami mau belanja minyak/bahan bakar ambulance itu kami perlu dokumen mulai dari foto, kwitansi, bukti pembayaran dll itu kami SPJ kan.” (Informan ND)

“...Yang pertama setiap bulannya kami setor retribusi kas daerah melalui Bank Jatim.Pencatatan itu tiap bulan, harus sesuai dengan retribusi yang masuk jadi sistemnya itu harian dan juga by name. Jadi setornya yang wajib itu tiap hari harus setor, tapi kadang baru 2 atau 3 hari baru setor sesuai dengan retribusi yang diterima” (Informan TA)

“...kami pengeluaran pembantu itu mengelola untuk seluruh operasional Puskesmas, yaitu Program-program yang ada di Puskesmas. Untuk pelaporan kami melaporkan kepada Dinas Kesehatan, jadi yang mengevaluasi adalah Dinas Kesehatan.” (Informan I)

Upaya pelayanan kesehatan kepada masyarakat ini tentunya memerlukan anggaran guna memperlancar kegiatan operasional dan pelayanan puskesmas. Anggaran Puskesmas Bajulmati sendiri berasal dari APBD dan Dana Kapitasi. Dana Kapitasi adalah besaran perolehan perbulan, yang diperoleh dari banyaknya jumlah peserta BPJS yang telah terdaftar dalam wilayah kerja Puskesmas Bajulmati. Sedangkan Dana APBD adalah dana retribusi yang didapat dari tindakan-tindakan yang ada di Puskesmas, yang mana nantinya dana ini akan masuk ke kas daerah dan kembali lagi menjadi dana APBD.

“...dari uang kapitasi yang sumbernya dari BPJS, kemudian kalau sudah menerima itu kami belanjakan melalui seperti dibuat SPJ.” (Informan ND)

“...retribusi ini didapat dari tindakan-tindakan yang ada di Puskesmas yang di Perdanya itu diwajibkan membayar retribusi, namun tidak semua tindakan ditarik retribusi. Retribusi ini diterima dari pasien, jadi ada Tindakan/pelayanan yang diatur oleh Perda dikenai retribusi/biaya, yang mana nantinya dana ini akan masuk ke Kas Daerah.” (Informan TA)

“Dana berasal dari APBD dan Dana Kapitasi. APBD didapat dari dana retribusi yang kami setor kepada Kas Daerah, nanti Kembali menjadi dana APBD dan Kembali lagi ke Puskesmas. Sedangkan Kapitasi dari BPJS, berdasarkan jumlah peserta BPJS di wilayah kerja PKM Bajulmati.” (Informan I)

Selanjutnya dalam upaya pertanggungjawaban Puskesmas Bajulmati terhadap dana yang diterimanya, di buatlah Laporan Keuangan yang mana dapat peneliti simpulkan dari hasil wawancara terdapat 3 bentuk Pencatatan Keuangan yang dilakukan oleh

Puskesmas Bajulmati. Pencatatan keuangan tersebut dikeluarkan oleh masing-masing bendahara yakni Bendahara JKN Kapitasi, Bendahara Penerimaan Pembantu dan Pengeluaran Pembantu.

".....untuk pelaporannya itu memang ada referensinya sendiri harus seperti ini itu ada, untuk JKN sendiri itu ada....sebentar saya lihat dulu, ada sekitar 20 macam pelaporan plus rekening koran dari bank, karena bendahara JKN kapitasi itu punya rekening bank sendiri, dimana atas nama kepala puskesmas dan bendahara yang digunakan untuk membuat laporan kita butuh sumber dari bank itu melalui rekening koran itu baru ditulis di laporan." (Informan ND)

"Untuk pencatatan kami biasanya dalam bentuk manual, setoran dan excel. Jadi dasar pencatatannya berdasarkan retribusi yang kami terima tadi, ada buku penerimaan per jenis penerimaan jadi ada by name/nama pasiennya dan tindakan apa yang diberikan/retribusi yang diterima." (Informan TA)

"Kalau untuk dana dari kita pengeluaran pembantu itu untuk operasional...seluruh operasional puskesmas, terdiri dari program, kita di puskesmas itu ada beberapa program, nah dana itu kita realisasikan untuk kegiatan program itu melalui dana pengeluaran pembantu ini." (Informan I)

Berdasarkan informasi yang telah peneliti peroleh, dapat peneliti simpulkan bahwa selain mencatat kegiatan operasional dan pelayanannya, Puskesmas Bajulmati juga wajib melaporkan Pencatatan keuangannya sebagai bentuk pertanggungjawaban Puskesmas Bajulmati selaku penerima APBD.

"Pelaporan dilakukan perbulan di awal bulan, maksudnya untuk pelaporan bulan sebelumnya dilaporkan diawal bulan selanjutnya." (Informan ND)

"...untuk pencatatannya kita tiap bulan, jadi pencatatannya harus sesuai dengan retribusi yang masuk jadi harian, terus by name jadi setornya yang wajib itu tiap hari, tapi kadang bisa sampai dua atau tiga hari baru disetor. Untuk pencatatannya dalam bentuk excel ada, di setoran ada, manual juga ada." (Informan TA)

“Untuk pelaporan kita melaporkan ke dinas Kesehatan, jadi nanti untuk yang evaluasi dinas Kesehatan. Nanti kita setornya ke dinas Kesehatan, nanti di verifikasi sesuai enggak pengeluarannya kalau sudah sesuai dengan dinas Kesehatan ya sudah. Pelaporan kita perbulan sesuai dengan rekening koran,”
(Informan I)

Sedangkan untuk mencatat dan melaporkan Laporan Keuangannya, Puskesmas Bajulmati mengikuti arahan yang telah diberikan oleh Dinas Kesehatan Banyuwangi. Dalam hal ini, acuan yang digunakan oleh Puskesmas Bajulmati dalam mencatat dan melaporkan Keuangannya adalah Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No 3 Tahun 2019, Peraturan Daerah Kabupaten Banyuwangi No 17 Tahun 2017, Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No 6 Tahun 2022, dan Peraturan Bupati Banyuwangi No 40 Tahun 2018.

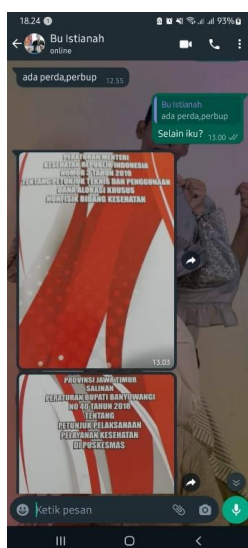
“...untuk dasar peraturan pencatatan menggunakan Peraturan Menteri Kesehatan (Permenkes)...” (Informan ND)

“Format pencatatannya kita dari retribusi yang kita terima, jadi ada buku penerimaan per jenis penerimaan, ada by name atau nama pasien. Untuk dasar kita pakai Peraturan Daerah/Perda Nomor 17.” (Informan TA)

“...kalau peraturan kita menggunakan, sebentar....Permenkes No 3 2019 tentang petunjuk teknis penggunaan DAK dan Perbup No 40 2018.” (Informan I)

Gambar 2

Screenshot Buku Peraturan



Puskesmas Bajulmati menggunakan Permenkes RI No 3 Tahun 2019 Tentang Petunjuk Teknis Penggunaan Dana Alokasi Khusus Non Fisik Bidang Kesehatan menjadi acuan dalam mencatat dan melaksanakan kegiatan operasional Puskesmas Bajulmati. Sedangkan, Perbup Kab. Banyuwangi No 40 Tahun 2018 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pelayanan Di Puskesmas menjadi acuan dasar dalam memberikan pelayanan Kesehatan kepada masyarakat wilayah kerja Puskesmas Bajulmati. Selain kedua peraturan tersebut, Puskesmas Bajulmati juga menggunakan peraturan lainnya dalam melaksanakan kegiatan operasional dan pelayanannya kepada masyarakat. Peraturan lain yang digunakan oleh Puskesmas Bajulmati adalah Perda Kab. Banyuwangi No 17 Tahun 2017 Tentang Perubahan kedua Atas Peraturan Daerah Kabupaten Banyuwangi No 12 Tahun 2011 Tentang Retribusi Jasa Umum dan Permenkes RI No 6 Tahun 2022 Tentang Penggunaan Jasa Pelayanan Kesehatan dan Dukungan Biaya Operasional Pelayanan Kesehatan dalam Pemanfaatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama Milik Pemerintahan Daerah.

Peneliti juga menemukan fakta bahwa dalam melaksanakan kegiatan operasional, belanja, dan pelayanan yang telah dilakukan oleh Puskesmas Bajulmati menggunakan acuan yang telah diarahkan oleh Dinas Kesehatan dan tidak keluar dari arahan tersebut. Keempat peraturan yang diterapkan oleh Puskesmas Bajulmati digunakan sebagai dasar acuan dalam mencatat, mengolah dan melaporkan kegiatan operasional dan dana yang diterima oleh Puskesmas Bajulmati dari Daerah, serta sebagai acuan dalam memberikan pelayanan Kesehatan yang optimal dan tepat kepada masyarakat yang membutuhkan.

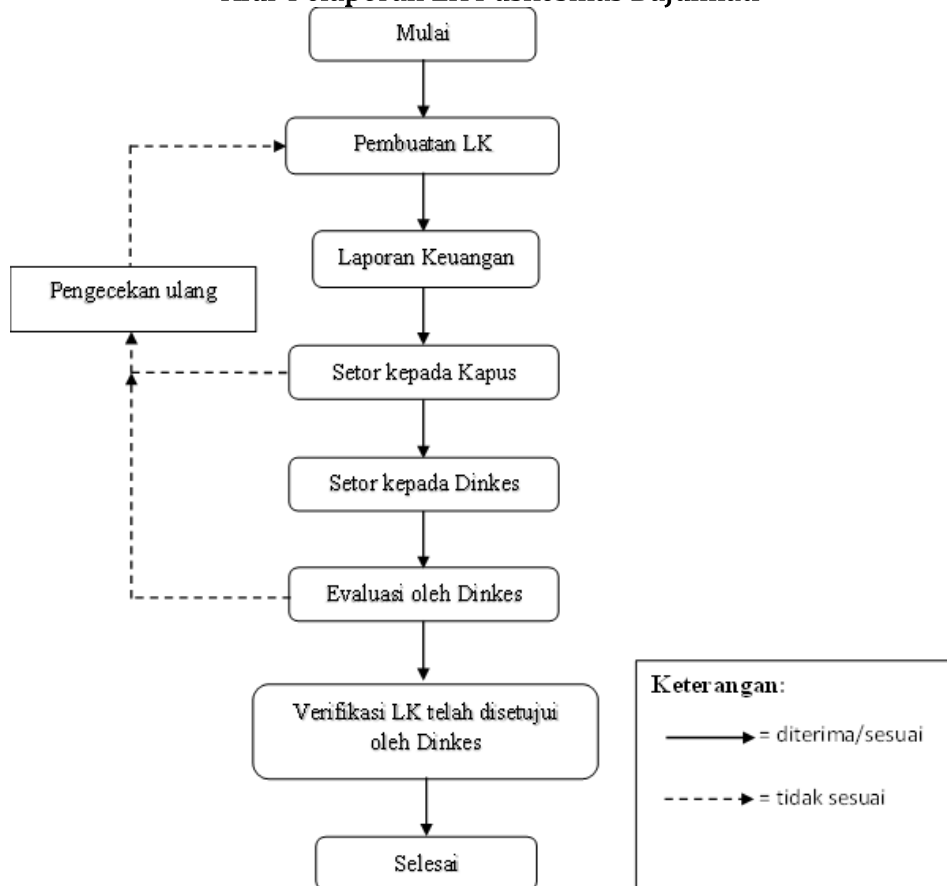
PEMBAHASAN

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 13 Tahun 2015

Terdapat 3 bentuk laporan yang disusun oleh Puskesmas Bajulmati yaitu pelaporan yang dilakukan oleh Bendahara JKN Kapitasi, Bendahara Pengeluaran Pembantu dan Bendahara Penerimaan Pembantu. Namun, meskipun terdapat 3 bentuk laporan keuangan, PSAP No.13 Tahun 2015 hanya bisa diterapkan dalam laporan keuangan milik Bendahara JKN. Hal ini karena hanya Bendahara JKN yang menerima fleksibilitas dalam mengelola keuangan yang diterimanya. Maksud dari fleksibilitas dalam mengelola keuangan yang diterimanya ini adalah Bendahara JKN menerima langsung Dana yang diterimanya, tanpa ada perantara dan secara fleksibel mengelola Dana tersebut untuk digunakan oleh Puskesmas, pengelolaan ini antara lain pendapatan dan belanja,

pengadaan barang/jasa, belanja alat/bahan untuk kegiatan Puskesmas dan masih banyak lagi. Namun, alur proses pelaporan yang dilakukan Puskesmas Bajulmati tetaplah sama.

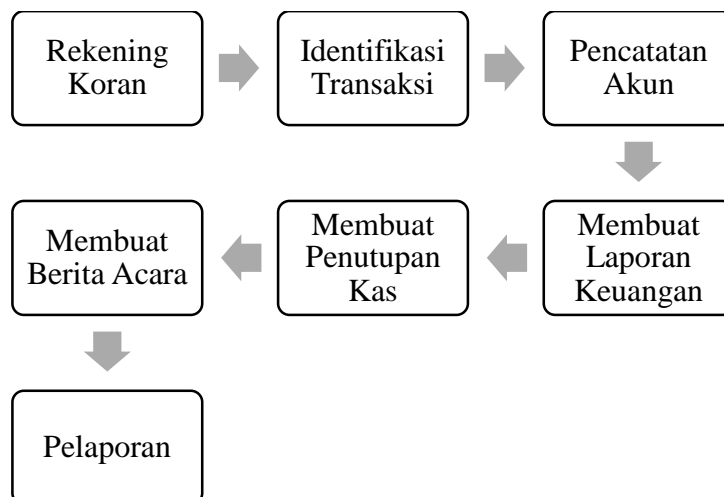
Gambar 3
Alur Pelaporan LK Puskesmas Bajulmati



Selanjutnya jika dilihat dari sisi akuntansi, terlihat siklus akuntansi yang terjadi pada pencatatan Laporan Keuangan oleh Puskesmas Bajulmati. Siklus akuntansi yang terjadi pada pencatatan laporan keuangan Puskesmas Bajulmati dimulai dengan diterimanya rekening koran dari bank pada akhir periode atau akhir bulan. Setelah itu, dilakukan identifikasi transaksi yang terjadi sesuai dengan rekening koran yang telah diterima. Apabila telah dilakukan identifikasi transaksi, maka langkah selanjutnya yaitu memasukkan transaksi tersebut kedalam akun – akun yang telah tersedia dalam format pencatatan Puskesmas Bajulmati (Buku Besar). Selanjutnya, jika akun sudah dimasukkan dan tercatat dibuatlah Laporan Keuangan yang dibutuhkan oleh Puskesmas Bajulmati. Apabila pembuatan Laporan keuangan sudah selesai, maka dibuatlah Register Penutupan Kas dan Laporan Penutupan Kas periode yang bersangkutan, serta Berita Acara

Pemeriksaan Kas. Setelah semua proses selesai barulah dilakukan pelaporan kepada pihak – pihak yang bersangkutan.

Gambar 4
Siklus Akuntansi Pencatatan LK Puskesmas Bajulmati



Siklus Akuntansi yang terjadi pada pencatatan laporan keuangan Puskesmas Bajulmati dimulai dengan diterimanya rekening koran dari bank pada akhir periode atau akhir bulan. Rekening koran sendiri adalah rekening yang berupa rangkuman transaksi keuangan yang sudah terjadi pada jangka waktu tertentu yang terdapat dalam rekening bank yang dimiliki oleh seseorang atau perusahaan. Setelah itu, rekening koran yang telah tersedia dilakukan identifikasi transaksi yang terjadi sesuai dengan rekening koran yang telah diterima. Apabila telah dilakukan identifikasi transaksi, maka langkah selanjutnya yaitu memasukkan transaksi tersebut kedalam akun – akun yang telah tersedia dalam format pencatatan Puskesmas Bajulmati (Buku Besar). Selanjutnya, jika akun sudah dimasukkan dan tercatat dibuatlah Laporan Keuangan yang dibutuhkan oleh Puskesmas Bajulmati. Apabila pembuatan Laporan keuangan sudah selesai, maka dibuatlah Register Penutupan Kas dan Laporan Penutupan Kas periode yang bersangkutan, serta Berita Acara Pemeriksaan Kas. Setelah semua proses selesai barulah dilakukan pelaporan kepada pihak – pihak yang bersangkutan.

Adapun contoh Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati jika diterapkan ke dalam PSAP No.13 Tahun 2015. Pada Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati terdapat beberapa akun yang digunakan untuk mencatat transaksi keuangan yang terjadi. Contoh komponen yang terdapat dalam Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati antara lain:

- a. Laporan Keadaan Kas/LKK yang digunakan untuk mencatat keadaan kas Puskesmas Bajulmati.
- b. Buku Pembantu Kas Tunai/BKU yang digunakan untuk mencatat rekapan kas Puskesmas Bajulmati
- c. Register Penutupan Kas digunakan untuk mencatat kas berdasarkan nilai nominal yang ada.
- d. Laporan Penutupan Kas digunakan untuk mencatat rekapan penutupan kas periode yang bersangkutan.
- e. Berita Acara digunakan untuk mencatat pemeriksaan kas Puskesmas Bajulmati.
- f. Akun Panjar digunakan untuk melaporkan keadaan saldo bulan sebelumnya.

Sedangkan dalam PSAP No. 13 Tahun 2015 terdapat beberapa komponen yang perlu dipenuhi oleh BLU dalam Laporan Keuangannya antara lain Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas dan Catatan atas Laporan Keuangan. Sehingga dapat terlihat bahwa terdapat perbedaan pada komponen Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati dengan PSAP No.13 Tahun 2015. Hal ini terlihat dalam hasil perbandingan analisis LK Puskesmas Bajulmati dengan PSAP Nomor 13 Tahun 2015.

Tabel 1
Analisis Perbandingan LK Puskesmas dengan PSAP No 13 Tahun 2015

Laporan Keuangan	Berdasarkan PSAP No.13 Tahun 2015	Penerapan pada Puskesmas Bajulmati	Hasil Perbandingan
Laporan Realisasi Anggaran	LRA mencakup beberapa unsur: a. Pendapatan LRA b. Belanja c. Surplus/defisit – LRA d. Penerimaan Pembiayaan e. Pengeluaran Pembiayaan f. Pembiayaan Neto g. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SilPA/SikPA)	LRA yang diterapkan pada Puskesmas Bajulmati: a. Pendapatan LRA b. Belanja c. Surplus/Defisit LRA d. SilPA	LRA yang disajikan Puskesmas Bajulmati belum sepenuhnya menerapkan PSAP No.13 Tahun 2015, namun sudah sesuai dengan PSAP No.13.
Laporan Perubahan Saldo	Laporan Perubahan SAL, disajikan dengan perbandingan periode	Laporan Perubahan SAL pada Puskesmas	Tidak menerapkan/tidak

Laporan Keuangan	Berdasarkan PSAP No.13 Tahun 2015	Penerapan pada Puskesmas Bajulmati	Hasil Perbandingan
Anggaran Lebih	sebelumnya, yaitu memuat: a. Saldo anggaran lebih awal b. Penggunaan saldo anggaran lebih c. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan d. Koreksi kesalahan pembukuan tahun berjalan e. lain-lain f. Saldo anggaran lebih akhir	Bajulmati, mencakup: Tidak Ada	menyajikan Laporan perubahan SAL.
Neraca	Neraca mencantumkan akun-akun sebagai berikut: a. Kas dan Setara Kas b. Investasi jangka pendek c. Piutang dari kegiatan BLU d. Persediaan e. Investasi Jangka Panjang f. Aset tetap g. Aset lainnya h. Kewajiban jangka pendek i. Kewajiban jangka Panjang j. Ekuitas	Neraca pada Puskesmas Bajulmati, mencantumkan: a. Kas dan Setara Kas b. Aset Tetap c. Ekuitas	Pencatatan pada Puskesmas Bajulmati tidak menggunakan istilah neraca dan sudah sesuai dengan PSAP 13.
Laporan Operasional	Laporan operasional mencakup: a. Pendapatan-LO b. Beban c. Surplus/defisit dari kegiatan operasional d. Kegiatan non-operasional e. Surplus/defisit sebelum pos luar biasa f. Pos luar biasa g. Surplus/defisit-LO	Laporan operasional pada Puskesmas Bajulmati mencakup: a. Pendapatan-LO b. Beban c. Surplus/defisit Operasional d. Surplus/Defisit LO	Laporan operasional Puskesmas Bajulmati tidak memiliki Pos Luar Biasa.

Laporan Keuangan	Berdasarkan PSAP No.13 Tahun 2015	Penerapan pada Puskesmas Bajulmati	Hasil Perbandingan
Laporan Arus Kas	Laporan arus kas, disajikan berdasarkan aktivitas yang terjadi yaitu: a. Aktivitas operasi b. Aktivitas Investasi c. Aktivitas pendanaan d. Aktivitas transitoris	Laporan arus kas pada Puskesmas Bajulmati menyajikan: Tidak ada unsur yang tersaji.	Puskesmas Bajulmati tidak menyajikan Laporan Arus Kas.
Laporan Perubahan Ekuitas	Laporan perubahan ekuitas menyajikan unsur: a. Ekuitas awal b. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan c. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas d. Ekuitas akhir	Laporan perubahan ekuitas pada Puskesmas Bajulmati menyajikan: a. Ekuitas Awal b. Surplus/defisit LO c. Ekuitas Akhir	Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati sudah menerapkan 3 unsur dari LPE pada PSAP No.13 Tahun 2015.
Catatan atas Laporan Keuangan	-	-	Puskesmas Bajulmati tidak menyajikan CaLK. Namun sudah sesuai dengan PSAP No.13 Tahun 2015

Adapun uraian mengenai Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati yang belum sesuai dengan PSAP No 13 Tahun 2015 adalah Laporan Realisasi Anggaran mencantumkan informasi realisasi mengenai pendapatan-LRA, Belanja, Surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa atas lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing telah diperbandingkan dengan anggaran pada satu periode. Dalam penyajian LRA ini, Puskesmas Bajulmati sudah mencantumkan beberapa unsur-unsur tersebut, Pada pelaksanaannya saldo akhir yang harus dilaporkan oleh Puskesmas Bajulmati pada Dana APBD adalah nol (0), dengan kata lain tidak boleh ada saldo mengendap dalam setoran pelaporan yang dilakukan. Namun, untuk Dana Kapitasi tidak diharuskan saldo nol, namun apabila dalam akhir periode terdapat dana sisa, dana ini akan tercatat dalam BKU. Dana disimpan di dalam bank, namun bukan dalam bentuk uang tunai tetapi tersimpan dalam rekening bank. Dana sisa ini belum bisa digunakan sampai dokumen pelaksanaan anggaran/DPA disahkan pada periode berikutnya.

Selanjutnya Puskesmas Bajulmati tidak menyajikan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih. Berikutnya mengenai Neraca, Puskesmas Bajulmati hanya menyajikan dua unsur yang ada dalam PSAP No 13 Tahun 2015 yaitu Kas & Setara Kas, Aset serta Ekuitas. Namun, dalam pelaksanaannya nama pencatatan unsur itu pada laporan keuangan Puskesmas Bajulmati sangat berbeda dan dicatat secara rinci. Lalu mengenai Laporan operasional, Puskesmas Bajulmati hanya menerapkan 4 unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Operasional karena tidak memiliki Pos Luar biasa dalam Lapornya. Berikutnya mengenai Laporan Arus kas, dalam pelaksanaannya Puskesmas Bajulmati tidak menyajikan unsur-unsur Laporan Arus Kas dalam PSAP No.13 Tahun 2015. Dan untuk Laporan Perubahan Ekuitas, Puskesmas Bajulmati hanya menyajikan beberapa unsur dalam penyajian laporan keuangannya. Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati tidak menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan, karena memang tidak ada.

Dapat diinterpretasikan bahwa dalam menyajikan laporan keuangannya Puskesmas Bajulmati belum sepenuhnya menerapkan Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum yang terdapat dalam PSAP No.13 Tahun 2015, Namun sudah sesuai dengan PSAP No.13 Tahun 2015. Hal ini dikarenakan, dalam pelaksanaannya Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati menggunakan aturan Permenkes, Perda dan Perbup, yang mana jika ditelusuri lebih dalam, aturan-aturan tersebut merupakan turunan dari PSAP No.13 Tahun 2015 dan dalam aturan-aturan tambahan yang digunakan oleh Puskesmas Bajulmati ada beberapa akun atau unsur yang menyerupai unsur yang terdapat dalam PSAP No.13 Tahun 2015. Namun nama unsur tersebut berbeda, karena menyesuaikan dengan kondisi, situasi wilayah dan keputusan kepala pemerintahan wilayah yang bersangkutan.

Adapun dampak yang didapat oleh Puskesmas Bajulmati jika menerapkan PSAP No 13 Tahun 2015 pada Pencatatan Laporan Keuangannya, antara lain:

- a. Disajikannya informasi mengenai Sumber Daya Ekonomi, Kewajiban, dan Ekuitas Puskesmas Bajulmati.
- b. Menyajikan informasi mengenai sumber alokasi dan penggunaan Sumber Daya Ekonomi Puskesmas Bajulmati.
- c. Menyajikan informasi mengenai ketaatan realisasi anggaran oleh Puskesmas Bajulmati.

- d. Memberikan informasi mengenai kemampuan Puskesmas untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan operasional dan pelayanan Puskesmas Bajulmati.
- e. Memberikan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dan kemandirian Puskesmas Bajulmati dalam merealisasikan anggaran operasional dan pelayanannya.
- f. Menunjukkan transparansi dan akuntabilitas Puskesmas sebagai salah satu lembaga sektor publik.
- g. Membantu Puskesmas Bajulmati dalam meng-*upgrade* kemampuan pencatatan Laporan Keuangannya sesuai dengan Peraturan Pemerintahan.
- h. Membantu Puskesmas Bajulmati dalam meng-*upgrade* status hukumnya menjadi Badan Layanan Umum.

Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 3 Tahun 2019

Pelaksanaan realisasi anggaran Puskesmas Bajulmati didasari dengan Peraturan Menteri Kesehatan No. 3 Tahun 2019 tentang Petunjuk Teknis Penggunaan Dana Alokasi Khusus Nonfisik Bidang Kesehatan, yang mana didalam Permenkes tersebut disebutkan bahwa:

“untuk mendukung peningkatan akses dan mutu pelayanan Kesehatan, pemerintahan pusat perlu mengalokasikan dana alokasi khusus nonfisik bidang Kesehatan untuk membantu pemerintahan provinsi dan pemerintah kabupaten/kota dalam penyediaan dana untuk mencapai target prioritas nasional bidang kesehatan;”

Dana alokasi khusus atau DAK adalah dana yang dialokasikan ke daerah untuk membiayai operasional kegiatan program prioritas nasional di bidang Kesehatan yang menjadi urusan daerah itu sendiri dengan tujuan untuk meningkatkan akses dan mutu pelayanan Kesehatan di setiap daerah penerima. DAK yang digunakan ini berasal dari Dana APBD yang diterima oleh puskesmas. APBD yang diterima oleh Dinas Kesehatan, yang mana nantinya APBD ini berubah menjadi Bantuan Operasional Kesehatan (BOK) apabila telah disalurkan kepada Puskesmas oleh Dinas Kesehatan untuk dikelola oleh puskesmas penerima.

Dalam hal pelaporan terdapat 4 macam jenis pelaporan, yakni Laporan rutin bulanan, laporan triwulan, semesteran dan laporan tahunan, dalam hal ini untuk puskesmas

sendiri dan khususnya Puskesmas Bajulmati pelaporan dilakukan setiap bulannya, Laporan rutin bulanan capaian program ini nantinya disampaikan oleh bendahara dan kepala puskesmas kepada dinas Kesehatan di setiap awal bulan di bulan berikutnya. Selanjutnya berdasarkan Permenkes No.3 Tahun 2019 ini, Dana BOK yang telah dialokasikan di setiap puskesmas ini digunakan untuk segala operasional pelaksanaan kegiatan promotif dan preventif dalam upaya meningkatkan Kesehatan masyarakat oleh puskesmas dan jaringannya.

Peraturan Daerah Kabupaten Banyuwangi Nomor 17 Tahun 2017

Dana Retribusi Puskesmas diatur dalam Peraturan Daerah Kabupaten Banyuwangi No.17 Tahun 2017 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Daerah Kabupaten Banyuwangi No.12 Tahun 2011 tentang Retribusi Jasa Umum. Dalam isi Perda No.17 Tahun 2017 pada Pasal 8 yang berbunyi:

“Dengan nama Retribusi Pelayanan Kesehatan dipungut retribusi sebagai pembayaran atas setiap pelayanan kesehatan di Puskesmas atau Labkesda”

Pemungutan retribusi oleh fasilitas Kesehatan memang benar adanya dan diperlukan untuk peningkatan pelayanan Kesehatan, namun juga pemungutan retribusi ini harus sesuai dengan asas dan maksud pemungutannya. Dana Retribusi yang ada dalam Puskesmas Bajulmati berasal dari pungutan atas pelayanan yang ditawarkan kepada pasien Puskesmas Bajulmati. Namun dalam pelaksanaannya, nyatanya tidak semua pasien Puskesmas Bajulmati membayar atas pelayanan yang diterimanya. Ada beberapa pasien khusus atau pasien miskin yang apabila menerima dan membutuhkan pelayanan dari puskesmas tidak diperkenankan untuk membayar apapun untuk jenis pelayanan yang diterimanya atau dibebaskan untuk segala tanggungan. Namun nyatanya pembebasan retribusi ini tidak hanya berlaku pada penerima Program BPJS saja, Pemerintah Banyuwangi juga membebaskan retribusi ini pada beberapa hal lainnya antara lain apabila terjadi Kejadian Luar Biasa (KLB) seperti bencana alam dan/atau penyakit menular yang dinyatakan secara resmi oleh Pemerintah, maka masyarakat yang berdampak langsung dibebaskan dari retribusi pelayanan Kesehatan. Pembebasan retribusi seperti yang telah disebutkan memang harus diadakan karena hal ini juga termasuk kedalam subsidi pelayanan Kesehatan.

Pemungutan retribusi mempunyai ketentuan dan pengklasifikasian mengenai apa dan siapa yang dapat dikenai retribusi oleh Puskesmas, hal ini telah disebutkan dalam Pasal 9 Ayat (1) dan (2) pada Perda No.17 Tahun 2017 ini. Subjek retribusi pada Puskesmas Bajulmati adalah pasien penerima pelayanan Kesehatan di wilayah kerja Puskesmas Bajulmati. Prinsip penetapan tarif retribusi yang dibebankan kepada pasien oleh Puskesmas Bajulmati disesuaikan dengan jenis pelayanan yang dibutuhkan dan perundangan yang berlaku. Dalam hal pelaporan Dana retribusi pada Puskesmas Bajulmati, dilaporkan setiap hari. Penerimaan retribusi oleh Puskesmas seluruhnya disetorkan ke Kas Umum Daerah. Selanjutnya berkaitan dengan Dana Retribusi Puskesmas perencanaannya dialokasikan untuk Jasa Pelayanan dan Operasional, yang mana 40% dialokasikan untuk Jaspel dan 60% untuk belanja operasional.

Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2022

Pada Permenkes No.6 Tahun 2022 tentang Penggunaan Jasa Pelayanan Kesehatan dan Dukungan Biaya Operasional Pelayanan Kesehatan dalam Pemanfaatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama Milik Pemerintahan Daerah, Dana Kapitasi adalah besaran pembayaran per-bulan yang dibayar dimuka kepada FKTP (Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama) berdasarkan jumlah peserta yang terdaftar tanpa memperhitungkan jenis dan jumlah pelayanan Kesehatan yang diberikan. Pengelolaan Dana Kapitasi ini dilakukan oleh Bendahara JKN Kapitasi, yang mana dalam pengelolaannya adalah sebuah tata cara penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, dan pertanggungjawaban dana kapitasi yang telah diterima oleh FKTP dari Badan Pelayanan Jaminan Sosial Kesehatan atau BPJS Kesehatan.

Pengalokasian Dana JKN Kapitasi Puskesmas Bajulmati 60% untuk Jasa Pelayanan (Jaspel) dan 40% untuk Belanja Operasional Puskesmas. Pemanfaatan Dana Kapitasi ini digunakan untuk masa satu tahun anggaran. Berikutnya mengenai pelaporan Dana Kapitasi oleh Puskesmas Bajulmati ini dilakukan setiap bulan yaitu pada awal bulan di bulan berikutnya kepada Dinas Kesehatan Banyuwangi. Adapun dalam rangka evaluasi pemanfaatan Dana Kapitasi JKN, Dinas Kesehatan daerah Kabupaten/kota melaporkan pemanfaatan Dana Kapitasi ini setiap 3 bulan secara berjenjang kepada Dinas Kesehatan Daerah Provinsi dan Kementerian Kesehatan.

Peraturan Bupati Banyuwangi Nomor 40 Tahun 2018

Peraturan Bupati No.40 Tahun 2018 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pelayanan Di Puskesmas menjadi dasar acuan Puskesmas Bajulmati dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Pelayanan Kesehatan sendiri adalah kegiatan atau upaya yang diselenggarakan baik sendiri maupun bersama-sama oleh Puskesmas guna memelihara dan meningkatkan kesehatan, mencegah, dan menyembuhkan serta memulihkan Kesehatan individu/perorangan, keluarga kelompok dan ataupun masyarakat sekitarnya. Upaya Kesehatan yang diberikan haruslah dilakukan secara terpadu, berintegritas dan berkesinambungan guna memelihara dan meningkat derajat Kesehatan masyarakat.

Puskesmas Bajulmati sendiri merupakan Puskesmas Rawat Inap yang mempunyai sumber daya untuk menyelenggarakan pelayanan rawat inap sesuai dengan pertimbangan kebutuhan pelayanan Kesehatan. Sumber daya yang diperlukan dalam Puskesmas Rawat Inap adalah sumberdaya manusia yang terdiri dari Tenaga Kesehatan dan Tenaga Non Kesehatan. Jenis Tenaga Kesehatan antara lain Dokter atau Dokter layanan Primer, Dokter Gigi, Perawat, Bidan, Tenaga Kesehatan Masyarakat, Tenaga Kesehatan Lingkungan, Ahli teknologi laboratorium medik, Tenaga Gizi dan Tenaga Kefarmasian. Adapun Tenaga Non Kesehatan adalah yang dapat mendukung segala kegiatan ketatausahaan, administrasi keuangan, sistem informasi dan kegiatan operasional lain di Puskesmas.

KESIMPULAN

Kesimpulan penelitian ini adalah Puskesmas Bajulmati sudah menerapkan PSAP No.13 Tahun 2015 dengan sesuai, namun masih ada beberapa akun yang tidak ada dikarenakan dalam Laporan Keuangan Puskesmas Bajulmati memang tidak ada akun-akun tersebut. Acuan yang digunakan Puskesmas Bajulmati adalah Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2019, Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2022, Peraturan Daerah Kabupaten Banyuwangi Nomor 17 Tahun 2017 dan Peraturan Bupati Banyuwangi Nomor 40 Tahun 2018.

Keterbatasan yang peneliti hadapi dalam penelitian ini adalah Peneliti belum bisa untuk membuktikan secara rinci dan mendalam mengenai peraturan yang digunakan oleh Puskesmas Bajulmati merupakan turunan dari PSAP No 13 Tahun 2015. Penulis juga

menyarankan agar Puskesmas Bajulmati dapat mempertahankan proses pengerjaan pencatatan laporan keuangan sesuai dengan Peraturan Pemerintahan dan dapat meng-upgrade status hukum Puskesmas dengan mempelajari dan memahami Pencatatan Laporan Keuangan berdasarkan PSAP No.13 Tahun 2015.

REFERENSI

- Ananda, & K, D. (2022). IMPLEMENTASI AKUNTANSI PESANTREN DITINJAU DENGAN ISAK 35 (PONDOK PESANTREN AL-QODIRI JEMBER). Skripsi.
- Asmiati, S., K, S., & Walandouw. (2015). Evaluasi Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Tentang Penyajian Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kabupaten Minahasa Utara. *Jurnal Emba*, Vol.3, Hal. 418-425.
- Bajulmati, P. (2021). Profil Kesehatan Puskesmas Bajulmati. Banyuwangi: Puskesmas Bajulmati.
- Banyuwangi, P. K. (2017). Peraturan Daerah Kabupaten Banyuwangi Nomor 17 Tahun 2017. Banyuwangi: JDIH BPK RI.
- Banyuwangi, P. K. (2018). Peraturan Bupati Nomor 40 Tahun 2018. Banyuwangi: JDIH BPK RI.
- Halim, A., & Kusufi, M. S. (2012). Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah Edisi. Jakarta: Erlangga.
- Indonesia, M. K. (2019). Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2019. Indonesia: Kementerian Kesehatan Republik Indonesia.
- Kesehatan, K. (2022). Peraturan Menteri Kesehatan tentang Penggunaan Jasa Pelayanan Kesehatan dan Dukungan Biaya Operasional Pelayanan Kesehatan dalam Pemanfaatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama Milik Pemerintah Daerah. Indonesia: JDIH BPK RI.
- Langelo, F., Paul, D., & Winylson, S. (2015). ANALISIS PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL. *Jurnal EMBA*, Vol.3 No.1, Hal. 1-8.
- Mahardika, I. (2017). Pengantar Akuntansi. Yogyakarta: Quadrant.
- Matthew, Miles, Huberman, & Saldana, J. (2014). *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook Edition 3*. USA: SAGE Publications Inc.
- Mentu, E. P., J, J., & Sondakh. (2016). *GOVERNMENT'S FINANCIAL STATEMENT UNDER GOVERNMENT'S REGULATION NO.71 IN 2010 ABOUT*. *Jurnal EMBA*, Vol.4 No.1, Hal. 1392-1399.
- Moelong, L. (2018). Metode Penelitian Kualitatif. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Ranuba, E. D., Pangemanan, S., & Pinatik, S. (2015). Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 Pada DPKPA Minahasa Selatan. *Jurnal Emba*, Vol. 3, Hal. 338-397.
- Rusmana, O. (2017). Akuntansi Pemerintahan Daerah. Jakarta Selatan: Salemba Empat.
- Sitorus, S., Kalangi, L., & Walandouw, S. K. (2015). *ANALYSIS OF READINESS APPLICATION OF GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARDS BASED*. *Jurnal EMBA*, Vol.3 No.1, Hal.941-949.
- Soputan, C., J, J., & Tangkuman, S. (2015). PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH BERDASARKAN PP NOMOR 71. *Jurnal EMBA*, Vol.3 No.1, Hal. 592-600
- Standar, K. (2015). Standar Akuntansi Pemerintahan Pernyataan Nomor 13 Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum. Peraturan Menteri Keuangan. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan.

- Sugiyono. (2014). Metode Penelitian Pendidikan: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D. Bandung: Alfabeta.
- Suwandi, Y., & Noviany. (2021). ANALISIS PENERAPAN PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI. *Jurnal Akuntansi*, Vol. 15. No.1.
- Syncore*. (2021, March 19). Perbedaan UPTD dan BLUD. Retrieved from Blud.co.id: <https://blud.co.id/wp/perbedaan-uptd-dan-blud/>
- Tarigan, E. P. (2013). Standar Akuntansi Pemerintahan dalam Mewujudkan Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Kebijakan & Administrasi Publik, JKAP* Vol 17 No 1.
- Triaski, A., & Erna. (2022). Analisis Penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Pada. *IJRE: Indonesian Journal of Research in Economy*, Vol. 1, No. 2, hal.116-124