

ANALISIS IMPLEMENTASI PSAP NO. 13 DALAM PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN BLUD PUSKESMAS KEDUNGWUNI I KABUPATEN PEKALONGAN

Dahlia Nurfitriansyah¹, Yohani², Khoirul Fatah³

¹²³Program Studi Sarjana Akuntansi FEB UMPP,

Korespondensi email: dahlianovell@gmail.com

Diterima : 12 Agustus 2025, Direvisi : 5 Juni 2026, Disetujui : 27 Juni 2026

Abstract

Penelitian ini bertujuan menganalisis implementasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 13 dalam penyusunan laporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Puskesmas Kedungwuni I Kabupaten Pekalongan. Metode penelitian menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif dengan desain studi kasus tunggal, pengumpulan data melalui wawancara mendalam dengan pengelola keuangan dan analisis dokumentasi laporan keuangan periode 2024. Hasil penelitian menunjukkan transformasi signifikan sistem pelaporan keuangan dari mekanisme sederhana berbasis kas menjadi framework akuntansi akrual yang komprehensif. Implementasi PSAP Nomor 13 telah mencapai tingkat kesesuaian penuh pada seluruh komponen laporan keuangan wajib meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Meskipun demikian, ditemukan kelemahan pada tahap pengikhtisaran dimana neraca saldo belum disusun secara konsisten. Implementasi berhasil meningkatkan akuntabilitas, transparansi, dan kualitas informasi keuangan untuk pengambilan keputusan strategis dalam pengelolaan fasilitas kesehatan primer. **Kata kunci:** PSAP Nomor 13, BLUD, Puskesmas, Akuntabilitas Keuangan, Standar Akuntansi Pemerintahan

ANALYSIS OF PSAP NO. 13 IMPLEMENTATION IN FINANCIAL STATEMENT PREPARATION OF BLUD KEDUNGWUNI I PUBLIC HEALTH CENTER, PEKALONGAN REGENCY

Abstract

This research aims to analyze the implementation of Government Accounting Standards Statement (PSAP) Number 13 in preparing financial reports of Regional Public Service Agency (BLUD) at Kedungwuni I Public Health Center, Pekalongan Regency. The research methodology employed a descriptive qualitative approach with single case study design, utilizing in-depth interviews with financial managers and documentation analysis of financial reports for the 2024 period. Research findings demonstrate significant transformation of financial reporting systems from simple cash-based mechanisms to comprehensive accrual accounting frameworks. PSAP Number 13 implementation achieved full compliance across all mandatory financial statement components including Budget Realization Report, Statement of Changes in Budget Surplus, Balance Sheet, Operating Statement, Cash Flow Statement, Statement of Changes in Equity, and Notes to Financial Statements. Nevertheless, weaknesses were identified in the summarizing stage where trial balance has not been consistently prepared. The implementation successfully

enhanced accountability, transparency, and financial information quality for strategic decision-making in primary healthcare facility management.

Keywords: PSAP Number 13, BLUD, Public Health Center, Financial Accountability, Government Accounting Standards

PENDAHULUAN

Transformasi sistem pelayanan kesehatan publik di Indonesia mengalami evolusi signifikan, terutama dalam aspek pengelolaan keuangan institusi kesehatan tingkat primer. Puskesmas, sebagai garda terdepan sistem kesehatan nasional, berperan strategis dalam menghadirkan layanan kesehatan komprehensif yang mengedepankan paradigma preventif dan promotif. Institusi ini bertanggung jawab menyelenggarakan program kesehatan masyarakat dan individu pada level dasar, dengan orientasi pencapaian status kesehatan optimal di area operasionalnya, sebagaimana diamanatkan dalam Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 75 Tahun 2014.

Misi fundamental Puskesmas mencakup pembentukan komunitas yang berkarakter sehat, berperilaku higienis, memperoleh akses layanan kesehatan berkualitas, serta menunjukkan *attitude positif* terhadap kesehatan. Untuk merealisasikan visi tersebut, diperlukan sistem tata kelola keuangan yang akuntabel dan transparan, khususnya bagi Puskesmas yang telah bertransformasi menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) (Kusuma et al., 2023).

Respons pemerintah terhadap kebutuhan standardisasi pelaporan keuangan BLUD diwujudkan melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.05/2015 (Menteri Keuangan Republik Indonesia, 2015), peraturan ini mengatur penerapan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua (PSAP) Nomor 13 untuk Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum. Peraturan ini menciptakan dasar untuk standar akuntansi di sektor publik (Arif, 2013). Puskesmas Kedungwuni I Kabupaten Pekalongan, sebagai entitas yang telah memperoleh status BLUD, menghadapi kewajiban menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Penelitian sebelumnya tentang implementasi PSAP Nomor 13 menunjukkan bahwa ada perbedaan dalam tingkat keberhasilan penerapan di berbagai entitas BLUD. Studi empiris menunjukkan bahwa elemen seperti kapasitas sumber daya manusia, infrastruktur teknologi informasi, dan dukungan hukum mempengaruhi seberapa efektif penerapan standar akuntansi pemerintah (Hasanah & Fauzi, 2022).

Namun, terdapat kesenjangan penelitian (*research gap*) yang signifikan dalam konteks analisis implementasi PSAP Nomor 13 pada Puskesmas dengan karakteristik geografis dan demografis spesifik seperti Kabupaten Pekalongan. Mayoritas riset terdahulu fokus pada entitas BLUD skala besar atau rumah sakit, sementara eksplorasi mendalam terhadap dinamika implementasi di tingkat Puskesmas masih terbatas.

Phenomena gap yang teridentifikasi menunjukkan disparitas antara ekspektasi regulasi dengan realitas operasional di lapangan. Berdasarkan informasi dari Kepala Puskesmas Kedungwuni I, tantangan utama implementasi PSAP Nomor 13 meliputi: (1) kompleksitas adaptasi regulasi yang menghambat ketepatan waktu penyajian laporan keuangan, dan (2) keterbatasan kompetensi sumber daya manusia yang berlatar belakang non-akuntansi, khususnya tenaga kesehatan, dalam memahami nuansa teknis PSAP Nomor 13.

Kebaharuan penelitian ini terletak pada pendekatan komprehensif dalam menganalisis implementasi PSAP Nomor 13 dengan mempertimbangkan konteks spesifik Puskesmas di wilayah semi-urban Kabupaten Pekalongan. Penelitian ini mengintegrasikan perspektif teknis akuntansi dengan realitas operasional institusi kesehatan primer, menghasilkan framework analisis yang holistik dan kontekstual.

Aspek inovatif lainnya adalah fokus pada identifikasi gap implementasi yang bersifat praktis, dengan mempertimbangkan karakteristik unik Puskesmas sebagai entitas yang memiliki dual function: sebagai institusi pelayanan kesehatan dan sebagai BLUD yang harus memenuhi standar akuntansi pemerintahan.

Urgensi penelitian ini dilatarbelakangi oleh kebutuhan mendesak untuk mengoptimalkan akuntabilitas keuangan BLUD Puskesmas dalam era reformasi birokrasi dan good governance. Implementasi PSAP Nomor 13 yang efektif tidak hanya memenuhi compliance regulasi, tetapi juga meningkatkan transparansi, komparabilitas antar-periode, dan kualitas pengambilan keputusan strategis.

Laporan keuangan BLUD, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, merupakan instrumen akuntabilitas publik yang krusial. Kualitas implementasi PSAP Nomor 13 menentukan reliabilitas dan validitas informasi keuangan yang dihasilkan.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengevaluasi tingkat kesesuaian pelaksanaan PSAP Nomor 13 dalam pembuatan laporan keuangan BLUD Puskesmas Kedungwuni I Kabupaten Pekalongan. Penelitian ini memberikan penekanan khusus pada evaluasi menyeluruh dari proses adaptasi standar akuntansi pemerintahan dalam konteks operasional institusi kesehatan primer. Selain itu, tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengidentifikasi komponen yang mendukung dan menghambat pelaksanaan PSAP Nomor 13, termasuk elemen sumber daya manusia, infrastruktur teknologi informasi, dan dukungan undang-undang yang berdampak pada seberapa efektif penerapan peraturan tersebut. Selain itu, penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi seberapa efektif prosedur penyusunan laporan keuangan yang didasarkan pada standar akuntansi pemerintahan dengan mengukur tingkat kepatuhan dan kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Pada akhirnya, penelitian ini berorientasi pada perumusan rekomendasi strategis dan praktis untuk optimalisasi implementasi PSAP Nomor 13, yang dapat dijadikan acuan bagi manajemen BLUD Puskesmas dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pelaporan keuangan.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan saran strategis untuk mengelola BLUD Puskesmas dan mengidentifikasi elemen penting yang memerlukan perbaikan dalam proses penyusunan laporan keuangan. Secara akademis, penelitian ini berkontribusi dalam pengayaan literatur implementasi PSAP Nomor 13 di tingkat institusi kesehatan primer, serta menyediakan foundation untuk penelitian lanjutan dalam domain akuntansi sektor publik dan tata kelola BLUD.

TINJAUAN PUSTAKA

Konsep Standar Akuntansi Pemerintahan dalam Konteks Transparansi dan Akuntabilitas

Aturan akuntansi pemerintah merupakan bukti konkret dari upaya reformasi birokrasi untuk membuat pemerintahan menjadi lebih transparan dan dapat diawasi. Salah satu undang-undang utama tentang keuangan negara, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, menetapkan bahwa laporan pertanggungjawaban pelaksanaan

APBN/APBD harus dibuat dan disusun sesuai dengan struktur Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) (Republik Indonesia, 2003). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 kemudian memberikan kekuatan institusional dengan membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) sebagai entitas independen yang diberi wewenang untuk membuat standar akuntansi. KSAP diberi legitimasi melalui Peraturan Pemerintah setelah pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia, 2010).

Proses elaborasi SAP Berbasis Akrual yang dilaksanakan oleh KSAP mengadopsi metodologi *due process* sebagai bentuk akuntabilitas profesional yang komprehensif. Kerangka epistemologis yang mendasari penyusunan PSAP bertumpu pada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, yang berfungsi sebagai *foundational framework* dalam pengembangan standar akuntansi pemerintahan. *Framework* konseptual ini berfungsi sebagai alat pedoman untuk berbagai stakeholder, termasuk para pembuat laporan keuangan, auditor eksternal, pengguna laporan keuangan, dan KSAP sebagai penentu standar. Mereka membantu mereka menemukan solusi untuk masalah akuntansi yang belum terakomodasi dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang ada (Mardiasmo, 2018).

Rasionalisasi implementasi SAP Berbasis Akrual berorientasi pada optimalisasi *cost-benefit principle*, dimana *output* laporan keuangan yang dihasilkan diharapkan dapat memberikan superior value kepada stakeholders dibandingkan dengan *resource* yang diinvestasikan. Paradigma ini mengkonkretisasi salah satu fundamental principle dalam akuntansi yakni *proportionality* antara *expenditure* dengan *benefits* yang diperoleh (Mahmudi, 2016).

Framework Pelaporan Keuangan BLU melalui PSAP Nomor 13

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015 mengeluarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Berbasis Akrual Nomor 13, yang mengatur penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum. PSAP 13 memberikan pedoman menyeluruh tentang struktur laporan keuangan BLU yang berbasis *accrual* (Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, 2015).

Arsitektur pelaporan keuangan BLU berdasarkan PSAP 13 terdiri dari tujuh komponen integral: Laporan Realisasi Anggaran sebagai *budget execution report*, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang mencerminkan *budget surplus movements*, Neraca sebagai *statement of financial position*, Laporan Operasional yang menggambarkan *operational performance*, Laporan Perubahan Ekuitas untuk *equity movements tracking*, Laporan Arus Kas sebagai *cash flow statement*, dan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai *disclosure mechanism* yang memberikan *explanatory information*.

Literature Review dan Gap Analysis

Studi empiris yang dilakukan oleh berbagai peneliti menunjukkan variasi tingkat keberhasilan implementasi PSAP 13 di berbagai entitas BLU. Penelitian (Sari & Wijayanto, 2022) mengidentifikasi bahwa kompleksitas teknis dan keterbatasan sumber daya manusia menjadi *primary barriers* dalam implementasi standar akuntansi berbasis akrual di puskesmas BLUD. Sementara itu, (Kusuma et al., 2023) menemukan bahwa *institutional readiness* dan *leadership commitment* berpengaruh signifikan terhadap kualitas implementasi PSAP 13.

Namun demikian, masih terdapat *research gap* yang substansial terkait analisis mendalam mengenai implementasi PSAP 13 pada konteks spesifik puskesmas BLUD di

wilayah kabupaten. Mayoritas penelitian sebelumnya cenderung berfokus pada level rumah sakit atau entitas BLU yang lebih besar, sementara karakteristik unik puskesmas sebagai *primary healthcare provider* dengan keterbatasan *resources* belum mendapat perhatian yang memadai.

Justifikasi Urgensi Penelitian dan Pengembangan Hipotesis

Beberapa aspek strategis menunjukkan urgensi penelitian ini. Sebagai garda terdepan pelayanan kesehatan masyarakat, puskesmas sangat penting untuk mencapai target *universal health coverage*. Karena itu, akuntabilitas keuangan puskesmas sangat penting untuk kelangsungan hidup pelayanan tersebut. PSAP 13 yang efektif dapat meningkatkan transparansi keuangan, pengambilan keputusan berdasarkan bukti, dan kepercayaan publik terhadap lembaga pelayanan kesehatan publik.

Penelitian ini mengembangkan hipotesis bahwa implementasi PSAP 13 di Puskesmas Kedungwuni I menghadapi tantangan berbagai dimensi, termasuk kemampuan teknik, kapasitas institusi, dan kepatuhan dengan peraturan. Hipotesis ini dibangun atas premis bahwa keberhasilan implementasi standar akuntansi tidak hanya ditentukan oleh framework peraturan, tetapi juga oleh *readiness* organisasi.

Diharapkan penelitian ini akan mengisi celah pengetahuan saat ini dengan memberikan analisis menyeluruh tentang penerapan PSAP 13 pada level puskesmas BLUD. Selain itu, penelitian ini akan menghasilkan saran praktis tentang cara terbaik untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan di sektor pelayanan kesehatan primer.

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini, paradigma kualitatif yang dilengkapi dengan fitur deskriptif digunakan untuk melihat bagaimana penerapan PSAP No. 13 dalam proses penyusunan laporan keuangan BLUD. Strategi penelitian dipilih berdasarkan kebutuhan untuk memperoleh pemahaman komprehensif melalui eksplorasi dokumentasi keuangan dan interaksi langsung dengan para praktisi pengelola keuangan di Puskesmas Kedungwuni I. Pendekatan kualitatif dipilih sebagai instrumen utama untuk mengeksplorasi kompleksitas penerapan standar akuntansi pemerintahan dalam setting organisasi pelayanan kesehatan masyarakat.

Strategi penelitian mengadopsi model studi kasus tunggal (*single case study*) yang memfokuskan analisis pada satu entitas organisasi, yakni Puskesmas Kedungwuni I yang berlokasi di Jl. Raya Capgawen No. 104, Kecamatan Kedungwuni, Kabupaten Pekalongan, Jawa Tengah 51173. Pemilihan desain kasus tunggal dimaksudkan untuk memungkinkan peneliti melakukan penggalan informasi secara intensif dan mendalam terhadap praktik pelaporan keuangan serta berbagai dinamika yang melingkupi proses implementasi standar akuntansi dalam organisasi tersebut.

Informasi primer diperoleh melalui interaksi langsung dengan sumber utama di lapangan, sebagaimana dikemukakan oleh (Sugiyono, 2016) bahwa data primer merupakan informasi yang didapat secara langsung dari sumber pertama. Sementara itu, informasi sekunder terdiri dari dokumentasi dan arsip yang tersedia di Puskesmas Kedungwuni I. Dalam konteks penelitian ini, dokumentasi yang digunakan meliputi seluruh komponen laporan keuangan Puskesmas Kedungwuni I Kabupaten Pekalongan periode tahun 2024.

Mekanisme pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan dua pendekatan utama. Pertama, wawancara diterapkan sebagai instrumen pengumpulan

informasi untuk keperluan eksplorasi awal dalam mengidentifikasi permasalahan penelitian, serta untuk memperoleh perspektif yang lebih komprehensif dari para responden (Sugiyono, 2016). Proses wawancara dilakukan dengan melibatkan Bendahara Pengeluaran dan Kepala Subbagian Penata Usaha Keuangan sebagai narasumber kunci. Kedua, analisis dokumentasi yang diperlukan mencakup Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL), Neraca, Laporan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Setelah data terkumpul, dilakukan proses analisis dengan cara membandingkan komponen-komponen laporan keuangan Puskesmas Kedungwuni I dengan ketentuan yang tertuang dalam PSAP No. 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum serta menganalisis tingkat kesesuaian setiap komponen akun dalam laporan keuangan Puskesmas Kedungwuni I dengan standar yang ditetapkan dalam PSAP No. 13.

Peneliti memilih informan yang mahir membuat laporan keuangan untuk wawancara mendalam. Tim Pengelola Keuangan Puskesmas Kedungwuni I terdiri dari Kuasa Pengguna Anggaran (KPA), Kepala Subbagian Penata Usaha Keuangan, Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK), Bendahara Pengeluaran, dan Bendahara Penerimaan.

Proses analisis data dilakukan melalui pendekatan komparatif dengan membandingkan praktik pelaporan keuangan aktual di Puskesmas Kedungwuni I terhadap ketentuan normatif yang tertuang dalam PSAP No. 13. Analisis difokuskan pada evaluasi kesesuaian implementasi standar akuntansi pemerintahan dalam konteks operasional BLUD, dengan memperhatikan aspek-aspek teknis penyusunan laporan keuangan dan kompliansi terhadap regulasi yang berlaku. Penelitian dilaksanakan di Puskesmas Kedungwuni I, Kabupaten Pekalongan, Jawa Tengah, dengan periode pengumpulan data yang disesuaikan dengan ketersediaan dokumen laporan keuangan tahun 2024 dan jadwal kegiatan operasional organisasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

HASIL PENELITIAN

Fasilitas kesehatan tingkat pertama memiliki peran penting dalam membangun sistem kesehatan nasional, terutama dalam hal program preventif dan promotif kesehatan (Wahyuni et al., 2023). Puskesmas sebagai ujung tombak pelayanan kesehatan masyarakat menjalankan fungsi operasional dengan mengutamakan pendekatan fasilitatif dan pencegahan untuk mengoptimalkan derajat kesehatan komunitas dalam radius cakupan wilayah kerjanya (Profil Kelembagaan Puskesmas).

Puskesmas Kedungwuni I yang merupakan satuan kerja teknis di bawah naungan Pemkab Pekalongan telah bertransformasi menjadi entitas BLUD sejak 2016. Perubahan status kelembagaan ini mengharuskan penyusunan dokumentasi keuangan berbasis akrual mengacu pada regulasi PMK RI Nomor 217/2015 tentang PSAP berbasis Akrual Nomor 13.

Struktur pelaporan keuangan berdasarkan implementasi standar akuntansi pemerintahan di Puskesmas Kedungwuni I mencakup tujuh komponen utama:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSal)
3. Laporan Operasional (LO)
4. Laporan Arus Kas
5. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

6. Neraca

7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)

Implementasi PSAP Nomor 13 didukung oleh empat pilar fundamental yaitu akselerasi regulasi, pengembangan sumber daya manusia, transformasi budaya organisasi, dan penguatan sistem informasi. Standar ini mengarahkan pada tiga prinsip utama: akuntabilitas, transparansi, dan harmonisasi pelaporan.

Sebelum mengadopsi PSAP Nomor 13, kondisi pelaporan keuangan Puskesmas Kedungwuni I menunjukkan ketidakseimbangan antar unit. Menurut keterangan Bendahara Pengeluaran, sistem pelaporan hanya mampu menghasilkan empat jenis dokumen: Buku Kas Umum, Buku Kas Penerimaan, Buku Kas Pengeluaran, dan Buku Kas Pajak. Keterbatasan kapasitas tim pengelola keuangan yang tidak memiliki kompetensi di bidang perencanaan, penganggaran, dan pelaporan menjadi kendala utama. Kondisi ini diperparah oleh latar belakang pendidikan SDM yang berfokus pada profesi kesehatan tanpa basis pengetahuan akuntansi.

Pembentukan BLUD bermula dari urgensi pemerintah daerah untuk menciptakan unit kerja dengan fleksibilitas pengelolaan anggaran dan sumber daya, khususnya pada sektor layanan publik seperti rumah sakit daerah, puskesmas, dan laboratorium kesehatan. Sejak ditetapkan sebagai BLUD pada 2016, Puskesmas Kedungwuni I berkewajiban mengimplementasikan PSAP Nomor 13, yang berdampak pada peningkatan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan. Program pengembangan kapasitas SDM terkait manajemen dan keuangan puskesmas juga diintensifkan.

PEMBAHASAN

1. Fase Perencanaan Strategis

Perencanaan dimulai dengan membuat Rencana Strategi Bisnis yang lengkap. Dokumen strategis ini mencakup visi-misi organisasi, program strategis, indikator pengukuran kinerja, roadmap pencapaian lima tahunan, dan proyeksi finansial jangka menengah. Rencana Strategi Bisnis berfungsi sebagai landasan fundamental dalam pengembangan Rencana Bisnis dan Anggaran puskesmas.

Pendekatan perencanaan strategis ini sejalan dengan konsep strategic management yang menekankan pentingnya alignment antara visi organisasi dengan implementasi operasional. Integrasi antara aspek strategis dan operasional memungkinkan puskesmas untuk menjalankan fungsi pelayanan kesehatan secara optimal sambil mempertahankan sustainabilitas finansial.

2. Mekanisme Penganggaran Berbasis Kinerja

Pengembangan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) Tahunan, yang didasarkan pada Rencana Strategi Bisnis, memulai tahapan penganggaran. RBA menggabungkan program kerja, aktivitas operasional, target kinerja, dan alokasi anggaran BLUD dalam rangka kerja yang konsisten.

Semua program dan kegiatan, target kinerja terukur, evaluasi kondisi kinerja BLUD, asumsi makro-mikro ekonomi, kalkulasi biaya, estimasi kemampuan pendapatan, estimasi kebutuhan operasional, proyeksi kapasitas penerimaan, dan penggunaan basis akrual digunakan dalam metodologi penyusunan RBA. Pendekatan berbasis kinerja.

Penganggaran yang didasarkan pada kinerja ini menunjukkan penerimaan manajemen baru, yang menekankan efisiensi, efektivitas, dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan sektor publik. Metode ini memungkinkan puskesmas untuk

mengoptimalkan alokasi sumber daya untuk memenuhi prioritas pelayanan kesehatan masyarakat.

3. Operasionalisasi Anggaran

Untuk memulai implementasi anggaran, Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) dibuat. DPA ini mencakup informasi tentang pendapatan dan biaya, proyeksi aliran uang, spesifikasi kuantitas dan kualitas produk, dan arahan untuk eksekusi anggaran.

Struktur pendapatan dalam DPA terdiri dari dua kategori utama: pendapatan dari jasa layanan dan pendapatan yang bersumber dari APBD. Biaya langsung dan tidak langsung adalah dua jenis komponen biaya. Selain itu, DPA menjelaskan jumlah barang atau jasa yang akan diproduksi dalam satu tahun anggaran.

Proses pengesahan DPA-BLUD dilakukan oleh Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) puskesmas sebagai dasar legal pelaksanaan kegiatan BLUD. Setelah mendapat pengesahan dari Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), DPA-BLUD menjadi instrumen penarikan dana APBD untuk membiayai belanja sesuai ketentuan yang berlaku.

Mekanisme ini mencerminkan prinsip checks and balances dalam pengelolaan keuangan publik, di mana terdapat *separation of power* antara fungsi perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan untuk meminimalkan risiko penyalahgunaan anggaran.

4. Sistem Pelaporan Keuangan Terintegrasi

a. Pengelolaan Kas dan Sistem Pembayaran

Untuk melaksanakan sistem pelaporan keuangan, Puskesmas Kedungwuni I menggunakan metode pengakuan basis kas dalam laporan realisasi anggaran. Metode pengakuan ini menggunakan prinsip cash basis accounting, yang berarti bahwa pendapatan dicatat saat uang masuk ke rekening puskesmas dan belanja dicatat saat uang keluar dari rekening puskesmas.

Ketentuan PSAP Nomor 13 menyatakan bahwa pengakuan Pendapatan-LRA pada BLU dilakukan saat kas diterima oleh bendahara penerimaan, sedangkan belanja pada BLU diakui ketika pengeluaran kas disahkan oleh bendahara pengeluaran. Untuk Laporan Operasional, pendapatan-LO diakui berdasarkan hak atas pendapatan dan realisasi. Kewajiban muncul, aset dihabiskan, dan potensi manfaat ekonomi berkurang. Praktik pengakuan pendapatan dan pengeluaran di Puskesmas Kedungwuni I telah dilaksanakan sesuai dengan standar PSAP Nomor 13.

Rekening Kas BLUD Puskesmas Kedungwuni I digunakan untuk transaksi penerimaan dan pengeluaran kas. Alur penerimaan pendapatan dimulai dari penyeteroran kasir kepada bendahara, kemudian bendahara membuat rekapitulasi dan menyeteror ke bank. Pencatatan pengakuan pendapatan dilakukan saat bendahara menyeteror ke bank atau saat dana masuk ke rekening puskesmas.

Terdapat mekanisme khusus untuk kondisi bank tutup, dimana penyeteroran dilakukan hari berikutnya tanpa pencatatan pada hari yang sama. Praktik serupa diterapkan pada akhir tahun, sehingga jika bank tutup pada akhir tahun, penyeteroran dan pengakuan pendapatan dilakukan pada tahun berikutnya.

Untuk pengeluaran kas, prosesnya terjadi saat puskesmas melakukan belanja operasional yang telah direncanakan dalam rencana kerja. Mekanisme *approval* memerlukan persetujuan dinas kesehatan terlebih dahulu, kemudian otorisasi kepala puskesmas untuk menerbitkan surat perintah kepada bendahara penerimaan dan pengeluaran untuk membayar tagihan melalui rekening kas BLUD.

b. Siklus Proses Akuntansi

Siklus akuntansi Puskesmas Kedungwuni I dimulai dari pengumpulan dan pencatatan bukti transaksi ke dalam Buku Kas Umum oleh bendahara. Sistem pencatatan menggunakan Buku Kas Tunai untuk transaksi tunai, Buku Kas Pembantu Pajak untuk transaksi perpajakan, Buku Kas Bank untuk transaksi perbankan, dan Buku Kas Pembantu Transfer yang memfasilitasi pencatatan transaksi pengeluaran.

Puskesmas menerapkan sistem jurnal single entry untuk setiap transaksi melalui jurnal penerimaan kas dan jurnal pengeluaran kas sesuai ketentuan PSAP Nomor 13. Proses akuntansi yang dilakukan telah selaras dengan standar PSAP Nomor 13 melalui empat tahapan utama:

1) Tahap Pencatatan Transaksi

Pencatatan dilakukan dengan menjurnal seluruh transaksi melalui tiga jenis jurnal:

Jurnal Finansial (Laporan Operasional dan Neraca)

Mencakup semua transaksi dengan akun berkode awal 1-Aset, 2-Kewajiban, 3-Ekuitas, 8-Pendapatan-LO, dan 9-Beban. Contoh implementasi:

Saat menerima pendapatan:

Kas pada BLUD	xxx	
Pendapatan BLUD-LO		xxx

Saat pengeluaran kas untuk belanja:

Beban Pegawai	xxx	
Beban Barang dan Jasa	xxx	
Kas pada BLUD		xxx

Saat pencatatan piutang:

Piutang BLUD	xxx	
Pendapatan BLUD-LO		xxx

Saat penerimaan angsuran piutang:

Kas pada BLUD	xxx	
Piutang BLUD		xxx

Jurnal finansial yang dibuat bendahara pengeluaran untuk LO dan Neraca telah sesuai implementasi PSAP Nomor 13 karena mencakup unsur-unsur 1-Aset, 2-Kewajiban, 3-Ekuitas, 8-Pendapatan-LO, dan 9-Beban.

Jurnal Anggaran (Laporan Realisasi Anggaran)

Mencatat transaksi dengan akun berkode awal 4-Pendapatan-LRA, 5-Belanja, 6-Transfer, dan 7-Pembiayaan yang dilakukan secara tunai. Contoh implementasi:

Saat menerima pendapatan:

Estimasi Perubahan SAL	xxx	
Pendapatan BLUD-LRA		xxx

Saat pengeluaran kas untuk belanja:

Belanja Pegawai	xxx	
Belanja Barang dan Jasa	xxx	
Estimasi Perubahan SAL		xxx

Jurnal anggaran yang dibuat bendahara pengeluaran telah sesuai implementasi PSAP Nomor 13 karena memenuhi unsur akun berkode awal 4-Pendapatan-LRA, 5-Belanja, 6-Transfer, dan 7-Pembiayaan dengan transaksi berbasis kas.

Jurnal Penyesuaian

Dilakukan melalui jurnal finansial dengan akun berkode awal 1-Aset, 2-Kewajiban, 3-Ekuitas, 8-Pendapatan-LO, 9-Beban. Contoh implementasi:

Pencatatan persediaan hasil stock opname:

Beban Persediaan BLUD	xxx
Persediaan BLUD	xxx

Pencatatan penyusutan aset tetap:

Beban Penyusutan Aset Tetap	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	xxx

Pencatatan utang beban:

Beban Jasa Pelayanan	xxx
Beban yang masih harus dibayar	xxx

Pencatatan penyisihan piutang:

Jika saldo penyisihan berkurang:

Penyisihan Piutang BLUD	xxx
Beban Penyisihan Piutang BLUD	xxx

Jika saldo penyisihan bertambah:

Beban Penyisihan Piutang BLUD	xxx
Penyisihan Piutang BLUD	xxx

2) Tahap Penggolongan

Buku besar berfungsi sebagai instrumen pencatatan perubahan akun akibat transaksi keuangan dan meringkas seluruh transaksi yang telah dijurnal. Puskesmas Kedungwuni I menggunakan buku besar untuk merangkum dan mengelompokkan transaksi yang telah dijurnal, dengan proses posting dari jurnal ke buku besar.

3) Tahap Pengikhtisaran

Puskesmas Kedungwuni I tidak membuat neraca saldo meskipun tahapan ini memerlukan neraca saldo untuk memastikan bahwa kolom debit dan kredit seimbang. Sebaliknya, setelah jurnal penyesuaian, puskesmas membuat laporan keuangan BLUD sesuai dengan PSAP Nomor 13, yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan operasi, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan.

4) Tahap Pelaporan

Puskesmas Kedungwuni I telah menyusun laporan keuangan untuk periode 2024 dan bahkan telah mempersiapkan laporan untuk periode 2025. Praktik ini sesuai dengan struktur dan isi PSAP Nomor 13 dalam aspek ketepatan waktu pelaporan dan memenuhi periode pelaporan minimal sekali dalam setahun.

Tabel 1. Evaluasi Kesesuaian Laporan Keuangan Puskesmas Kedungwuni I dengan PSAP No. 13

Komponen Laporan Keuangan	Standar PSAP No. 13	Implementasi Puskesmas Kedungwuni I	Tingkat Kesesuaian
Laporan Realisasi Anggaran	Memuat: Pendapatan-LRA, Belanja, Surplus/defisit-LRA, Penerimaan pembiayaan, Pembiayaan neto, SiLPA/SiKPA	Menyajikan seluruh unsur: Pendapatan-LRA, Belanja, Surplus/defisit-LRA, Penerimaan pembiayaan, Pembiayaan neto, SiLPA/SiKPA	Sesuai penuh dengan standar yang ditetapkan
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih	Menyajikan perbandingan periode sebelumnya dengan unsur: Saldo anggaran lebih awal, Penggunaan saldo anggaran lebih, SiLPA/SiKPA tahun berjalan, Koreksi kesalahan, Lain-lain, Saldo anggaran lebih akhir	Menyajikan komparasi dengan periode sebelumnya dan mencakup: Saldo anggaran lebih awal, Penggunaan saldo anggaran lebih, SiLPA/SiKPA tahun berjalan, Koreksi kesalahan, Lain-lain, Saldo anggaran lebih akhir	Implementasi sesuai dengan ketentuan PSAP No. 13
Neraca	Mencantumkan akun: Kas dan setara kas, Investasi jangka pendek, Piutang kegiatan BLU, Persediaan, Investasi jangka panjang, Aset tetap, Aset lainnya, Kewajiban jangka pendek, Kewajiban jangka panjang, Ekuitas	Menyajikan akun lengkap: Kas dan setara kas, Investasi jangka pendek, Piutang kegiatan BLU, Persediaan, Investasi jangka panjang, Aset tetap, Aset lainnya, Kewajiban jangka pendek, Kewajiban jangka panjang, Ekuitas	Penyajian neraca telah memenuhi seluruh komponen yang dipersyaratkan
Laporan Operasional	Mencakup unsur: Pendapatan-LO, Beban, Surplus/defisit operasional, Kegiatan nonoperasional, Surplus/defisit sebelum pos luar biasa	Menyajikan komponen: Pendapatan-LO, Beban, Surplus/defisit operasional, Kegiatan nonoperasional, Surplus/defisit sebelum pos luar biasa	Laporan operasional telah mengikuti struktur dan unsur sesuai standar

Sumber: Data Penelitian

Berdasar tabel evaluasi kesesuaian di atas, implementasi laporan keuangan Puskesmas Kedungwuni I menunjukkan tingkat compliance yang tinggi terhadap standar PSAP Nomor 13. Seluruh komponen laporan keuangan telah memenuhi struktur dan unsur yang dipersyaratkan, mulai dari Laporan Realisasi Anggaran yang mencakup seluruh pos wajib, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dengan komparasi periode sebelumnya, Neraca dengan klasifikasi aset dan kewajiban yang komprehensif, hingga Laporan Operasional dengan struktur yang sesuai standar.

Kepatuhan terhadap PSAP Nomor 13 ini mencerminkan komitmen puskesmas dalam menerapkan prinsip akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan. Implementasi yang konsisten juga menunjukkan efektivitas program pengembangan kapasitas SDM dan penguatan sistem informasi yang telah dilakukan sejak transformasi menjadi BLUD pada 2016.

Namun demikian, terdapat area yang perlu mendapat perhatian lebih lanjut, yaitu tahap pengikhtisaran dimana puskesmas belum menyusun neraca saldo. Meskipun hal ini tidak menghambat penyusunan laporan keuangan akhir, neraca saldo berfungsi sebagai kontrol internal untuk memastikan akurasi pencatatan dan keseimbangan akuntansi. Penyusunan neraca saldo dapat memperkuat sistem pengendalian internal dan meminimalkan risiko kesalahan dalam laporan keuangan.

Secara keseluruhan, sistem pelaporan keuangan Puskesmas Kedungwuni I berubah dari sistem sederhana berbasis kas menjadi sistem terintegrasi berbasis akrual, seperti yang ditunjukkan oleh PSAP Nomor 13, yang menunjukkan kemajuan besar dalam manajemen keuangan sektor publik. Implementasi ini meningkatkan compliance regulasi dan akuntabilitas publik melalui peningkatan kualitas informasi keuangan untuk pengambilan keputusan strategis.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Transformasi sistem pelaporan keuangan Puskesmas Kedungwuni I dari mekanisme konvensional berbasis kas menuju framework akuntansi akrual sesuai PSAP Nomor 13 telah mencapai tingkat implementasi yang komprehensif dan signifikan. Penelitian ini mengungkapkan bahwa adopsi standar akuntansi pemerintahan pada institusi BLUD tidak hanya berfungsi sebagai pemenuhan *compliance regulatory*, namun secara fundamental telah merekonstruksi arsitektur tata kelola keuangan menuju paradigma akuntabilitas dan transparansi yang lebih *advanced*. Sejak penetapan status BLUD pada tahun 2016, proses implementasi telah mengintegrasikan semua elemen laporan keuangan yang diperlukan, termasuk Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Proses ini sepenuhnya memenuhi ketentuan PSAP Nomor 13. Evolusi dari sistem pencatatan sederhana yang hanya mampu menghasilkan empat jenis dokumen menuju sistem akuntansi terintegrasi dengan *dual-entry mechanism* menunjukkan progresivitas institutional *capacity building* yang *remarkable*. Meskipun demikian, terdapat gap implementasi pada tahap pengikhtisaran dimana neraca saldo belum disusun secara konsisten, yang berpotensi mempengaruhi kualitas internal *control system*. Implikasi strategis dari temuan penelitian ini mendemonstrasikan bahwa implementasi PSAP Nomor 13 pada fasilitas kesehatan tingkat pertama bukan hanya meningkatkan kualitas informasi keuangan untuk decision-making process, namun juga memperkuat *public accountability mechanism* dalam pengelolaan sumber daya kesehatan masyarakat, dengan

keterbatasan penelitian yang terfokus pada *single case study* dan periode evaluasi yang relatif terbatas sehingga memerlukan generalisasi yang hati-hati dalam penerapan temuan pada konteks puskesmas lain dengan karakteristik operasional yang berbeda.

Saran

Berdasarkan identifikasi kelemahan dan area pengembangan yang ditemukan dalam penelitian ini, beberapa rekomendasi strategis perlu dipertimbangkan untuk optimalisasi implementasi PSAP Nomor 13 di masa mendatang. Penelitian selanjutnya hendaknya mengadopsi pendekatan *comparative analysis* dengan melibatkan *multiple case study* pada berbagai puskesmas BLUD dengan karakteristik geografis, demografis, dan kapasitas organisasi yang heterogen untuk menghasilkan temuan yang lebih representatif dan dapat digeneralisasikan secara luas. Diperlukan *longitudinal study* dengan *time series analysis* yang mencakup periode sebelum, selama, dan setelah implementasi PSAP Nomor 13 dalam rentang waktu minimal 5-10 tahun untuk mengidentifikasi pola evolusi, *sustainability factors*, dan *long-term impact* dari transformasi sistem akuntansi. Pengembangan model penelitian hendaknya mengintegrasikan variabel-variabel kontekstual seperti *organizational culture*, *leadership style*, *technological readiness*, dan *stakeholder engagement* yang mempengaruhi keberhasilan implementasi standar akuntansi pemerintahan. Metodologi penelitian harus diperkaya dengan metode campuran. Pendekatan ini harus menggabungkan analisis kuantitatif untuk mengukur indikator kinerja dengan pendekatan kualitatif untuk mempelajari aspek sikap dan dinamika organisasi selama proses implementasi. Fokus penelitian selanjutnya perlu diperluas untuk menganalisis *correlation* antara kualitas implementasi PSAP Nomor 13 dengan *service delivery performance*, *financial sustainability*, dan *public trust indicators*. Rekomendasi praktis bagi manajemen puskesmas meliputi penguatan *internal control system* melalui penyusunan neraca saldo secara konsisten, implementasi *digital accounting system* untuk minimalisasi human error, dan pengembangan *continuous professional development* program bagi SDM keuangan. Bagi *policymakers*, temuan penelitian ini mendorong perlunya *regulatory framework* yang lebih adaptif untuk mengakomodasi keunikan operasional puskesmas rural versus urban, serta pengembangan *standardized performance metrics* untuk evaluasi implementasi PSAP Nomor 13 secara nasional. Aspek *technological infrastructure* perlu mendapat perhatian khusus dalam penelitian masa depan, khususnya terkait implementasi *integrated financial management information system* dan *cybersecurity measures* dalam era digitalisasi pelayanan publik.

REFERENSI

- Arif, B. (2013). *Akuntansi pemerintahan Indonesia: Evolusi sektor publik menuju akuntansi berbasis akrual*. Salemba Empat.
- Hasanah, N., & Fauzi, A. (2022). Implementasi standar akuntansi pemerintahan pada badan layanan umum daerah: Studi kasus rumah sakit umum daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Sektor Publik*, 15(2), 145–162.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2015). *Pernyataan standar akuntansi pemerintahan nomor 13 tentang penyajian laporan keuangan badan layanan umum*. KSAP.
- Kusuma, A., Wijayanti, S., & Rahman, F. (2023). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pelaporan keuangan BLUD: Perspektif institutional theory. *Indonesian Journal of Public Sector Accounting*, 7(1), 23–40.
- Mahmudi. (2016). *Akuntansi sektor publik* (2nd ed.). UII Press.

- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi sektor publik* (6th ed.). Andi Offset.
- Menteri Keuangan Republik Indonesia. (2015). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum*. Kemenkeu RI.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia. (2010). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. Sekretariat Negara.
- Republik Indonesia. (2003). *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*. Sekretariat Negara.
- Sari, D. P., & Wijayanto, H. (2022). Tantangan implementasi akuntansi berbasis akrual di puskesmas BLUD: Analisis faktor internal dan eksternal. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 14(1), 78-95.
- Sugiyono. (2016). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D* (23rd ed.). Alfabeta.
- Wahyuni, S., Kristanto, A. B., & Setyawan, D. (2023). Determinan keberhasilan implementasi standar akuntansi pemerintahan pada badan layanan umum daerah. *Indonesian Public Administration Review*, 8(2), 112-128. <http://journal.unair.ac.id/download-fullpapers-ipar.pdf>