

ANALISIS PERLAKUAN AKUNTANSI AKTIVA TETAP PADA RSUD DR. SAIFUL ANWAR MALANG BERDASARKAN PSAP NOMOR 07

Khojanah Hasan¹, Aliviatu Zahro², Dwi Anggarani³, Endah Puspitosarie⁴

^{1,2,3}Universitas Widyagama Malang

Jl. Borobudur No.35, Mojolangu, Kec. Lowokwaru, Kota Malang, Jawa Timur 65142

Email: janahasanuwg71@gmail.com

ABSTRAK

Akuntansi aktiva tetap diukur dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 (PSAP 07) pada perlakuan akuntansi aktiva tetap mengenai pengakuan, pengukuran, penyusutan, penghentian dan penghapusan, dan penyajian aktiva tetap. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perlakuan akuntansi aktiva tetap pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang untuk Laporan Keuangan yang berakhir tahun 2018 hingga 2020. Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kuantitatif dengan laporan keuangan sebagai sampelnya. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa pencatatan awal aktiva tetap didasarkan pada harga perolehan, penyusutan aktiva tetap menggunakan metode garis lurus dan tidak diberlakukannya penilaian ulang terhadap aktiva tetap. Aktiva tetap sudah disajikan dengan benar di neraca dan informasi kondisi keuangan diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK). Dalam penyajiannya RSUD Dr. Saiful Anwar Malang sudah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 07 (PSAP 07).

Kata kunci: *Perlakuan Akuntansi, Aktiva Tetap, Standar Akuntansi Pemerintahan.*

ABSTRACT

Accounting for fixed assets is measured by Government Accounting Standards Statement No. 07 (PSAP 07) on the accounting treatment of fixed assets regarding the recognition, measurement, depreciation, disposal and write-off, and presentation of fixed assets. This study aims to determine the accounting treatment of fixed assets at RSUD Dr. Saiful Anwar Malang for Financial Statements ending 2018 to 2020. This study uses a quantitative descriptive approach with financial statements as the sample. The results of this study stated that the initial recording of fixed assets was based on the acquisition price, depreciation of fixed assets using the straight-line method and no revaluation of fixed assets was applied. Fixed assets have been properly presented in the balance sheet and information on financial condition is disclosed in the Notes to Financial Statements (CaLK). In his presentation, Dr. Saiful Anwar Malang is in accordance with the Statement of Government Accounting Standards Number 07 (PSAP 07).

Keywords: *Accounting Treatment, Fixed Assets, Government Accounting Standards.*

PENDAHULUAN

Aktiva tetap merupakan unsur penting dalam mendukung operasional kegiatan yang mempunyai tugas dan fungsi sesuai ketentuannya. Aktiva tetap mempunyai peran penting karena mempunyai nilai yang cukup signifikan bila dibandingkan dengan komponen neraca lainnya. Informasi aktiva dalam laporan neraca menggambarkan kondisi kekayaan dan potensi ekonomi yang dimiliki pemerintah.

Analisis aset pemerintah daerah dilakukan untuk mengetahui secara lebih dalam tentang kekayaan dan potensi ekonomi pemerintah daerah sehingga dari informasi tersebut masyarakat dapat menilai berbagai hal, misalnya seberapa menarik melakukan investasi di

wilayah itu terkait dengan keamanan berinvestasi serta potensi keuntungan yang bisa didapat seberapa nyaman tinggal di daerah tersebut terkait dengan kelengkapan sarana dan prasarana publik, seberapa besar kemandirian keuangan pemerintah daerah, seberapa besar potensi kerjasama kemitraan dengan pemerintah daerah, dan sebagainya.

Untuk memaksimalkan peranan, segala yang berhubungan dengan aktiva tetap mulai dari penentuan harga perolehan, pembebanan, pengeluaran yang terjadi selama penggunaan, penyusutan dan perlakuan jika aktiva tetap tersebut harus diberhentikan pemakaiannya serta penyajian di dalam laporan keuangan haruslah dilakukan dengan baik, tepat dan sesuai dengan Penyataan Standart Akuntansi Pemerintahan yang berlaku. Kesalahan dalam penanganan aktiva tetap dapat berpengaruh terhadap pelaporan keuangan dan membuat laporan keuangan tersebut menjadi tidak informatif.

Akuntansi aktiva tetap sangat berpengaruh terhadap kelayakan laporan keuangan, dan karena nilai investasi yang ditanamkan pada aktiva tetap relatif besar, sehingga kesalahan dalam penilaian aktiva tetap dapat menyebabkan kesalahan yang cukup signifikan. Mengingat pengaruh akuntansi aktiva tetap dalam laporan keuangan cukup besar, maka dalam penerapannya harus didasarkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP No. 07).

Perlakuan akuntansi aset tetap telah diteliti oleh peneliti sebelumnya diantaranya Debby Ayu Berahima *et al*, (2022) mengenai aktiva tetap yang menyatakan bahwa Perhitungan penyusutan dalam Dinas Penanaman Modal Dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Kabupaten Bolaang Mongondow Utara dihitung dalam setiap semester. Semua daftar penyusutan yang ada dilampirkan dalam Aplikasi SIMDA-BMD sehingga dalam pengukuran penyusutan pun telah terhitung secara otomatis dalam aplikasi tersebut.

Perlakuan akuntansi aktiva tetap juga diteliti oleh Cecilia Rosma W *et al*,. (2019) pada Rumah Sakit Palang Biru Kutoarjo. Hasil penelitian ini disimpulkan bahwa dari 23 *item* yang dievaluasi 65% sudah sesuai dengan PSAK No. 16 (revisi 2014) dan 35% belum sesuai, dengan keterangan pengakuan aset tetap sudah sesuai sedangkan pengukuran, penyusutan, penghapusan, pelepasan, pengungkapan dan pelaposan belum sepenuhnya sesuai dengan PSAK Nomor 16.

Untuk melancarkan kegiatan operasional RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, sangat dibutuhkan peran aktiva tetap. hal ini dapat dibuktikan dengan laporan keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang pada tahun 2018 hingga 2020:

Tabel 1
Daftar Aset Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

| Nama Aset Tetap | Per 31 Desember 2018 | Per Desember 2019 | Per 31 Desember 2020 |
|-----------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| Tanah | 170.669.750.000,00 | 170.669.750.000,00 | 170.669.750.000,00 |
| Peralatan Dan Mesin | 861.523.392.088,00 | 1.040.833.808.255,00 | 1.150.145.793.526,91 |
| Gedung Dan Bangunan | 276.149.624.731,00 | 276.149.624.731,00 | 276.149.624.731,00 |
| Jalan, Irigasi Dan Jaringan | 12.911.652.094,00 | 14.633.774.804,00 | 13.128.072.231,27 |
| Aset Tetap Lainnya | 431.897.650,00 | 451.837.650,00 | 458.631.650,00 |
| Konstruksi Dalam Pengerjaan | 49.000.000,00 | 49.000.000,00 | 53.856.219.298,80 |

Sumber: neraca RSUD Dr. Saiful Anwar Malang.

Ditinjau dari nilai tersebut, perolehan aktiva tetap diperlukan insvestasi yang bagus dan menerapkan standar akuntansi yang sesuai dengan menggunakan ketentuan-ketentuan yang menggolongkan aktiva tetap. Instansi harus memperhatikan pemeliharaan aset tetapnya dengan baik supaya tidak mengecewakan pasien dan juga bertanggung jawab kepada *stakeholder* atau pemangku kepentingan melalui pengungkapan aset tetap dalam laporan keuangan.

Aset tetap yang digunakan oleh rumah sakit seperti alat medis sangat berpengaruh besar terhadap keamanan dan keselamatan diri pasien yang sakit, sehingga proses pencatatan serta penyajian aset tetap harus sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku sekarang.

TINJAUAN PUSTAKA

Aktiva Tetap

Menurut Penyataan Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, Aset Tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Aktiva tetap dibagi menjadi 2 kategori, yaitu aktiva tetap berwujud dan aktiva tetap tidak berwujud. Aktiva tetap berwujud yaitu Aktiva tetap yang mempunyai bentuk fisik seperti gedung, tanah, kendaraan, dan sebagainya. Sedangkan aktiva tetap tidak berwujud adalah aktiva perusahaan yang sifatnya tidak lancar dan tidak mempunyai wujud fisik seperti goodwill, trademark, patents, dan lain-lain.

Penyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07

PSAP 07 adalah pernyataan standar yang diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang mengkajikan laporan keuangan bertujuan umum untuk mengatur tentang perlakuan akuntansi aset tetap termasuk pengakuan, penilaian, penyajian dan pengungkapan yang dilakukan.

Tujuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 07 adalah mengatur perlakuan akuntansi Aktiva tetap pada instansi pemerintahan, agar pengguna laporan keuangan dapat memahami informasi mengenai investasi entitas aktiva tetap, dan perubahan dalam investasi tersebut. Masalah utama dalam akuntansi untuk aktiva tetap adalah pengakuan Aktiva, penentuan jumlah tercatat, pembebanan penyusutan, dan rugi penurunan nilai Aktiva atas Aktiva tetap.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metodologi kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Menurut Yusuf (2014: 329) menyatakan penelitian kualitatif merupakan suatu *inquiry* yang menekankan pencarian makna, pengertian, konsep, karakteristik, gejala, simbol, maupun deskripsi tentang fenomena, fokus, dan multimetode, bersifat alami, dan holistik mengutamakan kualitas, menggunakan beberapa cara, serta disajikan secara naratif.

Lokasi penelitian yakni RSUD Dr. Saiful Anwar Malang yang berlokasi di Jl. Jaksa Agung Suprpto No.2, Klojen, Kec. Klojen, Kota Malang, Jawa Timur dengan informan Kepala Bagian Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang dan Kepala Bagian Tata Usaha RSUD Dr. Saiful Anwar Malang divisi aset tetap. Untuk memperoleh data yang diperlukan dalam penelitian ini, maka metode pengumpulan data yang digunakan berupa dokumentasi, wawancara dan observasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil pengumpulan data yang didapatkan oleh peneliti melalui wawancara, observasi, dan dokumentasi mengenai perlakuan akuntansi aktiva tetap pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang berdasarkan PSAP Nomor 07 tahun 2018-2020.

Tabel 2
Daftar Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

| Nama Aset Tetap | Per 31 Desember 2018 | Per Desember 2019 | Per 31 Desember 2020 |
|---------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| Tanah | 170.669.750.000,00 | 170.669.750.000,00 | 170.669.750.000,00 |
| Peralatan Dan Mesin | 861.523.392.088,00 | 1.040.833.808.255,00 | 1.150.145.793.526,91 |

| | | | |
|-----------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| Gedung Dan Bangunan | 276.149.624.731,00 | 276.149.624.731,00 | 276.149.624.731,00 |
| Jalan, Irigasi Dan Jaringan | 12.911.652.094,00 | 14.633.774.804,00 | 13.128.072.231,27 |
| Aset Tetap Lainnya | 431.897.650,00 | 451.837.650,00 | 458.631.650,00 |
| Konstruksi Dalam Pengerjaan | 49.000.000,00 | 49.000.000,00 | 53.856.219.298,80 |

Sumber: Laporan Posisi Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Pada tahun 2018, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang memiliki total aktiva tetap Rp. 703.886.380.197 dimana terdapat penambahan dari belanja modal sebesar Rp. 52.164.816.216, dari hibah masuk sebesar Rp. 34.488.464.438 dan dari mutasi KDP sebesar Rp. 2.215.708.265, serta terdapat pengurangan usulan penghapusan aktiva tetap sebesar Rp. 9.732.213.839, dari penyusutan aktiva tetap Rp. 617.848.937.366.

Pada tahun 2019, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang memiliki total aktiva tetap Rp. 798.635.062.943 dimana terdapat penambahan dari belanja modal sebesar Rp. 209.696.526.514, dari hibah masuk sebesar Rp. 45.544.300, serta terdapat pengurangan dari usulan penghapusan aktiva tetap sebesar Rp. 30.431.655.647, dari penyusutan aktiva tetap sebesar Rp. 704.152.732.497.

Pada tahun 2020, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang memiliki total aktiva tetap sebesar Rp. 833.153.932.540,98 dimana terdapat penambahan dari belanja modal sebesar Rp. 172.065.814.246, hibah masuk sebesar Rp. 219.500.000, realisasi Belanja Tidak Terduga (BTT) sebesar Rp. 187.939.090, BTT Soetomo sebesar Rp. 15.114.557.187,91 serta terdapat pengurangan dari usulan penghapusan aktiva tetap Rp. 25.465.791.625 dan pengurangan dari penyusutan aktiva tetap sebesar Rp. 831.053.498.715.

Tabel 3
Mutasi Aktiva Tetap

| Uraian | 31 Desember 2018 | 31 Desember 2019 | 31 Desember 2020 |
|---------------------------------|----------------------|---------------------|----------------------|
| Belanja Modal | Rp 52.164.816.216 | Rp 209.696.526.514 | Rp 172.065.814.246 |
| Hibah | Rp 34.488.464.438 | Rp 45.544.300 | Rp 219.500.000 |
| Mutasi KDP | Rp 2.215.708.265 | Rp - | Rp - |
| Realisasi BTT | Rp - | Rp - | Rp 187.939.090 |
| BTT Soetomo | Rp - | Rp - | Rp 15.114.557.188 |
| Usulan Penghapusan Aktiva Tetap | Rp (9.732.213.839) | Rp (30.431.655.647) | Rp (25.465.791.625) |
| Penyusutan Aktiva Tetap | Rp (617.848.937.366) | Rp 704.152.732.497 | Rp (831.053.498.715) |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Pembahasan

Pembahasan hasil penelitain dituliskan sesuai dengan fokus penelitian yang dilakuakn peneliti melalui observasi dan wawancara mengenai perlakuan akuntansi aktiva tetap.

Pembahasan Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Klasifikasi Aktiva Tetap Rumah Sakit

Dalam mempermudah proses pencatatan aktiva tetapnya, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang mengklasifikasikan aktiva tetapnya kedalam 6 kategori:

1. Tanah

Tanah yang menjadi aktiva RSUD Dr. Saiful Anwar Malang diuraikan kembali dalam beberapa rekening:

Tabel 4
Rincian Rekening Tanah

| No | Kode Rekening | Uraian |
|----|---------------|--|
| 1 | 1311101 | Tanah Bangunan Perumahan / Gedung Tempat Tinggal |
| 2 | 1311104 | Tanah Untuk Bangunan Tempat Kerja / Jasa |
| 3 | 1311105 | Tanah Kosong |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Pada tahun 2019 terdapat perubahan atas tanah kosong dengan kode rekening 1321105, menyesuaikan dengan keadaan tanah yang sudah ada bangunan gudang arsip sehingga diakui sebagai tanah bangunan.

2. Peralatan dan mesin

Pengadaan peralatan dan mesin yang digunakan untuk kegiatan operasi terdiri atas:

Tabel 5
Rincian Rekening Peralatan dan Mesin

| No | Kode Rekening | Uraian |
|----|---------------|--------------------------------------|
| 1 | 13201 | Alat-Alat Besar Darat |
| 2 | 13203 | Alat-Alat Bantu |
| 3 | 13204 | Alat Angkutan Darat Bermotor |
| 4 | 13205 | Alat Angkutan Berat Tak Bermotor |
| 5 | 13209 | Alat Bengkel Bermesin |
| 6 | 13210 | Alat Bengkel Tak Bermesin |
| 7 | 13211 | Alat Ukur |
| 8 | 13214 | Alat Kantor |
| 9 | 13215 | Alat Rumah Tangga |
| 10 | 13216 | Komputer |
| 11 | 13217 | Meja Dan Kursi Kerja / Rapat Pejabat |
| 13 | 13218 | Alat Studio |

| | | |
|----|-------|---|
| 14 | 13219 | Alat Komunikasi |
| 15 | 13220 | Peralatan Pemancar |
| 16 | 13221 | Alat Kedokteran |
| 17 | 13222 | Alat Kesehatan |
| 18 | 13223 | Unit-Unit Laboratorium |
| 19 | 13224 | Alat Peraga/Praktek Sekolah |
| 20 | 13225 | Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir |
| 21 | 13226 | Alat Laboratorium Fisika Nuklir / Elektronika |
| 22 | 13227 | Alat Proteksi Radiasi / Proteksi Lingkungan |
| 23 | 13228 | Radiation Aplication And Non Destructive Testing Laboratory (BATAN) |
| 24 | 13229 | Alat Laboratorium Lingkungan Hidup |
| 25 | 13230 | Peralatan Laboratorium Hidrodinamika |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Setiap periode peralatan dan mesin mengalami penambahan serta pengurangan. Penambahan berasal dari pembelian aktiva tetap, pembangunan aktiva tetap maupun penerimaan hibah aktiva tetap. Sedangkan pengurangan berasal dari penghapusan aktiva tetap maupun dari penyusutan aktiva tetap.

3. Gedung dan bangunan

Gedung dan bangunan adalah jenis aktiva tetap yang ada di RSUD Dr. Saiful Anwar Malang yang terdiri atas:

Tabel 6
Rincian Rekening Gedung dan Bangunan

| No | Kode Rekening | Uraian |
|----|---------------|-------------------------------|
| 1 | 13301 | Bangunan Gedung Tempat Kerja |
| 2 | 13302 | Bangunan Gedung Tempat Tinggi |
| 3 | 13305 | Tugu Peringatan |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Pada tahun 2020, terdapat usulan penghapusan gedung pengelolaan darah untuk kemudian dijadikan bangunan manajemen, sehingga mengurangi saldo akhir gedung dan bangunan rumah sakit.

4. Jalan, irigasi, dan jaringan

Jalan, irigasi dan jaringan adalah aktiva tetap yang terdapat di RSUD Dr. Saiful Anwar Malang sebagai salah satu jenis aktiva yang menunjang kegiatan operasional rumah sakit. Jenis aktiva tersebut terdiri atas:

Tabel 7
Rincian Rekening Jalan, Irigasi dan Jaringan

| No | Kode Rekening | Uraian |
|----|---------------|-------------------------|
| 1 | 13401 | Jalan |
| 2 | 13412 | Instalasi Air Kotor |
| 3 | 13216 | Instalasi Gardu Listrik |
| 4 | 13417 | Instalasi Pertahanan |
| 5 | 13418 | Instalasi Gas |
| 6 | 13420 | Jaringan Air Minum |
| 7 | 13421 | Jaringan Listrik |
| 8 | 13423 | Jaringan Gas |
| 9 | 13424 | Jaringan Lain-Lain |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Setiap tahun jalan, irigasi, dan jaringan terdapat penambahan yang berupa belanja modal, dan pada tahun 2020 terdapat pengurangan berupa usulan penghapusan sehingga mempengaruhi saldo akhir.

5. Aset tetap lainnya

Aset tetap lainnya mencakup aktiva tetap yang tidak dapat dikelompokkan kedalam kelompok aktiva tetap diatas, tetapi memenuhi definisi aktiva tetap.

Tabel 8
Rincian Rekening Aset Tetap Lainnya

| No | Kode Rekening | Uraian |
|----|---------------|----------------------------|
| 1 | 13501 | Buku |
| 2 | 13504 | Barang Bercorak Kebudayaan |
| 3 | 13505 | Alat Olah Raga Lainnya |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

6. Konstruksi dalam pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aktiva tetap yang sedang dalam proses pembangunan, yang pada tanggal neraca belum selesai dibangun seluruhnya.

“aset tetapnya dikelompokkan menjadi 6, ada tanah, terus peralatan dan mesin, terus ada gedung dan bangunan, ada jalan, irigasi dan jaringan, terus ada aset tetap lainnya, sama yang terakhir ada konstruksi dalam pembangunan”

Pengakuan Aktiva Tetap

Pengakuan aktiva tetap adalah salah satu perlakuan akuntansi untuk menetapkan suatu aset dapat diakui dengan resmi menjadi golongan aktiva tetap. Mengenai pengertian aktiva tetap

tidak lepas dari bahasan tentang kriteria - kriteria khusus yang harus dimiliki oleh suatu benda agar dapat digolongkan menjadi aktiva tetap. RSUD Dr. Saiful Anwar Malang menetapkan beberapa kriteria untuk mengakui aktiva tetapnya:

1. Tanah

Tanah yang dimiliki oleh RSUD Dr. Saiful Anwar Malang diakui sebagai aktiva tetap karena tanah tersebut memiliki masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur dengan andal yaitu Rp. 170.669.750.000 di tahun 2018 – 2020 dimana dalam keseluruhan aktiva tetap tanah tersebut haruslah mempunyai bukti sertifikat hak milik (SHM). Tanah dibeli tidak dimaksudkan untuk dijual melainkan digunakan untuk instansi.

2. Peralatan dan mesin

Mencakup alat-alat medis dan non medis yang nilai signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dalam kondisi siap pakai. Biaya perolehan pun dapat diukur dengan andal meskipun memiliki variasi terbanyak. Peralatan dan mesin diperoleh bukan dimaksudkan untuk dijual melainkan untuk digunakan dalam kegiatan instansi.

3. Gedung dan bangunan

Gedung dan bangunan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur dengan andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan dibangun dengan maksud tujuan untuk digunakan. Gedung instansi ini dibangun melalui kontrak konstruksi. Gedung dan bangunan yang ada di instansi pun memiliki bukti kepemilikan yang sah.

4. Jalan, irigasi, dan jaringan

Jalan, jaringan, dan instalansi yang ada di RSUD Dr. Saiful Anwar Malang memiliki masa manfaat 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan diperoleh untuk digunakan.

5. Aset tetap lainnya

Aset tetap lainnya yang berupa buku, alat olah raga dan lainnya memiliki masa manfaat 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan diperoleh untuk digunakan.

6. Konstruksi dalam pembangunan

Konstruksi dalam pembangunan memiliki diakui saat pembangunan memakan waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan sebelum pada akhirnya dimutasi ke dalam rekening gedung dan bangunan, biaya perolehannya dapat diukur secara andal, serta tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas.

Pengakuan atas aktiva tetap meliputi transaksi mutasi tambah dan mutasi kurang. Transaksi mutasi tambah berasal dari pembelian aktiva tetap, penerimaan hibah, pembangunan aktiva tetap. Transaksi mutasi kurang meliputi penghapusan aktiva tetap, penyusutan aktiva tetap.

Pengukuran Aktiva Tetap

Pengukuran aktiva tetap diakui sebesar harga perolehan, dimana harga perolehan merupakan semua biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aktiva tetap tersebut, mulai dari biaya pembelian, semua biaya-biaya yang timbul hingga aktiva tetap tersebut siap beroperasi.

“jadi ada beberapa cara perolehan aset tetap di rumah sakit yaitu ada dari pembelian, ada dari hibah, dan ada juga dari mutasi antara SKPD”

RSUD Dr. Saiful Anwar Malang memperoleh aktiva tetap dengan beberapa cara:

Tabel 9
Penambahan Aktiva Tetap tahun 2018-2020

| | | | | |
|---|--------------------------|----------------|-----------------|-----------------|
| 1 | Belanja Modal | 52.164.816.216 | 211.616.653.724 | 168.160.608.030 |
| 2 | Hibah Masuk Aset Tetap | 34.488.464.438 | 45.544.300 | 219.500.000 |
| 3 | Mutasi KDP ke Aset Tetap | 2.215.708.165 | - | - |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

1. Aktiva yang diperoleh dari Pembelian

Pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, sebelum diputuskan untuk membeli aset tetap, dibuat perencanaan pembelian aset tetap dengan tujuan yang jelas dan sesuai kebutuhan entitas. Kebijakan belanja Rumah Sakit menganggarkan alokasi belanjanya berdasarkan Dokumen Pelaksana Anggaran (DPA) sesuai program kegiatan yang merupakan usulan masing-masing satuan kerja yang ada di Rumah Sakit. Perencanaan ini tertera dalam anggaran pembelanjaan rumah sakit yang kemudian dilaporkan pada laporan realisasi anggaran.

“Kita kalau di mekanisme di pemerintahan itu kan dibuat anggarannya dulu, jadi dari masing-masing bagian instansi membuat anggaran mereka butuh apa aja, lah nanti diserahkan ke bagian penganggaran dan perencanaan ya. Nah itu kan nanti kemudian sudah diajukan ke BPKAD nanti jadi satu dengan provinsi nanti baru provinsi ngajuin ke pusat.”

2. Aktiva yang diperoleh dari Hibah

Harga perolehan aset tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang yang didapatkan secara non moneter/hibah/donasi dicatat sebesar harga perolehannya.

“Aset hibah dihitung dari harga perolehannya langsung. Jadi gini kalau misalnya ada mobil ambulans pemberian dari bank Jatim itu mereka sudah kasih faktur pajaknya, ada invoice nya, jadi sudah ada bentuk nominalnya”

Contoh pada tanggal 15 Januari 2018 terdapat hibah alat-alat kedokteran dengan nomor BA hibah KN.02.07/I/0302/2018 sebesar Rp. 7.098.448.838,00.

Tabel 10
Hibah Peralatan Tahun 2018

| No | Kode Rekening | Uraian | Jumlah |
|-------|---------------|---------------------------------------|---------------|
| 1 | 1322110 | Alat Kedokteran Bagian Penyakit Dalam | 1.188.772.443 |
| 2 | 1322116 | Alat Kedokteran Jantung | 418.969.833 |
| 3 | 1322101 | Alat kedokteran Umum | 52.703.281 |
| 4 | 1322102 | Alat Kedokteran Gigi | 1.947.000.000 |
| 5 | 1322108 | Alat Kedokteran Bedah | 1.545.003.281 |
| 6 | 1322113 | Poliklinik Set | 946.000.000 |
| Total | | | 7.098.448.838 |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

3. Aktiva yang dibangun sendiri

Harga perolehan aset tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang yang dibangun sendiri meliputi seluruh pengeluaran yang terjadi sehubungan dengan pembangunan aset tetap tersebut hingga siap digunakan, misalnya biaya material, biaya tenaga kerja, biaya sewa peralatan konstruksi, biaya pengurusan izin pembangunan dan lain sebagainya. Pembiayaan konstruksi awalnya dicatat sebagai aset dalam penyelesaian, kemudian akan diklasifikasi menjadi akun bangunan ketika proses konstruksi telah selesai dan bangunan siap digunakan.

“Nanti inikan ada berita acara penyerahan barang dan jasa, nah dia sudah menyatakan kalau ada pengerjaan yang sudah selesai itu nanti masuk sekian juta nanti dicatat didalam nilai aset tetap jadi kita dapat konfirmasi. Nah ini biaya biaya yang dimasukkan di konstruksi dalam pembangunan tenaga ahli, tenaga pendukung, sama biaya non personil”

Penilaian Awal Aktiva Tetap

RSUD Dr. Saiful Anwar Malang memiliki beberapa pertimbangan dalam menentukan pengukuran aktiva tetap:

1. Tanah diukur berdasarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh tanah tersebut sampai dengan siap digunakan.
2. Peralatan dan mesin diukur berdasarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai dengan siap untuk digunakan.
3. Gedung diukur berdasarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh atau membangun gedung dan bangunan sampai dengan siap untuk dipakai.
4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan diukur berdasarkan seluruh biaya yang dikeluarkan sampai siap digunakan.
5. Aset tetap lainnya diukur berdasarkan seluruh biaya yang dikeluarkan sampai siap digunakan.
6. Aktiva tetap yang dibangun sendiri dicatat sebesar seluruh nilai bahan/peralatan yang digunakan, biaya pengerjaan serta biaya-biaya umum lainnya yang terkait dengan pembangunan aktiva tetap tersebut.

“Aset tetapnya dicatat sesuai dengan harga perolehannya dek, yang mana didalam harga perolehannya itu ada harga beli, PPN, PPH, sama ada ongkos kirimnya. Nah nanti kalau gak ada harga perolehannya, itu pake nilai wajar. Cari nilai wajarnya itu lewat data di aplikasi terus cari dengan merk dan tahun yang sama”

Perolehan Secara Gabungan

Aktiva tetap diperoleh dengan berbagai cara, salah satunya dengan cara pembelian. Pembelian aset tetap terkadang dengan cara gabungan atau beli secara bersamaan. Biaya perolehannya dihitung dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan nilai wajar masing masing aktiva yang bersangkutan.

Pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, aktiva tetap diperoleh secara langsung dari Pemerintahan Provinsi Jawa Timur, sehingga saat belum ada kebijakan mengenai perolehan secara gabungan.

“karena kita ini termasuk milik pemerintah provinsi jawa timur ya, jadi yang melakukan pembelian ataupun dari provinsi nya. La kita selalu yang tiba-tiba dikasih gitu jadi kita dapet hibah dari provinsi. Jadi nanti ada reklasifikasi dari asetnya punya nya provinsi di reklas jadi punya nya saiful anwar”

Pengeluaran Setelah Perolehan

Aset tetap yang dimiliki dan digunakan dalam usaha akan memerlukan pengeluaran yang tujuannya adalah agar dapat memenuhi kebutuhan perusahaan. Pengeluaran-pengeluaran yang digunakan selama penggunaan aset tetap pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang yaitu:

Biaya pemeliharaan merupakan biaya yang dikeluarkan untuk memelihara aset agar tetap dalam kondisi yang baik dan meningkatkan kapasitas. Biaya yang terkait meliputi biaya pemeliharaan peralatan dan mesin serta biaya pemeliharaan gedung dan bangunan.

Seluruh penambahan biaya yang meliputi menambah nilai ekonomis, menambah kapasitas dan menambah masa manfaat harus ditambahkan pada jumlah tercatat aktiva yang bersangkutan.

“kalau selama tidak mengubah bentuk ataupun nilainya ngga terlaku gede ya tidak dimasukkan. Kalau misalnya gedungnya cuma satu lantai terus mau ditingkat lantai dua kan otomatis ngerubah juga kan pondasinya atau gimananya itu dimasukkan. Pokoknya kalau nambah nilai ekonomisnya dimasukkan di aset.”

Pertukaran aktiva

Suatu aktiva tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aktivat tetap yang tidak serupa atau aktiva lainnya. biaya dari pos diukur berdasarkan nilai wajar aktiva yang diperoleh yaitu dengan jumlah ekuivalen atas nilai tercatat aktiva yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lainnya yang ditransfer atau diserahkan.

Aktiva tetap juga dapat diperoleh dengan pertukaran atas suatu aktiva yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aktiva tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aktiva yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. biaya aktiva yang diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat atas aktiva yang dilepas.

RSUD Dr. Saiful Anwar Malang sendiri belum pernah melakukan pertukaran aktiva sebelumnya.

“sejauh ini di saiful anwar belum ada pertukaran aset baik yang sejenis maupun tidak”

Penyusutan Aktiva Tetap

Semua aset tetap yang dimiliki perusahaan mengalami penyusutan selama masa manfaatnya. Sebagaimana yang diketahui bahwa aset tetap perusahaan dapat disusutkan dengan menggunakan

beberapa metode. Metode perhitungan penyusutan aset tetap yang digunakan adalah tergantung kepada kebijakan perusahaan.

Penyusutan diakui walaupun nilai wajar aset melebihi jumlah tercatatnya, sepanjang nilai residu aset tidak melebihi jumlah tercatatnya. Perbaikan dan pemeliharaan aset tidak meniadakan keharusan untuk menyusutkan aset. Jumlah tersusutkan suatu aset ditentukan setelah mengurangi nilai residualnya. Dalam praktik, nilai residu aset terkadang tidak signifikan sehingga tidak material dalam perhitungan jumlah tersusutkan.

Pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, setiap bulannya aktiva tetap disusutkan melalui aplikasi SIMAS dengan menggunakan metode garis lurus.

“kitakan pakai aplikasi dari provinsi jadi namanya aplikasinya SIMAS la itu kita kalau masukan penyusutannya sudah terhitung langsung disitu dan semua itu pakai metode garis lurus.”

Tabel 11
Rincian Nilai Buku Aset Tetap 2019

| No | Jenis | Nilai Aset Tetap | Penyusutan Aset Tetap | Nilai Buku Aset Tetap |
|----|--------------------------------------|-------------------|-----------------------|-----------------------|
| 1 | Golongan Tanah | 170.669.750.000 | - | 170.669.750.000 |
| 2 | Tanah | 170.669.750.000 | - | 170.669.750.000 |
| 3 | Golongan Peralatan dan Mesin | 1.040.833.808.255 | 652.812.491.343 | 388.021.316.912 |
| 4 | Alat-alat Berat | 14.739.092.004 | 8.898.991.770 | 5.840.100.234 |
| 5 | Alat-alat Angkutan | 10.054.896.654 | 7.770.131.455 | 2.284.765.199 |
| 6 | Alat Bengkel dan Alat Ukur | 3.695.008.313 | 2.615.826.085 | 1.079.182.228 |
| 7 | Alat Pertanian | - | - | - |
| 8 | Alat Kantor dan Rumah Tangga | 95.893.726.978 | 60.134.208.153 | 35.759.518.825 |
| 9 | Alat Studi dan Alat Komunikasi | 5.402.938.762 | 4.170.335.823 | 1.232.602.939 |
| 10 | Alat-alat Kedokteran | 902.560.580.309 | 563.545.781.276 | 339.014.799.033 |
| 11 | Alat Laboratorium | 8.487.565.235 | 5.677.216.781 | 2.810.348.454 |
| 12 | Alat-alat Persenjataan/Keamanan | - | - | - |
| 13 | Golongan Gedung dan Bangunan | 276.149.624.731 | 47.204.801.726 | 228.944.823.005 |
| 14 | Bangunan Gedung | 276.129.624.731 | 47.184.801.726 | 228.944.823.005 |
| 15 | Monumen | 20.000.000 | 20.000.000 | - |
| 16 | Golongan Jalan, Irigasi dan Jaringan | 14.633.774.804 | 3.702.710.956 | 10.931.063.848 |
| 17 | Jalan dan Jembatan | 267.626.400 | 267.626.400 | - |
| 18 | Bangunan Air Irigasi | - | - | - |
| 19 | Instalasi | 5.258.621.752 | 1.393.474.606 | 3.865.147.146 |
| 20 | Jaringan | 9.107.526.652 | 2.041.609.950 | 7.065.916.702 |
| 21 | Golongan Aset Tetap Lainnya | 451.837.650 | 432.728.472 | 19.109.178 |

| | | | | |
|-------|--------------------------------------|-------------------|-----------------|-----------------|
| 22 | Buku dan Perpustakaan | 423.703.900 | 404.594.722 | 19.109.178 |
| 23 | Barang Bercorak Kebudayaan | 28.133.750 | 28.133.750 | - |
| 24 | Hewan Ternak Serta Tanaman | - | - | - |
| 25 | Golongan Konstruksi dalam Pengerjaan | 49.000.000 | - | 49.000.000 |
| Total | | 1.502.787.795.440 | 704.152.732.497 | 798.635.062.943 |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang 2019

Tabel 12
Mutasi Penyusutan Aktiva Tetap Tahun 2019

| No | Jenis | Saldo Awal | Mutasi Tambah | Mutasi Kurang | Saldo Akhir |
|-------|---------------------------------|-----------------|-----------------|----------------|-----------------|
| 1 | Tanah | - | - | - | - |
| 2 | Alat-alat Berat | 8.067.343.659 | 831.648.111 | - | 8.898.991.770 |
| 3 | Alat-alat Angkutan | 7.004.567.191 | 827.846.264 | 62.282.000 | 7.770.131.455 |
| 4 | Alat Bengkel dan Alat Ukur | 2.226.878.461 | 437.773.278 | 48.825.654 | 2.615.826.085 |
| 5 | Alat Pertanian | - | - | - | - |
| 6 | Alat Kantor dan Rumah Tangga | 57.883.822.961 | 7.712.461.201 | 54.620.775.109 | 60.134.208.153 |
| 7 | Alat Studi dan Alat Komunikasi | 3.808.922.399 | 513.060.202 | 151.646.778 | 4.170.335.823 |
| 8 | Alat-alat Kedokteran | 487.027.858.287 | 99.687.272.068 | 23.169.349.079 | 563.545.781.276 |
| 9 | Alat Laboratorium | 6.444.870.118 | 761.114.563 | 1.528.767.900 | 5.677.216.781 |
| 10 | Alat-alat Persenjataan/Keamanan | - | - | - | - |
| 11 | Bangunan Gedung | 4.163.717.172 | 5.553.084.554 | - | 47.184.801.726 |
| 12 | Monumen | 20.000.000 | - | - | 20.000.000 |
| 13 | Jalan dan Jembatan | 267.626.400 | - | - | 267.626.400 |
| 14 | Bangunan Air Irigasi | - | - | - | - |
| 15 | Instalasi | 1.232.751.457 | 160.723.149 | - | 1.393.474.606 |
| 16 | Jaringan | 1.805.185.646 | 236.424.304 | - | 2.041.609.950 |
| 17 | Buku dan Perpustakaan | 399.260.765 | 5.333.957 | - | 404.594.472 |
| 18 | Barang Bercorak Kebudayaan | 28.133.750 | - | - | 28.133.750 |
| 19 | Hewan Ternak Serta Tanaman | - | - | - | - |
| 20 | Konstruksi dalam Pengerjaan | - | - | - | - |
| Total | | 617.848.937.366 | 116.726.741.651 | 30.422.946.520 | 704.152.732.497 |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang 2019

Penilaian Kembali Aktiva Tetap

Penilaian kembali atau revaluasi aktiva tetap pada umumnya tidak diperkenankan, karena standar akuntansi pemerintahan menganut penilaian berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang tidak ada penilaian kembali terhadap aktiva tetap.

“di rumah sakit tidak melakukan penilaian kembali aset tetap dek”

Penghentian dan Pelepasan

Aktiva tetap yang tidak produktif lagi dikeluarkan dari daftar aset tetap karena pengklasifikasian aset tetap yang tidak tepat dapat mempengaruhi perhitungan laba rugi pada periode akuntansi

Berdasarkan penelitian, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang mengusulkan aktiva tetap yang tidak terpakai untuk dihapuskan dan menjadi aset lain-lain beserta penyusutannya. Selanjutnya, aset tetap yang dihapuskan akan mengurangi aset lain-lain dan penyusutannya berdasarkan SK Penghapusan yang diterbitkan oleh gubernur.

“kalau aset yang telah habis masa manfaat itu kalau masih bisa dipergunakan, dipergunakan lagi kalau enggak baru kita ajukan untuk dihapuskan dari nilai aset. jadi nanti usulan penghapusan ini dikirimkan ke gubernur, nah nanti dapat surat keputusan gubernur.”

Sebagai contoh pada tahun 2020 RSUD Dr. Saiful Anwar Malang melakukan penghapusan gedung Gajahyana – Ruang bank darah rumah sakit sebesar Rp. 34.720.000 sesuai dengan surat keputusan Nomor 188/36/KPTS.SEKDA/013/2020 tanggal 22 oktober 2020. Selanjutnya hasil bongkaran gedung tersebut dilelang sebesar Rp. 5.000.000.

Tabel 13
Mutasi Aset Lain-Lain Tahun 2020

| No | Jenis | Saldo Awal | Mutasi Tambah | Mutasi Kurang | Saldo Akhir |
|----|---------------------------------|---------------|----------------|---------------|----------------|
| 1 | Tanah | - | - | - | - |
| 2 | Alat-alat Berat | - | 17.050.000 | - | 17.050.000 |
| 3 | Alat-alat Angkutan | 2.795.000.000 | 500.431.800 | 2.982.000.000 | 493.431.800 |
| 4 | Alat Bengkel dan Alat Ukur | - | 704.834.750 | - | 704.834.750 |
| 5 | Alat Pertanian | - | - | - | - |
| 6 | Alat Kantor dan Rumah Tangga | - | 3.584.156.312 | - | 3.584.156.312 |
| 7 | Alat Studi dan Alat Komunikasi | - | 204.937.500 | - | 204.937.500 |
| 8 | Alat-alat Kedokteran | 5.056.080.000 | 18.578.727.809 | 5.056.080.000 | 18.578.727.809 |
| 9 | Alat Laboratorium | - | 176.654.200 | - | 276.654.200 |
| 10 | Alat-alat Persenjataan/Keamanan | - | - | - | - |
| 11 | Bangunan Gedung | - | 34.720.000 | 34.720.000 | - |
| 12 | Monumen | - | - | - | - |
| 13 | Jalan dan Jembatan | - | - | - | - |
| 14 | Bangunan Air Irigasi | - | - | - | - |
| 15 | Instalasi | - | - | - | - |
| 16 | Jaringan | - | 1.664.279.254 | - | 1.664.279.254 |
| 17 | Buku dan Perpustakaan | - | - | - | - |

| | | | | | |
|-------|-----------------------------|---------------|----------------|---------------|----------------|
| 18 | Barang Bercorak Kebudayaan | - | - | - | - |
| 19 | Hewan Ternak Serta Tanaman | - | - | - | - |
| 20 | Konstruksi dalam Pengerjaan | - | - | - | - |
| Total | | 7.851.080.000 | 25.465.791.625 | 8.072.800.000 | 25.524.071.625 |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Penyajian Aktiva Tetap

Penyajian yang baik dan sistematis serta pengungkapan yang lengkap mengenai aset tetap dalam laporan keuangan akan memudahkan pemakaian laporan keuangan untuk mendapatkan informasi mengenai aset tetap.

“Aset tetapnya rumah sakit sudah dilaporkan di laporan keuangan secara rinci dan juga aset tetap ini dilaporkan di dalam laporan keuangan pemerintah daerah”

Biaya penyusutan aset tetap dimasukkan kedalam daftar laba-rugi sebagai salah satu unsur biaya, sedangkan akumulasi penyusutan disajikan dalam neraca pada sisi sebelah debit sebagai perkiraan tandingan yang mengurangi jumlah keseluruhan aset tetap itu sendiri. Cara penyajian aset tetap di neraca yang dibuat RSUD Dr. Saiful Anwar Malang dengan menyantumkan harga perolehan aset tetap secara keseluruhan dan kemudian dikurangi akumulasi penyusutan.

Tabel 14
Penyajian Aktiva Tetap pada Laporan Posisi Keuangan

| Nama Aset Tetap | Per 31 Desember 2018 | Per Desember 2019 | Per 31 Desember 2020 |
|-----------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| Tanah | 170.669.750.000,00 | 170.669.750.000,00 | 170.669.750.000,00 |
| Peralatan Dan Mesin | 861.523.392.088,00 | 1.040.833.808.255,00 | 1.150.145.793.526,91 |
| Gedung Dan Bangunan | 276.149.624.731,00 | 276.149.624.731,00 | 276.149.624.731,00 |
| Jalan, Irigasi Dan Jaringan | 12.911.652.094,00 | 14.633.774.804,00 | 13.128.072.231,27 |
| Aset Tetap Lainnya | 431.897.650,00 | 451.837.650,00 | 458.631.650,00 |
| Konstruksi Dalam Pengerjaan | 49.000.000,00 | 49.000.000,00 | 53.856.219.298,80 |
| Akumulasi Penyusutan | -617.848.937.366,00 | -704.152.732.497,00 | -831.219.438.897,00 |
| Total Aktiva Tetap | 703.886.380.197,00 | 798.635.062.943,00 | 833.153.932.540,98 |

Sumber: Laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Tabel 15
Daftar Aset Tetap 2019 sebelum Penyusutan

| No | Jenis | Saldo Awal | Mutasi Tambah | Mutasi Kurang | Saldo Akhir |
|----|-------------------------------------|------------------------|------------------------|-----------------------|--------------------------|
| 1 | Golongan Tanah | 170.669.750.000 | - | - | 170.669.750.000 |
| 2 | Tanah | 170.669.750.000 | - | - | 170.669.750.000 |
| 3 | Golongan Peralatan dan Mesin | 861.523.393.088 | 209.742.070.814 | 30.431.655.647 | 1.040.833.808.255 |

| | | | | | |
|-----------|---|------------------------|----------------------|----------------|------------------------|
| 4 | Alat-alat Berat | 14.739.092.004 | - | - | 14.739.092.004 |
| 5 | Alat-alat Angkutan | 9.952.412.849 | 164.765.805 | 62.282.000 | 10.054.896.654 |
| 6 | Alat Bengkel dan Alat Ukur | 3.742.983.390 | 1.011.923 | 48.987.000 | 3.695.008.313 |
| 7 | Alat Kantor dan Rumah Tangga | 72.445.317.448 | 28.913.663.650 | 5.465.254.120 | 95.893.726.978 |
| 8 | Alat Studi dan Alat Komunikasi | 5.224.023.240 | 330.562.300 | 151.646.778 | 5.402.938.762 |
| 9 | Alat-alat Kedokteran | 745.501.953.022 | 180.233.345.136 | 23.174.717.849 | 902.560.580.309 |
| 10 | Alat Laboratorium | 9.917.611.135 | 98.722.000 | 1.528.767.900 | 8.487.565.235 |
| 11 | Golongan Gedung dan Bangunan | 276.149.624.731 | - | - | 276.149.624.731 |
| 12 | Bangunan Gedung | 276.129.624.731 | - | - | 276.129.624.731 |
| 13 | Monumen | 20.000.000 | - | - | 20.000.000 |
| 14 | Golongan Jalan, Irigasi dan Jaringan | 12.911.652.094 | 1.722.122.710 | - | 14.633.774.804 |
| 15 | Jalan dan Jembatan | 267.626.400 | - | - | 267.626.400 |
| 16 | Instalasi | 5.258.621.752 | - | - | 5.258.621.752 |
| 17 | Jaringan | 7.385.403.942 | 1.722.122.710 | - | 9.107.526.652 |
| 18 | Golongan Aset Tetap Lainnya | 431.897.650 | 19.940.000 | - | 451.837.650 |
| 19 | Buku dan Perpustakaan | 403.763.900 | 19.940.000 | - | 423.703.900 |
| 20 | Barang Bercorak Kebudayaan | 28.133.750 | - | - | 28.133.750 |
| | Jumlah | 1.321.686.317.563 | 211.484.133.524 | 30.431.655.647 | 1.502.738.795.440 |
| 21 | Golongan Konstruksi dalam Pengerjaan | 49.000.000 | - | - | 49.000.000 |
| | Total | 1.321.735.317.563 | 211.484.133.524 | 30.431.655.647 | 1.502.787.795.440 |

Sumber: laporan Keuangan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang 2019

Analisis Kesesuaian Perlakuan Akuntansi Aktiva Tetap Berdasarkan PSAP Nomor 07

Klasifikasi Aktiva Tetap

PSAP Nomor 07 menyebutkan bahwa aktiva tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasional perusahaan. Kalsifikasi tersebut sebagai berikut:

1. Tanah.

Tanah yang diklompokkan sebagai aktiva tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

2. Gedung dan bangunan.

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

3. Peralatan dan mesin.

Mencakup diantaranya mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

4. Jalan irigasi, dan jaringan.

mencakup jalan irigasi dan laringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki atau dikuasai oleh pemerintah dalam kondisi siap pakai.

5. Aset tetap lainnya.

Mencakup aktiva tetap yang tidak dapat dikelompokkan dalam kelompok aktiva tetap tersebut, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional entitas pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

6. Kontruksi dalam pengerjaan.

Mencakup aktiva tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keungan belum selesai seluruhnya.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang mengklasifikasikan aktiva tetapnya sesuai dengan psap nomor 07. Dengan rincian sebagai berikut:

Tabel 16
Perbandingan Klasifikasi RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Dengan PSAP Nomor 07

| Klasifikasi aktiva tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang | Klasifikasi aktiva tetap berdasarkan PSAP nomor 07 |
|---|--|
| Tanah | Tanah |
| Peralatan dan mesin | Peralatan dan mesin |
| Gedung dan bangunan | Gedung dan bangunan |
| Jalan, irigasi, dan jaringan | Jalan, irigasi, dan jaringan |
| Aset tetap lainnya | Aset tetap lainnya |
| Konstruksi dalam pengerjaan | Konstruksi dalam pengerjaan |

Sumber: Data diolah, 2022

Pengakuan Aktiva Tetap

Penyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 menyebutkan bahwa untuk dapat diakui sebagai aktiva tetap, suatu aktiva harus memenuhi kriteria berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan aktiva dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi noemal entitas, dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Suatu aktiva tetap akan diakui apabila manfaat ekonomis di masa mendatang akan diperoleh entitas yang bersangkutan. Selaim itu, suatu aktiva dapat diakui menjadi milik entitas apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dengan didukung oelh bukti secara andal.

Berdasarkan penelitian, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang telah melaksanakan kriteria sesuai dengan PSAP Nomor 07, namun rumah sakit menambahkan kriteria berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 181/PMK.06/2016 Tentang Penatausahaan Barang Milik Negara.

Tabel 17
Perbandingan Pengakuan Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Dengan PSAP Nomor 07

| Kriteria Pengakuan aktiva tetap rumah sakit | Kriteria pengakuan aktiva tetap berdasarkan PSAP Nomor 07 |
|--|---|
| Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan | Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan |
| Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal | Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal |
| Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas | Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas |
| Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. | Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. |
| Nilainya memenuhi ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap | - |

Sumber: Data diolah, 2022

Penelitian ini sesuai dengan Yevi Dwitayanti (2017), berkaitan dengan pengakuan aktiva tetap telah sesuai dengan ketentuan dari Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 dimana pengakuan aktiva tetap diakui dari umur manfaatnya yang lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan yang diukur secara andal, aktva tetap yang diperoleh untuk dipergunakan dan tidak dijual dalam kegiatan operasional entitas. Namun pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, aktiva tetap juga diakui dengan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

Pengukuran Aktiva Tetap

PSAP Nomor 07 menjelaskan bahwa aktiva tetap dicatat berdasarkan biaya perolehan, yang mana biaya perolehan ini merupakan seluruh biaya yang dikeluarkan sampai aktiva tetap tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap digunakan. Namun, apabila penilaian aktiva tetap tidak memungkinkan maka nilai aktiva tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Tabel 18
Perbandingan Pengukuran Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Dengan PSAP Nomor 07

| Pengukuran aktiva tetap rumah sakit | Perhitungan nilai awal aktiva tetap berdasarkan PSAP nomor 07 |
|--|---|
| Aset dicatat sebesar jumlah kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (<i>consideration</i>) untuk memperoleh aset tersebut pada saat | Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat |

| | |
|-----------|-----------|
| perolehan | perolehan |
|-----------|-----------|

Sumber: Data diolah, 2022

Penelitian ini sudah sesuai dengan Carolina (2019), dimana pengukuran aktiva tetap yang diteliti sudah sesuai dengan PSAP Nomor 07. Pengukuran aktiva tetap didasarkan pada harga perolehan aktiva dan jika tidak memungkinkan menggunakan harga perolehan maka akan dicatat sesuai nilai wajar saat aktiva tetap diperoleh.

Penelitian ini bertolak belakang dengan Caecilia Rosma W (2019), dalam penelitiannya aktiva tetap dicatat berdasarkan faktur pembelian dan belum seluruh biaya – biaya yang terjadi hingga aset tersebut siap untuk digunakan termasuk belum mencatat semua biaya yang dapat diatribusikan secara langsung.

Penilaian Awal Aktiva Tetap

Penilaian awal merupakan aspek penting lain yang melekat pada aktiva. Secara teoritis penilaian dilakukan untuk mengetahui berapa nilai keuangan dari sebuah aktiva, terdapat berbagai macam metode yang bisa digunakan dalam menilai sebuah aktiva.

RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, mencatat penilaian awal aktiva tetapnya dengan menggunakan harga perolehan, jika tidak memungkinkan menggunakan harga perolehan maka akan dicatat sesuai dengan harga wajar.

Tabel 19
Perbandingan Penilaian Awal Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Dengan PSAP Nomor 07

| Penilaian Awal Aktiva Tetap Rumah Sakit | Penilaian Awal Aktiva Tetap Berdasarkan PSAP Nomor 07 |
|---|---|
| Pencatatan awal berdasarkan harga perolehan, jika tidak memungkinkan maka dicatat sesuai dengan harga wajar saat aktiva tersebut dicatat. | Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset tetap dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh. |

Sumber: Data diolah, 2022

Pengeluaran Setelah Perolehan

Aset tetap yang dimiliki dan digunakan dalam usaha akan memerlukan pengeluaran yang tujuannya adalah agar dapat memenuhi kebutuhan perusahaan.

Pada PSAP Nomor 07 dijelaskan bahwa pengeluaran setelah perolehan awal suatu aktiva tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.

Penambahan biaya tersebut harus ditetapkan pada kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria atau suatu jumlah batasan biaya tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.

Tabel 20
Perbandingan Pengeluaran Setelah Perolehan Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Dengan PSAP Nomor 07

| Pengeluaran setelah perolehan pada Rumah sakit | Pengeluaran setelah perolehan berdasarkan PSAP Nomor 07 |
|--|---|
| Pengeluaran untuk suatu aktiva tetap dengan maksud menambah nilai ekonomis, menambah kapasitas, dan menambah masa manfaat harus ditambahkan pada jumlah tercatat aktiva tetap yang bersangkutan. | bahwa pengeluaran setelah perolehan awal suatu aktiva tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan. |

Sumber: Data diolah, 2022

Penyusutan Aktiva Tetap

Penyusutan aktiva tetap pada RSUD Dr. Saiful Anwar adalah proses untuk mengalokasikan harga perolehan dari aktiva tetap menjadi beban pada satu periode. Proses ini digunakan untuk memadukan beban dengan pendapatan yang dihasilkan selama jangka waktu pemakaian aktiva tetap. Tujuan utama akuntansi penyusutan adalah untuk menentukan keuntungan yang diperoleh perusahaan.

Metode penyusutan yang digunakan pada RSUD Dr. Saiful Anwar merupakan Metode Garis Lurus. Dimana penyusutan tiap tahun dihitung sama sesuai tarif penyusutan.

Tabel 21
Perbandingan Penyusutan Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Dengan PSAP Nomor 07

| Penyusutan Aktiva Tetap Pada Rumah Sakit | Penyusutan Aktiva Tetap Berdasarkan PSAP Nomor 07 |
|---|---|
| Nilai penyusutan dinyatakan sebagai akumulasi penyusutan dalam neraca dan sebagai beban penyusutan dalam laporan operasional. | Nilai Penyusutan Untuk masing-masing Periode diakui sebagai pengurangan nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional |

| | |
|--------------------------------|--|
| Menggunakan metode garis lurus | Metode penyusutan yang digunakan antara lain: a. Metode garis lurus b. Metode saldo menurun ganda c. Metode unit produksi |
|--------------------------------|--|

Sumber: data diolah, 2022

Penelitian ini sesuai dengan Zainiyah Lailatul Fitria (2018), penyusutan yang dilaksanakan telah sesuai dengan PSAP Nomor 07 dengan menggunakan metode garis lurus. Aktiva tetap pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang disusutkan tiap bulan dengan perhitungan secara otomatis dari aplikasi SIMAS.

Penilaian Kembali Aktiva Tetap

Berdasarkan PSAP Nomor 07, penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena standar akuntansi pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpanagn dari ketentuan ini mungkin dilakuakn berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional. Pada Rumah sakit umum daerah saiful anwar malang tidak melakukan penilaian kembali terhadap aktiva tetap.

Tabel 22

Perbandingan Penilaian Kembali Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Dengan PSAP Nomor 07

| Penilaian kembali aktiva tetap pada Rumah sakit | Penilaian kembali aktiva tetap berdasarkan PSAP Nomor 07 |
|---|---|
| Tidak melakukan penilaian kembali terhadap aktiva tetap | Penilaian kemabli atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena standar akuntansi pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. |

Penghentian Dan Penghapusan Aktiva Tetap

Aset tetap yang tidak produktif lagi dikeluarkan dari daftar aset tetap karena pengklasifikasian aset tetap yang tidak tepat dapat mempengaruhi perhitungan laba rugi pada periode akuntansi.

Tabel 23

Perbandingan Penghentian dan Penghapusan Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Dengan PSAP Nomor 07

| Penghapusan aktiva tetap rumah sakit | Penghapusan aktiva tetap berdasarkan PSAP Nomor 07 |
|--|--|
| Penghapusan aktiva secara permanen dilakukan dengan mengkredit akun dari pos aset lainnya, serta penghapusannya diungkapkan dalam laporan keuangan | Aset Tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari neraca dan diungkap dalam Catatan Atas Laporan Keuangan |
| aktiva tetap yang tidak terpakai akan | Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan |

| | |
|----------------------------|---|
| diusulkan untuk dihapuskan | aktif pemerintah harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya. |
|----------------------------|---|

Sumber: Data diolah, 2022

Penelitian ini sesuai dengan Baso R (2020), Aset-aset yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah, maka aset tetap tersebut direklasifikasi dalam kelompok aset lainnya. Suatu aset tetap dilepaskan atau dihentikan secara permanen setelah mendapatkan persetujuan penghapusan sesuai ketentuan yang berlaku, maka aset tetap tersebut dieliminasi dari neraca.

Penelitian ini bertolak belakang dengan Yevi Dwitayanti (2018), dalam penghapusan aset tetap hanya dilakukan pencatatan atas aset tetap yang dihentikan secara permanen saja. Padahal Standar Akuntansi Pemerintah juga mencatat aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan tidak didefinisikan sebagai aset tetap ke pos aset lainnya.

Penyajian Aktiva Tetap

Dalam penyajian aktiva tetap pada laporan keuangan, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang menyajikan secara terpisah seperti: tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, aktiva tetap lainnya, konstruksi dalam pengejaan disajikan dalam neraca sebesar biaya perolehannya.

Untuk metode penyusutannya, RSUD Dr. Saiful Anwar Malang menggunakan Metode Garis Lurus. Dan setiap aktiva tetap dalam RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, harga perolehannya dapat dilihat dalam daftar aktiva tetap, begitu juga dengan akumulasi penyusutan.

Tabel 24
Perbandingan Penyajian Aktiva Tetap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang dengan PSAP Nomor 07

| Penyajian aktiva tetap pada Rumah sakit | Penyajian aktiva tetap berdasarkan PSAP Nomor 07 |
|--|--|
| Nilai buku aktiva tetap diungkapkan dalam laporan keuangan dengan nilai penyusutannya. | Mengungkapkan dasar nilai yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (Carrying Amount) |
| Rekonsiliasi jumlah tercatat aktiva tetap pada awal dan akhir periode diungkapkan pada neraca dan catatan atas laporan keuangan. | Mengungkapkan rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan, mutasi aset tetap lainnya. |
| Mengungkapkan informasi penyusutan pada laporan keuangan. | Mengungkapkan informasi penyusutan, meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode. |

Sumber: data diolah, 2022.

Penelitian ini sesuai dengan Caecilia Rosma W (2019), Pengungkapan dan pelaporan terhadap aset tetap belum sesuai dengan PSAP Nomor 07. karena tidak menginformasikan mengenai dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto serta jumlah komitmen kontraktual untuk memperoleh aset tetap. Pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, belum sesuai dengan PSAP Nomor 07 karena belum mengungkapkan masa manfaat dan tarif penyusutan. Serta dalam Catatan Atas Laporan Keuangan, dari tahun 2018 – 2020 hanya pada tahun 2020 metode penyusutannya diungkapkan.

PENUTUP

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti, maka peneliti dapat memberikan kesimpulan sebagai berikut:

1. Perlakuan akuntansi aktiva tetap yang dilakukan oleh RSUD Dr. Saiful Anwar Malang pada prinsipnya sudah sesuai Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07.
2. Pengakuan aktiva tetap pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang sudah sesuai dengan PSAP Nomor 07. Aktiva tetap diakui berdasarkan umur manfaat yang lebih dari 12 bulan, harga perolehannya dapat dihitung secara andal, aktiva tetap yang diperoleh digunakan dalam kegiatan operasional instansi dan tidak untuk dijual.
3. Pengukuran dan penilaian awal aktiva tetap sudah sesuai dengan PSAP Nomor 07. Pencatatan awal aktiva tetap berdasarkan harga perolehan, apabila tidak memungkinkan menggunakan harga perolehan, aktiva tetap dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
4. RSUD Dr. Saiful Anwar Malang melakukan penyusutan terhadap aktiva tetap menggunakan metode garis lurus untuk menghitung penyusutan atas aktiva tetap. Dalam pencatatannya sudah sesuai dengan PSAP Nomor 07.
5. RSUD Dr. Saiful Anwar Malang pada waktu aktiva tetap dihentikan pemakaian maka dimasukkan ke dalam akun aset lain untuk kemudian semua akun yang berhubungan dengan aset tersebut dihapuskan. Di RSUD Dr. Saiful Anwar Malang pelepasan aktiva tetap dengan cara dijual secara lelang.
6. RSUD Dr. Saiful Anwar Malang dalam penyajian dan pengungkapan aktiva tetapnya sudah sesuai dengan PSAP Nomor 07.

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah diuraikan sebelumnya mengenai perlakuan akuntansi aktiva tetap pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, maka peneliti mencoba memberikan saran yang diharapkan dapat berguna, yaitu:

1. RSUD Dr. Saiful Anwar Malang, agar menyajikan harga perolehan aktiva tetap secara lebih rinci dalam table dengan memperhatikan harga beli serta biaya-biaya yang dikeluarkan.
2. Agar laporan keuangan lebih informatif, pada laporan keuangan menambahkan informasi mengenai masa manfaat, tarif penyusutan serta metode penyusutan yang digunakan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ashari. 2005. *Pemrograman Akuntansi Untuk Usaha Dagang Menggunakan Microsoft Access*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo
- Baridwan, Zaki. 2009. *Sistem Akuntansi: Penyusunan Prosedur dan Metode*, Edisi Kelima, Badan Penerbitan Fakultas Ekonomi, Yogyakarta.
- Basir, Cik. 2020. *Akuntansi Pemerintah Daerah Berbasis Akrual Pada Entitas Akuntansi*. Jakarta: Kencana A.
- Bastian, Indra. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Chariri, Anis dan Imam Ghozali. 2005. *Teori Akuntansi*, Edisi Revisi. Semarang: Universitas Diponegoro
- Febriawati, Henni. 2013. *Manajemen logistik Farmasi Rumah Sakit*. Yogyakarta: Gosyen
- Gade, Muhammad. 2005. *Teori Akuntansi*. Jakarta: Almahira.
- Handayani, Monica. 2019. *Akuntansi Sektor Publik: Dilengkapi 100 Soal Dan Jawaban*. Yogyakarta: Poliban Press.
- Hartati, Sri & Nafi'ah, Yatimatun. 2018. *Akuntansi Dasar Untuk SMK/MAK Kelas X*. Jakarta: PT. Grasindo Widiasarana Indonesia.
- Herlambang, Susatyo. 2016. *Manajemen Pelayanan Kesehatan Rumah Sakit*. Yogyakarta: Gosyen Publishing.
- Hukom, H. F., Morasa, J., & Pangerapan, S. (2018). Evaluasi Penyajian Dan Pengungkapan Aset Tetap Berdasarkan PSAK No. 16 Pada PT. AKAM. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi*, 13(02).
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2015. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Keputusan Menkes Republik Indonesia. No.1204/MENKES/SK/X/2004 Tentang Persyaratan Kesehatan Rumah Sakit.
- Mardiasmo. 2018. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.

- Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 3 Tahun 2020. Tentang Klasifikasi Dan Perizinan Rumah Sakit.
- Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 69 Tahun 2014. Tentang Kewajiban Rumah Sakit Dan Kewajiban Pasien.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Pernyataan No. 07. Tentang Aset Tetap.
- Pura, Rahman. 2013. *Pengantar Akuntansi 1*. Jakarta: Erlangga
- Reza, Heru K. & Susanti, Melly. 2022. *Akuntansi Pemerintahan Edisi 1*. Bandung: Media Sains Indonesia.
- Rukomah, Setya Enti. 2017. *Farmasi Rumah Sakit*. Yogyakarta: Deepublish
- Siregar, Mukhlidah H, Ratna Susanti *et al.* 2021. *Metodologi Penelitian Kesehatan*. Pidie: Yayasan Penerbit Muhammad Zaini
- Siyoto, S., & Sodik, M. A. 2015. *Dasar metodologi penelitian*. Literasi Media Publishing.
- Soemarso. 1999. *Akuntansi Suatu Pengantar Buku 1, Edisi Keempat*. Jakarta: PT Rineka Cipta
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Suhayati, Ely. 2009. *Akuntansi Keuangan. Edisi Pertama*. Penerbit Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Tulis, Meliana dkk. 2007. *Akuntansi Sektor Publik Edisi 2*. Jakarta: Semeta Media.
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 44 Tahun 2009. Tentang Rumah Sakit.
- Wibowo dan Arif Abubakar, 2002. *Pengantar Akuntansi Ikhtisar Teori dan Soal-Soal*. Jakarta: Grafindo.
- Yusuf, Muri. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, Dan Penelitian Gabungan*. Jakarta: Prenada Media Group.