

## **Analisis Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Pada Rumah Sakit Umum Daerah Wangaya**

**Ni Putu Sri Mahayuni**

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Bisnis, dan Pariwisata, Universitas Hindu Indonesia  
Jln. Sangalangit, Penatih, Denpasar Timur  
e-mail : [yunayuni26@gmail.com](mailto:yunayuni26@gmail.com)

### **ABSTRACT**

*Government Regulation (PP) No. 71 of 2010 concerning Full Accrual-Based Government Accounting Standards (SAP) which is used as a substitute for the previous regulation, PP No. 24 of 2005 which is temporary. To realize the implementation of PP 71 of 2010 is not an easy thing, efforts and preparations are needed starting from increasing resource capabilities, adequate infrastructure, technology and information systems related to the application of accrual-based SAP. The aim of this research is to examine how the Government Accounting Standards based on accrual are put into practice at Wangaya Regional Hospital. The approach used in conducting this research is qualitative with a descriptive method. The implementation model used by George Edward III policy implementation model which prioritizes 4 aspects, namely Communication, Resources, Disposition and Bureaucratic Structure. This research was conducted using interview techniques using interview guidelines in the form of points of questions regarding Accrual-Based SAP Implementation. The results of this study show that Wangaya Hospital, judging from Edward III's theory, has applied SAP.*

**Keywords :** *Government Accounting Standards, Hospitals, Policy Implementation.*

### **PENDAHULUAN**

Berlakunya Undang-Undang No. 17 Tahun 2003, pemerintah Indonesia harus melakukan pengelolaan keuangan negara secara tertib, patuh pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan keadilan dan kepatuhan. Selain itu, terdapat peraturan lain yaitu Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrual secara penuh yang menggantikan PP No. 24 tahun 2005 yang hanya bersifat sementara. Peraturan Pemerintah UU No. 1 Tahun 2004 tentang

Perbendaharaan Negara pada pasal 68 dan 69 bahwa tugas pokok dan fungsinya memberi pelayanan terhadap masyarakat yang bertujuan untuk menjadikan pola pengelolaan keuangan yang berfokus pada akuntabilitas, professional, transparan, hasil dan peningkatan kinerja sehingga demikian disebutkan sebagai instansi Badan Layanan Umum (BLU) yang berlaku untuk satuan kerja pemerintah daerah yang memberikan pelayanan kepada publik salah satunya adalah Rumah Sakit yaitu bagaimana Rumah Sakit mampu memenuhi kebutuhan kesehatan masyarakat, tidak terkecuali Rumah Sakit Umum Daerah Wangaya. RSUD Wangaya yang mengalami transisi menggunakan SAP secara penuh selain itu kendala lainnya pun Rumah Sakit dituntut agar dapat memberikan informasi mengenai laporan keuangan secara transparan dan akuntabel kepada pihak yang memerlukan. Untuk mewujudkan penerapan dari PP 71 tahun 2010 bukanlah hal yang mudah, diperlukannya upaya dan persiapan mulai dari peningkatan kemampuan sumber daya, sarana prasarana yang memadai, teknologi dan sistem informasi yang berkaitan dengan penerapan SAP berbasis akrual. Faktor Sumber Daya Manusia (SDM) sangat penting dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan suatu kebijakan, untuk menjawab tantangan baru tersebut perlu adanya kualitas dan nilai tambaha dari SDM itu sendiri, serta kemampuan menggunakan teknologi juga diperlukan untuk memastikan kelancaran pengolahan data selama masa transisi maupun pada saat penerapan penuh Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Maka dari itu peneliti tertarik untuk mengetahui sejauhmana implementasi SAP Berbasis Akrual pada RSUD Wangaya dengan melihat dari 4 aspek yaitu sumber daya, komunikasi, disposisi dan struktur birokrasi.

Selain manfaat akademis dan praktis, penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi untuk penelitian selanjutnya, sehingga instansi dan masyarakat umum dapat memperoleh wawasan tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual.

## KAJIAN PUSTAKA

## **Standar Akuntansi Pemerintah**

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berlaku di sektor pemerintahan, termasuk pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan unit organisasi yang berada di bawah naungan pemerintah pusat/daerah, di mana sesuai dengan peraturan perundang-undangan, satuan organisasi dimaksudkan harus menyampaikan laporan keuangan. Laporan keuangan pemerintah merupakan gambaran dari keuangan badan usaha sektor publik yang didasarkan pada serangkaian transaksi yang terjadi. Fungsinya adalah untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja, dan arus kas entitas tersebut agar dapat dimanfaatkan oleh berbagai pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan.

## **Teori Implementasi**

Edwards (1980) berusaha untuk menemukan solusi dari dua pertanyaan kunci terkait implementasi kebijakan yaitu faktor-faktor apa yang dibutuhkan agar kebijakan berhasil dilaksanakan dan apa saja kendala yang menyebabkan kegagalan. Terdapat empat faktor utama yang mempengaruhi keberhasilan pelaksanaan kebijakan publik, yaitu komunikasi, sumber daya, disposisi, dan struktur birokrasi. Keempat faktor tersebut harus diimplementasikan secara bersamaan karena saling berhubungan satu sama lain.

## **Teori Keagenan (Agency Theory)**

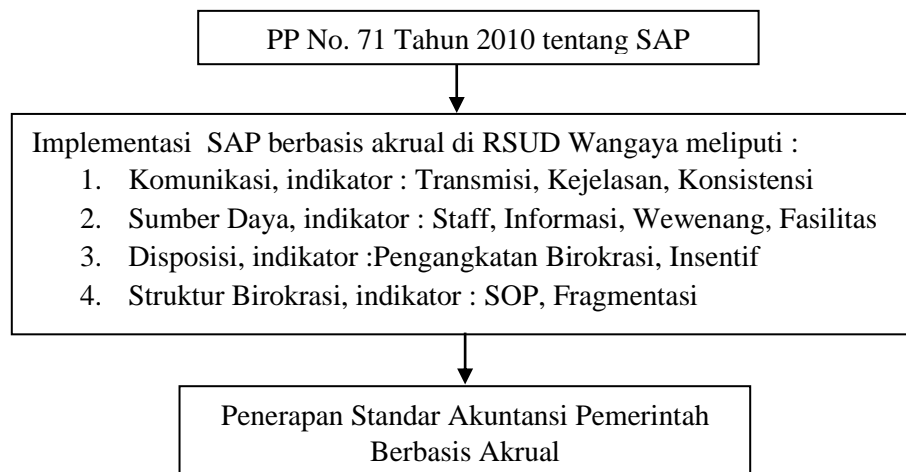
Dalam teori keagenan, terdapat beberapa dasar konsep yang diperoleh dari beberapa teori sebelumnya seperti teori biaya transaksi, teori hak kepemilikan, dan filsafat utilitarisme. Konsep ini dikembangkan untuk mengatasi masalah ketidaklengkapan informasi yang muncul dalam kontrak atau perjanjian. Teori ini melibatkan dua belah pihak, yaitu agen (dalam hal ini Pemerintah) dan prinsipal (yaitu masyarakat). Dalam penelitian ini, satuan kerja berperan sebagai agen yang bertanggung jawab dalam menyusun laporan keuangan berdasarkan basis akrual sesuai dengan undang-undang. Penerapan akuntansi akrual pada satuan kerja dapat dijadikan indikator untuk mengevaluasi pertanggungjawaban agen terhadap prinsipal.

## **Implementasi SAP Berbasis Akrual**

Pengenalan sistem akuntansi berbasis akrual bertujuan untuk meningkatkan transparansi, efisiensi, dan efektivitas organisasi pemerintah. Meskipun New Zealand berhasil menerapkan sistem akrual sejak 1991, namun pengenalan sistem ini di Italia menunjukkan kontribusi yang kurang signifikan terhadap ketiga faktor tersebut. Proses konversi dari sistem akuntansi basis kas menjadi sistem akuntansi akrual tidak dapat dilakukan dengan cara yang tergesa-gesa, tetapi harus melalui analisis yang teliti dan kompleks terhadap berbagai faktor lingkungan yang mempengaruhi, termasuk faktor sosial masyarakat di negara tersebut.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif dan metode kualitatif. Tujuannya adalah untuk memberikan gambaran mengenai fenomena yang diteliti dan memperoleh data yang valid dan obyektif, sehingga dapat membantu memecahkan masalah di lokasi penelitian. Model implementasi yang digunakan oleh peneliti adalah model implementasi kebijakan George Edward III dengan 4 aspek secara sederhana dapat peneliti gambarkan sebagai berikut ;



Gambar 1. Desain Penelitian

Menurut Irawan (2006:426) pada penelitian kualitatif, tidak ada konsep populasi dan sampel. Kata "sampel" dalam konteks ini tidak berarti mewakili

populasi secara keseluruhan, melainkan merujuk pada kasus-kasus yang memiliki karakteristik unik dan tidak harus sama dengan populasi yang diwakilinya. Informan yang dipilih dalam penelitian ini dapat memberikan informasi mengenai Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaL Pada Rumah Sakit Umum Daerah Wangaya yang dipilih secara purposive dan informan tersebut yang terlibat langsung dalam proses penyusunan laporan keuangan yaitu Subbag Akuntansi & Verifikasi, Data yang digunakan dalam studi ini diperoleh melalui teknik pengumpulan data lapangan, yang melibatkan proses wawancara dan dokumentasi.

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Pada tahun 1921, didirikan RSUD Wangaya Kota Denpasar yang memiliki kapasitas 30 tempat tidur. Terdiri dari 15 tempat tidur untuk bangsa Eropa dan Cina dan 15 tempat tidur lainnya untuk bumiputera. Pada tahun 1990, kelas RSUD Wangaya ditingkatkan dari Kelas D menjadi Kelas C. Kemudian, pada tahun 2001, dengan diterbitkannya Peraturan Daerah Kota Denpasar No. 23, RSUD Wangaya dijadikan unit swadana. Pada tahun 2002, RSUD Wangaya akhirnya berhasil terakreditasi untuk 12 standar pelayanan, sehingga kelas RSUD Wangaya meningkat dari kelas C menjadi B non-pendidikan sesuai dengan Keputusan Menteri Kesehatan No. 538/MENKES/SK/2003. Untuk lebih meningkatkan kemandirian pengelolaan keuangan, berdasarkan Keputusan Walikota Denpasar No. 96 Tahun 2008 tanggal 23 Juli 2008 RSUD Wangaya ditetapkan menjadi BLUD dengan status penuh.

Jumlah pegawai RSUD Wangaya per 31 Desember 2018 dan 2017 sebanyak 961 orang terdiri dari pegawai negeri sipil dan non pegawai negeri sipil, adapun diantaranya sebagai berikut :

Tabel 1. Kondisi Sumber Daya Manusia RSUD Wangaya

<b>No.</b>	<b>Status</b>	<b>Jumlah</b>
------------	---------------	---------------

		<b>Tahun 2018</b>	<b>Tahun 2017</b>
1.	Pegawai PNS	513 orang	521 orang
2.	Pegawai Non PNS	441 orang	440 orang
Jumlah :		954 orang	961 orang

Sumber : Laporan Keuangan RSUD Wangaya Tahun 2018.

Dari hasil wawancara yang dilakukan di RSUD Wangaya dengan Ibu Luh Putu Pariati selaku Subag Akuntansi & Verifikasi dan Staf Akuntansi dengan Bapak Anak Agung Ngurah Wirawan Pratama yang peneliti lakukan dengan menggunakan teori milik Edward III yaitu : Komunikasi, Sumberdaya, Disposisi, Struktur Birokrasi, adalah sebagai berikut:

Berikut adalah temuan dari wawancara yang dilakukan dengan Subag Verifikasi dan Akuntansi terkait tanggung jawab mereka dalam proses penyusunan laporan keuangan :

“memberikan arahan, masukan, mengkomunikasikan serta bertanggungjawab terhadap laporan yang akan disajikan setiap bulannya. Kendala yang dihadapi dalam hal komunikasi dalam pelaksanaan SAP basis akrual, pada awalnya ada sedikit kendala, tetapi itu bisa diminimalisir, kalau ada yang tidak dipahami kami segera menanyakannya dan kami komunikasikan, disamping itu kami juga dibantu dengan sistem”

Kemudian lebih lanjut peneliti melakukan wawancara terkait dengan jumlah dan kualitas pegawai yang ada di RSUD Wangaya kepada Subbag Akuntansi dan Verifikasi menyatakan bahwa :

“Kualitas sudah baik, dan sudah mengerti alur akuntansi, Sarana dan prasarana disini sudah sangat mendukung, dengan adanya sistem yang sudah dimiliki yaitu Sistem Bilink dan Sistem SIMDA yang sudah terintegrasi dan dapat memudahkan kita juga dalam penerapan SAP basis akrual

Begitu pula seperti yang telah dikatakan oleh Staf Akuntansi dan Verifikasi menyatakan terkait dengan sumber daya adalah seperti kutipan berikut :

“Kualitas pegawainya sudah bagus, namun sepertinya perlu melakukan pelatihan-pelatihan untuk meningkatkan kualitas dan menambah wawasan lebih

luas lagi mengenai SAP. Sarana yang digunakan sudah memadai, seperti computer, printer. Sistemnya sudah integrasi sistem yang kita pakai : Sistem Bilink, Sistem SIMDA”.

Wewenang merujuk pada hak dan kekuasaan yang dimiliki oleh seseorang yang menjabat untuk membuat keputusan dan mengambil tindakan tertentu dalam menjalankan tugasnya. Seperti halnya di RSUD Wangaya, misalnya dalam hal pembelian obat medis, petugas gudang wajib membuat surat pesanan lalu diajukan kepada pejabat pengadaan yang memiliki kewenangan untuk memilih rekanan/penyedia barang untuk pengadaan barang dan jasa tersebut, dengan persetujuan atau ditandatangani oleh Pejabat Pembuat Komitmen(PPK), sampai barang diterima dan invoice terbit.

Kemudian peneliti melakukan wawancara terkait indikator disposisi pada RSUD Wangaya. Disposisi adalah sikap mental para pelaksana dalam melaksanakan tugas secara sungguh-sungguh, dengan kemauan dan keinginan yang kuat untuk mencapai tujuan yang ditetapkan. Ketika sikap pelaksana mendukung kebijakan, maka implementasi akan terlaksana sesuai dengan keputusan, dan sebaliknya apabila sikap pelaksana menolak kebijakan maka kebijakan tersebut akan mengalami kendala. Kebijakan dan prosedur ini sering kali disebut pengendalian. Tujuan dari sistem pengendalian internal adalah untuk mengontrol aktivitas pengelolaan sistem informasi dengan tujuan memastikan bahwa informasi yang dihasilkan akurat dan lengkap, untuk rumah sakit sendiri sudah memiliki SPI yang bertugas untuk mengawasi, mengevaluasi pelaksanaan tugas unit kerja, dan juga memberi masukan untuk meningkatkan kualitas kerja, seperti yang telah dikatakan oleh Staf Bagian Akuntansi dan Verifikasi sebagai berikut :

“RSUD Wangaya sudah ada SPI, tugasnya untuk mengawasi internal rumah sakit baik untuk mengawasi stok barangnya, SPJ dan pelayanan juga, intinya SPI mengawasi seluruh kegiatan rumah sakit, apakah sudah sesuai dengan aturan”

Berdasarkan hasil wawancara mengenai *Standard Operational Procedure* (SOP) dengan Subag Akuntansi dan Verifikasi menyatakan bahwa :

“Untuk Standard Operational Procedure atau SOP kami punya, fungsinya supaya bisa mengontrol dan memonitoring kegiatan kami sesuai aturan atau standar yang ditetapkan”.

Kemudian peneliti melakukan wawancara terkait dengan mekanisme sistem akuntansi keuangan pada RSUD Wangaya, dan berdasarkan hasil wawancara dengan Subbag Akuntansi dan Verifikasi menyatakan bahwa mekanisme sistem akuntansi dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Walikota No. 18 tahun 2014 dan Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010. Hal ini senada dengan pernyataan Staf bagian Akuntansi yang menyatakan sebagai berikut :

“Kalau untuk mekanisme kita mengacu pada Peraturan Walikota Denpasar No.18 Tahun 2014, dan untuk alurnya biasanya dari staf akuntansi membuat laporan di verif di awasi oleh subag lalu laporannya dilaporkan kepada kasubagnya lalu ke audit setelah diaudit, dari audit melaporkan ke kabag lalu ke wadir setelah ke wadir baru ke direktur”.

### **Dampak Laporan Keuangan Sesudah Basis AkruaI RSUD Wangaya**

Pelaksanaan akuntansi berbasis akrual mengharuskan penyajian laporan keuangan secara lebih rinci dibandingkan dengan sebelumnya yang berbasis kas. Meskipun staf RSUD Wangaya awalnya mengalami kesulitan dalam mengkonversi komponen laporan keuangan ke basis akrual, perubahan tersebut memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan. Informasi yang disajikan menjadi lebih mudah dipahami, relevan, dan andal. Selain itu, laporan keuangan berbasis akrual memudahkan dalam pengambilan keputusan ekonomi dan memungkinkan untuk memprediksi anggaran pada periode berikutnya.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Dari hasil penerapan sistem Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada RSUD Wangaya, dapat disimpulkan bahwa implementasi tersebut dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih akurat, terpercaya, komprehensif, dan relevan dalam pengambilan keputusan, serta telah mematuhi peraturan yang berlaku.



Kesimpulan dari penelitian ini adalah bahwa implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akruwal di RSUD Wangaya telah memenuhi aturan yang ditetapkan untuk menghasilkan laporan keuangan yang lebih tepat, dapat diandalkan, menyeluruh, dan relevan untuk pengambilan keputusan. Dalam hal indikator komunikasi, informasi antar pegawai baik secara lisan maupun tertulis sudah disampaikan dengan baik meskipun awalnya ada beberapa kendala karena tingkat pemahaman yang berbeda-beda. Indikator sumber daya menunjukkan bahwa kualitas dan kuantitas pegawai sudah baik, sarana dan prasarana sudah memadai, serta sistem yang terintegrasi memudahkan penerapan basis akruwal. Walaupun disposisi sudah memadai, perlu ditingkatkan agar implementasi kebijakan berjalan secara maksimal. Sebaliknya, struktur birokrasi sudah sangat mendukung dalam penyusunan laporan keuangan.

### **Saran**

Berikut adalah beberapa rekomendasi yang dapat diusulkan berdasarkan hasil penelitian :

1. Komunikasi, saran dari peneliti adalah perlu adanya sosialisasi dan pembedahan untuk bisa terwujudnya pelaksanaan Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah sehingga para implementator dapat memahami maksud dan tujuan dari kebijakan tersebut.
2. Sumber Daya, terutama sumber daya manusia yang sebagai salah satu penunjang implementasi Kebijakan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akruwal dalam hal ini saran dari peneliti adalah perlu adanya pengembangan dan pelatihan untuk bisa menambah dan meningkatkan keahlian dan pengetahuan sehingga dapat meningkatkan produktifitas kerja, baik individu maupun unit kerja.
3. Disposisi, untuk melaksanakan dan menerapkan kebijakan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 dalam hal ini perlu pemilihan dan pengangkatan pelaksana kebijakan yang memiliki dedikasi dan

kamampuan sesuai bidangnya, agar kebijakan berjalan dengan optimal terutama yang berkaitan dengan kesuksesan implementasi kebijakan akuntansi berbasis akrual.

4. Struktur Birokrasi yang panjang berpengaruh terhadap berhasilnya implementasi suatu kebijakan, maka dari itu perlu adanya evaluasi agar struktur birokrasi tidak panjang dan berjalan optimal.

### Daftar Pustaka

- Agustino, Leo 2017. *Dasar-dasar Kebijakan Publik*. Bandung: Alfabeta.
- Adisasmito, Wiku. 2008. *Kesiapan Rumah Sakit Dalam Menghadapi Globalisasi. Case Studi : Analisis Kesehatan*. Fakultas Kesehatan Masyarakat Universitas Indonesia.
- Edward III, George C (edited), 1984, *Public Policy Implementing*, Jai Press Inc, London-England
- Grindle, M. 1980. *Politics And Policy Implementation in The Third World*. Princeton, New Jersey: Princeton
- Langelo Friska, Saerang E.P.D, Alexander W.S, 2015, *Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintahan Kota Bitung*, Jurnal EMBA, Vol. 3 No. 1, Hal. 1-8
- Madjid, N.C. dan Ashari, H (2013), *Analisis Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Kasus pada Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan)*, Kajian Akademis BPPK Tahun Anggaran 2013.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

