

BAB II

TINJAUAN TEORITIS

2.1 Pemerintah Daerah

Pengertian Pemerintah Daerah Menurut UU No. 22 Tahun 1999 dalam Abdul Halim , “ Pemerintah Daerah adalah Kepala Daerah beserta perangkat lainnya. Pemerintah Daerah yang dimaksud di sini adalah badan eksekutif, sedangkan badan legislatifnya adalah DPRD ”.

Berdasarkan definisi diatas, jadi terdapat pemisahan yang nyata antara lembaga legislative dan eksekutif. Menurut UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah adalah berisi mengenai perlunya dilaksanakan otonomi daerah, sehingga undang-undang tersebut sering disebut dengan UU Otonomi Daerah yaitu untuk mengatur dan mengurus masyarakatnya menurut kehendak sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Menurut Bahtiar Arif, Muchlis, dan Iskandar, akuntansi pemerintahan dapat di definisikan menjadi “ Suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut ”.

Jenis yang dicatat dalam akuntansi pemerintahan adalah transaksi keuangan pemerintah yang sebagian akan memiliki karakteristik tersendiri yang membedakannya dengan transaksi dalam akuntansi bisnis.

2.2 Perkembangan Akuntansi Pada Pemerintah Daerah

Perkembangan akuntansi di tingkat pemerintah daerah telah dilakukan melalui Sistem Akuntansi dan Pengendalian Anggaran sejak tahun 1986. Dalam akuntansi pemerintahan data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan pemerintah kepada pihak eksekutif, legislative, yudikatif dan masyarakat.

Penerapan akuntansi pada pemerintahan sebelum dilakukan reformasi pengelolaan keuangan Negara, telah menerapkan sistem pencatatan *single entry*.

Menurut Abdul Halim (2004) tentang system pencatatan *single entry* sering disebut juga system *tata buku tunggal* atau *tata buku*,

yaitu : Dalam system ini, pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatatnya satu kali. Transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan di catat pada sisi penerimaan dan transaksi yang berakibat berkurangnya kas akan di catat pada sisi pengeluaran.

Hasil dari sistm pencatatan ini, pemerintah tidak memiliki catatan tentang piutang dan utang, apalagi catatan tentang aset tetap yang dimiliki dan ekuitas. Sehingga selama ini pemerintah tidak pernah menampilkan neraca sebagai salah satu bentuk laporan keuangan guna menggambarkan posisi keuangan pemerintah. Hal ini disebabkan juga karena basis akuntansi yang digunakan selama ini adalah basis kas. Menurut Indra Bastian (2006), basis kas hanya mengakui arus kas masuk dan arus kas

keluar. Rekening keuangan akhir akan dirangkum dalam buku kas, sehingga laporan keuangan tidak bisa dihasilkan karena ketiadaan data tentang aset dan kewajiban.

Setelah pemerintah melakukan reformasi pengelolaan keuangan Negara baik pada pemerintah pusat maupun pada pemerintah daerah, terutama dengan ditetapkannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 khususnya pada pasal 30,31, dan 32 disebutkan bahwa Presiden atau Gubernur atau Bupati atau Walikota menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD kepada DPR/DPRD berupa laporan keuangan. Laporan Keuangan yang dimaksud setidaknya meliputi realisasi APBN/APBD, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan, laporan keuangan tersebut disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).

Tidak berhenti sampai di situ, selanjutnya ditetapkan Undang-Undang No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Pada Undang-Undang tersebut disebutkan bahwa akuntansi keuangan diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Pada pasal 57 disebutkan bahwa untuk menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, pemerintah membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP).

Sesudah Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tersebut ditetapkan, selanjutnya ditetapkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32

tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah pada pasal 184 ayat (1) dan (2) menyatakan bahwa laporan keuangan Pemerintah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah, dan dilanjutkan dengan ditetapkan Undang-Undang No 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintahan pusat dan daerah. Pada pasal 81 mengatur laporan keuangan Pemerintah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP. Sedangkan untuk pemeriksaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan Negara juga telah ditetapkan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Guna membentuk KSAP telah dikeluarkan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 2 tahun 2005.

Setelah kurang lebih lima tahun berlalu, pemerintah melalui KSAP pada tanggal 22 Oktober 2010 mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. Pada Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua ini, beberapa isu penting perubahan yang perlu dipahami adalah :

a. Laporan Keuangan Pokok yang disusun pada Standar Akuntansi

Pemerintahan lama (PP No. 24 tahun 2005) terdiri dari :

- 1) Laporan Realisasi Anggaran
- 2) Neraca
- 3) Laporan Arus Kas
- 4) Catatan atas Laporan Keuangan

Sedangkan pada SAP baru (PP No. 71 tahun 2010) komponen laporan keuangan terdiri dari :

- 1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
- 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
- 3) Neraca
- 4) Laporan Operasional (LO)
- 5) Laporan Arus Kas (LAK)
- 6) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
- 7) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

b. Hubungan antara laporan keuangan terbagi atas laporan :

- 1) Laporan Finansial

LO → LPE → Neraca

- 2) Laporan Pelaksanaan Anggaran

LRA → Laporan Perubahan SAL

- c. Basis pencatatan yang digunakan pada Standar Akuntansi Pemerintah lama yaitu basis kas menuju akrual. Sedangkan pada SAP baru, basis yang digunakan yaitu basis akrual.
- d. Dalam penyusunan Laporan Realisasi Anggaran, pemerintah tetap menggunakan basis kas, sedangkan penyusunan neraca dan laporan operasional menggunakan basis akrual. (Hafiz Tanjung, 2012)

2.3 Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut pasal 1 Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan atau yang disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Diterbitkan peraturan pemerintah No. 71 Tahun 2010 sebagai pengganti Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 memutuskan tentang penerapan Akuntansi pemerintahan Berbasis Akrua, dimana penerapannya dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP berbasis kas menuju akrual menjadi penerapan SAP Berbasis Akrua (sesuai pasal 7 Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010). Penerapan SAP berbasis kas menuju akrual dilaksanakan sampai dengan tahun anggaran 2014, yang berarti bahwa tahun 2015 Pemerintah Indonesia harus menerapkan SAP Berbasis Akrua secara penuh.

Basis akuntansi yang digunakan dalam Laporan keuangan Pemerintah yakni basis akrual, sehingga dalam menyelenggarakan akuntansi dan penyajian Laporan keuangan entitas Pelaporan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan dan beban, maupun pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas. Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundangan-undangan tentang anggaran.

Acuan KSAP sebagai penyusun standar Laporan Keuangan pemerintah, pemerintah dan pengguna Laporan Keuangan dalam mencari

pemecahan masalah yang belum diatur pada Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan. Lingkup pengaturan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 meliputi SAP Berbasis AkruaI dan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI. SAP Berbasis AkruaI terdapat pada lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI (PP 24/2005) pada Lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis AkruaI. Lampiran III PP No. 71 Tahun 2010 menjelaskan tentang Proses Penyusunan Standar Akuntansi pemerintahan Berbasis AkruaI.

Perbedaan masing-masing standar yang termuat dalam lampiran Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 sebagai berikut :

Tabel 2.1
Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
SAP Kas Menuju AkruaI dan SAP AkruaI

No	Keterangan	SAP Kas Menuju AkruaI	SAP AkruaI
1	Komponen Laporan Keuangan	Laporan Keuangan Pokok : 1. Neraca 2. Laporan Realisasi Anggaran 3. Laporan Arus Kas 4. Catatan atas Laporan Keuangan Laporan yang bersifat optional : a. Laporan Kinerja Keuangan (LKK) b. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)	Laporan Anggaran : 1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) 2. Laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL) Laporan Finansial : a. Neraca b. Laporan Operasional (LO) c. Laporan Arus Kas (LAK) d. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) e. Catatan atas Laporan Keuangan

2	Laporan Realisasi Anggaran	Diperlukan dalam rangka memenuhi kewajiban pemerintah yang diatur dalam perundangan	Tetap diperlukan dalam memenuhi kewajiban pemerintah yang diatur dalam perundangan
3	Laporan Perubahan SAL	Tidak ada laporan sendiri	Laporan SAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut : 1. Saldo anggaran lebih awal 2. Saldo anggaran lebih 3. Sisa lebih / kurang pembiayaan 4. Anggaran tahun sebelumnya 5. Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya dan lain-lain 6. Saldo anggaran lebih akhir
4	Neraca	Akun ekuitas disebut sebagai ekuitas dana yang terbagi : 1. Ekuitas dana lancer 2. Ekuitas dana investasi 3. Ekuitas dana cadangan	Tidak lagi disebut ekuitas dana, hanya ekuitas yaitu kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas dineraca berasal dari saldo ekuitas pada laporan perubahan ekuitas.
5	Laporan Arus Kas	1. Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan 2. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran	1. Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum 2. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi pendanaan, dan transitoris

6	Laporan Operasional / Laporan Kinerja Keuangan	1. Bersifat opsional 2. Disusun oleh entitas pelaporan yang menyajikan laporan berbasis akrual	Merupakan laporan keuangan pokok
7	Laporan Perubahan Ekuitas	Bersifat Opsional	Merupakan Laporan Keuangan Pokok
8	Catatan Atas Laporan Keuangan	1. Disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam LRA, Neraca dan LAK harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan 2. CaLK meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, Neraca dan LAK.	1. Disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam LRA, Laporan Perubahan SAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan 2. CaLK meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, laporan Perubahan SAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE.

2.4 Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrual

Dalam standar akuntansi pemerintahan yang ditetapkan dengan PP No. 24 tahun 2005, basis akuntansi yang digunakan pemerintah menggunakan basis modifikasi kas menuju akrual (*cash toward accrual*). Dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintahan dalam PP 24/2005, basis akuntansi yang digunakan adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam neraca. Basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa

pendapatan diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Basis akrual untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Basis kas menuju akrual merupakan tahapan reformasi perubahan basis akuntansi pemerintahan di Indonesia dari basis kas ke basis akrual yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 yang kemudian diganti dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang mengatur Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual. Dalam standar ini, ada empat laporan keuangan yang harus dilaporkan, yaitu sebagai berikut :

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan. LRA menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. LRA menyajikan unsur-unsur sebagai berikut :

- a. Pendapatan
- b. Belanja
- c. Transfer
- d. Surplus/defisit
- e. Pembiayaan
- f. Sisa lebih/kurang pembiayaan

2. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos sebagai berikut :

- a. Kas dan setara kas
- b. Investasi jangka pendek
- c. Piutang pajak dan bukan pajak
- d. Persediaan
- e. Investasi jangka panjang
- f. Aset tetap
- g. Kewajiban jangka pendek
- h. Kewajiban jangka panjang
- i. Ekuitas dana

3. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

4. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai berikut :

- a. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-Undang APBN/APBD.
- b. Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan,
- c. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- d. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- e. Pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.

- f. Informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- g. Daftar dan skedul.

2.5 Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

1. Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Menurut PP No. 71 Tahun 2010 pengertian SAP Berbasis Akrua adalah : SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam pelaporan financial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua terdapat 7 komponen Laporan Keuangan, yakni :

1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan.

2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LSAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun

pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan ini menginformasikan penggunaan dari sisa lebih pembiayaan anggaran tahun sebelumnya (SILPA) atau sumber dana yang digunakan untuk menutup sisa kurang anggaran tahun lalu (SILKA), sehingga tersaji sisa lebih / kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan dengan pos-pos sebagai berikut :

- a. Saldo Anggaran Lebih Awal
- b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih
- c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan anggaran tahun berjalan
- d. Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun sebelumnya
- e. Saldo Anggaran Lebih Akhir

3) Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan

jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

4) Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam suatu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari :

- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

5) Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Penerimaan Kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- b. Pengeluaran Kas adalah semua aliran kas yang dikeluarkan dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

6) Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7) Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi

lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Dari uraian diatas, perbedaan yang paling mendasar dari komponen laporan keuangan antara PP No. 64 tahun 2005 dengan PP No. 71 tahun 2010 terletak pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LSAL) dan Laporan Operasional (LO). Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih sebenarnya bukan hal yang baru, sebab laporan ini, dulunya (ketika akuntansi pemerintahan masih menggunakan basis kas) merupakan bagian dari laporan surplus/defisit.

Dengan demikian, tujuan penerapan basis akuntansi akrual pada dasarnya untuk memperoleh informasi yang tepat atas jasa yang diberikan pemerintah dengan lebih transparan. Tujuan penerapan basis akrual lainnya adalah untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan pemerintah. Negara yang menerapkan basis akuntansi akrual, yang mensyaratkan pada manajernya bertanggungjawab atas seluruh biaya yang diproduksi, bukan hanya nilai kas yang dibayarkan.

2. Manfaat Akuntansi Berbasis Akrual

Pada penyusunan dan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual memang cukup member dilemma tersendiri bahkan

banyak tekanan dan tantangan yang terjadi. Namun demikian, akuntansi berbasis akrual disuatu organisasi pemerintahan memiliki beberapa manfaat yang diperoleh, yakni :

- 1) Sebagai bentuk pelaksanaan konsep pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*).
- 2) Sebagai suatu peluang untuk menerapkan prinsip cost against revenue.
- 3) Sebagai suatu fondasi untuk melakukan perhitungan biaya produk atau pelayanan yang lebih baik.
- 4) Sebagai suatu sarana perhitungan nilai subsidi yang lebih baik atas setiap produk dan pelayanan yang diberikan pemerintah kepada masyarakat.
- 5) Sebagai suatu bentuk analisis keekonomisan dan keefisienan pengelolaan keuangan dapat dilakukan dengan lebih baik.
- 6) Sebagai upaya peningkatan kualitas pelaporan dan evaluasi keuangan serta kinerja organisasi pemerintah.
- 7) Sebagai upaya meningkatkan kualitas standar analisis biaya (SAB) bukan lagi hanya sekedar standar analisis belanja (SABe).
- 8) Sebagai suatu bantuan penerapan pendekatan anggaran kinerja (*performance budget*) dan *medium term expenditure framework* (MTEF) dalam penganggaran.

3. Strategi Penerapan SAP Akrual

Untuk menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual agar sesuai dengan batas waktu yang ditentukan oleh Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, maka diperlukan sebuah strategi dan rencana kerja untuk memandu pelaksanaan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut. Oleh karena itu, KSAP mencoba untuk menyusun rencana strategi penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual dapat dilihat dari table dibawah ini :

Tabel 2.2
Strategi Penerapan SAP Berbasis Akrual

Tahun	Agenda
2010	1. Penerbitan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual 2. Mengembangkan kerangka kerja akuntansi berbasis akrual 3. Sosialisasi SAP berbasis akrual
2011	1. Penyiapan aturan pelaksanaan dan kebijakan akuntansi 2. Pengembangan system akuntansi dan TI bagian pertama (proses bisnis dan <i>detail requirement</i>) 3. Pengembangan kapasitas SDM
2012	1. Pengembangan system akuntansi dan TI (lanjutan) 2. Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2013	1. Piloting Kementerian/Lembaga dan Bendahara Umum Negara 2. Review, evaluasi dan penyempurnaan system 3. Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2014	1. <i>Parallel run</i> dan konsolidasi seluruh LK 2. <i>Review</i>, evaluasi dan penyempurnaan system 3. Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2015	1. Implementasi Penuh 2. Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)

Sumber : KSAP, Sosialisasi PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP.

Peluang yang dimiliki Modul gambaran umum akuntansi berbasis akrual yang dikeluarkan oleh Kementerian Keuangan Republik Indonesia

(2014) mengatakan bahwa dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual pemerintah memiliki peluang antara lain sebagai berikut :

- a. Amanat UU No. 71/2003 dan UU No. 1/2004 serta rekomendasi BPK dalam penerapan akuntansi berbasis akrual.
- b. Komitmen yang tinggi dari pimpinan penyelenggaraan negara
- c. Pengalaman dalam mengembangkan dan menyusun sistem akuntansi dan aplikasi laporan keuangan berbasis kas menuju akrual
- d. Pengalaman dalam menyiapkan SDM bidang akuntansi dan pelaporan keuangan melalui Program Percepatan Akuntabilitas Keuangan Pemerintah (PPAKP)
- e. Tersedianya SDM dalam jumlah yang cukup yang memahami akuntansi berbasis Kas Menuju Akrual
- f. Tersedianya lulusan STAN dan lulusan Perguruan Tinggi lainnya di Indonesia yang dapat direkrut sebagai SDM bidang akuntansi dan pelaporan keuangan
- g. Pengalaman Kementerian Keuangan dalam pembinaan dan penyebarluasan bidang akuntansi dan keuangan kepada seluruh Kementerian negara/lembaga
- h. Dapat dimanfaatkannya dukungan dari BPKP dalam melakukan review dan pendampingan penyusunan laporan keuangan
- i. Penelitian ini dilakukan tidak terlepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang pernah dilakukan sebagai bahan perbandingan dan

kajian. Adapun hasil-hasil penelitian yang dijadikan perbandingan yang tidak terlepas dari topik penelitian mengenai Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. Untuk memudahkan pemahaman terhadap bagian ini, dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

- j. Lebih efektifnya pengambilan keputusan yang telah mendapatkan informasi yang lebih komprehensif
- k. Adanya komitmen bantuan dan dukungan dari negara-negara sahabat dan lembaga internasional, seperti dari Australia melalui program GPF-AIP dan Bank Dunia.

2.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini dilakukan tidak terlepas dari penelitian-penelitian yang pernah dilakukan tidak terlepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang pernah dilakukan sebagai bahan perbandingan dan kajian. Adapun hasil-hasil penelitian yang dijadikan perbandingan yang tidak terlepas dari topik penelitian mengenai Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. Untuk memudahkan pemahaman terhadap bagian ini, dapat dilihat pada tabel di bawah ini :

Tabel 2.3
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (Tahun)	Judul	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Ririn Setiawati Kusuma (2013)	Analisis kesiapan Pemerintah dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Jember).	Deskriptif Kualitatif	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten Jember cukup siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akrual tetapi masih ada beberapa kendala terkait dengan implementasi PP No. 71 Tahun 2010.
2.	Iffah Aslama (2016)	Evaluasi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintahan Pusat (Studi Kasus Laporan Keuangan Tahun Anggran 2015 Di Politeknik Pertanian Negeri Payakumbuh)	Deskriptif Kualitatif	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pelaksanaan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Politeknik Pertanian Negeri Payakumbuh pada tahun 2015 sudah sangat baik sesuai dengan instrumen penelitian dengan skor nilai 82,78 dengan kriteria sangat baik, meskipun masih terdapat kekurangan dalam hal sumber daya manusia serta belum maksimalnya pelaksanaan review atas Laporan Keuangan.

2.7 Kerangka Pemikiran

Badan Pendapatan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Nusa Tenggara Timur telah menerapkan Standar Akuntansi Berbasis Akrual berdasarkan PP 71 Tahun 2010 sejak tahun 2015. Dalam penerapan

standar akuntansi berbasis akrual, terdapat 12 PSAP. Adapun PSAP tersebut mencakup; Penyajian Laporan Keuangan, Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas, Laporan Arus Kas, Catatan atas laporan Keuangan, Akuntansi Persediaan, Akuntansi Investasi, Akuntansi Aset Tetap, Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan, Akuntansi Kewajiban, Koreksi kesalahan, Perubahan kebijakan akuntansi, Perubahan estimasi akuntansi dan operasi yang tidak dilanjutkan, Laporan Keuangan Konsolidasian, Laporan Operasional.

Praktik akuntansi pada sektor publik, baik yang terkait dengan aspek pengakuan, pengukuran/penilaian serta pelaporannya harus didasarkan pada ketentuan yang diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan(SAP) dalam bentuk 12 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) berbasis akrual di atas. Penyimpangan terhadap ketentuan dalam standar akuntansi ini oleh Pemerintah Daerah atau level pemerintahan lainnya dalam sektor publik, akan menjadi pertimbangan penting oleh Badan Pemerintah Keuangan (BPK) dalam memberikan opini atas laporan keuangan sektor publik yang diaudit.

Dalam perkembangannya hingga saat ini, sebagaimana juga terjadi pada berbagai Pemerintah Daerah di Indonesia terdapat banyak masalah yang dihadapi ataupun yang terjadi sehubungan dengan penerapan standar berbasis akrual ini. Terhadap berbagai masalah tersebut, sudah menjadi keharusan bagi setiap Pemerintah Daerah untuk menyelesaikannya sebaik mungkin melalui pilihan respon yang tepat, sehingga penerapan akuntansi

berbasis akrual ini tidak menjadi kendala tersendiri bagi pemerintah untuk menjalankan roda pemerintahannya secara transparan dan akuntabel.

Berkaitan dengan analisis kami sehubungan dengan evaluasi penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual, maka kerangka pikir secara komprehensif adalah sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

