

## **ANALISIS PENERAPAN ISAK 35 TENTANG PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN ENTITAS BERORIENTASI NONLABA PADA RUMAH SAKIT X**

**<sup>1</sup>Lisna Sari Damanik, <sup>2</sup>Kartika Sari Situmeang, <sup>3</sup>Yan Christin Br Sembiring**

Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Santo Thomas Medan

Email : [damaniklisnasari@gmail.com](mailto:damaniklisnasari@gmail.com) ; [kartikasarisitumeang01@gmail.com](mailto:kartikasarisitumeang01@gmail.com)

[yanchristin11@gmail.com](mailto:yanchristin11@gmail.com)

### **ABSTRAK**

Penelitian ini dilakukan di Rumah Sakit X yang bertujuan untuk mengetahui Penyajian Laporan Keuangan Rumah Sakit X berdasarkan ISAK 35 tentang Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba. Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data melalui wawancara dan dokumentasi. Sedangkan analisis data menggunakan deskriptif kualitatif dengan membandingkan antara teori dengan praktik dalam penyusunan laporan keuangan organisasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Laporan keuangan Rumah X belum sesuai dengan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) 35 tentang Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba. (2) Rumah Sakit X belum menyajikan Laporan Perubahan Aset Neto dan ada beberapa istilah dalam penyajian laporan keuangannya yang masih harus disesuaikan dengan ISAK 35.

*Kata Kunci: ISAK 35, Laporan Keuangan Entitas, Berorientasi Nonlaba.*

### **PENDAHULUAN**

Akuntansi sektor publik merupakan suatu proses pengumpulan, pencatatan, pengklasifikasian, analisis, dan pembuatan laporan keuangan suatu entitas nonlaba yang berguna sebagai pengambilan keputusan bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Boleh dikatakan bahwa akuntansi sektor publik bertujuan memberikan transparansi serta akuntabilitas agar dapat memenuhi hak-hak publik. Akuntansi sektor publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga – lembaga tinggi negara dan departemen departemen dibawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan yayasan sosial pada proyek – proyek kerjasama sektor publik dan swasta (Bastian, 2010: 3).

Entitas nonlaba (nirlaba) adalah entitas yang aktivitas utamanya tidak berorientasi mencari laba, namun bukan berarti tidak menghasilkan laba. Selain rumah sakit, entitas nonlaba juga meliputi entitas politik, gereja, derma publik, sekolah negeri, klinik publik, serikat buruh, bantuan masyarakat dalam hal perundang-undangan, museum, entitas jasa sukarelawan, asosiasi profesional, institut riset, dan beberapa para petugas pemerintah lainnya.

Sesuai dengan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No. 1204/Menkes/SK/X/2004 tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit, dinyatakan bahwa : “Rumah sakit merupakan sarana pelayanan kesehatan, tempat berkumpulnya orang sakit maupun orang sehat, atau dapat menjadi tempat penularan penyakit serta memungkinkan terjadinya pencemaran lingkungan dan gangguan kesehatan”.

Rumah sakit bertujuan melaksanakan upaya pelayanan kesehatan secara berdaya guna dan berhasil guna dengan mengutamakan penyembuhan dan pemulihan yang dilaksanakan secara serasi dan terpadu dengan peningkatan dan pencegahan serta pelaksanaan upaya rujukan. Rumah sakit juga bertanggung jawab dalam mempermudah akses masyarakat untuk mendapatkan pelayanan kesehatan, memberikan perlindungan terhadap keselamatan pasien, masyarakat, lingkungan rumah sakit dan sumber daya manusia di rumah sakit.

Sama halnya dengan entitas yang berorientasi laba, entitas nonlaba juga membutuhkan standar akuntansi untuk menghasilkan informasi keuangan yang baik dan dapat dipertanggungjawabkan dalam menjalankan kegiatannya. Standar akuntansi keuangan untuk entitas nonlaba di Indonesia adalah Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) 35 tentang Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlabayang telah di sahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) pada tanggal 11 april 2019, dimana sebelumnya telah ada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 45 tentang pelaporan keuangan entitas nirlaba. Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah mencabut PSAK 45 tersebut dengan menerbitkan Pernyataan Pencabutan Standar Akuntansi Keuangan (PPSAK)13 yang berisi pencabutan PSAK 45 dan diterbitkannya ISAK 35.

Menurut ISAK 35 ada lima bentuk laporan keuangan yaitu, laporan posisi keuangan, laporan penghasilan komprehensif, laporan perubahan aset neto, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan-laporan ini nantinya akan menjadi bentuk dari pertanggungjawaban entitas kepada pihak yang membutuhkan. Semua bentuk entitas nonlaba bisa mengikuti format laporan keuangan tersebut.

Entitas nonlaba di Indonesia saat ini masih cenderung menekankan pada prioritas kualitas program/pelayanan dan tidak terlalu memperhatikan pentingnya sistem pengelolaan keuangan. Dibeberapa kasus yang terjadi di entitas-entitas nonlaba lainnya, bahwa banyak sekali entitas nonlaba yang belum membuat laporan keuangannya sesuai dengan ketentuan ISAK 35.

Entitas nonlaba di Indonesia belum semua mampu menghasilkan laporan keuangan yang sesuai dengan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK 35). ISAK 35 baru diberlakukan sejak tanggal 1 Januari 2020 lalu. Sehingga dapat dikatakan bahwa standar ini merupakan standar baru yang berlaku di Indonesia. Karena ISAK 35 masih terbilang baru, sehingga dalam mensosialisasi ataupun mengedukasi kepada pelaku entitas nonlaba tentang ISAK belum maksimal. Selain itu juga, untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang handal tentunya hal ini perlu didukung oleh sumber daya manusia yang mumpuni dalam bidang akuntansi dalam penyusunan keuangan dan harus memiliki kecukupan informasi dalam penyusunan laporan keuangan rumah sakit yang sesuai dengan ISAK 35. Rumusan masalah yang dikaji peneliti adalah “Bagaimanakah penerapan ISAK 35 pada penyajian laporan keuangan Rumah Sakit X?”.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Akuntansi Sektor Publik**

Menurut Erlina, dkk (2015) Akuntansi sektor publik adalah akuntansi yang digunakan untuk mencatat peristiwa ekonomi pada entitas nonprofit atau nirlaba. Secara sederhana, akuntansi sektor publik ini banyak dipakai oleh entitas sektor publik, seperti partai politik, masjid, puskesmas, rumah sakit, sekolah, atau universitas, lembaga swadaya masyarakat, dan pemerintah pusat.

Menurut Mardiasmo (2009: 14) tujuan akuntansi sektor publik adalah sebagai berikut:

1. Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisien, dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada entitas. Tujuan ini terkait dengan pengendalian manajemen (*management control*).
2. Memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawab mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya, dan memungkinkan bagi pegawai pemerintah untuk melaporkan kepada publik atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik. Tujuan ini terkait dengan akuntabilitas (*accountability*).”

### **Entitas Berorientasi Nonlaba**

Entitas nonlaba sasaran pokoknya adalah untuk mendukung suatu isu di dalam menarik perhatian publik tanpa mengkomersialkannya atau mencari keuntungan moneter. Entitas

nonlaba dapat didefinisikan secara hukum sebagai entitas yang tidak dapat mendistribusikan aset atau pendapatannya untuk kepentingan dan kesejahteraan pekerja atau pemimpinnya. (Sapto, 2009)

Entitas nonlaba berfokus pada pelayanan masyarakat dan memperoleh sumber dana dari publik serta tidak berorientasi pada keuntungan dalam melaksanakan kegiatan operasinya. Contoh entitas nonlaba yaitu rumah sakit, entitas politik, gereja, derma publik, sekolah negeri, klinik publik, serikat buruh, bantuan masyarakat dalam hal perundang-undangan, museum, entitas jasa sukarelawan, asosiasi profesional, institut riset, dan beberapa para petugas pemerintah lainnya.

Entitas berorientasi nonlaba memiliki karakteristik dan sifat diantaranya :

- 1) Melalui sumberdaya yang diperoleh dari sumbangan yang tidak mengharapkan imbalan
- 2) Menghasilkan barang/jasa namun bukan untuk memupuk laba, sekalipun menghasilkan laba, maka tidak pernah dibagikan kepada pendiri/ pemilik entitas tersebut
- 3) Kepemilikan tidak dapat dijual, dialihkan, ditebus kembali
- 4) Kepemilikan tidak mencerminkan proporsi pembagian sumberdaya saat likuidasi

### **Rumah Sakit**

Rumah Sakit menurut Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat. (Supartiningsih, 2017) juga mendefinisikan rumah sakit adalah suatu entitas yang dilakukan oleh tenaga medis professional yang terorganisir baik dari sarana prasarana kedokteran, asuhan keperawatan yang berkesinambungan, diagnosis serta pengobatan penyakit yang diderita oleh pasien.

Tugas rumah sakit adalah melaksanakan upaya pelayanan kesehatan secara berdaya guna dan berhasil guna dengan mengutamakan penyembuhan dan pemulihan yang dilaksanakan secara serasi dan terpadu dengan peningkatan dan pencegahan serta pelaksanaan upaya rujukan, rumah sakit juga mempunyai tugas memberikan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna (Rikomah, 2017).

Menurut Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia nomor 56 tahun 2014 ada dua macam rumah sakit :

1. Rumah sakit umum adalah rumah sakit yang memberikan pelayanan kesehatan pada semua bidang dan jenis penyakit.
2. Rumah sakit khusus adalah rumah sakit yang memberikan pelayanan utama pada satu bidang atau satu jenis penyakit tertentu berdasarkan disiplin ilmu, golongan umur, organ, jenis penyakit atau kekhususan lainnya.

### **Standar Akuntansi Keuangan**

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) ialah suatu kerangka dalam prosedur pembuatan laporan keuangan agar adanya keseragaman dalam penyampaian laporan keuangan (Augustyas, 2011). Akuntansi keuangan di Indonesia disusun oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) yang berada dibawah naungan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Entitas profesi ini terus berusaha menanggapi perkembangan akuntansi keuangan yang terjadi baik tingkat nasional, regional maupun global, khususnya yang mempengaruhi dunia usaha dan profesi akuntansi sendiri.

Secara garis besar ada empat hal pokok yang diatur dalam standar akuntansi keuangan yaitu :

1. Pengukuran atau Penilaian
2. Definisi elemen dan pos laporan keuangan
3. Pengakuan
4. Pengungkapan atau penyajian

### **Standar Akuntansi Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba**

#### **a. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.45**

PSAK 45 adalah standar akuntansi yang digunakan sebagai pedoman dalam penyajian laporan keuangan untuk setiap entitas nirlaba sebelum disahkannya ISAK 35. PSAK 45 ini menjelaskan tentang pelaporan keuangan entitas nirlaba yang telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) pada tanggal 8 april 2011 lalu. Laporan keuangan yang disajikan oleh entitas nirlaba menurut PSAK 45 terdiri dari:

- 1) Laporan Posisi Keuangan
- 2) Laporan Aktivitas
- 3) Laporan Arus Kas
- 4) Catatan Atas Laporan Keuangan

#### **b. Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) 35**

Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) 35 merupakan standar khusus untuk entitas nonlaba. Standar ini disahkan pada tanggal 11 April 2019 dan mulai efektif pada tanggal 1 Januari 2020. Pada saat pengesahan ISAK 35 Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) juga menerbitkan PPSAK (Pernyataan Pencabutan Standar Akuntansi Keuangan) 13 yang berisi pencabutan PSAK 45 pelaporan entitas nirlaba.

Laporan keuangan entitas berorientasi nonlaba berdasarkan ISAK 35 meliputi :

##### **1) Laporan Posisi Keuangan**

Menurut Rudianto (2012), laporan posisi keuangan adalah daftar yang menunjukkan posisi sumber daya yang dimiliki perusahaan, serta informasi dari mana sumber daya tersebut diperoleh. Laporan posisi keuangan merupakan suatu laporan yang menyediakan informasi mengenai aset, liabilitas, dan aset bersih entitas dalam periode tertentu.

Dalam laporan posisi keuangan entitas nonlaba terdapat:

###### **a. Aset**

Aset adalah sumber daya yang memiliki nilai ekonomis serta mampu menunjang kegiatan entitas, dapat dihitung dengan nominal ketika memperoleh dan dihitung nilai wajarnya sesuai kondisi objektif. Pada umumnya aset sendiri terdiri atas:

1. Kas dan setara kas,
2. Piutang,
3. Persediaan,
4. Sewa,
5. Instrument keuangan dan investasin jangka Panjang,
6. Aset lainnya yang berupa tanah, gedung, peralatan yang menunjang kegiatan entitas.

###### **b. Liabilitas**

Liabilitas atau hutang merupakan kewajiban entitas kepada pihak lain yang belum diselesaikan, hutang merupakan sumber dana yang digunakan untuk menunjang kegiatan entitas dan diperoleh dari kreditur. Liabilitas terdiri dari:

1. Hutang,
2. Pendapatan diterima dimuka,
3. Hutang lainnya,
4. Dan hutang jangka Panjang.

###### **c. Aset neto**

Aset neto pada umumnya merupakan modal yang didapat dari aset dikurangi liabilitas. Tetapi, dalam laporan posisi keuangan entitas nonlaba aset neto terbagi menjadi dua jenis yaitu:

1. Aset Neto tanpa Pembatasan
2. Aset Neto dengan Pembatasan

##### **2) Laporan Penghasilan Komprehensif**

Laporan ini digunakan untuk menunjukkan surplus atau defisit dan komprehensif lain suatu entitas. Laporan ini menunjukkan keuntungan atau kerugian entitas selama periode tertentu, didalamnya juga terdapat penghasilan dan beban entitas dalam satu periode. Laporan penghasilan komprehensif atau laba rugi menyajikan informasi mengenai pendapatan, beban dan laba/rugi neto.

### 3) Laporan Perubahan Aset Neto

Laporan perubahan aset neto memberikan informasi mengenai aset neto tanpa pembatasan dari pemberi sumber daya (donatur) dan aset neto dengan pembatasan dari pemberi sumber daya. Didalamnya juga terdapat informasi mengenai pembebasan aset dari pemberi sumber daya dengan batasan jika ada.

### 4) Laporan Arus Kas

Didalamnya memberikan informasi mengenai pemasukan dan pengeluaran suatu entitas dalam satu periode tertentu. Menurut SAK ETAP, didalam laporan arus kas terdapat beberapa informasi mengenai:

a. Aktivitas operasi

Aktivitas ini didapatkan dari aktivitas utama penghasilan entitas. Berupa transaksi, kegiatan, dan kondisi lainnya yang dapat mempengaruhi laba dan rugi.

b. Aktivitas investasi

Aktivitas ini diperoleh dari pengeluaran kas yang memiliki tujuan untuk mendapatkan penghasilan dimasa yang akan datang.

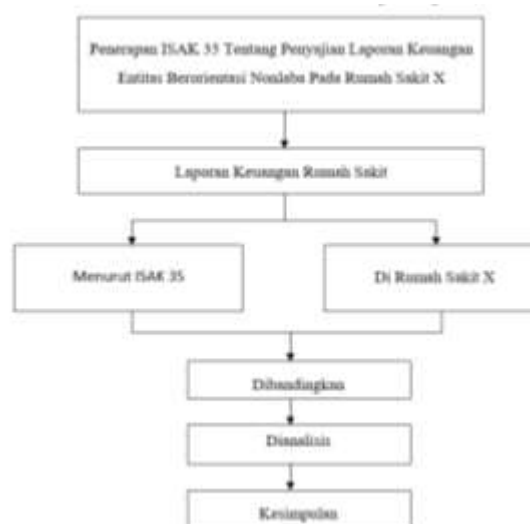
c. Aktivitas pendanaan

Merupakan aktivitas yang dapat mempengaruhi perubahan komposisi aset dan liabilitas, contoh aktivitas pendanaan yaitu pelunasan pinjaman dan penerimaan kas dari pinjaman, arus kas pendanaan dapat bernilai surplus dan defisit.

### 5) Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) merupakan bagian yang tidak terpisah dari laporan-laporan di atas. Bertujuan memberikan informasi tambahan tentang perkiraan-perkiraan yang dinyatakan dalam laporan keuangan, maupun penunjang atas laporan keuangan pokok yang akan memudahkan pengguna laporan keuangan untuk membacanya. CALK ini berupa perincian dari suatu perkiraan yang disajikan. CALK memberikan rincian nama aset, liabilitas, aset neto.

#### KERANGKA BERPIKIR



**Gambar 1. Kerangka Berpikir**



### Operasionalisasi Variabel

Operasionalisasi variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Laporan Keuangan. Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Laporan keuangan perusahaan nirlaba dibuat untuk menyediakan informasi yang relevan untuk memenuhi kepentingan para donatur, anggota entitas, kreditur, dan pihak lain yang menyediakan sumber daya bagi entitas nirlaba. Laporan Keuangan terdiri atas :

a. Laporan Posisi Keuangan

Laporan posisi keuangan menyediakan informasi mengenai aset, liabilitas, dan aset bersih entitas dalam periode tertentu. Laporan ini dapat digunakan untuk menilai seberapa besar nilai aset dan nilai liabilitas suatu entitas nonlaba. Dalam laporan posisi keuangan entitas nonlaba terdapat : aset, liabilitas, dan aset neto.

b. Laporan Penghasilan Komprehensif

Laporan Komprehensif akan menunjukkan keuntungan atau kerugian entitas. Laporan penghasilan komprehensif atau laba rugi menyajikan informasi mengenai pendapatan, beban dan laba/rugi neto dalam satu periode. Laporan penghasilan komprehensif mempunyai dua format, yaitu format A dan format B yang memiliki keunggulannya masing-masing.

c. Laporan Perubahan Aset Neto

Selanjutnya laporan perubahan aset neto akan menunjukkan informasi mengenai aset neto tanpa pembatasan dari pemberi sumber daya (donatur) dan aset neto dengan pembatasan dari pemberi sumber daya. Didalamnya juga terdapat informasi mengenai pembebasan aset dari pemberi sumber daya dengan batasan jika ada.

d. Laporan Arus Kas

Didalamnya disajikan informasi mengenai pemasukan dan pengeluaran suatu entitas dalam satu periode tertentu. Didalam laporan arus kas terdapat beberapa informasi mengenai: aktivitas operasi, aktivitas investasi, dan aktivitas pendanaan. Metode penyusunan laporan arus kas dapat menggunakan 2 metode yaitu metode langsung dan metode tidak langsung.

e. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) bertujuan memberikan informasi tambahan tentang perkiraan-perkiraan yang dinyatakan dalam laporan keuangan, maupun penunjang atas laporan keuangan pokok yang akan memudahkan pengguna laporan keuangan untuk membacanya. CALK memberikan rincian nama aset, liabilitas, aset neto. Catatan A menguraikan kebijakan pengungkapan yang diwajibkan sehingga catatan B harus disajikan. Catatan C, D dan E menyediakan informasi yang dianjurkan untuk diungkapkan oleh entitas berorientasi nonlaba.

### HASIL PENELITIAN

**Tabel 1. Analisis Penyajian Laporan Keuangan Rumah Sakit X Tahun 2021 Berdasarkan ISAK 35**

Analisis Komponen Penyajian Laporan yang Digunakan			
ISAK 35		Rumah Sakit X	Keterangan
Laporan keuangan entitas nonlaba meliputi : 1. Laporan Posisi Keuangan 2. Laporan Penghasilan Komprehensif 3. Laporan Perubahan Aset Neto 4. Laporan Arus Kas 5. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)		Laporan keuangan terdiri dari : 1. Laporan Posisi Keuangan 2. Laporan Aktivitas 3. Laporan Arus Kas 4. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)	Format penyajian laporan pada Rumah Sakit X belum sesuai dengan ISAK 35 karena belum menyajikan laporan perubahan aset neto.  Terdapat perbedaan istilah pada salah satu laporan keuangan yaitu Rumah Sakit X masih menggunakan istilah "Laporan Aktivitas" yang mana seharusnya adalah "Laporan Penghasilan Komprehensif".
No.	ISAK 35	Rumah Sakit X	Keterangan

1.	Laporan Posisi Keuangan a. Klasifikasi Aset dan Liabilitas		
	Aset dan Liabilitas disajikan dengan cara sebagai berikut : 1) Aset disajikan berdasarkan urutan likuiditas. 2) Liabilitas disajikan berdasarkan tanggal jatuh tempo (jangka pendek atau jangka panjang).	Aset dan Liabilitas disajikan dengan cara sebagai berikut : 1. Aset diklasifikasikan menjadi aset lancar dan tidak lancar. 2) Liabilitas diklasifikasikan menjadi dua yaitu liabilitas jangka pendek dan liabilitas jangka panjang.	Sudah sesuai dengan ketentuan ISAK 35
	b. Klasifikasi aset neto tanpa pembatasan atau dengan pembatasan		
	Aset neto dikelompokkan menjadi : 1) Aset neto tanpa pembatasan (tidak dibatasi penggunaannya oleh pemberi sumber daya. 2) Aset neto dengan pembatasan(dibatasi penggunaannya oleh pemberi sumber daya.	Aset neto dikelompokkan menjadi : 1) Aset neto tanpa pembatasan (tidak dibatasi penggunaannya oleh pemberi sumber daya. 2) Aset neto dengan pembatasan(dibatasi penggunaannya oleh pemberi sumber daya.	Sudah sesuai dengan ketentuan ISAK 35
2.	Laporan Penghasilan Komprehensif Klasifikasi Pendapatan, Beban, Surplus dan Defisit		
	Laporan Penghasilan Komprehensif menyajikan : 1) Pendapatan diklasifikasikan kedalam dua bentuk, yaitu tanpa pembatasan dari pemberi sumber daya dan dengan pembatasan dari pemberi sumber daya. Pendapatan menjadi penambah aset neto tanpa pembatasan, kecuali jika penggunaannya dibatasi oleh pemberi sumber daya. 2) Beban sebagai pengurang aset neto tanpa pembatasan. 3) Surplus atau defisit yang diakui dari investasi dan aset lain (atau liabilitas) sebagai penambah atau pengurang aset neto tanpa pembatasan, kecuali jika penggunaannya dibatasi.	Laporan Aktivitas menyajikan: 1)Pendapatan sebagai penambah aset neto terdiri dari jasa layanan, hibah, hasil kerja sama dari pihak lain, BLU, APBD, dan lain lain pendapatan yang sah. 2) Biaya sebagai pengurang ekuitas bersih terdiri dari biaya pelayanan, biaya umum, dan biaya administrasi. 3) Surplus/defisit tahun berjalan yaitu dari hasil pengurangan atau selisih antara jumlah pendapatan dan jumlah biaya.	Belum sesuai dengan ketentuan ISAK 35 di mana Rumah Sakit X masih menggunakan istilah Laporan Aktivitas sementara menurut ketentuan ISAK 35 seharusnya Laporan Penghasilan Komprehensif. Pendapatan seharusnya diklasifikasikan kedalam 2 bentuk yaitu : pendapatan tanpa adanya pembatasan dari pemberi sumberdaya dan pendapatan dengan pembatasan dari pemberi sumberdaya, yang disajikan secara terpisah.
3.	Laporan Perubahan Aset Neto		
	Memberikan informasi mengenai aset neto tanpa pembatasan/dengan pembatasan dari pemberi	Belum menyajikan Laporan Perubahan Aset Neto.	Belum sesuai dengan ketentuan ISAK 35 dimana Rumah Sakit X belum menyajikan Laporan Perubahan Aset Neto.

	sumber daya.		
4.	Laporan Arus Kas		
	Memberikan informasi mengenai pemasukan dan pengeluaran entitas non laba yang terdiri dari : 1) Aktivitas Operasi 2) Aktivitas Investasi 3) Aktivitas Pendanaan	Memberikan informasi mengenai pemasukan dan pengeluaran yang terdiri dari : 1) Aktivitas Operasi 2) Aktivitas Investasi 3) Aktivitas Pendanaan	Sudah sesuai dengan ketentuan ISAK 35
5.	Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)		
	Memberikan informasi tambahan/penunjang tentang perkiraan-perkiraan yang dinyatakan dalam laporan keuangan, seperti rincian nama aset, liabilitas, dan aset neto.	Memberikan informasi tambahan/penunjang tentang perkiraan-perkiraan yang dinyatakan dalam laporan keuangan, seperti rincian nama aset, liabilitas, dan aset neto.	Sudah sesuai dengan ketentuan ISAK 35

Tabel diatas menunjukkan bahwa komponen penyajian laporan yang digunakan Rumah Sakit X belum sesuai dengan ISAK 35 salah satunya yaitu Rumah Sakit X belum menyajikan laporan perubahan aset neto.

Data dari tabel Nomor 1 menunjukkan bahwa penyajian Laporan Posisi Keuangan Rumah Sakit X telah sesuai dengan ISAK 35 tentang Penyajian laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba dimana aset disajikan berdasarkan urutan likuiditasnya dan dikelompokkan kedalam aset lancar dan aset tidak lancar. Lalu penyajian liabilitas disajikan berdasarkan jatuh temponya dan dikelompokkan menurut liabilitas jangka pendek dan jangka panjang. Selanjutnya dalam penyajian aset neto disajikan terpisah tanpa ada pembatasan dari pemberi sumber daya.

Data dari tabel Nomor 2 menunjukkan bahwa Laporan Penghasilan Komprehensif yang disajikan belum sesuai dengan ISAK No.35. Dari hasil analisis yang dilakukan peneliti ditemukan adanya perbedaan komponen pelaporan yang digunakan dimana pada pada Laporan aktivitas yang disajikan masih menggunakan istilah “Laporan Aktivitas” sedangkan menurut ISAK 35 seharusnya “Laporan Penghasilan Komprehensif”, serta pendapatan dipisahkan kedalam dua bentuk yaitu pendapatan tanpa adanya pembatasan penggunaannya dari pemberi sumber daya dan pendapatan dengan pembatasan penggunaannya dari pemberi sumber daya, yang disajikan secara terpisah berdasarkan komponen dalam pelaporan serta pengungkapan penggunaan dana dari setiap komponen pendapatan.

Data dari tabel Nomor 3 menunjukkan dalam penyajian laporan keuangannya, Rumah Sakit X belum menyajikan Laporan Perubahan Aset Neto.

Data dari tabel Nomor 4 menunjukkan bahwa laporan arus kas yang disajikan dalam laporan keuangan Rumah Sakit X telah sesuai dengan ISAK 35 tentang penyajian laporan keuangan entitas berorientasi nonlaba mulai dari penyajian dan pengungkapan serta komponen yang digunakan disajikan secara terpisah mulai dari aktivitas operasi, aktivitas investasi, aktivitas pendanaan dan beberapa pos-pos akun pendukung lainnya.

Data dari tabel Nomor 5 menunjukkan bahwa Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) sudah sesuai dengan ketentuan ISAK 35, yaitu memberikan informasi tambahan/penunjang tentang perkiraan-perkiraan yang dinyatakan dalam laporan keuangan, seperti rincian nama aset, liabilitas, dan aset neto.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan berbagai uraian tentang laporan keuangan pada Rumah Sakit X dan evaluasi pada bab-bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa penyajian laporan keuangan Rumah Sakit X belum sepenuhnya sesuai dengan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan No. 35



tentang Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba. Setelah dilakukan analisis pada laporan keuangan Rumah Sakit X, ditemukan bahwa dalam laporan keuangannya belum menyajikan Laporan Perubahan Aset Neto. Selain itu, dalam penyajian laporan aktivitas, Rumah Sakit X perlu melakukan penyesuaian beberapa pos diantaranya penggunaan istilah Laporan Penghasilan Komprehensif serta pendapatan dipisahkan kedalam dua bentuk yaitu pendapatan tanpa adanya pembatasan penggunaannya dari pemberi sumber daya dan pendapatan dengan pembatasan penggunaannya dari pemberi sumber daya, yang disajikan secara terpisah.

### **Saran**

Dari hasil penelitian dan analisis yang telah dilakukan, maka penulis mengajukan saran sebagai berikut :

1. Sebaiknya Rumah Sakit X menerapkan penyajian laporan keuangan sesuai dengan ISAK 35 agar terciptanya laporan keuangan yang mudah dipahami, memiliki relevansi, dan memiliki daya banding yang tinggi serta sebagai penyedia informasi bagi para kreditur, penyumbang/pemberi sumber daya maupun anggota organisasi.
2. Bagi Rumah Sakit X diharapkan dapat terus mengikuti perkembangan peraturan penyajian laporan keuangan khususnya ISAK No.35, dalam hal ini penyesuaian beberapa pos sebagaimana yang disarankan dalam ISAK 35.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Augustyas, Dhika. 2011. Standar Akuntansi Keuangan (SAK). (<http://dhasitsme.wordpress.com/2011/10/25/standar-akuntansi-keuangansak/>) diakses tanggal 26 April 2022.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik Edisi Ketiga*. Jakarta: Erlangga.
- Erlina, Omar Sakti Rambe, dan Rasdianto. 2015. *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrua Edisi Pertama*. Jakarta: Selemba Empat.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andy Offset.
- Menkes RI. 2004. Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor: 1204/MENKES/SK/X/2004 Tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit.
- Menkes RI. 2018. Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 4 Tahun 2018 tentang Kewajiban Rumah Sakit dan Kewajiban Pasien.
- Rikomah Enti Setya. 2017. *Farmasi Rumah Sakit*. Yogyakarta: Dipublish
- Rudianto. 2012. *Pengantar Akuntansi Konsep dan Teknik Penyusunan Laporan Keuangan*. Jakarta: Erlangga.
- Sapto, Sri. 2009. *Pengertian Organisasi Non Profit*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Supartiningsih, S. 2017. Kualitas Pelayanan Kepuasan Pasien Rumah Sakit: Kasus Pada Pasien Rawat Jalan. *Jurnal Medicoeticolegal dan Manajemen Rumah Sakit*, 6(1), pp.9-15.