

ANALISIS PENGAKUAN, PENGUKURAN DAN PENGUNGKAPAN PENDAPATAN PADA RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KOTA MATARAM

Monika Shanty Ista Purta

monikashanty@gmail.com

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram

Nur Fitriyah

nurfitriyah@unram.ac.id

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram

Adhitya Bayu Suryantara

adhityabayus@unram.ac.id

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mataram

ABSTRAK

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan pada RSUD Kota Mataram, khususnya pada pendapatan yang bersumber dari jasa layanan, yaitu pendapatan rawat jalan dan pendapatan rawat inap serta dapat mengetahui kesesuaian RSUD Kota Mataram dalam menerapkan perlakuan pendapatannya, yaitu pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan sesuai dengan pernyataan standar akuntansi yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan Badan Layanan Umum (BLU), yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 13 (PSAP 13). Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kualitatif. Data diperoleh dari kegiatan observasi, wawancara dan dokumentasi. Metode analisis data dalam penelitian ini, yaitu reduksi data, penyajian data serta penarikan kesimpulan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa RSUD Kota Mataram dalam mengakui, mengukur dan mengungkapkan pendapatannya, baik pendapatan LRA maupun pendapatan LO, sudah sesuai dengan PSAP 13. Penelitian ini menyarankan agar ke depannya RSUD Kota Mataram dapat lebih memperhatikan lagi (*update*) terhadap peraturan-peraturan terbaru agar dapat melaksanakan pengelolaan keuangan yang sesuai dengan aturan terbaru.

Kata Kunci: Pendapatan, Pengakuan, Pengukuran, Pengungkapan, PSAP 13

ABSTRACT

*This research is intended to determine the recognition, measurement and disclosure of revenue at Mataram City Hospital, especially on revenue sourced from service services, namely outpatient revenue and inpatient revenue and can find out the suitability of Mataram City Hospital in implementing its revenue treatment, namely recognition, measurement and disclosure of revenue in accordance with the statement of accounting standards used in presenting the financial statements of the Public Service Agency (BLU), namely The Statement of Government Accounting Standards Number 13 (PSAP 13). This research is qualitative descriptive research. Data is obtained from observation activities, interviews and documentation. Data analysis methods in this study, namely data reduction, data presentation and conclusion drawing. The results of this research showed that Mataram City Hospital in recognizing, measuring and disclosing its revenue, both LRA revenue and LO revenue, was in accordance with PSAP 13. This research suggests that in the future Mataram City Hospital can pay more attention (*update*) to the latest regulations in order to carry out financial management in accordance with the latest rules.*

Keywords: Revenue, Recognition, Measurement, Disclosure, PSAP13

PENDAHULUAN

Setiap entitas membutuhkan yang namanya pendapatan dan merupakan tolak ukur keberhasilan entitas baik dalam kegiatan operasional maupun kegiatan non operasionalnya. Pengakuan yang tepat terhadap pendapatan sangat diperlukan. Pengakuan ialah saat dimana harus diakuinya suatu transaksi sebagai pendapatan. Setelah pendapatan diakui, perusahaan juga perlu melakukan pengukuran dengan tepat dan pasti dari setiap transaksi dalam suatu periode untuk mengetahui berapa seharusnya jumlah yang diakui yang kemudian pendapatan perlu diungkapkan dalam laporan keuangan.

Menurut Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2013 tentang Pola Tarif Badan Layanan Umum Rumah Sakit di Lingkungan Kementerian Kesehatan, pendapatan Badan Layanan Umum rumah sakit berasal dari usaha kegiatan pelayanan dan kegiatan non pelayanan. Pelayanan yang diberikan kepada masyarakat merupakan sumber perolehan pendapatan operasional pada rumah sakit.

Dalam menyajikan laporan keuangan, pendapatan merupakan unsur yang penting. Akan selalu muncul permasalahan terkait dengan perlakuannya yaitu pengakuan, pengukuran dan pengungkapan jika terdapat suatu transaksi yang berhubungan dengan pendapatan. Dewasa ini, masih ada saja perusahaan yang belum sepenuhnya menerapkan standar akuntansi atas perlakuan pendapatannya, padahal dengan adanya standar akuntansi tersebut dapat mengatasi berbagai permasalahan yang ada terkait dengan perlakuan pendapatan, misalnya pada penelitian yang dilakukan oleh Hernis (2020) dan Wiyani (2015) sehingga tidak sedikit pula perusahaan sering kali salah dalam menentukan pendapatannya, seperti kesalahan dalam mengakui, mengukur serta mengungkapkan pendapatan tersebut. Jika perusahaan salah dalam menentukan pendapatan maka terjadinya kesalahan dalam menyajikan informasi keuangan yang berdampak pula terjadinya kesalahan saat pengambilan keputusan. Oleh karena itu, cara dalam mengakui, mengukur dan mengungkapkan pendapatan sangat penting untuk diperhatikan dengan baik.

Beberapa hasil penelitian telah dilakukan dalam menganalisis perlakuan pendapatan dan menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Mufti (2021), menyatakan bahwa pengakuan pendapatan pada RSUP Wahidin Sudirohusodo digunakan metode *accrual* basis dimana pendapatan diakui pada saat penyelesaian pemberian jasa. Pengakuan tersebut telah memenuhi standar akuntansi keuangan. Hasil berbeda ditemukan dari penelitian yang dilakukan oleh Hernis (2020), hasil penelitiannya menyatakan bahwa perusahaan belum menerapkan SAK mengenai pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan sehingga masih terdapat kesalahan di dalam laporan keuangan karena belum melakukan pengakuan seluruh pendapatannya. Begitu juga penelitian yang dilakukan oleh Wiyani (2015) yang menyatakan bahwa pendapatan perusahaan diakui dengan metode *Cash Basis* dan *Accrual Basis*, sementara pada beban diakui dengan menggunakan metode *Cash Basis* sehingga pengakuan pendapatan dan beban yang dianut perusahaan tidak tepat.

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan, penulis berkeinginan untuk melakukan suatu penelitian lebih lanjut terkait dengan perlakuan akuntansi pendapatan dan untuk mengetahui penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan yang terkait, yaitu PSAP 13. Penelitian ini sendiri mengambil *setting* pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Mataram yang merupakan salah satu contoh perusahaan jasa milik pemerintah. Adapun tujuan dalam penelitian ini, yaitu untuk mengetahui pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan pada RSUD Kota Mataram dan untuk mengetahui kesesuaian pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan pada RSUD Kota Mataram dengan PSAP 13.

TINJAUAN LITERATUR

Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)

Menurut Kelman (1958), *compliance* merupakan suatu kepatuhan yang mengharapkan imbalan dan berusaha menghindari hukuman yang kemungkinan akan diberikan. Teori kepatuhan digunakan dalam penelitian ini. Penulis ingin mengetahui kesesuaian pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan dengan standar akuntansi pemerintahan yang digunakan pada RSUD Kota Mataram, yaitu PSAP 13.

Teori Stewardship

Donaldson & Davis (1989, 1991) dalam Raharjo (2007) menyatakan bahwa dalam teori *Stewardship*, manajer merupakan *steward* (pelayan) yang bertindak berdasarkan kepentingan pemilik, teori ini memiliki akar psikologi dan sosiologi yang didesain untuk menjelaskan situasi tersebut. Manajer berperilaku atas kepentingan bersama. *Steward* akan bekerja sama dengan pemilik jika kepentingannya tidak sama, karena *steward* berusaha untuk mencapai tujuan organisasi.

Pengertian Pendapatan

Menurut PSAK 23, pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Pendapatan pada Badan Layanan Umum (BLU) didefinisikan sebagai arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas BLU selama satu periode yang mengakibatkan penambahan ekuitas bersih (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum).

Karakteristik Pendapatan

Dalam Hernis (2020), terdapat beberapa karakteristik pendapatan, antara lain:

1. Sumber Pendapatan

Terdapat berbagai cara bertambahnya jumlah rupiah aktiva suatu perusahaan, tetapi tidak semua cara itu mencerminkan pendapatan. Bertambahnya jumlah rupiah aktiva suatu perusahaan berasal dari transaksi modal, laba atas penjualan aktiva selain barang dagang seperti aktiva tetap, surat berharga maupun penjualan produk perusahaan, sumbangan, hadiah serta revaluasi aktiva tetap.

2. Produk dan Kegiatan Utama Perusahaan

Barang atau jasa merupakan produk suatu perusahaan. Mungkin saja suatu perusahaan dapat menghasilkan berbagai produk yang berlainan jenis ataupun arti pentingnya bagi perusahaan. Produk yang dihasilkan oleh perusahaan terkadang secara kebetulan jika dikaitkan dengan aktivitas utama perusahaan atau yang muncul tidak tetap dipandang sebagai elemen pendapatan non operasional. Sangat perlu diberikan pembatasan tentang pendapatan. Oleh karena itu, diartikannya produk suatu perusahaan yang meliputi keseluruhan jenis barang yang disediakan atau jasa yang diserahkan kepada pihak lain (konsumen) dengan tidak memandang jumlah rupiah pada tiap jenis produk tersebut ataupun sering tidaknya produk itu dihasilkan.

3. Jumlah Rupiah Pendapatan dan Proses Penandingan

Jumlah rupiah dari harga jual persatuan kali kuantitas terjual merupakan pendapatan. Umumnya perusahaan sangat menginginkan adanya laba dimana jumlah pendapatan lebih besar dari jumlah biaya yang dibebankan oleh suatu perusahaan. Setelah pendapatan dan beban dibandingkan, laba atau rugi baru akan diketahui. Jumlah rupiah

laba atau pendapatan neto akan terlihat setelah diketahui biaya yang dibebankan perusahaan lebih kecil dibanding dengan pendapatannya.

Jenis-Jenis Pendapatan

Menurut Sawardjono (2007, p. 81) dalam Wiyani (2015) pendapatan dikelompokkan menjadi dua dalam hal yang berkaitan dengan operasi perusahaan antara lain:

1. Pendapatan Operasional

Pendapatan operasional merupakan pendapatan yang berasal dari penjualan barang, produk atau jasa sebagai kegiatan atau tujuan utama yang berhubungan langsung dengan perusahaan (operasi) pokok perusahaan yang bersangkutan pada periode tertentu.

2. Pendapatan Non Operasional

Pendapatan Non Operasional merupakan pendapatan yang didapat selain dari kegiatan utama perusahaan.

Sumber-Sumber Pendapatan

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah, pendapatan BLUD bersumber dari:

a. Jasa Layanan

Pendapatan BLUD yang bersumber dari jasa layanan berupa imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat.

b. Hibah

Pendapatan BLUD yang bersumber dari hibah dapat berupa hibah terikat dan hibah tidak terikat yang diperoleh dari masyarakat atau badan lain.

c. Hasil Kerja Sama dengan Pihak Lain

Hasil kerja sama dengan pihak lain dapat berupa hasil yang diperoleh dari kerja sama BLUD.

d. APBD

Pendapatan BLUD yang bersumber dari APBD berupa pendapatan yang berasal dari Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) APBD.

e. Lain-lain Pendapatan BLUD yang Sah

Lain-lain pendapatan BLUD yang sah meliputi jasa giro, pendapatan bunga, keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau investasi serta pengembangan usaha.

Pengakuan Pendapatan

Menurut Satria (2016, p. 14), pengakuan adalah pencatatan secara formal terhadap jumlah uang ke dalam sistem pembukuan sehingga terdapat dalam laporan keuangan. Terhadap landasan konseptual, pengakuan pendapatan tidak boleh menyimpang. Jika telah memenuhi kualitas keterukuran dan keterandalan maka pendapatan baru bisa diakui. Pada prinsipnya, pendapatan diakui saat direalisasi atau dapat direalisasi dan dihasilkan.

Menurut Nurhatasa & Hamzah (2013) terdapat empat cara dapat diakuinya pendapatan dalam akuntansi yang berlaku secara umum antara lain:

1. Diakuinya pendapatan pada saat produksi selesai.
2. Diakuinya pendapatan secara proporsional dalam tahap produksi.
3. Diakuinya pendapatan pada saat diterimanya pembayaran.
4. Pendapatan dari penjualan konsinyasi.

Pendapatan LRA pada BLU diakui pada saat pendapatan kas yang diterima BLU diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum

(Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum) pada paragraf 21. Selanjutnya, dalam paragraf 76 dinyatakan bahwa pendapatan LO pada BLU diakui pada saat:

- a. Timbulnya hak atas pendapatan;
- b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

Pengukuran Pendapatan

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum, pendapatan diukur:

- a. Pendapatan usaha dari jasa layanan dan pendapatan usaha lainnya dicatat sebesar nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima.
- b. Pendapatan dari APBN dicatat sebesar nilai pengeluaran bruto belanja pada SPM.
- c. Pendapatan hibah berupa barang dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
- d. Pendapatan hibah berupa uang dicatat sebesar jumlah kas yang diterima oleh BLU.
- e. Pengukuran pendapatan di atas menggunakan azas bruto.

Pengungkapan Pendapatan

Pengungkapan pendapatan yaitu penyediaan informasi mengenai pendapatan yang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum, pendapatan diungkapkan:

- a. Pendapatan disajikan secara terpisah pada laporan keuangan untuk setiap jenis pendapatan.
- b. Rincian jenis pendapatan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengertian Rumah Sakit

Rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan dan rawat darurat (Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit).

Jenis-Jenis Rumah Sakit

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit, rumah sakit dibagi berdasarkan jenis pelayanan dan pengelolaannya. Berdasarkan jenis pelayanan yang diberikan, rumah sakit dikategorikan:

1. Rumah Sakit Umum, yang memberikan pelayanan kesehatan pada semua bidang dan jenis penyakit.
2. Rumah Sakit Khusus, yang memberikan pelayanan utama pada satu bidang atau satu jenis penyakit tertentu berdasarkan disiplin ilmu, golongan umur, organ, jenis penyakit atau kekhususan lainnya.

Berdasarkan pengelolaannya rumah sakit dapat dibagi menjadi:

1. Rumah Sakit Publik, yaitu rumah sakit yang dikelola oleh pemerintah, pemerintah daerah dan badan hukum yang bersifat nirlaba.
2. Rumah Sakit Privat, yaitu rumah sakit yang dikelola oleh badan hukum dengan tujuan profit yang berbentuk Perseroan Terbatas atau Persero.

Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang dapat dijadikan sebagai dasar atau referensi yang berhubungan dengan penelitian ini antara lain:

1. Pawan (2013), dengan judul "Pengakuan, Pengukuran, Pengungkapan dan Pelaporan Pendapatan Berdasarkan PSAK No.23 pada PT. Pegadaian (Persero)". Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif dengan analisis

deskriptif. Adapun hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengakuan pendapatan pada PT. Pegadaian berdasarkan akrual basis. Pengukurannya dicatat sebesar kas yang diterima atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Pelaporan dilakukan sesuai pos masing-masing pendapatan sesuai dengan klasifikasinya. Pengungkapannya dilakukan dengan cara yang sama, sesuai PSAK No.23 tentang hal-hal yang harus ada dalam pengungkapan pendapatan entitas sehingga pengakuan, pengukuran, pengungkapan dan pelaporannya telah sesuai dengan PSAK No.23.

2. Wiyani (2015), dengan judul “Analisis Pengakuan Pendapatan dan Beban pada Rumah Sakit Muhammadiyah Palembang”. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Adapun hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pendapatan diakui dengan metode *Cash Basis* dan *Accrual Basis*, sementara pada beban diakui dengan menggunakan metode *Cash Basis* sehingga pengakuan pendapatan dan beban yang dianut perusahaan tidak tepat.
3. Mokoginta (2019), dengan judul “Pengakuan dan Pengukuran Pendapatan Menurut PSAK No.23 pada CV. Nyiur Trans Kawanua”. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif. Adapun hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengakuan pendapatan telah dilaksanakan sesuai PSAK No.23 yang dimana hasil transaksi dari kegiatan operasionalnya mampu diestimasi secara andal, sedangkan untuk pencatatan pengakuan pendapatan dari penumpang dan pengiriman barang digunakan metode *accrual basis* yang pencatatannya belum sesuai dengan PSAK No.23. Pengukurannya telah sesuai dengan PSAK No.23 yang diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima.
4. Hernis (2020), dengan judul “Analisis Pengakuan, Pengukuran dan Pengungkapan Pendapatan dan Beban Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) pada Industri Perhotelan (Studi Kasus pada Hotel Puri Sungai Guntung)”. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Adapun hasil penelitiannya menunjukkan bahwa Hotel Puri Sungai Guntung belum menerapkan SAK mengenai pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan sehingga masih terdapat kesalahan di dalam laporan keuangan karena belum melakukan pengakuan seluruh pendapatan.
5. Mufti (2021), dengan judul “Pengakuan Pendapatan dan Biaya Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan pada Rumah Sakit Umum Pusat Wahidin Sudirohusodo di Makassar”. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif dengan analisis komparatif. Adapun pada hasil penelitiannya ditemukan bahwa pengakuan pendapatan dan biaya telah mengikuti pedoman PSAK No.23 sehingga laporan keuangan RSUP Wahidin Sudirohusodo telah sesuai dengan SAK. Laporan keuangannya menyajikan secara wajar laporan keuangan per tanggal 31 Desember 2017 beserta kinerja keuangan dan arus kas.

Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual pada penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan jenis penelitian deskriptif kualitatif. Penulis akan menggali informasi, memahami pendapat informan dan menganalisis mengenai bagaimana pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan pada RSUD Kota Mataram dan kesesuaiannya dengan standar akuntansi yang digunakan, yaitu PSAP 13.

Informan dan Lokasi Penelitian

Informan pada penelitian ini, yaitu kepala sub bagian perbendaharaan akuntansi dan verifikasi, bendahara penerimaan, akuntan, kasir rawat jalan serta kasir rawat inap. Penelitian ini dilakukan di salah satu rumah sakit milik pemerintah Kota Mataram, yaitu Rumah Sakit Umum Daerah Kota Mataram yang tepatnya berlokasi di Jl. Bung Karno No. 3 Pagesangan Timur, Kecamatan Mataram, Kota Mataram, Nusa Tenggara Barat.

Prosedur Pengumpulan Data

Terdapat beberapa macam teknik pengumpulan data, yaitu observasi, wawancara, dokumentasi (Sugiyono, 2013). Adapun pengumpulan data dalam penelitian ini:

1. Observasi, dalam penelitian ini penulis ingin mengobservasi keadaan di RSUD Kota Mataram, bagaimana bendahara penerimaan mencatat pendapatan yang telah disetor oleh kasir dan bagaimana akuntan bagian penerimaan memperlakukan pendapatan tersebut.
2. Wawancara, penulis menggunakan metode wawancara semiterstruktur.
3. Dokumen, dalam penelitian ini yaitu struktur organisasi RSUD Kota Mataram, laporan operasional, laporan realisasi anggaran, Catatan atas Laporan Keuangan (CALK), laporan penerimaan kasir serta laporan lain yang terkait.

Analisis Data

Miles dan Huberman (1984) dalam Sugiyono (2013) menyatakan bahwa terdapat beberapa aktivitas dalam analisis data, yakni:

1. Reduksi data, dalam penelitian ini dilakukan dengan mengumpulkan berbagai data yang mendukung penelitian mengenai pengakuan, pengukuran dan pengungkapan

pendapatan pada RSUD Kota Mataram. Data yang telah didapatkan ditulis dengan bentuk laporan, disusun sesuai data yang didapatkan, dipilih hal-hal yang inti dan fokus pada hal-hal yang penting.

2. Display data (penyajian data), data yang akan penulis sajikan, yaitu berupa teks naratif dengan menganalisis perlakuan pendapatan pada RSUD Kota Mataram.
3. Penarikan kesimpulan dan verifikasi data, penulis akan menarik kesimpulan dan saran atas data yang telah diperoleh selama di RSUD Kota Mataram mengenai pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatannya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengakuan Pendapatan pada RSUD Kota Mataram

RSUD Kota Mataram dalam mengakui pendapatannya, yaitu menggunakan basis akrual dan basis kas. Dalam Peraturan Walikota Mataram Nomor 19 Tahun 2015 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Mataram disebutkan bahwa pendapatan usaha dari jasa layanan dan pendapatan usaha lainnya diakui pada saat diterima kas atau hak untuk menagih timbul atau pada saat selesainya penyerahan barang/jasa kepada pihak lain/masyarakat. Pendapatan jasa layanan dari Jamkesmas diakui setelah terbitnya berita acara verifikasi dari verifikator independen.

Pengakuan pendapatan secara basis kas, yaitu pada saat kas diterima pada kas daerah. Sedangkan pengakuan pendapatan secara basis akrual, yaitu pada saat timbulnya hak atas pendapatan yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan atau timbulnya hak untuk menagih imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan dan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi atas pendapatan atau adanya hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

Pengukuran Pendapatan pada RSUD Kota Mataram

Pendapatan pada RSUD Kota Mataram dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu mencatat penerimaan bruto dan tidak diperbolehkan mencatat jumlah neto (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Pengukuran pendapatan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai nominal yang diterima. Apabila pendapatan diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat terjadinya pendapatan.

Dalam Peraturan Walikota Mataram Nomor 19 Tahun 2015 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Mataram pendapatan dari usaha jasa layanan dan pendapatan usaha lainnya dicatat sebesar nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima.

Pengungkapan Pendapatan pada RSUD Kota Mataram

Pengungkapan pendapatan pada RSUD Kota Mataram antara lain:

- 1) Pendapatan disajikan dan dirinci per jenis pendapatan.
- 2) Rincian jenis pendapatan dijelaskan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
- 3) Informasi lain yang perlu diungkapkan berkaitan dengan pendapatan.

Dalam menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA), RSUD Kota Mataram mengklasifikasikan pendapatannya sesuai dengan jenis pendapatan. Adapun dalam Laporan Realisasi Anggaran RSUD Kota Mataram per 31 Desember 2021 jenis pendapatannya terdiri dari:

a. Pendapatan jasa layanan.

Pendapatan ini terdiri dari pendapatan dari pasien JKN/BPJS/kerjasama, pendapatan dari pasien umum serta pendapatan dari pasien tidak mampu.

b. Pendapatan sewa.

- c. Pendapatan APBD.
- d. Pendapatan lain-lain

RSUD Kota Mataram dalam menyusun Laporan Operasional (LO) mengklasifikasikan pendapatannya sesuai dengan jenis pendapatan. Adapun dalam Laporan Operasional RSUD Kota Mataram per 31 Desember 2021 jenis pendapatannya terdiri dari:

- a. Pendapatan jasa layanan.
Pendapatan ini terdiri dari pendapatan dari pasien JKN/BPJS, pendapatan dari pasien umum serta pendapatan dari pasien kerjasama.
- b. Pendapatan hibah APBN
Pendapatan ini terdiri dari pendapatan hibah tunai dan pendapatan hibah barang.
- c. Pendapatan kerja sama
Pendapatan ini meliputi pendapatan sewa.
- d. Pendapatan APBD
Pendapatan ini terdiri dari UP/GU/TU, LS serta hibah barang.
- e. Pendapatan APBN
- f. Pendapatan lain-lain

Pendapatan ini, yakni pendapatan lain-lain BLUD yang sah.

Kesesuaian Pengakuan Pendapatan pada RSUD Kota Mataram dengan PSAP 13

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua! Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum, pendapatan LRA pada BLU diakui pada saat pendapatan kas yang diterima BLU diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Dalam hal bendahara penerimaan, pendapatan LRA BLU merupakan bagian dari BUN/BUD maka pendapatan LRA BLU diakui pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan BLU. Dalam hal ini, RSUD Kota Mataram dalam menyusun Laporan Realisasi Anggaran mengakui pendapatannya dengan menggunakan basis kas, yaitu pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan. Kasir mengakui pendapatannya pada saat diterimanya sejumlah uang pembayaran jasa pelayanan dari pasien. Begitupun dengan bendahara penerimaan yang mengakui pendapatan pada saat kasir menyetorkan sejumlah uang tersebut yang disertai dengan laporan penerimaan kasir, kemudian sejumlah uang itu akan disetorkan ke bank. Sesuai dengan yang terdapat di dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) RSUD Kota Mataram dinyatakan bahwa pendapatan diakui atas dasar kas, yaitu pada saat diterima pada kas daerah.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua! Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum, pendapatan LO pada BLU diakui pada saat:

- a. Timbulnya hak atas pendapatan;
- b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

Pendapatan LO pada BLU yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan. Pendapatan LO pada BLU yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh BLU tanpa terlebih dahulu adanya penagihan. Dalam hal ini, RSUD Kota Mataram dalam menyusun Laporan Operasional (LO) mengakui pendapatannya dengan menggunakan basis akrua!, yaitu ketika pelayanan telah selesai diberikan dan timbulnya hak untuk menagih, pendapatan sudah bisa diakui

walaupun kas belum diterima. Sesuai dengan yang terdapat di dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) RSUD Kota Mataram disebutkan bahwa pendapatan LO diakui atas dasar akrual, yaitu:

- a) Pada saat timbulnya hak atas pendapatan yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan atau timbulnya hak untuk menagih imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan.
- b) Direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi atas pendapatan atau adanya hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

Dapat disimpulkan bahwa RSUD Kota Mataram dalam mengakui pendapatannya sudah sesuai dengan standar akuntansi pemerintah yang digunakan, yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 13 (PSAP 13).

Kesesuaian Pengukuran Pendapatan pada RSUD Kota Mataram dengan PSAP 13

Menurut 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, akuntansi pendapatan LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai maka asas bruto dapat dikecualikan. Dalam hal ini, RSUD Kota Mataram dalam menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA), sebagaimana yang terdapat dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) RSUD Kota Mataram tahun 2021. Secara rinci, kebijakan akuntansi yang diterapkan terkait dengan penyusunan LRA, khususnya pada kebijakan akuntansi pendapatan, yaitu pendapatan dicatat berdasarkan asas bruto, yaitu mencatat penerimaan bruto dan tidak diperbolehkan mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Pengukuran pendapatan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai nominal yang diterima. Apabila pendapatan diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat terjadinya pendapatan.

Menurut 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, akuntansi pendapatan LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai maka asas bruto dapat dikecualikan. Dalam hal ini, RSUD Kota Mataram dalam menyusun Laporan Operasional (LO), pendapatannya dicatat secara bruto. Sesuai dengan yang terdapat di dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) RSUD Kota Mataram dijelaskan bahwa pencatatan pendapatan LO berdasarkan azas bruto, yaitu mencatat penerimaan bruto dan tidak diperbolehkan mencatat jumlah neto (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Pengukuran pendapatan dengan azas bruto dapat dikecualikan apabila besaran pengurang terhadap pendapatan LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai. Pengukuran pendapatan LO menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai nominal yang diterima.

Apabila pendapatan diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat terjadinya pendapatan.

Dapat disimpulkan bahwa RSUD Kota Mataram dalam mengukur pendapatannya sudah sesuai dengan standar akuntansi pemerintah yang digunakan, yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 13 (PSAP 13).

Kesesuaian Pengungkapan Pendapatan pada RSUD Kota Mataram dengan PSAP 13

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum, pendapatan LRA pada BLU diklasifikasikan menurut jenis pendapatan. Pendapatan LRA pada BLU merupakan pendapatan bukan pajak. Termasuk pendapatan bukan pajak pada BLU adalah:

- a. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- b. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
- c. Pendapatan hasil kerja sama;
- d. Pendapatan BLU lainnya.

Dalam hal ini, RSUD Kota Mataram dalam menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA) mengklasifikasikan pendapatannya sesuai dengan jenis pendapatan. Adapun dalam Laporan Realisasi Anggaran RSUD Kota Mataram per 31 Desember 2021 jenis pendapatannya terdiri dari:

- a. Pendapatan jasa layanan.

Pendapatan ini terdiri dari pendapatan dari pasien JKN/BPJS/kerjasama, pendapatan dari pasien umum serta pendapatan dari pasien tidak mampu.

- b. Pendapatan sewa.
- c. Pendapatan APBD.
- d. Pendapatan lain-lain.

Sesuai yang termuat di dalam Catatan atas Laporan Keuangan RSUD Kota Mataram, yakni pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) jumlah pendapatannya dapat dijelaskan secara rinci.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum, BLU menyajikan pendapatan LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan yang terdiri atas:

- a. Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
- b. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- c. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
- d. Pendapatan hasil kerja sama;
- e. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan
- f. Pendapatan BLU lainnya.

Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam hal ini, RSUD Kota Mataram dalam menyusun Laporan Operasional (LO) mengklasifikasikan pendapatannya sesuai dengan jenis pendapatan. Adapun dalam Laporan Operasional RSUD Kota Mataram per 31 Desember 2021, jenis pendapatannya terdiri dari:

- a. Pendapatan jasa layanan.
Pendapatan ini terdiri dari pendapatan dari pasien JKN/BPJS, pendapatan dari pasien umum serta pendapatan dari pasien kerjasama.
- b. Pendapatan hibah APBN
Pendapatan ini terdiri dari pendapatan hibah tunai dan pendapatan hibah barang.
- c. Pendapatan kerja sama
Pendapatan ini meliputi pendapatan sewa.
- d. Pendapatan APBD
Pendapatan ini terdiri dari UP/GU/TU, LS serta hibah barang.
- e. Pendapatan APBN
- f. Pendapatan lain-lain
Pendapatan ini, yakni pendapatan lain-lain BLUD yang sah.

Dapat disimpulkan bahwa RSUD Kota Mataram dalam mengungkapkan pendapatannya sudah sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang digunakan, yaitu PSAP 13.

Jadi, RSUD Kota Mataram dalam mengakui, mengukur dan mengungkapkan pendapatannya sudah sesuai dengan standar akuntansi yang digunakan, yaitu PSAP 13. Hal ini dikarenakan RSUD Kota Mataram selaku BLUD yang merupakan sebuah rumah sakit milik pemerintah Kota Mataram, sudah menjadi suatu keharusan bagi RSUD Kota Mataram untuk taat pada peraturan yang berlaku. RSUD Kota Mataram juga memiliki utang dengan pemeriksa keuangannya. Setiap tahunnya laporan keuangan RSUD Kota Mataram diaudit oleh lembaga-lembaga yang berwenang, seperti Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Kantor Akuntan Publik (KAP), serta inspektorat. Hal ini tentu menjadikan RSUD Kota Mataram untuk taat pada standar akuntansi yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangannya, yaitu PSAP 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan BLU. Hal ini terbukti dalam laporan auditor independen. Menurut opini KAP Anderson selaku auditor, laporan keuangan yang terlampir menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan BLUD RSUD Kota Mataram tanggal 31 Desember 2021 serta kinerja keuangan dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah di Indonesia. Jika RSUD Kota Mataram dalam menyajikan laporan keuangan yang tidak sesuai dengan pedoman yang digunakan, maka akan menjadi temuan pada saat proses audit.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini menjelaskan bagaimana pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan pada RSUD Kota Mataram, khususnya pada pendapatan jasa layanan, yaitu rawat jalan dan rawat inap. Temuan yang didiskusikan bertujuan untuk memberikan jawaban atas pertanyaan penelitian. Hasil yang didapatkan di lapangan, yaitu RSUD Kota Mataram dalam pengakuan pendapatannya menggunakan basis akrual dan basis kas. Pengukuran pendapatannya berpedoman pada standar akuntansi keuangan dan standar akuntansi pemerintahan. Pendapatan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu mencatat penerimaan bruto dan tidak diperbolehkan mencatat jumlah neto (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Pengukuran pendapatan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai nominal yang diterima. Apabila pendapatan diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat terjadinya pendapatan. Pendapatan dari usaha jasa layanan dan pendapatan usaha lainnya dicatat sebesar nilai wajar imbalan yang diterima atau yang

dapat diterima. Pengungkapan pendapatannya, yaitu pendapatan disajikan dan dirinci per jenis pendapatan, rincian jenis pendapatan dijelaskan pada Catatan atas Laporan Keuangan serta informasi lain yang perlu diungkapkan berkaitan dengan pendapatan. Adapun terkait dengan pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan yang telah diterapkan pada RSUD Kota Mataram baik itu pada pendapatan LRA maupun pendapatan LO dalam penyajian laporan keuangannya (LRA dan LO) terhadap kesesuaiannya dengan standar akuntansi pemerintahan yang digunakan, yaitu sudah sesuai dengan PSAP 13.

Saran

Dalam penelitian ini data dan informasi yang didapatkan masih berkecukupan. Untuk penelitian selanjutnya, peneliti sebaiknya memastikan terlebih dahulu mengenai data-data apa saja yang dibutuhkan sebagai bahan pendukung dalam penelitian agar mendapatkan data dan informasi yang lebih banyak lagi. Terkait dengan RSUD Kota Mataram, penulis menyarankan agar ke depannya RSUD Kota Mataram dapat lebih memperhatikan lagi (*update*) terhadap peraturan-peraturan terbaru agar dapat melaksanakan pengelolaan keuangan yang sesuai dengan aturan terbaru.

REFERENSI

- Hernis, S. A. (2020). Analisis Pengakuan, Pengukuran dan Pengungkapan Pendapatan dan Beban Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) pada Industri Perhotelan (Studi Kasus pada Hotel Puri Sungai Guntung). In *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 23 tentang Pendapatan*.
- Kelman, H. C. (1958). Compliance, Identification and Internalization: Three processes of attitude change. *Journal of Conflict Resolution*, 2(1), 51–60.
- Mokoginta, P. F. (2019). Pengakuan dan Pungukuran Pendapatan Menurut PSAK NO. 23 pada CV. Nyiur Trans Kawana. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 7(1), 941–950.
- Mufti, D. (2021). Pengakuan Pendapatan dan Biaya Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan pada Rumah Sakit Umum Pusat Wahidin Sudirohusodo di Makassar. *KEUNIS*, 9(1), 54–62.
- Nurhatasa, A., & Hamzah, M. I. (2013). Analisis Pengakuan Pendapatan dan Beban Serta Kaitannya Terhadap Insentif Karyawan pada Rumah Sakit Medika Permata Hijau. *Jurnal Ekonomi Bisnis Indonesia*, 8(01), 1–15.
- Pawan, E. C. (2013). Pengakuan, Pengukuran, Pengungkapan dan Pelaporan Pendapatan Berdasarkan PSAK No. 23 Pada PT. Pegadaian (Persero). *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 1(3), 349–356.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah, (2018).
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2013 tentang Pola Tarif Badan Layanan Umum Rumah Sakit di Lingkungan Kementerian Kesehatan, (2013).
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum, (2008).
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum, (2015).
- Peraturan Walikota Mataram Nomor: 19 Tahun 2015 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Mataram, (2015).
- Raharjo, E. (2007). Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi (Agency Theory Vs Stewardship Theory in the Accounting Perspective). *Jurnal Fokus Ekonomi*,

2(1), 37–46.

Satria, D. I. (2016). *Modul Akuntansi Keuangan 2*. Universitas Malikussaleh.

Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabeta.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit, (2009).

Wiyani, A. (2015). *Analisis Pengakuan Pendapatan dan Beban pada Rumah Sakit Muhammadiyah Palembang*. Universitas Muhammadiyah Palembang.