

## Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah No.2 Terhadap Belanja Kesehatan Pada Dinas Kesehatan Aceh Barat

Shinta Meici Hartati<sup>1</sup>, Wardah Muharrianti Siregar<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Prodi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Teuku Umar,

Email: [shintahartati01@gmail.com](mailto:shintahartati01@gmail.com)<sup>1</sup>, [wardah\\_aksya@gmail.com](mailto:wardah_aksya@gmail.com)<sup>2</sup>

### Abstrak

Peneliti menetapkan tujuan yakni untuk menganalisis penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap belanja kesehatan pada Dinas Kesehatan Aceh Barat berdasarkan SAP No. 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran. Terdapat 15 orang sebagai populasi dalam penelitian ini dan 3 orang Sampel sebagai Responden. Teknik analisis data memanfaatkan teknik analisis merujuk pada Kebijakan Akuntansi No.17 tentang Akuntansi Belanja yang dapat dijalankan antara lain pengakuan belanja, pengukuran belanja, penyajian belanja dan pengungkapan belanja serta dengan teknik membandingkan LRA Pendapatan serta Belanja pada tahun yang berakhir hingga tanggal 31 Desember 2020 serta 2019 pada Dinas Kesehatan Aceh Barat dengan Laporan Realisasi Anggaran yang diatur sebagaimana yang termaktub pada PP No. 71 Tahun 2010 mengenai SAP, berdasarkan PSAP No. 02 mengenai Laporan Realisasi Anggaran. Hasil penelitian didapatkan bahwasannya penerapan Standar Akuntansi belanja kesehatan pada Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah sesuai dengan ketentuan dalam SAP yang memuat sejumlah poin tentang pengakuan, penilaian, pengukuran, serta pencatatan serta bisa dilihat lebih jelas dalam LAR Pendapatan dan Belanja pada Dinas Kesehatan Aceh Barat. Hasil kajian yang didapati pada Dinas Kesehatan Aceh Barat telah sesuai berdasarkan PP No.71 Tahun 2010 mengenai implementasi SAP dengan basis Akrua dalam pemerintah daerah serta terkait PSAP No.02 LRA.

**Kata Kunci:** Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), PSAP No.02, Belanja Kesehatan.

### Abstract

The researcher set the goal, namely to analyze the application of Government Accounting Standards to health spending at the Aceh Barat Health Office based on SAP No. 02 concerning Budget Realization Report. There are 15 people as the population in this study and 3 sample people as respondents. The data analysis technique utilizes analytical techniques referring to Accounting Policy No. 17 concerning Expenditure Accounting which can be carried out, including expenditure recognition, expenditure measurement, expenditure presentation and expenditure disclosure as well as by comparing the Income and Expenditure LRA for the year ending December 31, 2020 and 2019 at the West Aceh Health Office with a Budget Realization Report as stipulated in PP No. 71 of 2010 regarding SAP, based on PSAP No. 02 regarding the Budget Realization Report. The results of the study found that the application of the Accounting Standards for health spending at the Aceh Barat Health Office was in accordance with the provisions in the SAP which contained a number of points regarding recognition, assessment, measurement, and recording and could be seen more clearly in the Income and Expenditure LAR at the Aceh Barat Health Office. The results of the study found at the Aceh Barat Health Office were in accordance with PP No. 71 of 2010 regarding the implementation of SAP on an accrual basis in local government and related to PSAP No. 02 LRA

**Keywords:** Government Accounting Standards (SAP), PSAP No.02, Health Expenditures.

### PENDAHULUAN

Banyak negara di dunia dewasa ini telah memasuki Era Industri 4.0. Waktu yang terus berjalan hingga terjadi perubahan signifikan pada berbagai bidang kehidupan masyarakat, bangsa Indonesia tak terkecuali wajib menunjukkan partisipasi serta adaptasinya terhadap perubahan yang ada untuk mewujudkan kehidupan bermasyarakat, khususnya dalam hal aspek pemerintahan.

Aturan PP Nomor 18 Tahun 2016 mengenai Perangkat Daerah "sebagai aturan untuk menjalankan otonomi daerah bahwasannya daerah otonom yakni bentuk integrasi dari masyarakat hukum dengan adanya

otoritas pada setiap batasan suatu wilayah yang memiliki kewenangan mengelolah isu dan masalah pemerintahan sekaligus kepentingan dan kesejahteraan masyarakat dalam satu kesatuan sistem NKRI". Keberadaan otonomi daerah pada peraturan anggaran keuangan, maka pemerintah daerah mempunyai otoritas untuk mengelolah finansial daerahnya sendiri secara keperluan sesuai standar yang berlaku. Artinya adalah pemerintah daerah dapat merencanakan, melaksanakan dan mempertanggungjawabkan setiap anggaran program kerja yang dibuat oleh pemerintah daerah itu sendiri. Setiap pemerintah daerah dari skala SKPD sampai kementerian diwajibkan untuk mempertanggungjawabkan laporan keuangannya. Merujuk pada (Suteja, 2018) laporan keuangan yakni laporan yang memberikan gambaran terkait posisi finansial dari hasil perhitungan akuntansi dalam periode tertentu sebagai alat komunikasi terhadap berbagai pihak yang memiliki kepentingan terkait". Laporan keuangan yang dibuat harus melalui penyusunan dan penyajian yang sesuai dengan SAP.

Pembuatan laporan yang dipertanggung jawabkan harus berlandaskan prinsip kejujuran, maka dari itu Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berlaku pada setiap perangkat pemerintahan. Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 menyebutkan "laporan pertanggungjawaban APBN serta APBD diharuskan dibuat berlandaskan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mulai dari bentuk hingga substansi isinya". "Tujuan adanya SAP adalah meningkatkan keunggulan penyusunan laporan keuangan daerah hingga pusat, sehingga laporan pertanggungjawaban APBN maupun APBD dapat mewujudkan kejujuran" (Utami, 2019).

PP 71 Tahun 2010 menyebutkan SAK Pemerintahan yakni standar akuntansi pemerintah yakni berbagai prinsip akuntansi yang diimplementasikan pada proses penyusunan serta penyajian laporan finansial pemerintah. Prinsip-prinsip ini berbasis akuntansi, nilai secara historis, realisasi, substansi sebagai wujud formal, perioditas, konsisten pengungkapan secara lengkap, serta penyusunan secara wajar."Pemerintah menunjuk tugas pembuatan standar dalam SAP terhadap komite standar independent yang didukung utusan prresiden mengenai Komite Standar Akuntansi Perusahaan (KSAP). UU No 17 Tahun 2003 Pasal 36 Ayat (1) mengenai Keuangan Negara menjelaskan bahwa aturan keuangan negara mempercayakan basis akrual sebagai penggunaan pada pengakuan serta pengukuran pemasukan serta belanja (Lamonisi, 2016).

Pemberlakuan SAP dengan basis akrual menghadirkan dampak perubahan secara signifikan terhadap sistem pelaporan finansial dalam negeri. Perubahan signifikan itu adalah perubahan basis kas menjadi basis akrual dalam penetapan transaksi keuangan daerah. Perubahan ini juga diharapkan dapat memberikan posisi keuangan secara utuh dan menyajikan informasi secara keseluruhan dalam mengevaluasi kinerja keuangan pada level pemerintahan (Lamonisi, 2016).

Standar Akuntansi Pemerintahan berlaku untuk berbagai tingkat pemerintahan mulai dari pemerintah daerah hingga pemerintah pusat dalam menyusun pertanggungjawaban APBD dan APBN melalui laporan keuangannya. Penyusunan APBD selalu berlandaskan SAP dengan tujuan untuk laporan pertanggungjawaban yang bersifat kredibel, akurat, aktual serta mendorong pemerintahan yang jujur dan amanah dalam mengemban responsibilitas.

Pemberlakuan SAP belum dilaksanakan maksimal secara merata pada seluruh instansi pemerintahan. Beberapa laporan didapatkan masih terdapat pemerintahan yang masih belum menerapkan SAP karena sumber daya manusia yang belum paham mengenai aturan SAP. Dampak ketidakpahaman pada pemerintahan tersebut adalah penyerapan anggaran yang belum teralisasi dengan baik sebagaimana ditetapkan dalam standar akuntansi yang ada. Instansi yang belum memiliki penyerapan anggaran dengan baik yaitu Rumah Sakit Umum. Hasil riset oleh Ni Nengah Dwi Wiryaningsih yakni "Analisis Implementasi PP No 71 Tahun 2010 mengenai SAP di Rumah Sakit Umum" menyebutkan bahwa Rumah Sakit Umum di wilayah Kabupaten Bangli belum mengimplementasikan SAP dengan tepat dan efektif disebabkan oleh SDM yang dinilai belum memahami pemberlakuan aturan SAP.

Dinas Kesehatan Aceh Barat merupakan salah satu instansi pemerintahan yang menggunakan anggaran yang cukup besar di bidang kesehatan. Anggaran tersebut digunakan sesuai dengan aturan perundang-undangan dan SAP pada belanja kesehatan baik belanja secara langsung dan tidak langsung. Definisi dari belanja langsung mengacu pada ketentuan Permendagri Nomor 13 tahun 2006 yaitu "belanja yang diberikan anggaran secara langsung dengan implementasi berbagai program terkait untuk meraih hasil yang terukur dan sejalan sebagaimana misi SKPD, sementara pengertian belanja tidak langsung dari peraturan serupa yakni belanja yang diberikan anggaran secara tidak langsung dengan implementasi dari program kerja". SAP ditujukan guna sebagai bentuk pedoman untuk penyusunan laporan pertanggungjawaban APBN/APBD yakni laporan finansial yang

meliputi laporan arus kas, laporan realisasi anggaran, serta pencatatan terhadap laporan finansial”, Nurlan Darise (2008:39).

Dinas Kesehatan Aceh Barat adalah salah satu perangkat daerah dari Pemerintahan Kabupaten Aceh Barat yang juga menjadi salah satu bagian dalam penggunaan anggaran, bahkan berkontribusi dalam setiap laporan pertanggungjawaban finansial yang dilaksanakan dengan menyesuaikan ketentuan pada PP No 71 Tahun 2010 terkait SAP. Dinas Kesehatan Aceh Barat menjadi salah satu instansi pemerintah yang menerapkan SAP sehingga dasar pengambilan keputusan dari laporan keuangan menjadi transparan dan akuntabel.

Tujuan dari penelitian mengenai analisis realisasi laporan keuangan instansi pemerintah berdasarkan SAP adalah untuk menganalisis implementasi SAP untuk Belanja Kesehatan berdasarkan PSAP No. 02 dengan teknik membandingkan LRA Pendapatan dan Belanja pada Dinas Kesehatan Aceh Barat dengan LRA menurut PP 71 Tahun 2010 mengenai SAP serta untuk melihat pemberlakuan Kebijakan Akuntansi No.17 tentang Akuntansi Belanja yang menggunakan teknik pengukuran, pengakuan, pengungkapan serta penilaian belanja

**Akuntansi berbasis akrual.** Rasdianto (2013:10) menyebutkan pengertian dari sistem akuntansi dengan basis akrual yakni akuntansi yang secara akrual melakukan pencatatan terhadap transaksi saat terjadi transaksi. Akuntansi ini berfokus mengukur dan menilai sumber daya ekonomis serta transformasi sumber daya terhadap entitas. Informasi yang disajikan pada akuntansi berbasis akrual lebih lengkap dan rinci pada aktiva dan kewajiban. Halim serta Kusufi (2012: 53) dalam Lamonisi (2016) menyatakan juga bahwa tujuan laporan yang tidak menerapkan basis kas dan diterapkan dalam basis akrual dengan tujuan untuk manajemen serta pengendalian.

**Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.** Akuntansi Pemerintahan yakni sebuah kegiatan yang meliputi proses pencatatan, pengklasifikasian dan pelaporan untuk menghasilkan suatu informasi keuangan sebagai landasan pengambilan keputusan, Menurut Sujarweni (2015:1). Akuntansi pemerintahan di dalam negeri didasarkan pada SAP dibarengi PSAP, bultek serta interpretasinya. SAP terdapat pada aturan PP Nomor 71 Tahun 2010 mengenai SAP. PMDN No. 64 tahun 2013 mengenai SAP Berbasis Akrual dijelaskan bahwa “SAP yang melakukan pengakuan terhadap beban, pendapatan, utang, aset, serta ekuitas pada proses pelaporan keuangan dengan basis akrual serta basis atas ketentuan APBD” (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah).

**Belanja Daerah.** Pada UU No 33 Tahun 2004 dijelaskan bahwa “pengertian belanja daerah yakni seluruh kewajiban daerah yang mendapatkan pengakuan dalam mengurangi asset bersih dalam periode anggaran yang berjalan. Satu dari rangkain prosedur transaksi ditentukan sebagai bagian kerja pemerintah”.

Belanja daerah dilandaskan pada Permendagri No 13 Tahun 2006 Pasal 31 Ayat 1 dapat dikelompokkan atas dasar urusan wajib, urusan pilihan, selain itu juga terdapat pengelompokkan berdasarkan lembaga, fungsi, program, kegiatan serta jenis belanja Peraturan menteri Keuangan No. 101/PMK.02/2011 mengenai klasifikasi Anggaran membedakan “jenis anggaran diantaranya belanja pegawai, belanja bunga utang, belanja barang, belanja modal, belanja hibah, belanja subsidi, belanja bansos & belanja Lain-lain. Pengelompokkan belanja daerah ini bertujuan untuk: (1) menyusun laporan yang disesuaikan dengan kebutuhan pengguna, (2) sebagai pemenuhan kebutuhan anggaran administrasi, (3) sebagai bahan pembuatan APBD dalam mewujudkan implementasi urusan pemerintahan daerah yang meliputi urusan wajib serta pilihan”.

**Pengakuan Belanja Daerah.** Belanja merujuk pada PP Nomor 24 Tahun 2005 “pengakuan berbasis kas diberikan pengakuan ketika saat transaksi uang keluar serta pengeluaran dari pihak bendahara dimana pengakuannya ketika waktu pertanggung jawaban yang mana diberikan pengesahan oleh unit kebhendaharaan. Pengakuan belanja daerah dengan basis akrual diakui ketika munculnya kewajiban atau mendapatkan manfaat”. Semua biaya (kecuali biaya amortisasi, penyusutan, serta penyisihan) dilakukan pengakuan terhadap kas yang akan diberikan atau harga produk konsumsi, sementara biaya amortisasi, penyusutan, serta penyisihan diakui dalam skala periodik senilai harga perolehan kecenderungan piutang tidak tertagih dalam periode berjalan.

**Pengukuran Belanja Daerah.** Abdul Halim (2008, 102) pada buku Akuntansi Keuangan Daerah Edisi 3 menyebutkan bahwasannya: Pengukuran belanja dijalankan dengan mata uang Indonesia yakni rupiah. Belanja yang diukur melalui penggunaan mata uang negara lain atau asing yang perlu dikonversi terhadap mata uang rupiah dan didasarkan pada kurs tengah BI dalam tanggal transaksi”.

**Pernyataan standar akuntansi pemerintah No.2 tentang Laporan Realisasi Anggaran menurut PP No.71 Tahun 2010.** Informasi yang dipaparkan pada LRA ataupun catatan terhadap laporan finansial menjelaskan

terkait pengelompokan pemasukan didasarkan pada jenis pendapatan-LRA pada LRA diantaranya: (1) Rincian dari jenis-jenis pendapatan dipaparkan dalam Catatan atas Laporan Finansial. (2) Entitas pelaporan memaparkan klasifikasi belanja didasarkan pada jenis belanja pada Laporan Realisasi Anggaran, (3) Klasifikasi belanja didasarkan pada organisasi disebutkan pada Laporan Realisasi Anggaran ataupun Catatan atas Laporan Finansial serta (4) Klasifikasi belanja didasarkan pada fungsi yang dipaparkan pada Catatan terhadap Laporan Keuangan.

Informasi terkait realisasi pendapatan - LRA, surplus/defisit – LRA, transfer, belanja, serta pembiayaan dari lembaga pelaporan yang selanjutnya akan diberikan perbandingan dengan anggarannya diungkapkan pada Laporan Realisasi Anggaran. Informasi ini memberikan manfaat kepada konsumen dalam menganalisis ketentuan tentang upaya alokasi berbagai akuntabilitas, sumber daya ekonomi, serta kepatuhan entitas pelaporan atas anggaran dengan:

- a. Menyajikan informasi alokasi sumber daya ekonomi
- b. Menyajikan informasi realisasi dari anggaran dengan lebih menyeluruh dan menjadi evaluasi pemerintah pada ketentuan dari alokasi dana anggaran.

LRA menyajikan dan memaparkan data dan informasi untuk perkiraan sumber daya ekonomi yang berguna sebagai pembiayaan event pemerintah pusat serta daerah pada periode selanjutnya dengan memaparkan laporan dengan lebih bersifat komparatif. LRA bermanfaat kepada pengguna dengan menyajikan informasi:

- a. Laporan telah dijalankan dengan efektif serta efisien
- b. Laporan telah dijalankan sebagaimana anggaran yang ditetapkan (APBN/APBD)
- c. Laporan berlandaskan mengikuti peraturan undang-undang.

LRA terdiri seminimal-minimalnya dengan pos-pos antara lain:

- a) Belanja
- b) Pendapatan - LRA
- c) Pembiayaan neto
- d) Sisa pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA).
- e) Surplus/defisit - LRA
- f) Transfer
- g) Pengeluaran pembiayaan
- h) Penerimaan pembiayaan

Tujuan standar LRA menurut PP 71 Tahun 2010 yakni menentukan landasan dalam menyajikan LRA pada pemerintah untuk menerapkan prinsip akuntabilitas yang sudah tercantum dalam aturan undang-undang. Disamping itu, tujuan dilakukannya pelaporan realisasi anggaran yakni memaparkan data dan informasi atas realisasi dana anggaran yang ditetapkan entitas pelaporan. Manfaat dari LRA ini adalah menyajikan dan memberikan informasi mengenai surplus/defisit-LRA, belanja,realisasi pendapatan-LRA, transfer, serta pembiayaan yang berasal dari entitas pelaporan.

Gambar 2.1 : Format Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan PP No.71 Tahun 2010.

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0					
(Dalam Rupiah)					
NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
3	Pendapatan Pajak Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX	XX	XXX
6	Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX	XX	XXX
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
8					
9	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
10	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN</b>				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XX	XXX
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX	XX	XXX
13	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX	XX	XXX
14	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX	XX	XXX
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
16					
17	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA</b>				
18	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX	XX	XXX
19	Dana Penyesuaian	XXX	XXX	XX	XXX
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya (18 s/d 19)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
21					
22	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI</b>				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XX	XXX
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
25	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
26	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
27					
28	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
29	Pendapatan Hibah	XXX	XXX	XX	XXX
30	Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX	XX	XXX
31	Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s/d 31)	XXX	XXX	XX	XXX
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
34					
35	<b>BELANJA</b>				
36	<b>BELANJA OPERASI</b>				
37	Belanja Pegawai	XXX	XXX	XX	XXX
38	Belanja Barang	XXX	XXX	XX	XXX
39	Bunga	XXX	XXX	XX	XXX
40	Subsidi	XXX	XXX	XX	XXX
41	Hibah	XXX	XXX	XX	XXX
42	Bantuan Sosial	XXX	XXX	XX	XXX
43	Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
44					
45	<b>BELANJA MODAL</b>				
46	Belanja Tanah	XXX	XXX	XX	XXX
47	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX	XX	XXX
48	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX	XX	XXX
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jembatan	XXX	XXX	XX	XXX
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
51	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
52	Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
53					
54	<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
55	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX	XX	XXX
56	Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55)	XXX	XXX	XX	XXX
57	JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
58					
59	<b>TRANSFER</b>				
60	<b>TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA</b>				
61	Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XX	XXX
62	Bagi Hasil Retribusi	XXX	XXX	XX	XXX
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
64	JUMLAH TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA (61 s/d 63)	XXX	XXX	XX	XXX
65	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (57 + 64)				
66					
67	<b>SURPLUS/DEFISIT (33 - 65)</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
68					
69	<b>PEMBIAYAAN</b>				
70					
71	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
72	Penggunaan SILPA	XXX	XXX	XX	XXX
73	Pencadangan Dana Cadangan	XXX	XXX	XX	XXX
74	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX	XX	XXX
75	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX	XX	XXX
76	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
77	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
78	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
79	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX	XX	XXX
80	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
81	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX	XX	XXX
82	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
83	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
84	Jumlah Penerimaan (72 s/d 83)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
85					
86	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
87	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX	XX	XXX
88	Pembayaran Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
89	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX	XX	XXX
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
91	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
92	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
93	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX	XX	XXX
94	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX	XX	XXX
90	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
91	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
92	Jumlah Pengeluaran (87 s/d 91)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
93	<b>PEMBIAYAAN NETO (84 - 92)</b>	XXXX	XXXX	XX	XXXX
94					
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (67 + 93)	XXXX	XXXX	XX	XXXX

Sumber : PP No. 71 Tahun 2010

Berikut sejumlah hasil riset terdahulu yang dapat menjadi referensi untuk penelitian ini dengan topik penelitian yang berkaitan, diantaranya adalah sebagai berikut :

No	Hasil Penelitian Terdahulu
1	Hasil penelitian Pratiwi & Pamungkas (2014) disebutkan bahwasannya kebijakan akuntansi PEMDA Kota Bogor dinilai telah mengikuti PSAP No. 02 merujuk pada PP Nomor 24 Tahun 2005 mengenai SAP.
2	Hasil penelitian Kema (2013) disebutkan bahwasannya penyusunan laporan finansial Pemerintah Kota Manado pada Tahun 2011 dinilai belum mengikuti ketentuan SAP, yang dibuktikan dalam bagian bagi hasil untuk provinsi, kabupaten maupun kota, namun laporan finansial keseluruhan dari pemerintah Kota Manado sudah mengikuti pedoman SAP.
3	Lamonisi (2016) mengungkapkan bahwa pemerintah daerah begitupun pemerintah Kota Tomohon berkewajiban untuk mengimplementasikan PP nomor 71 tahun 2010 terkait implementasi SAP yang menerapkan basis akrual.



## METODE

Objek penelitian dilaksanakan pada Dinas Kesehatan Aceh Barat yang beralamat di Jl. Imam Bonjol No.101, Seuneubok, Kec. Johan Pahlawan, Kabupaten Aceh Barat, Aceh 23616. Penelitian ini di mulai dari bulan Mei sampai dengan selesai. Metode kualitatif digunakan sebagai jenis penelitian ini. Metode kualitatif yakni sebuah metode penelitian yang menggunakan analisis serta memiliki sifat deskriptif.

Data primer serta sekunder digunakan peneliti sebagai jenis data. Data Primer diartikan sebagai data yang didapatkan dari narasumber atau objek penelitian secara langsung, data primer yang didapatkan peneliti salah satunya melalui wawancara dengan Pegawai dibidang Keuangan. Data sekunder yakni data dari pihak lain, seperti data LRA Pendapatan dan Belanja Dinas Kesehatan Aceh Barat Tahun 2020 dan 2019.

Teknik pengumpulan data memanfaatkan teknik dokumentasi dimana data dikumpulkan serta peneliti melakukan wawancara langsung dengan Pegawai di Bidang Keuangan sebanyak 15 orang yang meliputi 9 orang PNS serta 6 orang THL (Tenaga Harian Lepas). Populasi untuk kegiatan penelitian ini meliputi 15 orang dan Sampel 3 orang sebagai Responden yang dianalisis menggunakan metode deskriptif. Pemilihan Sampel dilakukan berdasarkan kriteria seperti Kassubag, Bendahara Umum, dan Petugas SIMDA, dimana ketiga kriteria tersebut lebih mengetahui isi dari laporan keuangan terutama LRA Pendapatan dan Belanja pada Dinas Kesehatan Aceh Barat dan lebih paham mengenai kebijakan akuntansi No.17 tentang Akuntansi Belanja seperti pengakuan, pengukuran, penilaian, dan pengungkapan belanja.

Teknik analisis yang diterapkan yakni teknik analisis yang merujuk pada Kebijakan Akuntansi No.17 tentang Akuntansi Belanja yang dapat dilakukan dengan cara antara lain pengakuan belanja, pengukuran belanja, penilaian belanja dan pengungkapan belanja serta dengan teknik membandingkan LRA Pendapatan dan Belanja periode akhir pada 31 Desember 2020 dan 2019 pada Dinas Kesehatan Aceh Barat dengan Laporan Realisasi Anggaran yang diatur sebagaimana PP No. 71 Tahun 2010 terkait SAP, berdasarkan PSAP No. 02 tentang LRA.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Penerapan SAP 02 terhadap Belanja Kesehatan pada Dinas Kesehatan Aceh Barat

Wawancara yang telah dilaksanakan pada Tanggal 21 Juni 2022 dapat disimpulkan bahwa Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah menerapkan pengakuan, pengukuran, penilaian, dan pengungkapan akuntansi belanja dalam LRA telah berpedoman dengan aturan PSAP No.02 menurut PP 71 Tahun 2010. Adapun penjelasan dapat dilihat sebagai berikut :

1. Pengakuan Akuntansi Belanja. Dinas Kesehatan Aceh Barat telah menyatakan bahwa akuntansi belanja sudah mebgacu dalam aturan undang-undang yang mengurus tentang badan pelayanan umum, hal ini dikemukakan oleh Kepala Sub Bagian Keuangan, Kepegawaian, dan Umum (KKU) yaitu Ibu Nuraini, SE. Sesuai dengan landasan hukum pengakuan pada akuntansi belanja tersebut. Ita Yuliana sebagai petugas SIMDA (Sistem Informasi Manajemen Daerah) Dinas Kesehatan Aceh Barat menjelaskan bahwa, segala hal yang dimasukkan pada SIMDA mengenai akuntansi belanja dinilai telah merujuk pada PP serta diterapkan.

2. Pengukuran Akuntansi Belanja. Pada aspek akuntansi belanja, pengukuran belanja diukur dengan penjumlahan serta pengeluaran kas yang dikeluarkan dari kas umum daerah atau rekening bendahara pengeluaran. Dinas Kesehatan Aceh Barat telah mengimplementasikan aturan tersebut, hal ini dikemukakan oleh Mutia Sari Dewi, A.Md selaku bendahara pengeluaran. Tugas Bendahara pengeluaran adalah mencatat setiap dana yang dianggarkan untuk belanja pemerintah daerah tersebut dan mengukur setiap dana pengeluaran yang berasal dari rekening kas umum daerah/rekening bank Dinas Kesehatan Aceh Barat sebagai pemilik rekening.

3. Penilaian Akuntansi Belanja. Pada aspek penilaian akuntansi belanja, Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah melaksanakan penilaian sesuai prosedur-prosedur, dimana belanja dinilai sebesar nilai tercatat dan laporan realisasi anggaran pada belanja secara langsung serta tidak langsung disajikan dalam laporan realisasi anggarana. Mutia Sari Dewi, A.Md selaku bendahara pengeluaran mengemukakan bahwa penilaian akuntansi belanja tercatat seperti diberlakukannya penilaian atas produk yang sebelumnya digabungkan pada saat transaksi finansial.

4. Pengungkapan Akuntansi Belanja. Penyebab ketidakserapannya target dari realisasi belanja daerah wajib diberikan pengungkapan pada laporan akuntansi belanja. Informasi dari Nuraini, SE (Kasubag

Untuk informasi dan data lebih jelasnya ditampilkan pada Tabel 4.1 : Format LRA Pendapatan serta Belanja Per 31 Desember 2020 dan 2019 milik Dinas Kesehatan Aceh Barat.

<b>Urusan Pemerintahan : 1</b> <b>Urusan Wajib Pelayanan Dasar</b> <b>Bidang Pemerintahan : 1.02</b> <b>Kesehatan</b> <b>Unit Organisasi : 1.02.01 DINAS KESEHATAN</b>					
NO. URUT	URAIAN	ANGGARAN 2020	REALISASI 2020	(%)	REALISASI 2019
1	<b>PENDAPATAN</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
1.1	<b>PENDAPATAN ASLI</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
	<b>DAERAH</b>				
1.1.2	<b>Pendapatan Retribusi Daerah</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
1.1.4	<b>Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2	<b>BELANJA</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.1	<b>BELANJA OPERASI</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.1.1	<b>Belanja Pegawai</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.1.2	<b>Belanja Barang</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.1.5	<b>Belanja Hibah</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.2	<b>BELANJA MODAL</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.2.2	<b>Belanja Peralatan dan Mesin</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.2.3	<b>Belanja Bangunan dan Gedung</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.2.4	<b>Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
2.2.5	<b>Belanja Aset Tetap Lainnya</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
	<b>SURPLUS / (DEFISIT)</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
	<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)</b>	xxx	xxx	xxx	xxx

**JURNAL PENDIDIKAN DAN KONSELING VOLUME 4 NOMOR 5 TAHUN 2022** **4402**

Penelitian ini menggunakan Teknik analisis dengan membandingkan Laporan Realisasi Anggaran sesuai PP 71 Tahun 2010 dengan LAR pada Dinas Kesehatan Aceh Barat Per 31 Desember 2020 dan 2019. Untuk melihat kesesuaian antara LRA Pendapatan dan Belanja pada Dinas Kesehatan Aceh Barat Tahun 2020 dan 2019 dengan LRA Pendapatan dan Belanja menurut PP 71 Tahun 2010, maka dapat dilihat dari 12 pernyataan yang ada dalam tabel 4.2 yang menjelaskan tentang perbandingan LRA Tahun 2020 dan 2019 pada Dinas Kesehatan Aceh Barat dengan LRA menurut PP 71 Tahun 2010 sebagai berikut :

**Tabel 4.2 : Analisis Penerapan SAP No.02 tentang LRA**

NO	Kriteria	Pernyataan	PP No.71 Tahun 2010	Dinas Kesehatan
1	Struktur LRA	1	Indentifikasi LRA dengan jelas pada informasi diantaranya ; (a). Nama entitas atau lembaga pelaporan atau sarana identifikasi lainnya; (b). Cakupan entitas atau lembaga pelaporan; (c). Cakupan periode; (d). Mata uang pada proses pelaporan; serta (e). Satuan angka yang dipakai.	Pada isi LRA pada Dinas Kesehatan didapatkan data dan informasi antara lain : (a). Nama lembaga atau entitas pelaporan, (b). Cakupan entitas atau badan pelaporan, (c). Cakupan periode, (d). Mata uang yang dipakai pada pelaporan, serta (e). Satuan angka yang dipakai pada LRA.
2	Periode pelaporan	2	Laporan Realisasi Anggaran disusun seminimal-minimalnya sekali dalam setahun	LRA pada Dinas Kesehatan Aceh Barat disajikan dalam suatu periode tertentu, seminimal-minimalnya satu kali dalam satu tahun.



3	Isi LRA	3	LRA seminimal-minimalnya meliputi pos-pos diantaranya: (a). Belanja; (b). Pendapatan-LRA; (c). Surplus/defisit-LRA; (d). Transfer; (e). Pembiayaan neto; (f). Pengeluaran pembiayaan; (g). Penerimaan pembiayaan; (h). Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA).	LRA pada Dinas Kesehatan Aceh Barat terdiri dari pos-pos yaitu : (a) Pendapatan-LRA, (b). Belanja, (c). Transfer, (d). Penerimaan serta pengeluaran pembiayaan, (e). Surplus/defisit-LRA, (f). Pembiayaan neto, dan (g). Sisalebih pembiayaan anggaran/SILPA.
4	Akuntansi Pendapatan-LRA	4	Pengakuan Pendapatan-LRA dicatat ketika diterima dalam Rekening Kas Umum Pendapatan-LRA dikelompokkan dari jenis pendapatan.	Pengakuan pendapatan-LRA dicatat ketika diterima dalam Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Pendapatan-LRA dikelompokkan atas dasar jenis pendapatan.
5	Akuntansi belanja	5	Pengakuan belanja dicatat ketika berlangsungnya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Pengeluaran dari pihak bendahara secara khusus pengakuan dijalankan ketika unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan meng sahkan pertanggung jawabannya	Pengeluaran dari pihak bendahara secara khusus pengakuannya terjadi pada saat unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan meng sahkan pertanggung jawabannya.

6	Akuntans Transfer keluar	6	Transfer keluar yakni bentuk transaksi pengeluaran antar badan atau entitas laporan misalnya pengeluaran dana perimbangan serta dana bagi hasil.	Dalam LRA pada Dinas Kesehatan untuk periode 2020 dan 2019 tidak ada pos transfer. Dikarenakan pengakuan transfer tersebut terjadi ketika adanya perimbangan dana bagi hasil, sementara pada periode tersebut tidak ada transaksi transfer keluar sehingga tidak ada perimbangan dana bagi hasil oleh pemerintah.
7	Akuntansi Surplus/Defisit-LRA	7	Selisih perhitungan dari pendapatan-LRA serta belanja dalam satu periode pencatatan pelaporan pada pos Surplus/Defisit-LRA.	Pada pos Surplus/defisit-LRA nilainya didapat dari selisih antara pendapatan-LRA dengandana belanja pada satu periode pelaporan.
		8	Surplus-LRA yakni selisih positif atau lebih pada pendapatan-LRA dan belanja dalam satu periode pelaporan. Defisit-LRA yakni selisih negatif atau kurang dalam pendapatan-LRA serta belanja periode pelaporan.	Surplus-LRA yaitu selisih positif antara pendapatan-LRA serta belanja periode pelaporan. Defisit-LRA yakni nominal selisih negatif dalam pendapatan-LRA serta belanja periode pelaporan.

8	Akuntansi Penerimaan Pembiayaan	9	<p>Penerimaan atas pembiayaan diakui ketika pemasukan dalam Rekening Kas Umum Negara/Daerah.</p> <p>Penerimaan pembiayaan yang datang dari penerimaan anggaran pinjaman, penerbitan obligasi, penerimaan ulang pinjaman terhadap pihak ketiga, penjualan, kegiatan investasi secara permanen lainnya, serta pencairan atas dana cadangan.</p>	<p>Dalam LRA pada Dinas Kesehatan periode 2020 dan 2019 tidak ada pos akuntansi penerimaan pembiayaan. Karena, pada periode tersebut tidak ada transaksi yang berhubungan dengan penerimaan pembiayaan seperti</p> <p>transaksi penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah, dan lainnya.</p>
9	Akuntansi Pengeluaran Pembiayaan	10	<p>Pengeluaran pembiayaan diberikan pengakuan ketika dikeluarkan.</p> <p>Pengeluaran pembiayaan terjadi ketika adanya pinjaman terhadap pihak ketiga, penyertaan modal</p> <p>Kepada pemerintah, serta penyusunan dana cadangan.</p>	<p>Dalam LRA pada Dinas Kesehatan periode 2020 dan 2019 tidak ada pos akuntansi penerimaan pembiayaan. Karena, pada periode tersebut tidak ada transaksi yang berhubungan dengan pengeluaran pembiayaan seperti</p> <p>transaksi piutang terhadap pihak ketiga, penyertaan modal kepada pemerintah, serta penciptaan dana cadangan.</p>

10	Akuntansi Pembiayaan Neto	11	Pembiayaan neto yakni selisih dalam penerimaan pembiayaan sesudah dikurangkan dengan pengeluaran untuk pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu. Selisih lebih/kurang dalam waktu satu periode pelaporan.	Dalam LRA pada Dinas Kesehatan periode 2020 dan 2019 tidak adanya transaksi yang berhubungan dengan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan maka tidak ada pula pos pembiayaan neto. Karena Selisih lebih/kurang antara penerimaan serta pengeluaran pembiayaan dicatatkan pada Pembiayaan Neto.
11	Akuntansi Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA)	12	Selisih positif atau negatif pada realisasi pendapatan-LRA dengan Belanja, serta penerimaan atau pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA.	Selisih positif atau negative antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA.

Sumber : Data di olah

PEMBAHASAN

Pengakuan Akuntansi Belanja. Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah mengambil sikap terhadap pemberlakuan standar pada setiap prosedur, khususnya pada proses pengakuan akuntansi belanja dalam ruang lingkup Dinas Kesehatan tersebut. Standar yang diberlakukan pada Dinas Kesehatan Aceh Barat merupakan standar dari pemerintah daerah/pusat. Pada penelitian terdahulu, pengakuan akuntansi belanja berkaitan hutang atau biaya yang diberikan pengakuan, terdapat pengkajian masalah apabila pada waktu tertentu Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah menetapkan anggaran belanja tetapi dana operasional seperti pengadaan kendaraan belum tersedia untuk membayar kewajiban tersebut, tetapi vendor atau pihak ketiga telah ada kesepakatan dan menyerahkan kendaraan, dalam hal ini Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah mengakui pengeluaran tersebut sebagai hutang didukung dengan bukti memo dan hal ini perlu ada pertanggungjawaban atas pengeluaran, kemudian dikonfirmasi kepada Bendahara Umum.

Pengukuran Akuntansi Belanja. Hasil wawancara dan analisis penelitian ini terjadi kenaikan gaji pada waktu tertentu namun anggaran kenaikan gaji tersebut belum ditetapkan melainkan anggaran sebelumnya yang sudah ditetapkan, maka oleh karena itu, Dinas Kesehatan tetap berkewajiban untuk membayar gaji sesuai dengan anggaran kenaikan gaji, perangkat daerah ini mencatatnya sebagai hutang yang dilakukan pembayarannya di tahun periode berikutnya dalam APBD. Dengan demikian, Dinas Kesehatan Aceh Barat telah melaksanakan prosedur pengukuran akuntansi belanja tersebut berlandaskan pada dasar hukum pemerintah.

Penilaian dalam Akuntansi Belanja. Jika terdapat anggaran yang tercatat untuk pengeluaran atas aset peralatan angkutan darat atau kendaraan bermotor senilai Rp. 700 Juta, maka bendahara pengeluaran harus mencatat sesuai dengan nilainya dalam laporan realisasi. Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah mengkaji dan

diberlakukan seperti pada contoh pengeluaran tersebut, selain itu dengan pengakuan tersebut yang dapat juga didapatkan penilaian akuntansi belanja terhadap pembelanjaan barang modal contohnya aset, serta didapati nilai dari penyusutan aset tersebut. Dinas Kesehatan Aceh Barat melakukan tahap selanjutnya setelah melakukan penilaian yaitu dengan menginputkan nilai data pada laporan serta disebutkan pula dalam laporan realisasi anggaran didasarkan pada belanja langsung serta belanja tidak langsung.

Pengungkapan atas Akuntansi Belanja. Peninjauan ulang pada proses pengungkapan akuntansi belanja Dinas Kesehatan Aceh Barat, sejumlah narasumber menyampaikan kesimpulan serupa yaitu, ketika terjadi anggaran yang tidak terserap sesuai dengan target realisasi maka tetap harus ada pengungkapan pada isi laporan akhir tahun, guna untuk melakukan evaluasi serta kajian terhadap apa yang menyebabkan tidak tercapainya target dari realisasi anggaran.

Berdasarkan tabel 4.2 Hasil analisis kesesuaian SAP dapat di lihat penjelasan sebagai berikut :

1. Pernyataan 1 tentang struktur LRA. Struktur LRA pada Dinas Kesehatan Aceh Barat telah mentaati ketentuan PP No.71 Tahun 2010 yaitu pada LRA pada Dinas Kesehatan adanya informasi mengenai nama dari badan atau entitas pelaporan, cakupan dari badan atau entitas pelaporan, cakupan periode terkait, mata uang yang dipakai, serta satuan angka pada LRA.
2. Pernyataan 2 tentang periode pelaporan. Periode pelaporan pada Dinas Kesehatan Aceh Barat telah menerapkan keetapan dalam PP No.71 Tahun 2010 yaitu LRA pada Dinas Kesehatan Aceh Barat disajikan dalam suatu periode tertentu, seminimal-minimalnya satu kali dalam satu tahun.
3. Pernyataan 3 tentang isi LRA. Isi LRA pada Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah sesuai dengan PP No.71 Tahun 2010 yakni LRA pada Dinas Kesehatan Aceh Barat meliputi pos-pos pendapatan-LRA, transfer, belanja, penerimaan serta pengeluaran pembiayaan, surplus/defisit- LRA, dan sisa lebih pembiayaan anggaran/SILPA.
4. Pernyataan 4 mengenai akuntansi pendapatan-LRA. Akuntansi pendapatan-LRA dalam Dinas Kesehatan Aceh Barat dinilai telah mengikuti PP No.71 Tahun 2010 yakni Pendapatan-LRA diberikan pengakuan ketika diterima dalam Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Pendapatan-LRA dibagi atas dasar jenis pendapatan.
5. Pernyataan 5 tentang akuntansi belanja. Akuntansi belanja pada Dinas Kesehatan Aceh Barat telah mengikuti PP No.71 Tahun 2010 yakni proses Pengakuan Akuntansi Belanja pada Dinas Kesehatan yakni belanja diberikan pengakuan pada waktu pengeluaran dilakukan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Pengeluaran diberikan pengesahan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan saat adanya transaksi pengeluaran dari pihak bendaharaan pengeluaran.
6. Pernyataan 6 tentang akuntansi transfer keluar. Transfer keluar yakni bentuk pengeluaran finansial suatu entitas pelaporan terhadap entitas lain misalnya pengeluaran dana perimbangan serta dana bagi hasil yang dijalankan oleh pemerintah daerah. Dalam LRA pada Dinas Kesehatan untuk periode 2020 dan 2019 tidak ada pos transfer. Dikarenakan pengakuan transfer tersebut terjadi ketika adanya perimbangan dana bagi hasil, sedangkan pada periode tersebut tidak ada transaksi transfer keluar sehingga tidak ada perimbangan dana bagi hasil oleh pemerintah.
7. Pernyataan 7 dan 8 tentang Akuntansi Surplus/Defisit-LRA. Akuntansi Surplus/Defisit-LRA pada Dinas Kesehatan Aceh Barat telah sesuai dengan PP No.71 Tahun 2010 yaitu Selisih pada pendapatan-LRA dengan belanja dalam satu periode pelaporan dilakukan pencatatan pada pos Surplus/Defisit-LRA. Surplus-LRA yaitu selisih lebih antara pendapatan-LRA serta belanja dalam satu periode pelaporan. Defisit-LRA yaitu selisih negatif dari pendapatan-LRA dengan belanja dalam satu periode pelaporan.
8. Pernyataan 9 dan 10 tentang akuntansi penerimaan serta pengeluaran pembiayaan. Penerimaan pembiayaan datang dari penerimaan pinjaman, penerbitan obligasi, penerimaan ulang pinjaman terhadap pihak ketiga, penjualan instrument investasi secara permanen, serta pengeluaran untuk dana cadangan. Dalam LRA pada Dinas Kesehatan periode 2020 dan 2019 tidak ada pos akuntansi penerimaan pembiayaan. Karena, pada periode tersebut tidak ada transaksi yang berhubungan dengan penerimaan pembiayaan seperti penerimaan piutang, penjualan obligasi pemerintah, serta lainnya. Sedangkan Pengeluaran pembiayaan terjadi ketika adanya pemberian dana pinjaman terhadap pihak ketiga, penyertaan modal atas pemerintah, serta dana cadangan. Dalam LRA pada Dinas Kesehatan periode 2020 dan 2019 tidak ada pos akuntansi penerimaan pembiayaan. Karena, pada periode tersebut tidak



ada transaksi yang berhubungan dengan pengeluaran pembiayaan seperti transaksi pemberian pinjaman terhadap pihak ketiga, kegiatan penyertaan modal kepada pemerintah, serta penciptaan dana cadangan.

9. Pernyataan 11 tentang akuntansi pembiayaan neto. Penfertian dari pembiayaan neto yaitu selisih antara penerimaan pembiayaan sesudah dikurangkan dengan pengeluaran pembiayaan dalam satu periode tahun anggaran tertentu. Pada penyusunan LRA dalam Dinas Kesehatan periode 2020 serta tahun 2019 tidak adanya transaksi yang berhubungan dengan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan maka tidak ada pula pos pembiayaan neto. Karena Selisih positif atau negatif pada penerimaan dengan pengeluaran pembiayaan dicatatkan pada Pembiayaan Neto.
10. Pernyataan 12 tentang Akuntansi SILPA. Akuntansi Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA) pada Dinas Kesehatan Aceh Barat telah mengikuti aturan dalam PP No.71 Tahun 2010 yaitu Selisih positif atau negatif pada realisasi pendapatan-LRA dengan Belanja, serta dana dari penerimaan serta pengeluaran pembiayaan dalam periode pelaporan pada pos SiLPA.

## SIMPULAN

Hasil dari analisis serta pembahasan penelitian ini yaitu implementasi akuntansi belanja sudah berpedoman pada SAP meliputi sejumlah poin tentang pengukuran, pengakuan, penilaian serta pencatatan. Hasil kajian yang didapati pada Dinas Kesehatan Aceh Barat sudah selaras dengan peraturan pemerintah dan telah diberlakukan sesuai PMDN No 71 Tahun 2010 mengenai implementasi SAP dalam pemerintah daerah dapat dilihat pada 12 pernyataan yang mencakup point-point seperti stuktur LRA, periode pelaporan, isi LRA, akuntansi pendapatan-LRA, akuntansi belanja, akuntansi transfer keluar, akuntansi surplus/defisit- LRA, akuntansi penerimaan dan pengeluaran pembiayaan, akuntansi pembiayaan neto, dan akuntansi sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran/SiLPA.

## DAFTAR PUSTAKA

- Darise, N. 2008. Akuntansi Keuangan Daerah, Jakarta : PT Indeks.
- Halim, A dan Muhammad Syam Kusufi. 2012. Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah. Edisi 4 Jakarta : Salemba Empat.
- Halim, A. 2008. Akuntansi Keuangan Daerah. Edisi Ketiga. Jakarta : Salemba Empat Rasdianto. 2013. Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrua. Medan. Brama Ardian
- Kema, I. (2013). Penyajian laporan keuangan daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan pada Pemerintah Kota Manado. Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi, 1(3), 771-781. <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/view/2215>
- Lamonisi, S. (2016). Analisis penerapan standar akuntansi berbasis akrual pada Pemerintah Kota Tomohon. Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi, 4(1), 223-
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64. Tahun 2013. Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 71 Tahun 2010. Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Jakarta.
- Permendagri No.13 Tahun 2006 Pasal 31 ayat1 Belanja daerah. Jakarta Sujarweni. (2015). Akuntansi sektor publik. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Pratiwi & Pamungkas. (2014). Analisis Pengakuan Pendapatan, Belanja, dan Pembiayaan Daerah pada Pemerintah Daerah Kota Bogor. Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan, 2(1), 59-72. [https://www.researchgate.net/publication/325986480\\_Analisis\\_Pengakuan\\_Pendapatan\\_Belanja\\_Dan\\_Pembiayaan\\_Daerah\\_Pada\\_Pemerintah\\_Daerah\\_Kota\\_Bogor](https://www.researchgate.net/publication/325986480_Analisis_Pengakuan_Pendapatan_Belanja_Dan_Pembiayaan_Daerah_Pada_Pemerintah_Daerah_Kota_Bogor)
- Supriyadi, B., Suwarda, D., & Manghayu, A. (2017). Kebijakan akuntansi akrual pemerintahan daerah. Bogor. Penerbit Ghalia Indonesia.