

DASAR-DASAR AKUNTANSI AKRUAL PEMERINTAH DAERAH

**Dr. Rosmery Elsy, S.H., M.Si.
Dadang Suwanda, S.E., M.M., M.Ak., Ak.CA.
Umuh Muchidin, S.E., M.Si.**

Dasar-Dasar Akuntansi Akrual Pemerintah Daerah

Copyright@Rosmery Elsy, Dadang Suwanda, Umuh Muchidin

Editor : - Risman Sikumbang

- Meivika Rossu, S.H.

Desain Cover : Imam H. Pramono

Desain Isi : Asmadianto

Hak Cipta dilindungi oleh Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2014.
Dilarang memperbanyak/menyebarkan dalam bentuk apa pun
tanpa izin tertulis dari penerbit Ghalia Indonesia.

Penerbit Ghalia Indonesia, Cet. Pertama: Maret 2016

Jl. Rancamaya Km. 1 No. 47,

Warung Nangka, Ciawi - Bogor 16720

Telp.: (0251) 8240628 (hunting) Fax.: (0251) 8243617

e-mail: editorialperti@gmail.com

Perpustakaan Nasional: Katalog Dalam Terbitan (KDT)

Dr. Rosmery Elsy, S.H., M.Si.

Dadang Suwanda, S.E, M.M., M.Ak., Ak.CA.

Umuh Muchidin, S.E., M.Si.

Dasar-Dasar Akuntansi Akrual Pemerintah Daerah, Cet. 1

Bogor: Penerbit Ghalia Indonesia, 2016

viii + 148 hlm; 175 mm × 250 mm

ISBN: 978-979-450-709-4

Kata Pengantar

Puji syukur kami panjatkan kepada Sang Pencipta atas perkenan-Nya, buku *Dasar-Dasar Akuntansi Akrual Pemerintah Daerah* ini akhirnya dapat diselesaikan dengan baik. Buku ini menjelaskan tentang dasar-dasar, pengertian dan gambaran umum sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual di lingkungan pemerintah daerah serta penerapan SAP berbasis akrual.

Buku *Dasar-Dasar Akuntansi Akrual Pemerintah Daerah* ini disusun untuk memudahkan pemahaman terhadap sistem akuntansi pemerintah daerah yang berbasis akrual yang harus mulai diterapkan pada bulan Januari tahun 2015 lalu. Buku ini diharapkan dapat meningkatkan pemahaman dan kemampuan terhadap konsep basis akrual pada akuntansi dan pelaporan keuangan daerah agar dapat diimplementasikan.

Buku ini menguraikan tentang konsep dasar akuntansi dan akuntansi berbasis akrual, perbedaan akuntansi berbasis akrual dengan basis *Cash Toward Accrual* (CTA), laporan keuangan serta persiapan-persiapan yang telah dan akan dilakukan dalam rangka penerapan akuntansi berbasis akrual oleh pemerintah daerah.

Penulis berharap, buku yang telah disusun dengan mempertimbangkan aspek kemudahan untuk dipahami ini dapat bermanfaat bagi pembaca, terutama dalam proses belajar mengajar.

Dalam menyusun buku ini tidak sedikit kesulitan dan hambatan yang penulis alami, tetapi berkat dukungan, dorongan dan semangat dari semua pihak, akhirnya penulis mampu menyelesaikan buku ini. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih yang sedalam-dalamnya kepada semua pihak yang banyak membantu untuk selesainya buku ini dan semoga karya ini menjadi amal ibadah kita bersama. Amin!

Akhirnya, walaupun segala kemampuan yang ada sudah dikerahkan dalam menyusun buku ini, tetapi kesalahan akan tetap saja terjadi. Ibarat kata pepatah, tak ada gading yang tak retak, tak ada karya yang sempurna, kecuali dari Yang Maha Berkarya. Setiap karya haruslah dipandang sebagai sesuatu yang dinamis, yang selalu punya peluang untuk ditingkatkan mutunya. Karena itu, kritik dan saran yang membangun dari para pembaca, sangat kami harapkan untuk peningkatan kualitas buku ini.

Jatinangor, Januari 2016

**Rosmery Elsy
Dadang Suwanda
Umuh Muchidin**

Daftar Isi

Kata Pengantar	v
Daftar Isi	vii
BAB I Pengelolaan Keuangan Pemerintah Daerah	1
A. Dasar Hukum Pengelolaan Keuangan Daerah	1
B. Siklus Pengelolaan Keuangan Daerah.....	2
C. Perencanaan.....	3
D. Pelaksanaan.....	5
E. Penatausahaan.....	6
F. Pelaporan.....	9
G. Pertanggungjawaban.....	9
H. Pengawasan.....	13
BAB II Gambaran Umum Akuntansi Sektor Komersial	15
A. Cakupan Bidang Akuntansi.	15
B. Pengertian Akuntansi.....	17
C. Basis Akuntansi.....	18
D. Perbandingan Basis Kas dengan Basis Akrual.....	22
BAB III Akuntansi di Dunia Internasional dan Sektor Pemerintahan Indonesia	27
A. Praktik Akuntansi Berbasis Akrual di Dunia Internasional.	27
B. Akuntansi Berbasis Akrual Di Indonesia	30
C. Penyusunan SAP Berbasis Akrual.	32
D. Persiapan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual	34
E. Peluang dan Tantangan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual di Indonesia	35
BAB IV Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan	39
A. Pengertian Akuntansi Pemerintahan.....	39
B. Lingkungan Akuntansi Pemerintahan.	40
C. Karakteristik Akuntansi Pemerintahan	43
D. Pengguna dan Kebutuhan Informasi Para Pengguna.....	44
BAB V Pelaporan Keuangan	47
A. Entitas Akuntansi dan Pelaporan.....	47
B. Peranan dan Tujuan Laporan Keuangan.....	47
C. Tujuan Pelaporan Keuangan.....	48
D. Asumsi Dasar.....	49
E. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan	49
F. Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan.....	51
G. Kendala Informasi yang Relevan dan Andal	53
H. Unsur/Komponen Laporan Keuangan	54
I. Pengakuan Unsur/Komponen Laporan Keuangan.	58
J. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan.....	60

BAB VI	Standar Akuntansi Pemerintahan	61
	A. Basis Akuntansi yang Digunakan di Sektor Pemerintahan.....	61
	B. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)	65
BAB VII	Jenis dan Bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	67
	A. Jenis dan Bentuk Laporan Keuangan	67
	B. Hubungan Antara Basis Akuntansi dan Pelaporan Keuangan	82
	C. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan.....	83
	D. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan	85
	E. Keterkaitan Antar-Laporan Keuangan.....	85
BAB VIII	Persamaan Dasar Akuntansi Pemerintahan.....	87
	B. Pembukuan Tunggal (<i>Single Entry</i>) dan Pembukuan Berpasangan (<i>Double Entry</i>)	87
	C. Persamaan Akuntansi.....	88
	D. Konsep <i>Home Office</i> (Kantor Pusat) dan <i>Branch Office</i> (Kantor Cabang)...	91
BAB IX	Kebijakan Akuntansi.....	95
	A. Komponen Utama Kebijakan Akuntansi.....	96
	C. Hubungan Antara SAP, Kebijakan Akuntansi dan SAPD.	97
	D. Tahapan Penyusunan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah	97
BAB X	Bagan Akun Standar (BAS)	101
	A. Akun dan Kegunaannya	101
	B. Bentuk Akun	101
	C. Bagan Akun	102
BAB XI	Siklus Akuntansi Pemerintahan	111
	A. Pendahuluan	111
	B. Pencatatan Jurnal Anggaran di Buku Jurnal	113
	C. Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal.	114
	D. Pencatatan Jurnal Penyesuaian di Buku Jurnal	115
	E. Posting ke Buku Besar	116
	F. Penyusunan Neraca Saldo setelah Penyesuaian	117
	G. Menyusun Laporan Keuangan.....	118
	H. Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Besar	120
	I. Menyusun Neraca Saldo Setelah Jurnal Penutupan	121
BAB XII	Prosedur Akuntansi SKPD dan PPKD	123
	A. Akuntansi Pendapatan dan Piutang	123
	B. Akuntansi Belanja Barang dan Jasa, Beban serta Persediaan	127
	C. Akuntansi Belanja Modal dan Aset Tetap.	131
	D. Akuntansi Pembiayaan, Investasi dan Kewajiban.....	134
	E. Akuntansi Dana Cadangan dan Transaksi Non-Anggaran	137
	F. Akuntansi Koreksi Kesalahan, Jurnal Penyesuaian dan Jurnal Penutup.	139
	Daftar Pustaka.....	143
	Tentang Penulis	147

PENGELOLAAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

A. Dasar Hukum Pengelolaan Keuangan Daerah

Dasar hukum pengelolaan keuangan daerah mengikuti ketentuan dalam paket undang-undang di bidang keuangan daerah, yaitu antara lain sebagai berikut.

1. Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara.
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Daerah.
3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Daerah.
4. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Daerah.
5. Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional.
6. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
7. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
8. Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pembinaan dan Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintah Daerah.
9. Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
10. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
11. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang diperbaharui dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
12. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. Peraturan Menteri Dalam negeri Nomor 22 tahun 2011 tentang Pedoman Penyusunan APBD Tahun Anggaran 2012.
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dan Perubahannya, yaitu Permendagri Nomor 59 tahun 2007 dan Permendagri Nomor 21 tahun 2011.

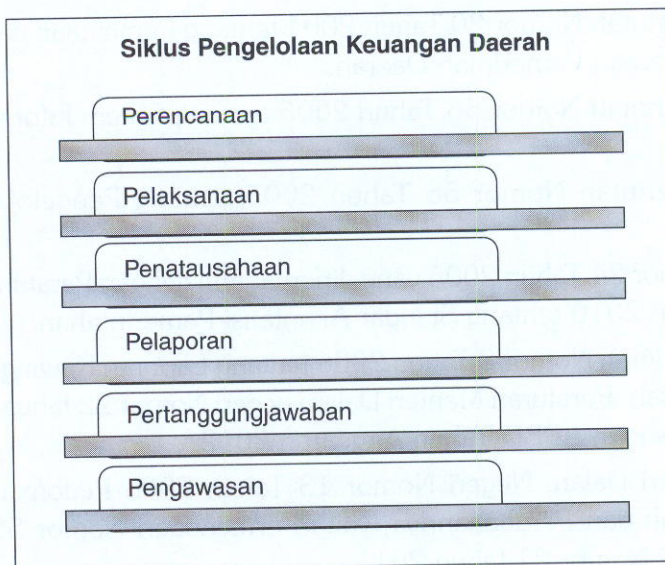
14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

B. Siklus Pengelolaan Keuangan Daerah

Pengelolaan keuangan daerah tidak terlepas dengan fungsi-fungsi manajemen yang dikenal selama ini. Dalam suatu organisasi, pada dasarnya manajemen dapat diartikan sebagai suatu proses yang melibatkan orang-orang untuk menentukan, menginterpretasikan dan mencapai tujuan-tujuan organisasi yang telah ditetapkan dengan pelaksanaan fungsi-fungsi perencanaan (*planning*), pengorganisasian (*organizing*), penyusunan personalia atau kepegawaian (*staffing*), pengarahan dan kepemimpinan (*leading*) dan pengawasan (*controlling*). Begitu pula dalam pengelolaan keuangan daerah, fungsi manajemen tersebut diwujudkan dalam siklus pengelolaan keuangan daerah.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, dalam Bab I, Bagian Pertama Pasal 1 tentang ketentuan umumnya menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Selanjutnya, dalam Bagian Ketiga Pasal 4 menyebutkan bahwa pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan dan manfaat untuk masyarakat.

Pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah yang gambarannya adalah sebagai berikut.



C. Perencanaan

Untuk menjamin agar kegiatan pembangunan berjalan efektif, efisien, dan tepat sasaran maka diperlukan perencanaan pengelolaan keuangan daerah serta keseragaman peraturan yang berlaku guna tercapainya tujuan otonomi daerah dan menghindarkan dari ketimpangan permasalahan antarwilayah. Perencanaan tersebut harus mencakup penyelenggaraan perencanaan makro atau perencanaan yang berada pada tataran kebijakan daerah atas semua fungsi pemerintahan dan meliputi semua bidang kehidupan secara terpadu dalam daerah masing-masing.

Perencanaan daerah akan menghasilkan rencana pembangunan jangka panjang, jangka menengah, dan tahunan yang dilaksanakan oleh unsur penyelenggara pemerintahan di daerah dengan melibatkan masyarakat. Adapun tujuan perencanaan adalah untuk hal berikut ini.

1. Mendukung koordinasi antarpelaku pembangunan.
2. Menjamin terciptanya integrasi, sinkronisasi, dan sinergi baik antardaerah, antarruang, antarwaktu, antarfungsi pemerintah maupun antara pusat dan daerah.
3. Menjamin keterkaitan dan konsistensi antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan dan pengawasan.
4. Mengoptimalkan partisipasi masyarakat dan menjamin tercapainya penggunaan sumber daya secara efisien, efektif, berkeadilan, dan berkelanjutan.

Perencanaan pengelolaan keuangan pemerintah daerah akan tergambar di dalam Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD), yang di dalam penyusunan APBD harus mempertimbangkan sinergitas antara perencanaan pusat dan daerah, yaitu:

1. Keterkaitan antarwilayah dari segi sosial, ekonomi, budaya dan politik sebagai perwujudan wawasan nusantara dalam kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia.
2. Potensi strategis di setiap wilayah.
3. Tujuan dan sasaran pembangunan setiap wilayah.
4. Rencana tata ruang dan pola pemanfaatan ruang yang optimal.
5. Keterkaitan lintas sektor dan lintas wilayah secara lebih efektif dan efisien.

Didalam penyusunan APBD, maka terdapat beberapa hal yang menjadi prinsip yang harus diperhatikan, yaitu sebagai berikut.

1. APBD disusun sesuai dengan kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan daerah.
2. APBD harus disusun secara tepat waktu sesuai tahapan dan jadwal.
3. Penyusunan APBD dilakukan secara transparan, yang memudahkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang APBD.
4. Penyusunan APBD harus melibatkan partisipasi masyarakat.
5. APBD harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.

6. Substansi APBD tidak boleh bertentangan dengan kepentingan umum, peraturan yang lebih tinggi dan peraturan daerah lainnya.

Adapun permasalahan yang menjadi prioritas dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah adalah sebagai berikut.

1. Masih tingginya pengangguran terbuka.
2. Masih besarnya jumlah penduduk yang hidup dibawah garis kemiskinan.
3. Masih rentannya keberlanjutan investasi dan rendahnya daya saing ekspor.
4. Pemenuhan kebutuhan energi di dalam negeri masih terkendala.
5. Rendahnya produktivitas pertanian dalam arti luas dan belum terkelolanya sumber daya alam dan potensi energi terbarukan secara optimal.
6. Kualitas pendidikan dan kesehatan rakyat masih relatif rendah.
7. Penegakan hukum dan reformasi birokrasi belum didukung secara optimal.
8. Masih rendahnya rasa aman, kurang memadainya kekuatan pertahanan, dan masih adanya potensi konflik horisontal.
9. Belum memadainya kemampuan dalam menangani bencana.
10. Masih perlunya upaya pengurangan kesenjangan antarwilayah khususnya di daerah perbatasan dan wilayah terisolir masih besar.
11. Dukungan infrastruktur masih belum memadai.

Sehubungan dengan permasalahan di atas, maka prioritas pembangunan pengelolaan keuangan daerah adalah sebagai berikut.

1. Peningkatan investasi, ekspor dan kesempatan kerja. Difokuskan pada peningkatan daya tarik investasi dalam dan luar negeri, pengurangan hambatan pokok pada prosedur perijinan, administrasi perpajakan, kepabeanaan, dan lain-lain.
2. Revitalisasi pertanian, perikanan dan kehutanan, dan pembangunan pedesaan. Difokuskan pada peningkatan produksi pangan, akses rumah tangga terhadap pangan, produktivitas, perikanan, dan lain-lain.
3. Percepatan pembangunan infrastruktur dan peningkatan pengelolaan energi. Difokuskan pada peningkatan pelayanan infrastruktur sesuai dengan standar pelayanan minimal, daya saing sektor riil, dan lain-lain.
4. Peningkatan akses dan kualitas pendidikan dan kesehatan. Difokuskan pada akselerasi penuntasan wajib belajar pendidikan dasar sembilan tahun yang merata dan bermutu, peningkatan ketersediaan, dan lain-lain.
5. Peningkatan efektivitas penanggulangan kemiskinan. Difokuskan pada stabilisasi harga bahan pokok, mendorong pertumbuhan yang berpihak pada rakyat miskin, dan lain-lain.
6. Pemberantasan korupsi dan percepatan pelaksanaan reformasi birokrasi. Difokuskan pada penindakan terhadap pelaku tindak pidana korupsi, peningkatan kualitas pelayanan publik, dan lain-lain.

7. Penanganan bencana, pengurangan risiko bencana, dan peningkatan pemberantasan penyakit menular.

Dari dokumen perencanaan di atas maka pemerintah daerah akan melanjutkan kepada langkah-langkah berikut dalam penyusunan APBD.

1. Penyusunan Kebijakan Umum APBD (KUA).
2. Penyusunan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS).
3. Penyusunan dan penyampaian surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA-SKPD kepada seluruh SKPD.
4. Penyusunan rancangan peraturan daerah tentang APBD.
5. Penyusunan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD.
6. Penyampaian rancangan peraturan daerah tentang APBD dan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD.

D. Pelaksanaan

Untuk anggaran pemerintah pusat, pelaksanaan APBN dimulai dengan diterbitkannya Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran/DIPA. Segera setelah suatu tahun anggaran dimulai (1 Januari tahun berjalan), maka DIPA harus segera diterbitkan untuk dibagikan kepada satuan-satuan kerja sebagai pengguna anggaran pada kementerian/lembaga. Seperti pada pemerintah pusat, pemerintah daerah juga harus menempuh cara yang sama, dengan sedikit tambahan prosedur. Setelah terbit Peraturan Daerah tentang APBD, SKPD wajib menyusun DPA. Dengan demikian, maka fleksibilitas penggunaan anggaran diberikan kepada Pengguna Anggaran. DPA disusun secara rinci menurut klasifikasi organisasi, fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja disertai indikator kinerja. Dokumen ini disertai dengan rencana penarikan dana untuk mendanai kegiatan dan apabila dari kegiatan tersebut menghasilkan pendapatan maka rencana penerimaan kas (pendapatan) juga harus dilampirkan. Jika DIPA bagi kementerian/lembaga sudah dapat dijadikan dokumen untuk segera melaksanakan anggaran pemerintah pusat, pada pemerintah daerah masih diperlukan Surat Penyediaan Dana (SPD). SPD merupakan suatu dokumen yang menyatakan tersedianya dana untuk melaksanakan kegiatan. SPD ini diperlukan untuk memastikan bahwa dana yang diperlukan melaksanakan kegiatan sudah tersedia pada saat kegiatan berlangsung. Setelah DPA dan SPD terbit, maka masing-masing satuan kerja wajib melaksanakan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya. Selanjutnya, atas pelaksanaan kegiatan oleh satuan kerja, ada dua sistem yang terkait dengan pelaksanaan anggaran, yaitu sistem penerimaan dan sistem pembayaran.

1. Sistem Penerimaan

Seluruh penerimaan daerah harus disetor ke Rekening Kas Umum Daerah dan tidak diperkenankan digunakan secara langsung oleh satuan kerja yang melakukan pemungutan (azas bruto). Oleh karena itu, penerimaan wajib disetor ke Rekening

Kas Umum selambat-lambatnya pada hari berikutnya. Dalam rangka mempercepat penerimaan pendapatan, Bendahara Umum Daerah (BUD) dapat membuka rekening penerimaan pada bank. Bank yang bersangkutan wajib menyetorkan penerimaan pendapatan setiap sore hari ke Rekening Kas Umum Daerah.

2. Sistem Pembayaran

Belanja membebani anggaran daerah setelah barang/jasa diterima. Oleh karena itu, terdapat pengaturan yang ketat tentang sistem pembayaran. Dalam sistem pembayaran terdapat dua pihak yang terkait, yaitu Pengguna Anggaran/Barang dan BUD. Terdapat 2 cara pembayaran, yaitu pembayaran yang dilakukan secara langsung oleh BUD kepada yang berhak menerima pembayaran atau lebih dikenal dengan sistem Langsung (LS). Pembayaran dengan sistem LS dilakukan untuk belanja dengan nilai yang cukup besar atau di atas jumlah tertentu. Cara lainnya adalah dengan menggunakan Uang Persediaan (UP) melalui Bendahara Pengeluaran. Pengeluaran dengan UP dilakukan untuk belanja yang nilainya kecil di bawah jumlah tertentu untuk membiayai keperluan sehari-hari perkantoran. Pelaksanaan anggaran dilakukan dengan mengikuti suatu sistem dan prosedur akuntansi. Sistem ini diperlukan untuk tujuan tiga hal berikut.

- a. Untuk menetapkan prosedur yang harus diikuti oleh pihak-pihak yang terkait sehingga jelas pembagian kerja dan tanggung jawab di antara mereka.
- b. Untuk terselenggarakannya pengendalian intern dalam menghindari terjadinya penyelewengan.
- c. Untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

E. Penatausahaan

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah menyebutkan pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran, bendahara penerimaan/bendahara pengeluaran, dan orang atau badan yang menerima atau menguasai uang/barang/kekayaan daerah wajib menyelenggarakan penatausahaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Penatausahaan merupakan prosedur pada saat kegiatan menerima, menyimpan, menyetor, membayar, menyerahkan, mencatat, mempertanggungjawabkan, dan melaporkan.

Penatausahaan merupakan lanjutan dari pelaksanaan APBD yang terdiri atas berikut ini.

1. Sekretaris daerah memulai kegiatan penatausahaan dengan memberikan persetujuan pengesahan DPA SKPD.
2. PPKD/Kepala DPPKAD mengesahkan DPA-SKPD dan anggaran kas.

3. PPKD/Kepala DPPKAD selaku bendahara umum daerah/BUD menerbitkan SPD.
4. PPTK di seluruh SKPD menyiapkan dokumen SPP-LS.
5. Bendahara penerimaan dan pengeluaran diusulkan PPKD kepada KDH untuk ditetapkan sebagai bendahara untuk melaksanakan tugas kebhendaharaan dalam rangka pelaksanaan anggaran SKPD. Bendahara pengeluaran mengajukan SPP-UP/GU/TU (sistem UYHD) dan SPP-LS.
6. Bendahara penerimaan dan bendahara pengeluaran adalah pejabat fungsional. Baik secara langsung maupun tidak langsung dilarang melakukan kegiatan perdagangan pekerjaan pemborongan dan penjualan jasa atau bertindak sebagai penjamin atas kegiatan/pekerjaan/penjualan, serta membuka rekening/giro pos atau menyimpan uang pada suatu bank atau lembaga keuangan lainnya atas nama pribadi.
7. Bendahara dalam melaksanakan tugasnya dapat dibantu oleh bendahara penerimaan pembantu dan/atau bendahara pengeluaran pembantu.
8. Bendahara secara fungsional bertanggung jawab kepada PPKD selaku BUD.
9. Bendahara secara administratif bertanggung jawab kepada kepala SKPD.
10. Kepala SKPD mengajukan SPM-UP/GU/TU dan SPM-LS.
11. PPKD selaku Kuasa BUD Menerbitkan SP2D.
12. PPK SKPD mengakuntansikan dan menyiapkan laporan keuangan SKPD, serta melaksanakan anggaran yang dimuat dalam DPA SKPD. Kepala SKPD menetapkan pejabat yang melaksanakan tata usaha keuangan pada SKPD sebagai PPK SKPD. PPK SKPD yang mempunyai tugas meneliti kelengkapan SPP-LS (pengadaan barang), UP, GU, TU dan SPP-LS gaji tunjangan dan lainnya. Melakukan verifikasi SPP, menyiapkan SPM, melakukan verifikasi harian atas penerimaan, melaksanakan akuntansi SKPD dan menyiapkan laporan SKPD.
13. Kepala SKPD menyusun Pertanggungjawaban Dana (SPJ).
14. PPKD/kepala DPPKAD/BUD menyusun laporan keuangan dan pertanggung jawaban pelaksanaan APBD.

Salah satu tahapan penting dalam tahap ini adalah penatausahaan bendahara penerimaan dan penausahaan bendahara pengeluaran, yaitu seperti berikut.

1. Penatausahaan bendahara penerimaan.
Bendahara penerimaan wajib menyelenggarakan penatausahaan terhadap seluruh penerimaan dan menyetorkan seluruh penerimaan yang menjadi tanggung jawabnya. Prosedur penatausahaan bendahara penerimaan merupakan prosedur yang digunakan menatausahakan kegiatan menerima, menyimpan, menyetor, membayar, menyerahkan, dan mempertanggungjawabkan penerimaan uang yang berada dalam pengelolaan bendahara penerimaan.
Dokumen yang digunakan pada prosedur penatausahaan bendahara penerimaan terdiri atas berikut ini.

- a. Anggaran kas.
- b. Dokumen Pelaksanaan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (DPA-SKPD).
- c. Buku Kas Umum (BKU) Penerimaan.
- d. Buku Rekapitulasi Penerimaan Harian (RPH).
- e. Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-Daerah).
- f. Surat Ketetapan Retribusi (SKR).
- g. Surat Tanda Setoran (STS).
- h. Bukti penerimaan lainnya yang sah.
- i. Nota kredit/bukti setoran.
- j. Buku simpanan/bank.
- k. Perincian penerimaan perincian objek.
- l. Register penerimaan kas.

Adapun prosedur penatausahaan bendahara penerimaan terdiri atas berikut ini.

- a. Prosedur penerimaan setoran melalui bendahara penerimaan.
- b. Prosedur penerimaan setoran melalui bendahara penerimaan pembantu.
- c. Prosedur penerimaan setoran melalui badan, lembaga keuangan, atau kantor pos.
- d. Prosedur pertanggungjawaban penerimaan setoran.

2. Penatausahaan bendahara pengeluaran.

Prosedur penatausahaan bendahara pengeluaran merupakan prosedur yang digunakan untuk menatausahakan kegiatan menerima, menyimpan, menyetor, membayar, menyerahkan, dan mempertanggungjawabkan pengeluaran uang yang berada dalam pengelolaan bendahara pengeluaran.

Dokumen yang digunakan pada prosedur penatausahaan bendahara pengeluaran terdiri atas berikut ini.

- a. Anggaran kas.
- b. Dokumen Pelaksanaan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (DPA-SKPD).
- c. Surat Penyediaan Dana (SPD).
- d. Register SPD.
- e. Surat Permintaan Pembayaran (SPP), terdiri atas berikut ini.
 - 1) SPP-Uang Persediaan (SPP-UP).
 - 2) SPP-Ganti Uang Persediaan (SPP-GU).
 - 3) SPP-Tambahan Uang (SPP-TU).
 - 4) SPP-Langsung (SPP-LS).
 - 5) Register SPP.
 - 6) Surat Perintah Membayar (SPM).
 - 7) Register SPM.
 - 8) Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D).

- 9) Register SP2D.
- 10) Buku Kas Umum Pengeluaran.
- 11) Buku Kas Umum Pengeluaran Pembantu.
- 12) Buku Pembantu Simpanan/Bank.
- 13) Buku Pembantu Panjar.
- 14) Buku Pembantu Pajak PPN/PPh.
- 15) Berita Acara Pemeriksaan Kas.
- 16) Register Penutupan Kas.
- 17) Rincian Pengeluaran perincian Objek.
- 18) Kartu Pengendalian Kredit Anggaran.
- 19) Laporan Pertanggungjawaban Pengeluaran.
- 20) Surat pengesahan pertanggungjawaban pengeluaran.

Adapun prosedur penatausahaan bendahara pengeluaran terdiri atas berikut ini.

- a. Prosedur penerbitan Surat Penyediaan Dana (SPD).
- b. Prosedur penerbitan Surat Permintaan Pembayaran (SPP).
- c. Prosedur penerbitan Surat Perintah Membayar (SPM).
- d. Prosedur Penerbitan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D)
- e. Prosedur Penggunaan Dana.
- f. Prosedur Pertanggungjawaban Penggunaan Dana.

F. Pelaporan

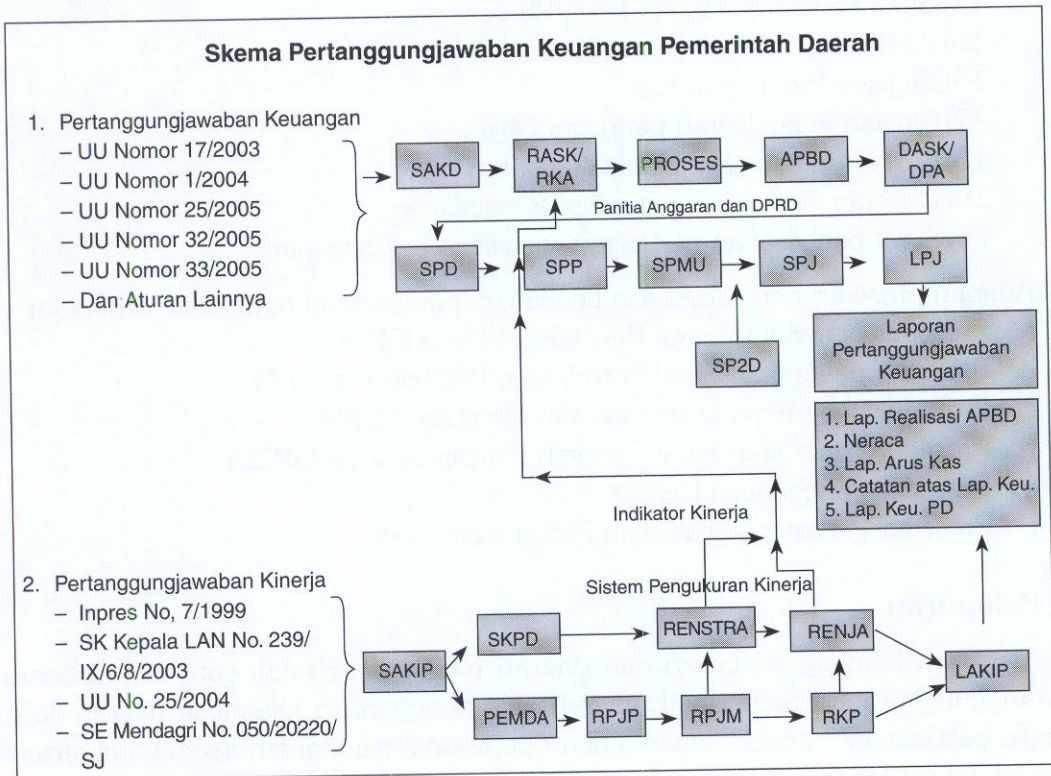
Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu wujud bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah atas penggunaan keuangan daerah dalam rangka pelaksanaan otonomi daerah dan operasional pemerintah daerah, hal tersebut menjadi tolak ukur kinerja untuk dapat dipertanggungjawaban pada setiap akhir tahun anggaran. Tujuan umum pelaporan keuangan daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya.

Laporan keuangan harus disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang telah diperbaharui dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan pemerintah daerah setiap tahun akan diperiksa oleh BPK dan setelah itu dipertanggungjawabkan ke DPRD propinsi/kabupaten/kota.

G. Pertanggungjawaban

Dengan munculnya otonomi daerah dalam bidang keuangan, pemerintah daerah mempunyai kebebasan untuk mengelola keuangan daerahnya sendiri. Pemerintah daerah bisa merencanakan sendiri, melaksanakan sendiri serta mempertanggungjawabkan sendiri.

Dengan banyaknya regulasi, saat ini baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, baik di tingkat kementerian maupun di tingkat SKPD dituntut 2 (dua) jenis pertanggungjawaban, yaitu: pertanggungjawaban keuangan dan pertanggungjawaban kinerja. Gambaran menyeluruh dari pertanggungjawaban keuangan dan kinerja pemerintah daerah adalah sebagai berikut.



1. Pertanggungjawaban Keuangan

Pertanggungjawaban keuangan diatur di dalam paket regulasi keuangan, yaitu Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Daerah, Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Daerah, Undang-undang Nomor 25 Tahun 2005 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional, Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah serta Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2005 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Dalam sistem tersebut diatur mulai dari perencanaan sampai pelaporan, yang penjelasannya adalah sebagai berikut.

- a. Pemerintah daerah memulai kegiatannya dimana setiap SKPD mengajukan rencana kegiatan kerja dengan menyusun dokumen anggaran, yaitu Rencana Kinerja dan Anggaran (RKA).

- b. Seluruh RKA tersebut dikumpulkan/kompilasi oleh Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) untuk dibahas dan diajukan ke DPRD.
- c. DPRD akan membahas usulan anggaran atau RKA tadi dengan tim TAPD dan masing-masing SKPD.
- d. Setelah melalui pembahasan yang panjang maka usulan RKA tadi akan menjadi usulan APBD. Usulan APBD pemerintah kabupaten dan kota akan dievaluasi oleh pemerintah propinsi, sedangkan usulan APBD propinsi akan dievaluasi oleh pemerintah pusat melalui Kementerian Dalam Negeri. Setelah dievaluasi, maka pemerintahan yang lebih tinggi akan dikembalikan kepada pemerintah propinsi/kabupaten/kota untuk mendapat pengesahan dari DPRD.
- e. Setelah disahkan maka APBD akan dirinci menjadi dokumen pelaksanaan anggaran (DPA), yang merupakan dokumen terinci dari masing-masing SKPD.
- f. Sebelum dicairkan pemerintah daerah akan menerbitkan Surat Penyediaan Dana (SPD).
- g. Untuk pencairan dana pemerintah daerah/SKPD mengajukan atau membuat Surat Permintaan Pencairan (SPP).
- h. Setelah itu dibuatkan Surat Perintah Membayar (SPM).
- i. Kemudian dibuatkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D).
- j. Pencairan dana di atas akan dicatat di dalam buku-buku serta dilaporkan dalam laporan pertanggungjawaban keuangan.

2. Pertanggungjawaban Kinerja

Peraturan yang mengatur keseluruhan pertanggungjawaban kinerja diatur dalam Inpres Nomor 7 Tahun 1999 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Sistem ini dimulai dari perencanaan sampai pelaporan. Perencanaan pembangunan daerah akan menghasilkan rencana pembangunan jangka panjang (RPJP), rencana pembangunan jangka menengah (RPJM), Rencana strategis (Renstra), Rencana Kerja Pemerintah (RKP), dan rencana Kinerja (Renja).

Adapun penjelasan dari pertanggungjawaban kinerja adalah sebagai berikut.

- a. Pemerintah daerah diwajibkan menyusun RPJP. RPJP ini merupakan penjabaran tujuan daerah ke dalam visi, misi dan arah pembangunan daerah.
- b. Berdasarkan RPJP tersebut pemerintah daerah menyusun RPJM yang mempunyai jangka waktu 5 (lima) tahun sekali, sedangkan RPJM Daerah merupakan penjabaran dari visi, misi, dan program kepala daerah yang penyusunannya berpedoman pada RPJP Daerah dan memperhatikan RPJM Daerah, memuat arah kebijakan keuangan daerah, strategi pembangunan daerah, kebijakan umum, dan program Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), lintas SKPD, dan program kewilayahan disertai dengan rencana-rencana kerja dalam kerangka regulasi dan kerangka pendanaan yang bersifat indikatif.

- c. Setelah itu menyusun Renstra yang mempunyai jangka waktu 5 (lima) tahun sekali yang isinya adalah perencanaan lebih lengkap dibanding RPJM. Renstra pada tingkat daerah memuat visi, misi, tujuan, strategi, kebijakan, program, dan kegiatan pembangunan sesuai dengan tugas dan fungsi yang disusun dengan berpedoman pada RPJM Daerah dan bersifat indikatif, sedangkan Renstra- SKPD pada tingkat daerah memuat visi, misi, tujuan, strategi, kebijakan, program, dan kegiatan pembangunan yang disusun sesuai dengan tugas dan fungsi Satuan Kerja Perangkat Daerah serta berpedoman kepada RPJM Daerah dan bersifat indikatif.
- d. RKP Daerah merupakan penjabaran dari RPJM Daerah dan mengacu pada RKP Pusat memuat rancangan kerangka ekonomi daerah, prioritas pembangunan daerah, rencana kerja, dan pendanaannya, baik yang dilaksanakan langsung oleh pemerintah maupun yang ditempuh dengan mendorong partisipasi masyarakat.
- e. Setelah itu, dibuat Renja yang berisikan laporan rencana setiap tahun sekali yang isinya berpedoman kepada Renstra. Renja pada tingkat daerah disusun dengan berpedoman pada Renstra dan mengacu pada prioritas pembangunan daerah dan pagu indikatif, serta memuat kebijakan, program, dan kegiatan pembangunan baik yang dilaksanakan langsung oleh pemerintah maupun yang ditempuh dengan mendorong partisipasi masyarakat, sedangkan Renja-SKPD disusun dengan berpedoman kepada Renstra SKPD dan mengacu kepada RKP, memuat kebijakan, program, dan kegiatan pembangunan baik yang dilaksanakan langsung oleh pemerintah daerah maupun yang ditempuh dengan mendorong partisipasi masyarakat.
- f. Setelah rencana kinerja dilaksanakan maka disusunlah laporan hasil kegiatan tersebut dalam bentuk Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). LAKIP merupakan bagian dari pertanggung jawaban keuangan pemerintah daerah. SAKIP ini merupakan dasar dari penyusunan sistem pertanggungjawaban keuangan dimana setiap kegiatan yang akan diusulkan dalam kegiatan keuangan harus mempunyai kinerja yang jelas. Yang akan dinilai/dievaluasi dalam pertanggungjawaban kinerja. Usulan kinerja menurut informasi indikator kinerja yang direncanakan, berupa *input*, *output*, *outcome*, *benefit* dan *impact* (indikator kinerja, yaitu *benefit* dan *impact* saat ini ditunda pelaksanaannya). Evaluasi kinerja ini dapat dilakukan sendiri oleh para penyelenggara pemerintah daerah dengan menggunakan sistem pengukuran kinerja.

Pemerintah daerah wajib mempertanggungjawabkan pelaksanaan APBD, baik dalam bentuk laporan keuangan maupun laporan kinerja. Laporan keuangan disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), sedangkan laporan kinerja disusun sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang laporan kinerja instansi pemerintah. Pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan yang disampaikan ke DPRD adalah laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK. Laporan keuangan yang telah diaudit ini disampaikan kepada DPRD selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan keuangan tersebut setidaknya-tidaknya terdiri atas berikut ini.

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

Laporan keuangan sebagaimana di atas disampaikan ke DPRD dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan pengelolaan keuangan selama satu tahun anggaran. Selain laporan keuangan tersebut, juga dilampirkan ikhtisar laporan keuangan perusahaan daerah, seperti PDAM dan satuan kerja lainnya yang pengelolaannya diatur secara khusus seperti Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

H. Pengawasan

Pengelolaan keuangan pemerintah daerah setiap tahun akan mengalami dua (dua) kali pengawasan, yaitu dari pihak internal (APIP) dan pihak eksternal (BPK). Pemeriksaan APIP dilakukan dalam tahun berjalan karena itu disebut *interim audit*, sedangkan pengawasan yang dilakukan oleh pihak eksternal dilakukan setelah tahun berjalan disebut *post audit*. Dasar hukum pemeriksaan internal audit, yaitu PP Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pembinaan dan Pengawasan dan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah serta PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), sedangkan dasar hukum untuk eksternal adalah Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara oleh BPK.

1. The first part of the document is a list of names and addresses of the members of the committee. The names are listed in alphabetical order, and the addresses are given in full, including the street name, number, and city. The list includes names such as Mr. John Doe, Mr. Jane Smith, and Mr. Robert Brown, with their respective addresses in New York City.

2. The second part of the document is a list of names and addresses of the members of the committee. The names are listed in alphabetical order, and the addresses are given in full, including the street name, number, and city. The list includes names such as Mr. John Doe, Mr. Jane Smith, and Mr. Robert Brown, with their respective addresses in New York City.

3. The third part of the document is a list of names and addresses of the members of the committee. The names are listed in alphabetical order, and the addresses are given in full, including the street name, number, and city. The list includes names such as Mr. John Doe, Mr. Jane Smith, and Mr. Robert Brown, with their respective addresses in New York City.

4. The fourth part of the document is a list of names and addresses of the members of the committee. The names are listed in alphabetical order, and the addresses are given in full, including the street name, number, and city. The list includes names such as Mr. John Doe, Mr. Jane Smith, and Mr. Robert Brown, with their respective addresses in New York City.

5. The fifth part of the document is a list of names and addresses of the members of the committee. The names are listed in alphabetical order, and the addresses are given in full, including the street name, number, and city. The list includes names such as Mr. John Doe, Mr. Jane Smith, and Mr. Robert Brown, with their respective addresses in New York City.

6. The sixth part of the document is a list of names and addresses of the members of the committee. The names are listed in alphabetical order, and the addresses are given in full, including the street name, number, and city. The list includes names such as Mr. John Doe, Mr. Jane Smith, and Mr. Robert Brown, with their respective addresses in New York City.

7. The seventh part of the document is a list of names and addresses of the members of the committee. The names are listed in alphabetical order, and the addresses are given in full, including the street name, number, and city. The list includes names such as Mr. John Doe, Mr. Jane Smith, and Mr. Robert Brown, with their respective addresses in New York City.

BAB II

GAMBARAN UMUM AKUNTANSI SEKTOR KOMERSIAL

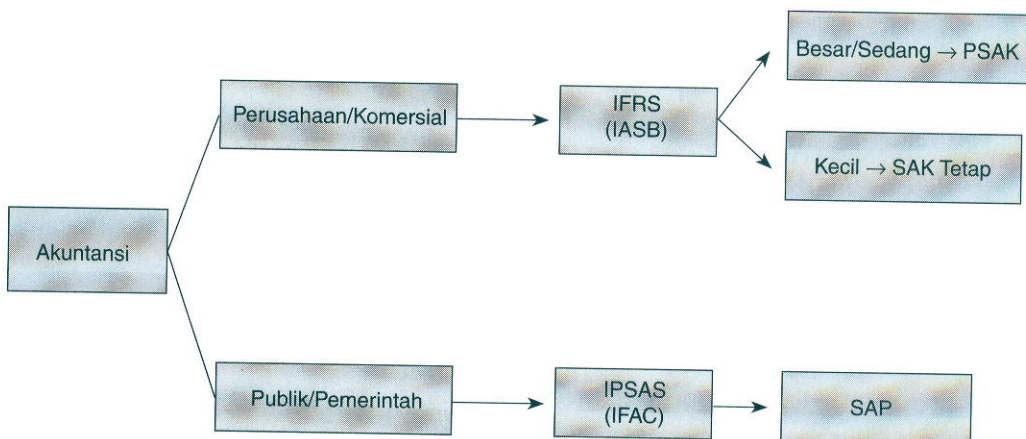
A. Cakupan Bidang Akuntansi

Akuntansi adalah pengukuran, penjabaran, atau pemberian kepastian mengenai informasi yang akan membantu manajer, investor, otoritas pajak dan pembuat keputusan lain untuk membuat alokasi sumber daya keputusan di dalam perusahaan, organisasi, dan lembaga pemerintah.

Akuntansi adalah seni dalam mengukur, berkomunikasi dan menginterpretasikan aktivitas keuangan. Secara luas, akuntansi bertujuan untuk menyiapkan suatu laporan keuangan yang akurat agar dapat dimanfaatkan oleh para manajer, pengambil kebijakan, dan pihak berkepentingan lainnya, seperti pemegang saham, kreditur atau pemilik.

Akuntansi keuangan adalah suatu cabang dari akuntansi dimana informasi keuangan pada suatu bisnis dicatat, diklasifikasi, diringkas, diinterpretasikan, dan dikomunikasikan.

Penerapan akuntansi di Indonesia secara umum digambarkan sebagai berikut.



Di Indonesia, penerapan akuntansi terbagi dalam dua kelompok besar, yaitu sebagai berikut.

1. Akuntansi Perusahaan (disebut juga dengan akuntansi komersial)

Akuntansi perusahaan digunakan oleh entitas yang berorientasi laba. Informasi akuntansi yang dihasilkan oleh sistem akuntansi digunakan oleh entitas komersial (perusahaan) untuk mengetahui berbagai indikator kinerja keuangan (kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba) serta posisi keuangan pada periode tertentu. Akuntansi perusahaan dibagi menjadi dua, yaitu akuntansi keuangan (*financial accounting*) dan akuntansi manajemen (*management accounting*). Ditinjau dari orientasinya, entitas perusahaan berorientasi pada laba/keuntungan, sedangkan organisasi sektor publik berorientasi pada pelayanan publik.

Akuntansi perusahaan mengacu pada *International Financial Reporting Standard* (IFRS) merupakan standar pencatatan dan pelaporan akuntansi yang berlaku secara internasional yang dikeluarkan oleh *International Accounting Standard Boards* (IASB), sebuah lembaga internasional yang bertujuan untuk mengembangkan suatu standar akuntansi yang tinggi, dapat dimengerti, diterapkan, dan diterima secara internasional.

IFRS merupakan standar yang dibuat oleh *International Accounting Standards Boards* (IASB) dengan tujuan memberikan kumpulan standar penyusunan laporan keuangan perusahaan di seluruh dunia. Perusahaan dapat menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas tinggi, dapat diperbandingkan dan transparan yang digunakan oleh investor di pasar modal dunia maupun pihak-pihak yang berkepentingan lainnya (*stakeholder*). Di Indonesia, aplikasi IFRS tersebut digunakan untuk penyusunan PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) yang merupakan standar bagi perusahaan besar dan menengah, sedangkan bagi perusahaan tingkat kecil menggunakan SAK ETAP (Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik).

2. Akuntansi Pemerintahan (*Governmental Accounting*)

Akuntansi pemerintahan merupakan bidang khusus akuntansi yang dipergunakan oleh lembaga-lembaga pemerintah. Bidang ini berguna sebagai alat bagi pemerintah untuk menyelenggarakan pencatatan yang teratur tentang penerimaan dan pengeluaran dana. Sektor publik merupakan organisasi kompleks dan heterogen yang menyebabkan kebutuhan informasi untuk perencanaan dan pengendalian manajemen lebih variasi. Tidak terkecuali bagi *stakeholder* sektor publik, mereka membutuhkan informasi yang lebih bervariasi, handal dan relevan untuk pengambilan keputusan. Tugas dan tanggung jawab akuntan sektor publik adalah menyediakan informasi, baik untuk memenuhi kebutuhan internal maupun eksternal dari organisasi.

Akuntansi dan laporan keuangan mengandung pengertian sebagai suatu proses pengumpulan, pengolahan, dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi. Karena kebutuhan informasi di sektor publik lebih bervariasi, maka informasi tidak terbatas pada informasi keuangan yang dihasilkan dari sistem akuntansi organisasi. Informasi non-moneter seperti ukuran *output* pelayanan juga harus dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan.

Berdasarkan kebutuhan tersebut, *International Federation of Accountants-IFAC* (Federasi Akuntan Internasional) membentuk sebuah komite khusus yang bertugas menyusun sebuah standar akuntansi bagi organisasi sektor publik yang berlaku secara internasional yang kemudian disebut *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS).

Dalam pelaksanaannya, komite tersebut tidak hanya menyusun standar, tetapi juga membuat program yang sistematis yang mendorong aplikasi IPSAS oleh entitas-entitas publik di seluruh dunia. IPSAS meliputi serangkaian standar yang dikembangkan untuk basis akrual (*accrual basis*), namun juga terdapat suatu bagian IPSAS yang terpisah guna merinci kebutuhan untuk basis kas (*cash basis*). IPSAS dapat diadopsi oleh organisasi sektor publik yang sedang dalam proses perubahan dari *cash basis* ke *accrual basis*. Organisasi sektor publik yang telah memutuskan untuk mengadopsi basis akrual menurut IPSAS, harus mengikuti ketentuan waktu mengenai masa transisi dari basis kas ke basis akrual yang diatur oleh IPSAS.

Cakupan yang diatur dalam IPSAS meliputi seluruh organisasi sektor publik termasuk juga lembaga pemerintahan, baik pemerintah pusat, pemerintah regional (provinsi), pemerintah daerah (kabupaten/kota), dan komponen-komponen kerjanya (dinas-dinas). Di Indonesia, aplikasi dari IPSAS digunakan sebagai bahan utama penyusunan SAP berbasis akrual.

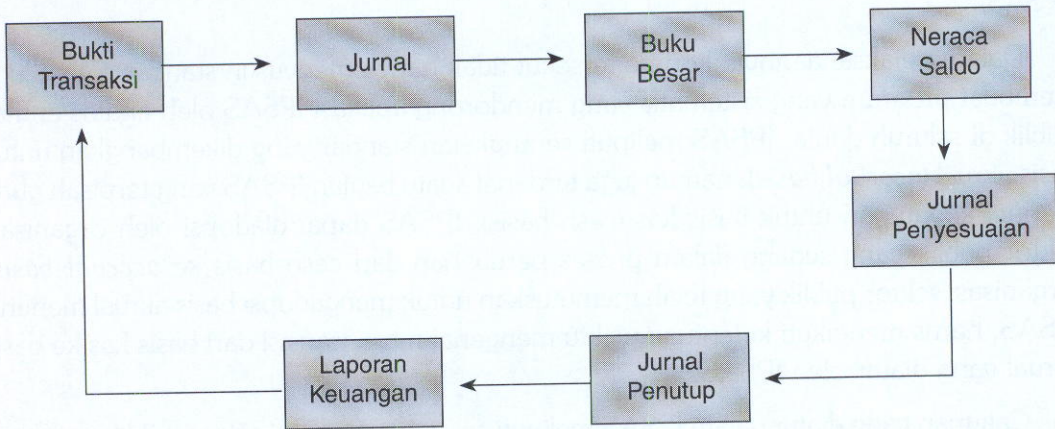
B. Pengertian Akuntansi

Pengertian akuntansi dapat dijelaskan melalui dua pendekatan, yaitu dari segi proses dan dari segi fungsinya. Dilihat dari segi prosesnya, akuntansi adalah suatu keterampilan dalam mencatat, menggolongkan dan meringkas transaksi-transaksi keuangan yang dilakukan oleh suatu lembaga atau perusahaan serta melaporkan hasil-hasilnya di dalam suatu laporan yang disebut sebagai laporan keuangan. Dilihat dari segi fungsinya, akuntansi merupakan suatu kegiatan jasa yang berfungsi menyajikan informasi kuantitatif, terutama yang bersifat keuangan, dari suatu lembaga atau perusahaan yang diharapkan dapat digunakan sebagai dasar dalam mengambil keputusan-keputusan ekonomi di antara berbagai alternatif tindakan.

Berdasarkan kedua pengertian akuntansi sebagaimana di atas, maka dapat disimpulkan bahwa fungsi akuntansi pada dasarnya adalah untuk memberikan informasi kuantitatif mengenai kesatuan-kesatuan ekonomi terutama yang bersifat keuangan yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan.

Hal lain yang juga dapat disimpulkan dari kedua pengertian akuntansi dimaksud adalah mengenai pembedaan akuntansi. Menurut kedua pengertian akuntansi, kegiatan jasa yang dilakukan oleh akuntansi dalam menyajikan informasi keuangan, selalu berkaitan dengan kegiatan suatu lembaga atau suatu perusahaan. Secara umum, akuntansi dibagi dalam tiga cabang, yaitu: akuntansi keuangan, akuntansi manajemen, dan akuntansi pemerintahan.

Secara umum, baik dalam akuntansi keuangan, akuntansi manajemen maupun akuntansi pemerintahan, siklus yang terjadi pada dasarnya sama, dimulai dari suatu transaksi yang berkaitan dengan keuangan, sampai dengan laporan keuangan disusun. Berikut siklus akuntansi yang terjadi secara umum di semua entitas.



Berdasar gambar di atas dapat kita uraikan bahwa siklus akuntansi adalah sebagai berikut.

1. Pencatatan data ke dalam dokumen sumber/bukti transaksi.
2. Penjurnalan, yaitu menganalisis dan mencatat transaksi dalam jurnal (buku harian).
3. Melakukan posting ke buku besar, yaitu memindahkan debit dan kredit dari jurnal ke akun buku besar.
4. Penyusunan neraca saldo, yaitu menyiapkan neraca saldo untuk mengecek keseimbangan buku besar.
5. Membuat ayat jurnal penyesuaian dan memasukkan jumlahnya pada neraca saldo.
6. Membuat ayat-ayat penutup, yaitu menjurnal dan memindahbukukan ayat-ayat penutup.
7. Penyusunan laporan keuangan, yaitu laporan rugi laba, laporan perubahan modal dan neraca (akuntansi komersial).

Sejalan dengan uraian sebelumnya, akuntansi pemerintahan merupakan salah satu bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan. Akuntansi pemerintahan memiliki karakteristik khusus, di antaranya lebih menekankan pada pencatatan pelaksanaan anggaran negara serta pelaporan realisasinya. Hal tersebut yang terkadang menyebabkan akuntansi pemerintahan disebut sebagai akuntansi anggaran.

C. Basis Akuntansi

Basis akuntansi merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang menentukan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Pada umumnya, terdapat dua basis akuntansi, yaitu basis kas (*cash basis of accounting*) dan basis akrual (*accrual basis of accounting*).

Kedua basis ini membedakan cara pencatatan transaksi ekonomi dan kejadian-kejadian lain. Untuk mempermudah pemahaman, berikut diberikan penjelasan awal terkait basis akuntansi pada sektor komersial. Pendapatan menurut pencatatan dengan basis kas adalah semua penerimaan dalam bentuk tunai atau kas yang dicatat di buku bank perusahaan. Jumlah pendapatan yang dilaporkan adalah sama dengan total uang yang diterima oleh perusahaan pada suatu periode. Di lain pihak, pengertian beban adalah seluruh pengeluaran yang dibayar oleh perusahaan. Dengan demikian, total beban yang dilaporkan pada suatu periode adalah total pengeluaran yang tercatat pada buku bank perusahaan. Pada akhirnya, laba atau rugi yang merupakan selisih antara pendapatan dengan biaya, bila digunakan basis kas dapat diketahui secara cepat dengan menghitung berapa saldo kas yang ada pada akhir periode.

Untuk mempermudah pemahaman tentang basis kas dan basis akrual dapat dilihat dari contoh berikut: perusahaan A selama tahun 2014 memiliki penghasilan sebesar Rp 1.000.000.000,- yang sampai dengan tanggal 31 Desember semua uang sudah diterima di rekening bank perusahaan. Beban perusahaan berupa tagihan yang disampaikan dan yang sudah dibayar untuk tanggal 31 Desember 2014 adalah sebesar Rp 900.000.000. Dengan demikian, perusahaan akan melaporkan dalam laporan aktivitasnya sebagai berikut.

Perusahaan A Laporan Laba-Rugi Untuk Periode Berakhir Tanggal 31 Desember 2014		
Pendapatan	Rp	1.000.000.000
Biaya	Rp	(900.000.000)
Laba	Rp	100.000.000

Basis akrual melakukan pencatatan berdasarkan apa yang seharusnya menjadi pendapatan dan beban perusahaan pada suatu periode. Dengan demikian, suatu perusahaan akan mencatat pendapatannya berdasarkan seluruh pendapatan yang telah menjadi hak perusahaan, terlepas apakah hak ini telah diwujudkan dalam bentuk penerimaan kas atau tidak, demikian juga dengan beban.

Sebagai contoh, untuk membedakan pendapatan versi basis akrual dengan basis kas adalah sebagai berikut: perusahaan B memiliki unit kegiatan berupa pemberian jasa pelatihan kepada perusahaan klien sesuai dengan kontrak yang telah ditandatangani. Pelatihan akan dilakukan selama Bulan Desember 2014 dengan nilai Rp 100.000.000. Kegiatan pelatihan telah dilakukan sesuai jadwal. Klien membayar kontrak tersebut baru pada bulan Januari 2015. Menurut basis akrual, pendapatan perusahaan pada tahun 2014 termasuk Rp 100.000.000 dari kontrak tersebut, meskipun tagihan baru dikirimkan dan dibayar oleh klien bulan Januari 2015. Jadi, pada tahun 2014, pendapatan yang dilaporkan perusahaan adalah termasuk pendapatan dari kontrak sebesar Rp 100.000.000 tersebut.

Di lain pihak, menurut basis kas, karena tidak ada penerimaan kas pada tahun 2014 maka tidak ada pendapatan dari kontrak tersebut yang diakui pada tahun bersangkutan. Pendapatan tersebut akan diakui pada tahun 2015 ketika perusahaan menerima pembayaran dari jasa pelatihan. Dengan demikian, berdasarkan basis kas, pendapatan perusahaan justru harus bertambah sebesar Rp 100.000.000 di tahun 2015 karena adanya penerimaan kas, sedangkan berdasarkan basis akrual, penerimaan kas ini tidak berpengaruh pada pendapatan perusahaan tahun 2015.

Contoh lain untuk menggambarkan perbedaan beban antara basis akrual dengan basis kas adalah sebagai berikut: dari jasa pelatihan di atas, honor instruktur sebesar Rp 50.000.000 baru dibayarkan pada bulan Januari 2015, sedangkan biaya pencetakan buku, sertifikat serta konsumsi peserta telah dibayarkan ke supplier bulan Desember 2014 sebesar Rp 30.000.000. Pada basis akrual, semua jenis biaya ini merupakan beban yang seharusnya menjadi beban tahun 2014 karena menyandingkan antara biaya yang timbul dengan hasil yang diperoleh pada tahun yang sama. Dengan demikian, apabila jasa pelatihan diakui pendapatannya pada tahun 2014 maka seluruh biaya sehubungan dengan pelatihan tersebut harus dibukukan pada periode yang sama, yaitu tahun 2014. Dengan demikian, laporan laba-rugi perusahaan menurut basis akrual adalah sebagai berikut.

Perusahaan B Laporan Laba-Rugi Untuk Periode Berakhir Tanggal 31 Desember 2014		
Pendapatan	Rp	100.000.000
Biaya Honor Instruktur	Rp	(50.000.000)
Biaya Konsumsi	Rp	(30.000.000)
Laba	Rp	20.000.000

Adapun di tahun 2015, tidak ada pendapatan dan biaya sehubungan dengan kegiatan pelatihan ini.

Di lain pihak, menurut basis kas, laporan laba-rugi yang dilaporkan perusahaan tahun 2014 adalah sebagai berikut.

Perusahaan B Laporan Laba-Rugi Untuk Periode Berakhir Tanggal 31 Desember 2014		
Pendapatan	Rp	0
Biaya Honor Instruktur	Rp	0
Biaya Konsumsi	Rp	30.000.000
Rugi	Rp	30.000.000

Untuk tahun 2015, laporan laba-rugi perusahaan akan tampak sebagai berikut.

Perusahaan B Laporan Laba-Rugi Untuk Periode Berakhir Tanggal 31 Desember 2015		
Pendapatan	Rp	100.000.000
Biaya Honor Instruktur	Rp	(50.000.000)
Biaya Konsumsi	Rp	0
Laba	Rp	50.000.000

Secara singkat terlihat bahwa metode pencatatan basis akrual lebih memberikan gambaran yang tepat mengenai kondisi keuangan perusahaan. Basis kas lebih mudah dilakukan serta memberikan gambaran yang mudah dimengerti mengenai status surplus atau defisit perusahaan dikaitkan dengan saldo kas yang dimiliki.

Di samping kedua basis akuntansi tersebut, terdapat alternatif lain basis akuntansi, yaitu *Modified Accrual Basis* (Basis Akrual yang Dimodifikasi). Basis ini merupakan suatu basis akuntansi yang mengadakan pemisahan dengan cara pendapatan dicatat berdasarkan basis kas, sedangkan biaya berdasarkan basis akrual. Alternatif ini menggambarkan kehati-hatian yang sangat tinggi (konservatisme) dari pihak manajemen perusahaan. Kehati-hatian tersebut tercermin dengan pencatatan biaya, bahkan ketika biaya belum menjadi kenyataan. Pendapatan tidak dicatat sampai sudah menjadi kenyataan, yaitu saat diterima pembayarannya. Pendapatan hampir sama seperti menggunakan basis kas.

Sebaliknya, untuk beban justru basis akrual yang dipakai. Hal ini dikarenakan pertimbangan perusahaan yang tidak dapat mengelak atau membatalkan tagihan sepanjang jasa atau produk sudah dinikmati oleh perusahaan. Bila pemasok sudah mengirimkan tagihan, maka perusahaan sudah mencatatnya sebagai biaya, meskipun pembayarannya baru dilakukan tahun berikutnya.

Analogi dengan bidang akuntansi komersial, pengertian basis akuntansi di sektor pemerintahan dapat dijelaskan sebagai berikut. Dalam basis kas (*cash basis*), pencatatan pendapatan dan atau biaya dilakukan pada saat kas diterima oleh kas pemerintah daerah (kas umum daerah) atau dibayarkan dari kas pemerintah daerah (kas umum daerah). Di dalam basis akrual, suatu transaksi ekonomi dan peristiwa-peristiwa lain diakui dan dicatat dalam catatan akuntansi dan dilaporkan dalam periode laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, bukan pada saat kas atau ekuivalen kas diterima atau dibayarkan.

Contoh transaksi yang membedakan basis kas dan basis akrual adalah dalam peristiwa pada saat pemerintah menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Dalam basis kas, saat terbitnya SKP tersebut belum diakui sebagai pendapatan, karena pemerintah belum menerima kas. Namun, dalam basis akrual, terbitnya SKP tersebut oleh pemerintah sudah diakui sebagai pendapatan, walaupun pemerintah belum menerima kas atas pendapatan pajak tersebut.

Contoh lainnya, informasi akrual juga menyangkut belanja barang yang masih harus dibayar. Jenis belanja ini dapat terdiri atas belanja barang/jasa yang masih harus dibayar, yaitu kewajiban yang timbul akibat hak atas pengeluaran anggaran yang dilakukan oleh pemerintah daerah untuk membiayai keperluan kantor sehari-hari, pengadaan barang yang habis pakai seperti alat tulis kantor, pengadaan/penggantian inventaris kantor, langganan daya dan jasa, lain-lain pengeluaran untuk membiayai pekerjaan yang sifatnya non-fisik dan secara langsung menunjang tugas pokok dan fungsi pemerintah daerah, pengadaan inventaris kantor yang nilainya tidak memenuhi syarat nilai kapitalisasi minimum yang diatur oleh pemerintah daerah dan pengeluaran jasa non-fisik, seperti pengeluaran untuk biaya pelatihan dan penelitian, namun sampai pada akhir periode pelaporan belum dilakukan pembayaran/pelunasan/realisasi atas hak/perjanjian/komitmen tersebut. Dokumen sumber yang terkait berupa tagihan dari penyedia barang/jasa, surat keputusan pembentukan tim, berita acara serah terima (BAST) barang/jasa dan dokumen pendukung lainnya.

D. Perbandingan Basis Kas dengan Basis Akrual

1. Akuntansi Berbasis Kas

Akuntansi berbasis kas merupakan basis yang secara tradisional digunakan oleh pemerintah di berbagai negara. Pengakuan dan pengukuran dilakukan berdasarkan kas masuk dan kas keluar.

Kelebihannya:

- a. Relatif sederhana.
- b. Mudah dipahami dan dilaksanakan.
- c. Proses audit lebih mudah.
- d. Memudahkan dalam pengendalian belanja.

Kekurangannya:

- a. Rentan manipulasi arus kas.
- b. Mendorong kecenderungan belanja sampai anggaran habis.
- c. Tidak ada pengendalian aset nonkas secara terkoordinasi melalui akuntansi.
- d. Aset terabaikan atau tidak digunakan dengan efektif.
- e. Pembengkakan utang dan risiko kebangkrutan tidak terdeteksi melalui akuntansi dan laporan keuangan.
- f. Hanya memberikan gambaran parsial tentang keuangan negara.
- g. Tidak memfasilitasi hubungan antara analisis ekonomis dengan *output* organisasi.
- h. Tidak menggambarkan beban keuangan yang sebenarnya, terutama beban penyusutan aset tetap.
- i. Tidak mampu menghasilkan neraca sehingga negara tidak pernah mengetahui posisi dan risiko keuangan (*blind spot accounting*).

2. Akuntansi Berbasis Kas Menuju AkruaI

Basis akuntansi ini merupakan suatu pendekatan unik yang dikembangkan oleh Indonesia untuk dapat menyajikan empat laporan keuangan pokok yang diamanatkan UU dan disesuaikan dengan kondisi (peraturan, sistem, sarana dan prasarana, serta SDM) di Indonesia yang sampai dengan tahun 2004 masih menggunakan pembukuan tradisional (*single entry*) berbasis kas, belum menggunakan akuntansi modern (*double entry*) sehingga sangat sulit atau bahkan tidak mungkin bila langsung menerapkan akuntansi modern berbasis akruaI. Basis kas menuju akruaI relatif tidak dikenal di negara-negara lain, yang merupakan pendekatan transisi dari kas menuju akruaI yang berhasil.

Kelebihannya:

- a. Dapat menyediakan laporan keuangan sebagaimana diamanatkan UU.
- b. Pemerintah daerah telah dapat mengimplementasikan relatif cukup baik.
- c. Telah menyediakan informasi akruaI, walaupun secara periodik dan dengan usaha-usaha tambahan yang tidak berdasarkan sistem.

Kekurangannya:

- a. Belum memperlihatkan kinerja pemerintah secara keseluruhan (hanya fokus pada sumber daya keuangan berupa kas – *financial assets*).
- b. Tidak menggambarkan beban keuangan yang sesungguhnya, karena beban yang diakrualkan (misalnya beban penyusutan, beban penyisihan piutang tak tertagih, dan beban yang terutang lainnya) tidak diinformasikan dalam laporan realisasi anggaran maupun laporan lainnya.
- c. Kurang memberikan jejak atas perubahan nilai ekuitas pemerintah, karena setiap transaksi terkait aset dan kewajiban akan langsung membebani ekuitas.
- d. Hanya memberikan gambaran parsial bukan menyeluruh tentang keuangan negara sesuai maksud UU 17 Tahun 2003.
- e. Informasi akruaI hanya dapat disajikan secara periodik, yaitu pada saat pelaporan (semester dan tahunan). Bila sewaktu-waktu dibutuhkan informasi hak dan kewajiban maka diperlukan usaha-usaha tambahan yang tidak berdasarkan sistem (*by system*).
- f. Integrasi dengan SPAN sangat sulit dilakukan. SPAN menggunakan *Commercial Off The Shelf (COTS)*, yaitu *Oracle Finance* yang menyediakan sistem berdasarkan pilihan hanya basis kas atau basis akruaI, tidak untuk *modified accrual* sehingga bila menggunakan kas menuju akruaI tetap menggunakan aplikasi yang dikembangkan sendiri seperti yang ada saat ini.

3. Akuntansi Berbasis AkruaI

Basis akruaI adalah suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi atau peristiwa akuntansi diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan berdasarkan pengaruh transaksi pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas

diterima atau dibayarkan. Dengan kata lain, basis akrual digunakan untuk pengukuran aset, kewajiban dan ekuitas dana.

Akuntansi berbasis akrual merupakan *international best practice* dalam pengelolaan keuangan modern yang sesuai dengan prinsip *New Public Management* (NPM) yang mengedepankan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan.

Akrual basis mendasarkan konsepnya pada dua pilar berikut.

a. Pengakuan pendapatan.

Saat pengakuan pendapatan pada basis akrual adalah pada saat pemerintah mempunyai hak untuk melakukan penagihan dari hasil kegiatan pemerintah. Dalam konsep basis akrual, mengenai kapan kas benar-benar diterima menjadi hal yang kurang penting. Oleh karena itu, dalam basis akrual kemudian muncul estimasi piutang tak tertagih, sebab penghasilan sudah diakui padahal kas belum diterima.

b. Pengakuan beban.

Pengakuan beban dilakukan pada saat kewajiban membayar sudah terjadi. Sehingga dengan kata lain, pada saat kewajiban membayar sudah terjadi, maka titik ini dapat dianggap sebagai *starting point* munculnya biaya, meskipun beban tersebut belum dibayar.

Kelebihannya:

- a. Menghasilkan laporan keuangan yang lebih baik untuk tujuan pengambilan keputusan karena memenuhi azas "semakin baik informasi, maka semakin baik keputusan".
- b. Pengalokasian sumber daya dapat diketahui lebih akurat.
- c. Penilaian kinerja yang lebih akurat dalam satu tahun pelaporan karena penilaian kesehatan keuangan dikaitkan pada kinerja organisasi pemerintah.
- d. Dapat menghasilkan nilai aset, kewajiban dan ekuitas yang lebih baik.
- e. Pengukuran penilaian biaya suatu program/kegiatan yang lebih baik.
- f. Sesuai reformasi manajemen keuangan pemerintah yang diamanatkan oleh UU.
- g. Sesuai dengan *international best practices*, termasuk untuk kebutuhan.
- h. *Government Finance Statistics* (GFS) yang berbasis akrual.
- i. Mengakumulasi kewajiban pembayaran pensiun.
- j. Menyelaraskan/meratakan belanja modal dengan akuntansi penyusutan.
- k. Mewaspada risiko *default* utang yang akan jatuh tempo bersanksi denda.
- l. Memungkinkan perundingan dan penjadwalan utang yang mungkin tak mampu dibayar di masa depan yang masih jauh, tanpa tergesa-gesa.
- m. Permintaan *hair cut* apabila posisi keuangan terlihat tidak tertolong lagi menjadi masuk akal di mata negara/lembaga donor.
- n. Memberi gambaran keuangan lebih menyeluruh tentang keuangan negara dari sekadar gambaran kas.

- o. Mengubah perilaku keuangan para penggunanya menjadi lebih transparan dan akuntabel.

Kelemahannya:

- a. Relatif lebih kompleks dibanding basis akuntansi kas maupun basis kas menuju akrual sehingga membutuhkan SDM dengan kompetensi akuntansi yang memadai.
- b. Lebih efektifnya pengambilan keputusan yang telah mendapatkan informasi yang lebih komprehensif.
- c. Lebih efektifnya audit karena akuntansi akrual menyediakan catatan yang jelas dan koheren.
- d. Meningkatkan pengendalian politik (*political control*) melalui pemahaman yang lebih baik atas dampak informasi keuangan terhadap kebijakan.
- e. Meminimalisasi risiko kesalahan dalam pembayaran.
- f. Dari hasil kajian tentang kelebihan dan kekurangan masing-masing basis akuntansi di atas, maka akuntansi berbasis akrual mempunyai berbagai kelebihan dibandingkan dengan basis akuntansi kas dan basis akuntansi kas menuju akrual, dan hal ini sejalan dengan perkembangan *international best practices*.

1. The first part of the document discusses the importance of maintaining accurate records of all transactions. It emphasizes that proper record-keeping is essential for the success of any business and for the protection of the interests of all parties involved.

2. The second part of the document outlines the specific procedures to be followed in the event of a dispute. It states that all disputes should be resolved through the mediation process, and that the mediator's decision shall be final and binding on all parties.

3. The third part of the document discusses the role of the mediator in the dispute resolution process. It states that the mediator's role is to facilitate communication between the parties and to help them reach a mutually acceptable resolution.

4. The fourth part of the document discusses the costs of the mediation process. It states that the costs of the mediation process shall be shared equally by all parties.

5. The fifth part of the document discusses the confidentiality of the mediation process. It states that all information disclosed during the mediation process shall be confidential and shall not be used for any other purpose.

6. The sixth part of the document discusses the termination of the mediation process. It states that the mediation process shall terminate when the parties reach a mutually acceptable resolution or when the mediator determines that the mediation process is no longer viable.

7. The seventh part of the document discusses the enforcement of the mediation process. It states that the mediator's decision shall be enforceable in the courts of law.

8. The eighth part of the document discusses the governing law of the mediation process. It states that the mediation process shall be governed by the laws of the State of New York.

9. The ninth part of the document discusses the entire agreement clause. It states that this document represents the entire agreement between the parties and shall supersede all other agreements, oral or written, between the parties.

10. The tenth part of the document discusses the signature block. It states that the document shall be signed by all parties and shall be dated as of the date of the last signature.



BAB III

AKUNTANSI DI DUNIA INTERNASIONAL DAN SEKTOR PEMERINTAHAN INDONESIA

A. Praktik Akuntansi Berbasis Akrual di Dunia Internasional

International Federation of Accountant (IFAC) sebagai badan penyusun standar akuntansi internasional menyarankan untuk mengimplementasikan basis akrual untuk sektor publik. Pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan. Dengan pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Akuntansi pemerintah berbasis akrual juga memungkinkan pemerintah untuk mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumber daya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas sumber daya tersebut. Oleh karena itu, akuntansi berbasis akrual saat ini memperoleh perhatian penting di beberapa negara, khususnya di negara-negara anggota OECD. Berdasarkan data dari ADB dan IFAC, terdapat 12 negara dari 31 negara OECD yang telah sepenuhnya menerapkan akuntansi berbasis akrual pada laporan keuangannya, antara lain Australia, Amerika Serikat, Inggris, Selandia Baru, dan Swedia. Selain itu, terdapat beberapa negara yang sedang mengembangkan penerapan akuntansi akrual antara lain Brazil, Argentina, Belanda, dan Vietnam.

Pemerintah Swedia merupakan salah satu dari beberapa negara yang pertama kali menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual, yaitu penerapan pada tingkat kementerian pada tahun 1993 dan penerapan pada level konsolidasian setahun kemudian. Pengembangan dan penerapan sistem akuntansi berbasis akrual membutuhkan waktu beberapa tahun dan tergolong lancar karena tidak ada perdebatan besar di pemerintahan dan tidak ada penolakan dari kementerian.

Standar akuntansi berbasis akrual yang diterapkan pemerintah Swedia mempunyai beberapa karakteristik.

1. Standar akuntansi berbasis akrual mencakup pemerintah (secara keseluruhan) dan kementerian/lembaga.
2. Standar akuntansi berbasis akrual yang diterapkan dapat dikelompokkan sebagai *relatively full accrual accounting*. Pengecualian hanya terhadap perlakuan aset bersejarah (*heritage asset*) dan pajak.
3. Penggunaan nilai historis.
4. Setiap kementerian/lembaga menyiapkan laporan operasional, neraca, laporan dana dan catatan atas laporan keuangan.

Keinginan untuk menerapkan penganggaran berbasis akrual di Swedia telah ada sejak tahun 1960-an, tetapi rencana tersebut tidak terealisasi. Penerapan akuntansi berbasis akrual pada tahun 1990-an telah membangkitkan kembali pembicaraan mengenai penganggaran berbasis akrual. Departemen keuangan Swedia telah melakukan beberapa penelitian untuk penerapan penganggaran berbasis akrual. Berbagai reaksi muncul dari kementerian/lembaga, tetapi pada umumnya mendukung penerapan penganggaran berbasis akrual karena penerapan dual sistem (sistem akuntansi berbasis akrual dan penganggaran berbasis kas) cukup memberatkan. Akan tetapi, setelah banyak hal yang dikerjakan, Departemen Keuangan Swedia memutuskan untuk membatalkan penerapan penganggaran berbasis akrual dengan alasan penerapan dual sistem tersebut telah sesuai dengan perkembangan internasional.

Berdasarkan penjelasan atas penerapan akuntansi berbasis akrual di Swedia tersebut, diketahui bahwa informasi akrual lebih banyak digunakan untuk internal manajemen pada kementerian/lembaga daripada penganggaran dan pembuatan kebijakan. Kementerian/lembaga lebih banyak menggunakan biaya berbasis akrual (*accrual based cost*) untuk objek biaya, seperti departemen dan *output*. Pemerintah lebih banyak menggunakan informasi penganggaran dibandingkan dengan informasi berbasis akrual. Karena itu, informasi pada laporan operasional dan biaya per objek lebih banyak digunakan dibandingkan dengan neraca dan laporan dana. Informasi akrual lebih banyak digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja keuangan bukan sebagai dasar alokasi sumber daya.

Negara lain yang sudah menerapkan akuntansi berbasis akrual pada era 1990-an adalah Selandia Baru. Ketika itu, undang-undang memberikan waktu dua tahun kepada departemen-departemen untuk mengembangkan sendiri sistem yang berbasis akrual, dalam kenyataannya sebagian besar departemen sudah siap dengan sistem akrualnya dalam waktu satu tahun, sedangkan secara keseluruhan departemen sudah siap dalam waktu delapan belas bulan. Departemen secara individu menerima persetujuan untuk berpindah ke sistem yang baru. Untuk departemen secara individu, semua elemen kunci dari sistem baru, yaitu penganggaran akrual, proses apropriasi, dan proses pelaporan berubah pada saat yang sama.

Dalam perkembangan satu dekade berikutnya, telah terjadi perubahan besar dalam penggunaan basis akuntansi dari basis kas menjadi basis akrual di negara-negara anggota OECD (*Organisation for Economic Cooperation and Development*), meskipun masih terdapat perbedaan derajat akrualnya di antara negara-negara tersebut.

Tabel berikut ini merupakan daftar negara-negara yang telah menerapkan akuntansi berbasis akrual.

No.	Negara	Catatan
1.	Australia	Akuntansi akrual penuh, konsolidasi sejak 1997 pada penyusunan laporan keuangan
2.	Kanada	Akuntansi akrual penuh, konsolidasi sejak 2002 pada penyusunan laporan keuangan
3.	Selandia Baru	Akuntansi akrual penuh, konsolidasi sejak 1992 pada penyusunan laporan keuangan
4.	Inggris	Akuntansi akrual penuh, konsolidasi sejak 2006 pada penyusunan laporan keuangan
5.	Amerika Serikat	Akuntansi akrual penuh, konsolidasi sejak 1998 pada penyusunan laporan keuangan
6.	Prancis	Berpindah ke akrual. Standar yang berlaku dalam proses pengembangan mengacu pada IFRS, IPSAS
7.	Yunani	Menerapkan akuntansi akrual pada penyusunan laporan keuangan konsolidasian
8.	Swiss	Adopsi IPSAS efektif sejak tahun 2007
9.	Swedia	Menerapkan pada tingkat kementerian pada tahun 1993 dan Menerapkan pada level konsolidasian setahun kemudian
10.	Finlandia	Menerapkan akuntansi akrual pada penyusunan laporan keuangan konsolidasian
11.	Islandia	Menerapkan akuntansi akrual pada penyusunan laporan keuangan konsolidasian dengan beberapa elemen dalam basis kas
12.	Italia	Menerapkan akuntansi akrual pada penyusunan laporan keuangan konsolidasian dengan beberapa elemen dalam basis kas

Sumber: *Modernizing the EU Accounts- Enhanced Management Information and Greater Transparency* pada www.ec.europa.eu/budget.

Sementara tabel berikut merupakan daftar negara-negara yang sedang mengembangkan/merencanakan untuk menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

No.	Negara	Catatan
1.	Albania	Berencana untuk mengadopsi IPSAS Akrual dengan dukungan dari pemerintah Italia, UNDP dan Bank Dunia
2.	Argentina	Pengembangan standar akuntansi yang diharmonisasikan dengan IPSAS
3.	Azerbaijan	Akan mengadopsi IPSAS akrual
4.	Barbados	Dalam proses mengadopsi IPSAS
5.	Brazil	Implementasi akrual penuh tahun 2012

No.	Negara	Catatan
6.	Cayman Island	Adaptasi IPSAS Akruaal
7.	Indonesia	Standar akuntansi pemerintah yang diharmonisasi dengan IPSAS
8.	Israel	Adopsi IPSAS akrual
9.	Jamaika	Komitmen untuk mengadopsi IPSAS akrual dan dalam proses perubahan
10.	Belanda	<i>Piloting</i> dalam mengadopsi IPSAS akrual
11.	Norwegia	<i>Piloting</i> dalam mengadopsi IPSAS akrual
12.	Vietnam	Dalam proses mengadopsi IPSAS akrual dengan dukungan Bank Dunia
13.	Afganistan	Dalam proses mengadopsi IPSAS akrual
14.	Aljazair	Proyek bank Dunia untuk reformasi akuntansi termasuk IPSAS akrual
15.	Kamboja	Dalam proses mengadopsi IPSAS akrual
16.	Cina	Dalam proses mengadopsi IPSAS akrual
17.	Hungaria	Proyek Uni Eropa untuk reformasi akuntansi termasuk IPSAS akrual
18.	Gambia	Dalam proses mengadopsi IPSAS basis kas dan menuju akrual
19.	Laos	Kerja sama Bank Dunia dan pemerintah dalam mengadopsi IPSAS akrual
20.	Latvia	Proyek Uni Eropa untuk reformasi akuntansi termasuk IPSAS akrual
21.	Lithuania	Proyek Uni Eropa untuk reformasi akuntansi termasuk IPSAS akrual
22.	Maladewa	Dalam proses mengadopsi IPSAS akrual
23.	Makedonia	Dalam proses mengadopsi IPSAS basis kas dan menuju akrual
24.	Mongolia	Dalam proses mengadopsi IPSAS akrual sejak 2003
25.	Maroko	Pengembangan institusi termasuk IPSAS akrual
26.	Nigeria	Dalam proses mengadopsi IPSAS basis kas dan menuju akrual
27.	Pakistan	Dalam proses mengadopsi IPSAS basis kas dan menuju akrual
28.	Peru	Adopsi IPSAS akrual
29.	Slowakia	Berencana untuk mengadopsi IPSAS akrual
30.	Uganda	Adopsi IPSAS akrual
31.	Uruguay	Penetapan peraturan yang mensyaratkan adopsi IPSAS akrual

Sumber: IPSAS Adoption by Government pada www.ifac.org.

B. Akuntansi Berbasis Akruaal di Indonesia

1. Dasar Hukum Penerapan Akuntansi Berbasis Akruaal

Reformasi Keuangan Negara yang ditandai dengan lahirnya paket UU di bidang Keuangan Negara pada tahun 2003 dan 2004 mengamanatkan pentingnya tata kelola keuangan yang baik (*good governance*), yang antara lain berdasarkan prinsip-prinsip transparansi dan akuntabilitas, serta mengikuti *international best practices* yang disesuaikan dengan kondisi di Indonesia. Reformasi keuangan negara mencakup reformasi di bidang akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah. Hal ini ditandai dengan kewajiban untuk menyusun laporan pertanggungjawaban keuangan negara berupa laporan keuangan pemerintah yang baik setidaknya-tidaknya terdiri atas laporan

realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan negara dan badan lainnya. Saat itu pemerintah telah menyusun laporan keuangan dengan basis kas menuju akrual yang merupakan basis transisi sampai dengan akuntansi berbasis akrual sebagaimana ditetapkan dengan paket undang-undang bidang keuangan negara dapat diterapkan di Indonesia. Dasar hukum penerapan akuntansi berbasis akrual, yaitu sebagai berikut.

- a. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Pasal 1:

- Pendapatan negara/daerah adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- Belanja negara/daerah adalah kewajiban pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

- b. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Pasal 70 ayat (2):

Ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12 dan Pasal 13 Undang-undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya pada tahun anggaran 2008 dan selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.

- c. Pada tahun 2013 terbitlah Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual di Pemerintah Daerah. Peraturan Menteri ini menjadi pedoman bagi pemerintah daerah untuk membuat peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi berbasis akrual, sistem prosedur akuntansi berbasis akrual dan bagan akun standar dalam melaksanakan akuntansi berbasis akrual secara penuh paling lambat tahun anggaran 2015.

2. Langkah-Langkah Penerapan Akuntansi Akrual di Indonesia

Dalam rangka implementasi SAP berbasis akrual sebagaimana diamanatkan di dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, beberapa langkah yang telah dan akan dilakukan dalam rangka penerapan akuntansi berbasis akrual di Indonesia adalah sebagai berikut.

- a. Tahun 2010

- 1) Mengumpulkan berbagai informasi yang berkaitan dengan akuntansi berbasis akrual.
- 2) Menyiapkan dan menetapkan SAP berbasis akrual.
- 3) Menyiapkan Rencana Implementasi SAP berbasis akrual.

- b. Tahun 2011

- 1) Menyiapkan peraturan dan kebijakan untuk penerapan akuntansi berbasis akrual.

- 2) Menyusun proses bisnis dan sistem akuntansi untuk penerapan akuntansi berbasis akrual.
- c. Tahun 2012
 - 1) Mengembangkan sistem akuntansi dan pedoman yang akan digunakan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual.
 - 2) Melaksanakan *capacity building* berupa *training* dan sosialisasi SAP berbasis akrual kepada seluruh *stakeholders* yang terlibat.
 - 3) Mengembangkan teknologi informasi termasuk sistem aplikasi yang akan digunakan.
 - d. Tahun 2013
 - 1) Melakukan uji coba implementasi Konsolidasi LK, penyempurnaan sistem dan *capacity building*.
 - 2) Penyusunan peraturan yang berkaitan.
 - e. Tahun 2014
 - 1) Implementasi secara paralel penerapan basis CTA dan akrual dalam laporan keuangan, tetapi laporan keuangan yang diberi opini oleh BPK adalah yang berbasis CTA.
 - 2) Konsolidasi Laporan K/L dan BUN dengan basis akrual.
 - 3) Evaluasi dan finalisasi sistem yang akan digunakan.
 - f. Tahun 2015
 - 1) Penerapan implementasi penuh akuntansi berbasis akrual di Indonesia.
 - 2) Laporan keuangan yang diberi opini adalah yang berbasis akrual.

C. Penyusunan SAP Bebasis Akrual

1. SAP Akrual Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

Dikembangkan dari SAP yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dengan mengacu pada *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) dan memperhatikan peraturan perundangan serta kondisi Indonesia. Beberapa negara sebenarnya kesulitan menerapkan akuntansi berbasis akrual, namun Indonesia tetap menerapkan akuntansi berbasis akrual ini dengan beberapa pertimbangan berikut.

- a. SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.
- b. SAP sebelumnya yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 berbasis "kas menuju akrual" sebagian besar telah mengacu pada praktik akuntansi berbasis akrual. Neraca yang disusun sebenarnya sudah berbasis akrual, walaupun laporan realisasi anggaran masih berbasis kas.

- c. Para pengguna yang sudah terbiasa dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dapat melihat kesinambungannya. Artinya, sebenarnya pengguna tinggal selangkah lagi untuk melaksanakan basis akrual secara penuh.

2. Lingkup Pengaturan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 ini meliputi SAP berbasis akrual dan SAP berbasis kas menuju akrual yang terdiri atas 3 lampiran berikut.

- a. SAP berbasis akrual terdapat pada lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas.
- b. SAP Berbasis kas menuju akrual pada lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP berbasis akrual.
- c. Proses penyusunan SAP berbasis akrual pada lampiran III.

3. Penerapan Basis Akrual

Penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintah diatur dalam pasal 7 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang menjelaskan sebagai berikut.

- a. Penerapan SAP berbasis akrual dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP berbasis kas menuju akrual menjadi penerapan SAP berbasis akrual.
- b. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP berbasis akrual secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.
- c. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP berbasis akrual secara bertahap pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri.

Pada tahun 2013 terbitlah Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual di Pemerintah Daerah. Peraturan menteri ini menjadi pedoman bagi pemerintah daerah dalam melaksanakan akuntansi berbasis akrual secara penuh paling lambat tahun anggaran 2015.

4. Struktur SAP Berbasis Akrual

Penjelasan SAP berbasis akrual dijelaskan pada Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 (penjelasan lebih lengkap tentang SAP berbasis akrual akan dibahas secara mandalam di Bab VI tentang Standar Akuntansi Pemerintah).

5. Manfaat Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual

Dalam *Study Nomor 14* yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (2011), mengatakan bahwa informasi yang disajikan pada akuntansi berbasis akrual dalam pelaporan keuangan memungkinkan pemangku kepentingan (*stakeholder*) dalam rangka hal berikut.

- a. Menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumber daya entitas serta penyebaran sumber daya tersebut.

- b. Menilai kinerja, posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas.
- c. Pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya, atau melakukan bisnis dengan suatu entitas.

Selanjutnya, pada level yang lebih detil dalam *Studi Nomor 14* tersebut dinyatakan bahwa pelaporan dengan basis akrual akan dapat menjelaskan hal berikut.

- a. Menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan dananya.
- b. Memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban dan komitmen-komitmennya.
- c. Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya.
- d. Memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya.
- e. Bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

D. Persiapan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual

Dalam rangka mendukung penerapan model manajemen keuangan baru berbasis akrual, diperlukan strategi dan persiapan yang terintegrasi dan efektif untuk mendukung keberhasilan proses migrasi menuju penerapan akuntansi dan pelaporan berbasis akrual.

Training kepada *stakeholders* diperlukan untuk menguatkan komitmen, penguatan kompetensi SDM dan meminimalisasi risiko ketidakandalan data keuangan. Berdasarkan peta pemangku kepentingan, maka *training* kesiapan implementasi basis akrual dibagi ke dalam 3 (tiga) level, yaitu level penentu komitmen dan politis, level manajerial dan level teknis. Secara umum, melalui program integrasi sosialisasi/*training* ini diharapkan semua pemangku kepentingan memahami dan mendukung implementasi basis akrual dan bersama-sama mengupayakan pencapaian opini terbaik.

1. Teknologi Informasi

Dalam rangka mendukung penerapan basis akuntansi akrual, penggunaan teknologi yang andal amat diperlukan guna mendukung keberhasilan pengolahan data, baik pada masa transisi maupun pada masa penerapan basis akrual secara penuh. Persiapan di bidang teknologi informasi terutama diarahkan untuk pengembangan sistem akuntansi yang akan dibangun.

2. Dana

Dalam rangka pelaksanaan pelatihan, pemerintah daerah membutuhkan dana yang tidak sedikit, yaitu untuk kelompok pemangku kepentingan serta jenis komunikasi dan pelatihan yang dibutuhkan untuk berbagai level.

E. Peluang dan Tantangan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Indonesia

1. Peluang yang Dihadapi

Peluang yang dihadapi pemerintah dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual, antara lain sebagai berikut.

- a. Amanat UU Nomor 17/2003 dan UU Nomor 1/2004 serta rekomendasi BPK dalam penerapan akuntansi berbasis akrual.
- b. Komitmen yang tinggi dari pimpinan penyelenggara 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 perguruan tinggi 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 revidu dan pendampingan penyusunan laporan keuangan.
- i. Lebih efektifnya pengambilan keputusan yang telah mendapatkan informasi yang lebih komprehensif.
- j. Adanya komitmen bantuan dan dukungan dari negara-negara sahabat dan lembaga internasional, seperti dari Australia melalui program GPFAIP dan Bank Dunia.

2. Tantangan yang Dihadapi

Menurut Simanjuntak (2010), beberapa tantangan penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintahan Indonesia adalah sebagai berikut.

- a. Sistem Akuntansi dan *Information Technology (IT) Based System*.
Adanya kompleksitas implementasi akuntansi berbasis akrual, dapat dipastikan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintahan memerlukan sistem akuntansi dan *IT based system* yang lebih rumit. Selain itu, perlu juga dibangun sistem

pengendalian internal yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

b. Komitmen dari Pimpinan

Dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Salah satu penyebab kelemahan penyusunan laporan keuangan pada beberapa kementerian/lembaga/pemerintah daerah adalah lemahnya komitmen pimpinan satuan kerja khususnya satuan kerja perangkat daerah (SKPD) penerima dana dekonsentrasi/tugas pembantuan. Kejelasan perundang-undangan mendorong penerapan akuntansi pemerintahan dan memberikan dukungan yang kuat baik bagi para pimpinan kementerian/lembaga di pusat maupun gubernur/bupati/walikota di daerah.

c. Tersedianya Sumber Daya Manusia (SDM) yang Kompeten

Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual memerlukan SDM yang memiliki kompetensi, khususnya di bidang akuntansi pemerintahan. Untuk itu, pemerintah pusat dan pemerintah daerah perlu secara serius menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi pemerintahan. Termasuk di dalamnya memberikan sistem insentif dan remunerasi yang memadai untuk mencegah timbulnya praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) oleh SDM yang terkait dengan akuntansi pemerintahan. Di samping itu, peran dari perguruan tinggi dan organisasi profesi tidak kalah pentingnya untuk memenuhi kebutuhan akan SDM yang kompeten di bidang akuntansi pemerintahan.

d. Resistensi Terhadap Perubahan

Sebagaimana layaknya untuk setiap perubahan, pada umumnya terdapat pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi kepada seluruh pihak yang terkait, sehingga penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik tanpa ada resistensi.

e. Lingkungan/masyarakat

Apresiasi dari masyarakat sangat diperlukan untuk mendukung keberhasilan penerapan akuntansi pemerintahan. Masyarakat perlu didorong untuk mampu memahami laporan keuangan pemerintah, sehingga dapat mengetahui dan memahami penggunaan atas penerimaan pajak yang diperoleh dari masyarakat maupun pengalokasian sumber daya yang ada. Dengan dukungan yang positif, masyarakat mendorong pemerintah untuk lebih transparan dan akuntabel dalam menjalankan kebijakannya.

Selain itu, pemerintah juga menghadapi tantangan di dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual, antara lain sebagai berikut.

a. Pengembangan sistem akuntansi berbasis akrual membutuhkan suatu sistem akuntansi untuk mengkomodasinya. Pemerintah daerah telah menggunakan aplikasi sistem

- akuntansi di tingkat instansi yang dapat digunakan sebagai dasar dalam pengembangan sistem akuntansi berbasis akrual.
- b. Penerapan akuntansi akrual dapat berakibat terhadap penurunan ekuitas sebagai akibat penyusutan dan amortisasi.
 - c. Penerapan akuntansi berbasis akrual dapat berakibat pada penurunan kualitas laporan keuangan.
 - d. Kompleksitas akuntansi akrual dapat menimbulkan resistensi, khususnya bagi para pelaku akuntansi dan penyusunan laporan keuangan.
 - e. Makin rumitnya proses pelaporan dan audit laporan keuangan.

1. The first part of the document discusses the importance of maintaining accurate records of all transactions and activities. It emphasizes the need for transparency and accountability in financial reporting.

2. The second part of the document outlines the various methods and techniques used to collect and analyze data. It includes a detailed description of the experimental procedures and the statistical tools employed.

3. The third part of the document presents the results of the study, including a comparison of the different methods and a discussion of the implications of the findings. It also includes a section on the limitations of the study and suggestions for future research.

4. The final part of the document provides a conclusion and a summary of the key points. It reiterates the importance of the research and the need for continued efforts in this field.

KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Kerangka konseptual akuntansi pemerintahan adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintahan, dan merupakan acuan bagi komite standar akuntansi pemerintahan, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam pernyataan standar akuntansi pemerintahan.

A. Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan adalah bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga lainnya yang tidak bertujuan untuk mencari laba, sedangkan menurut *International Federation of Accountants (IFAC)*, yang dimaksud dengan “sektor publik” (*public sector*) mengacu pada pemerintah pusat (*national government*), pemerintahan daerah (*regional government*) misalnya propinsi, negara bagian, atau teritorial, pemerintahan lokal (*local governments*), misalnya kota (*city, town*) dan unit pemerintahan lain yang terkait, misalnya badan atau lembaga.

Salah satu upaya konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang diterima umum. Akuntansi pemerintah memiliki peran utama untuk menyiapkan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Pengertian akuntansi adalah suatu proses pengumpulan dan pengolahan data secara sistematis serta pengkomunikasian informasi keuangan yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi, sedangkan menurut PP 58/2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, sistem akuntansi pemerintah merupakan serangkaian prosedur mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah daerah.

B. Lingkungan Akuntansi Pemerintahan

Pemerintahan mempunyai lingkungan yang berbeda dengan sektor swasta. Hal ini harus menjadi pertimbangan dalam mengembangkan sistem akuntansi pemerintahan. Prinsip dan standar akuntansi serta pelaporan harus dipahami dalam hubungannya dengan lingkungan tempat prinsip itu diterapkan, selain harus juga mempertimbangkan para calon pengguna laporan keuangan.

Governmental Finance Officers Association mengemukakan bahwa untuk dapat memahami model akuntansi pemerintahan dengan tepat diperlukan pemahaman mengenai tiga hal, yaitu struktur pemerintahan, sifat dari sumber daya dan proses politik.

1. Struktur Pemerintahan

Struktur pemerintahan pada umumnya diperlukan untuk melindungi dan melayani kebutuhan warga negaranya. Pada pemerintahan demokrasi, struktur pemerintahan berdasarkan sistem *check and balances* yang dilakukan dengan pemisahan fungsi eksekutif, legislatif, dan yudikatif. Kesuksesan suatu pemerintahan tidak ditentukan dari jumlah laba yang maksimal, tetapi diukur dari mutu pelayanan dan efisiensi dalam penggunaan anggaran. Ketiga lembaga dalam sistem trias politika tersebut bisa jadi memandang dengan pendekatan berbeda mengenai bagaimana warga negara dilayani dan dilindungi dengan sebaik-baiknya. Dengan demikian, apakah suatu pemerintahan mempunyai keuangan yang baik atau buruk tidak dapat dijelaskan dengan mudah hanya dari melihat data-data akuntansi dan laporan keuangan saja.

2. Sifat Sumber Daya

Tidak terdapat hubungan langsung antara barang dan jasa yang diberikan dengan harga yang harus dibayar oleh pembeli. Sangat sulit diidentifikasi hubungan antara pajak yang dibayar dengan jasa yang diterima. Misalnya, suatu individu tidak akan pernah menerima jumlah barang dan jasa yang sama dengan jumlah pajak yang telah dibayar kepada pemerintah.

Selain itu, berkaitan dengan sumber daya, pemerintah harus menginvestasikan sebagian penerimaannya dalam aktiva yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan, seperti jalan, jembatan, bangunan umum, dan lainnya. Hal ini tentunya berbeda dengan perusahaan, dimana seluruh asetnya pada umumnya adalah untuk menghasilkan pendapatan.

3. Proses Politik

Politik memegang peranan penting dalam negara demokrasi. Rakyat atau warga negara melalui wakil-wakilnya dapat mempengaruhi pemerintah. Rakyat dapat menekan pemerintah agar memberikan sejumlah yang maksimum kepada rakyat dengan jumlah

pembayaran pajak yang minimum. Selain itu, di sektor publik, pemerintah harus menginvestasikan sejumlah sumber daya ke dalam aktiva yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan, seperti taman, jalan, dan bangunan umum lainnya. Hal-hal di atas merupakan alasan perlunya akuntansi pemerintahan yang terpisah dengan akuntansi komersil, baik dalam pelaporan maupun standar akuntansinya, karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh terhadap ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan sesuai dengan PP 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah sebagai berikut.

4. Ciri Utama Struktur Pemerintahan dan Pelayanan yang Diberikan

- a. Bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan.

Dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berasas Pancasila, kekuasaan ada di tangan rakyat sesuai dengan sila keempat. Rakyat mendelegasikan kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan pendelegasian kekuasaan ini terdapat pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif, yudikatif, dan penyelenggara negara lainnya sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggara negara.

Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan negara, pemerintah menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada DPR/DPRD untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapat persetujuan, pemerintah melaksanakannya dalam batas-batas apropriasi dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan apropriasi tersebut. Pemerintah bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada DPR/DPRD.

- b. Sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antarpemerintah.

Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam sistem pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah propinsi, dan pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antarentitas pemerintahan.

- c. Pengaruh proses politik.

Salah satu tujuan utama pemerintah adalah meningkatkan kesejahteraan seluruh rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah berupaya untuk mewujudkan keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan keuangan negara yang bersumber dari

pendapatan pajak dan sumber-sumber lainnya guna memenuhi keinginan masyarakat. Salah satu ciri yang penting dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik untuk menyelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

- d. Hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah. Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah memungut secara langsung atas pelayanan yang diberikan, pada dasarnya sebagian besar pendapatan pemerintah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak berhubungan langsung dengan pelayanan yang diberikan pemerintah kepada wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan dalam mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut.
- 1) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela.
 - 2) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.
 - 3) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah dibandingkan dengan pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan monopoli pelayanan oleh pemerintah. Dengan dibukanya kesempatan kepada pihak lain untuk menyelenggarakan pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah, seperti layanan pendidikan dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh pemerintah menjadi lebih mudah.
 - 4) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan pemerintah adalah relatif sulit.

5. Ciri Keuangan Pemerintah yang Penting Bagi Pengendalian

- a. Anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai alat pengendalian.

Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari setahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena hal berikut.

- 1) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.

- 2) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
 - 3) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
 - 4) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah.
 - 5) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.
- b. Investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan.
Pemerintah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah, seperti gedung perkantoran, jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian besar aset dimaksudkan mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi pemerintah berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian besar aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi pemerintah, bahkan menimbulkan komitmen pemerintah untuk memeliharanya di masa mendatang.
- c. Kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk pengendalian.
Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah yang memisahkan kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing merupakan entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara belanja dan pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-masing kelompok dana selain kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam pengembangan pelaporan keuangan pemerintah.
- d. Penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam operasional pemerintah.
Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

C. Karakteristik Akuntansi Pemerintahan

Lingkungan akuntansi pemerintahan sebagaimana diuraikan sebelumnya mempengaruhi karakteristik akuntansi pemerintahan. Menurut *A Guide to Accounting, Financial Reporting, and Auditing in Federal Government*, ciri-ciri akuntansi pemerintahan adalah sebagai berikut.

1. Tidak terdapat pencatatan laba-rugi karena tujuan utama lembaga pemerintah bukanlah mencari laba.
2. Tidak perlu dilakukan pencatatan pemilikan pribadi karena lembaga pemerintah adalah milik seluruh rakyat, dan kepemilikan itu tidak dituliskan dalam sebuah surat bukti kepemilikan.

3. Bentuk akuntansi pemerintahan berbeda antara suatu negara dengan negara yang lain tergantung pada bentuk negara yang bersangkutan.
4. Penyelenggaraan akuntansi pemerintahan tidak dapat dipisahkan dari mekanisme pengurusan keuangan dan sistem anggaran tiap negara karena fungsi akuntansi pemerintahan adalah untuk menyediakan informasi tentang realisasi pelaksanaan anggaran suatu negara.

Sedangkan menurut Muhammad Gade (1993: 25), karakteristik akuntansi pemerintahan adalah sebagai berikut.

1. Menggunakan akuntansi dana (*fund*), “dana” di sini adalah satuan akuntansi dan fiskal (*fiscal and accounting entity*) dengan seperangkat buku besar yang mencatat kas, sumber-sumber keuangan selain kas, kewajiban-kewajiban, sisa atau saldo modal beserta perubahan-perubahannya yang dipisahkan untuk melaksanakan kegiatan khusus atau mencapai kegiatan tertentu.
2. Tidak ada model atau disain tunggal untuk akuntansi pemerintahan, karena sangat dipengaruhi oleh peraturan dan hukum yang berlaku negara tersebut, nilai budaya, tradisi, dan faktor-faktor lainnya.

D. Pengguna dan Kebutuhan Informasi Para Pengguna

Beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah adalah sebagai berikut.

- Masyarakat.
- Wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa.
- Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman.
- Pemerintah.

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Mengingat laporan keuangan pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, maka komponen laporan disajikan setidaknya-tidaknya mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*). Selain itu, karena pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapat perhatian.

Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, namun apabila terdapat ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian.

Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan

keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam kerangka konseptual ini maupun standar-standar akuntansi lebih lanjut.

...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...

PELAPORAN KEUANGAN

A. Entitas Akuntansi dan Pelaporan

Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakan.

Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri atas satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri atas berikut ini.

- Pemerintah pusat.
- Pemerintah daerah.
- Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat.
- Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud diwajibkan menyajikan laporan keuangan.

Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan, pengendalian dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.

B. Peranan dan Tujuan Laporan Keuangan

Laporan keuangan pemerintah daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan pemerintah daerah terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan dan belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi pemerintah daerah, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan dan perundang-undangan.

Pemerintah daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan berikut.

1. *Akuntabilitas*. Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada pemerintah daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
2. *Manajemen*. Membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan pemerintah daerah dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset dan ekuitas dana pemerintah daerah untuk kepentingan masyarakat.
3. *Transparansi*. Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.
4. *Keseimbangan Antargenerasi (Intergenerational Equity)*. Membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan pemerintah daerah pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

C. Tujuan Pelaporan Keuangan

Pelaporan keuangan pemerintah daerah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan, baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik dengan hal berikut.

1. Menyediakan informasi mengenai apakah penerimaan periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran.
2. Menyediakan informasi mengenai apakah cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya telah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah serta hasil-hasil yang telah dicapai.
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana pemerintah daerah mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi pemerintah daerah berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan pemerintah daerah, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai pendapatan, belanja, transfer, dana cadangan, pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas dana, dan arus kas suatu entitas pelaporan, yang dituangkan dalam bentuk laporan keuangan yang terdiri atas laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan.

D. Asumsi Dasar

Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri atas berikut ini.

1. Asumsi Kemandirian Entitas

Asumsi kemandirian entitas, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antarunit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana atau tidak terlaksananya program yang telah ditetapkan.

2. Asumsi Kestinambungan Entitas

Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

3. Asumsi Keterukuran Dalam Satuan Uang (*Monetary Measurement*)

Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

E. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah daerah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki.

1. Relevan (*Relevance*)

Laporan keuangan pemerintah daerah dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan. Informasi yang relevan harus seperti berikut.

- a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang memungkinkan pengguna laporan untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasinya di masa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), artinya bahwa laporan keuangan harus memuat informasi yang dapat membantu pengguna laporan untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat waktu (*timeliness*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna untuk pembuatan keputusan pengguna laporan keuangan.
- d. Lengkap (*complete*), artinya bahwa penyajian laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pembuatan keputusan pengguna laporan.

Informasi yang melatar belakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan harus diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

1. Andal (*Reliable*)

Informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah harus bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap kenyataan secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal harus memenuhi karakteristik berikut.

- a. Jujur (*representational faithfulness*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
- b. Dapat diverifikasi (*verifiability*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya harus tetap menunjukkan simpulan yang tidak jauh berbeda.
- c. Netralitas (*neutral*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang diarahkan untuk memenuhi kebutuhan umum dan bias pada kebutuhan pihak tertentu. Tidak boleh ada usaha untuk menyajikan informasi yang menguntungkan pihak tertentu, sementara hal tersebut akan merugikan pihak lain.

2. Dapat Dibandingkan (*Comparable*)

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan pemerintah daerah akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan pemerintah daerah lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila pemerintah daerah menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara

eksternal dapat dilakukan bila pemerintah daerah yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama.

3. Dapat Dipahami (*Understandable*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat dipahami oleh pengguna laporan keuangan dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna laporan.

F. Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan

Menurut PP No. 71 Tahun 2010, prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

Delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah adalah sebagai berikut.

1. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan, seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasar basis kas, berarti pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan. Serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah. Namun demikian, jika anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. 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 dibayarkan.

2. Prinsip Nilai Historis

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa

yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian lain karena lebih objektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

3. Prinsip Realisasi

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas. Prinsip penandingan biaya-pendapatan (*matching-cost with revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi komersial.

4. Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitas. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam catatan atas laporan keuangan (CALK).

5. Prinsip Periodisitas

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan, namun periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

6. Prinsip Konsistensi

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

7. Prinsip Pengungkapan Lengkap

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

8. Prinsip Penyajian Wajar

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan.

Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

G. Kendala Informasi yang Relevan dan Andal

Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintah, yaitu seperti berikut.

1. Materialitas

Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

2. Pertimbangan Biaya dan Manfaat

Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain di samping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

3. Keseimbangan Antarkarakteristik Kualitatif

Keseimbangan antarkarakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif antarkarakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

H. Unsur/Komponen Laporan Keuangan

Laporan keuangan pemerintah terdiri atas laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri atas LRA dan Laporan Perubahan SAL. Laporan finansial terdiri atas Neraca, LO, LPE, dan LAK. CaLK merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

Laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh LRA terdiri atas pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut.

- a. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh bendahara umum daerah yang menambah saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh bendahara umum daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan, antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan,

antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah daerah.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL)

Laporan perubahan saldo anggaran lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

3. Neraca

Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan pemerintah, yaitu aset, utang, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri atas aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut.

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

Adapun penjelasan lengkap aset, kewajiban dan ekuitas adalah sebagai berikut.

a. Aset

Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah.

Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.

Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen, antara lain investasi dalam surat utang negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen, antara lain penyertaan modal pemerintah dan investasi permanen lainnya.

Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

b. Kewajiban

Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah atau dengan pemberi jasa lainnya.

Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

c. Ekuitas

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada laporan perubahan ekuitas.

4. Laporan Operasional (LO)

Laporan operasional adalah salah satu unsur laporan keuangan yang menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung dalam laporan operasional terdiri atas pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut.

- 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/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pos luar biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

5. Laporan Arus Kas (LAK)

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 atas 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 keluar dari bendahara umum negara/daerah.

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

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

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

CaLK meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam LRA, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca, dan LAK. CaLK 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 (SAP) serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. CaLK mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut.

- a. Mengungkapkan informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
- b. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.

- c. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
- d. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- e. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.
- f. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- g. Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

I. Pengakuan Unsur/Komponen Laporan Keuangan

Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui, yaitu sebagai berikut.

1. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan.
2. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

1. Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan. Konsep ini diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional pemerintah. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.

2. Keandalan Pengukuran

Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun, ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan.

Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

3. Pengakuan Aset

Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah, antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke rekening kas umum negara/daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

4. Pengakuan Kewajiban

Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

5. Pengakuan Pendapatan

Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan.

Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan (diterbitkannya SP2D-GU).

J. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan.

Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

A. Basis Akuntansi yang Digunakan di Sektor Pemerintahan

Pada tahun 2010, untuk meningkatkan kualitas pertanggungjawaban kinerja, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Perubahan yang sangat nyata dari SAP sebelumnya yang diatur oleh Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 adalah diwajibkannya penggunaan akuntansi berbasis akrual (*accrual*) oleh pemerintah, termasuk pemerintah daerah, dari yang sebelumnya menggunakan akuntansi berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*).

Reformasi keuangan negara yang ditandai dengan lahirnya paket UU di bidang Keuangan Negara pada tahun 2003 dan 2004 mengamanatkan pentingnya tata kelola keuangan yang baik (*good governance*), yang antara lain berdasarkan prinsip-prinsip transparansi dan akuntabilitas, serta mengikuti *international best practices* yang disesuaikan dengan kondisi di Indonesia. Reformasi keuangan negara mencakup reformasi di bidang akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah. Hal ini ditandai dengan kewajiban untuk menyusun laporan pertanggungjawaban keuangan negara berupa laporan keuangan pemerintah yang setidaknya-tidaknya terdiri atas laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan negara dan badan lainnya. Saat ini, pemerintah telah menyusun laporan keuangan dengan basis kas menuju akrual yang merupakan basis transisi sampai dengan akuntansi berbasis akrual sebagaimana ditetapkan dengan paket UU bidang keuangan negara dapat diterapkan di Indonesia.

Perubahan basis akuntansi ini tidak serta merta muncul karena sebenarnya sudah disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan sebelumnya, yaitu pada Pasal 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, yang menyebutkan sebagai berikut.

- a. Pendapatan negara/daerah adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.

- b. Belanja negara/daerah adalah kewajiban pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

Dari penjelasan tersebut di atas dijelaskan bahwa pendapatan dan belanja sebenarnya sudah berbasis akrual yang akan mempengaruhi kekayaan bersih di neraca. Jadi, sebenarnya dari tahun 2003, pencatatan dan penyajian laporan keuangan sudah diarahkan untuk berbasis akrual.

Namun demikian, ada masa transisi untuk menuju akrual penuh yang dijelaskan pada pasal 36 ayat (1) di undang-undang yang sama bahwa ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Pada pasal 70 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 ditegaskan mulai kapan pelaksanaan akrual dimulai yaitu, ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya tahun anggaran 2008.

1. Basis Akuntansi CTA

Perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia sebelum reformasi belum menggembirakan. Pada saat itu, akuntansi pemerintahan di Indonesia belum berperan sebagai alat untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja birokrasi pemerintah dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat. Pada periode tersebut, *output* yang dihasilkan oleh akuntansi pemerintahan di Indonesia sering tidak akurat, terlambat dan tidak informatif, sehingga tidak dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan.

Salah satu bagian dari bangunan yang ingin dibentuk dalam rangka reformasi di bidang akuntansi pemerintahan adalah perubahan dari basis akuntansi kas menjadi basis akrual. Adapun hal yang menjadi latar belakangnya adalah basis akrual akan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan serta mengikuti *international best practices* yang disesuaikan dengan kondisi di Indonesia.

Sesuai dengan amanat UU Nomor 17 Tahun 2003 dalam Pasal 36 ayat (1) disebutkan bahwa ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 13, 14, 15, dan 16 undang-undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.

Berdasarkan amanat UU Keuangan Negara tersebut, pemerintah telah menerapkan PP Nomor 24 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAP tersebut merupakan standar akuntansi pemerintahan pada masa transisi dari basis kas menuju basis akrual penuh yang mulai diberlakukan untuk penyusunan laporan pertanggung jawaban pelaksanaan APBN/APBD Tahun Anggaran 2005. Berdasarkan PP tersebut, akuntansi pemerintahan menggunakan akuntansi basis kas menuju akrual (*cash basis toward accrual*), artinya menggunakan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan

pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam neraca.

PP Nomor 24 Tahun 2005 kemudian digantikan dengan PP Nomor 71 Tahun 2010, yang meliputi SAP berbasis akrual dan SAP berbasis kas menuju akrual. SAP berbasis akrual terdapat pada Lampiran I dan berlaku sejak tanggal 22 Oktober 2010 dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. SAP berbasis kas menuju akrual berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP berbasis akrual sampai dengan jangka waktu yang paling lama 4 (empat) tahun setelah tahun anggaran 2010, yaitu tahun 2014. Walaupun masih diperkenankan untuk menerapkan SAP berbasis kas menuju akrual, pemerintah/kementerian/lembaga diharapkan dapat segera menerapkan SAP Berbasis Akrual.

Penerapan standar akuntansi pemerintahan dengan *basis cash towards accrual* di pemerintah Indonesia, baik pusat maupun daerah telah berjalan selama 8 (delapan) tahun. Penerapan SAP walaupun menghadapi banyak hambatan, sudah menunjukkan adanya peningkatan. Hal tersebut antara lain tercermin atas opini yang diberikan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah.

2. Perbedaan Basis CTA dengan Basis Akrual

Perbedaan utama antara basis CTA dengan basis akrual adalah pada basis pengakuan pendapatan dan biaya. Sebagaimana dijelaskan, pengakuan dan pengukuran pendapatan dan biaya pada basis kas dilakukan berdasarkan masuk dan keluarnya kas, sementara basis akrual berdasarkan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas diterima atau dibayarkan.

Selain titik pengakuan tersebut, beberapa perbedaan antara Lampiran I PP No 71 Tahun 2010 (Basis Akrual) dengan Lampiran II (Basis Kas Menuju Akrual) dapat disimpulkan, antara lain sebagai berikut.

Bagian	Uraian	Basis Kas Menuju Akrual	Basis Akrual
I I.1	Kerangka Konseptual Tambahkan Paragraf: A. Penyusutan Aset Tetap	-	Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.
	B. Entitas Akuntansi	-	Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya.

Bagian	Uraian	Basis Kas Menuju AkruaI	Basis AkruaI
I.2	Laporan Keuangan	<p>A. Laporan Keuangan Pokok:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Laporan Realisasi Anggaran 2. Neraca 3. Laporan Arus Kas 4. Catatan Atas Laporan Keuangan <p>B. Laporan Lainnya:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Laporan Kinerja Keuangan. 2. Laporan Ekuitas 	<p>Laporan Keuangan Pokok:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Laporan Realisasi Anggaran 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih 3. Neraca 4. Laporan Operasional 5. Laporan Arus Kas 6. Laporan Perubahan Ekuitas 7. Catatan Atas Laporan Keuangan
I.3	Unsur LRA		<p>A. Definisi Pendapatan basis akruaI sebagai-mana tercantum dalam Paragraf 58 b. PP 24 dikeluarkan dari unsur LRA dalam Paragraf 62-PP 71.</p> <p>B. Definisi Belanja AkruaI sebagai-mana tercantum dalam Paragraf 58.d. PP 24 dikeluarkan dari unsur LRA dalam Paragraf 62-PP 71.</p> <p>C. Definisi Penerimaan Pembiayaan sebagaimana tercantum dalam Paragraf 58.g. PP 24 dimasukkan dalam definisi Pembiayaan dalam Paragraf 62.d-PP 71.</p>
I.4	Laporan Perubahan SAL		Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
I.5	Neraca		Ekuitas dana lancar, ekuitas dana investasi dan Ekuitas dana cadangan dihapus, digantikan dengan Ekuitas.
I.6	Laporan Operasional		<p>A. Laporan Operasi-onal menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.</p> <p>B. Unsur LO mencakup Pendapatan AkruaI, Beban, Transfer, dan Pos Luar Biasa.</p> <p>C. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.</p>
I.7	Pengakuan Belanja menjadi Pengakuan Belanja dan Beban	<p>A. Belanja me-nurut basis kas diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.</p> <p>B. Belanja menurut basis akruaI diakui pada saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat.</p>	<p>A. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/ Daerah atau entitas pelaporan.</p> <p>B. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawa-ban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.</p>

Bagian	Uraian	Basis Kas Menuju AkruaI	Basis AkruaI
II II.1	PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan Laporan Operasional		Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut: A. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional. B. Beban dari kegiatan operasional. C. Surplus/defisit dari Kegiatan D. Non-Operasional, bila ada. E. Pos luar biasa, bila ada. F. Surplus/defisit-LO.
III III.1	PSAP 12 Laporan Operasional Ruang Lingkup		PSAP ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan entitas akuntansi, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, dalam menyusun laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.
III.2	Manfaat		Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan LO, beban, dan surplus/deficit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
III.3	Periode Pelaporan		A. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Laporan suatu entitas berubah dan B. Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut: 1. Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun. 2. Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan catatan - catatan terkait tidak dapat diperbandingkan
III.4	Struktur Laporan Operasional		Struktur Laporan Operasional: A. Pendapatan-LO B. Beban C. Surplus/Defisit dari operasi D. Kegiatan nonoperasional E. Surplus/Defisit sebelum Pos F. Luar Biasa G. Pos Luar Biasa H. Surplus/Defisit-LO

B. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menyatakan bahwa SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar ini merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia dalam PP 71 Tahun 2010 tentang Standar

Akuntansi Pemerintahan terdapat 3 (tiga) Lampiran, yaitu: Lampiran I tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua; Lampiran II tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrua; dan Lampiran III tentang Proses Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua.

Standar akuntansi pemerintahan berbasis akrua berisi hal berikut.

- Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.
- PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan.
- PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas.
- PSAP 03 Laporan Arus Kas.
- PSAP 04 Catatan Atas Laporan Keuangan.
- PSAP 05 Akuntansi Persediaan.
- PSAP06 Akuntansi Investasi.
- PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap.
- PSAP 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- PSAP 09 Akuntansi Kewajiban.
- PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak dilanjutkan.
- PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian.
- PSAP 12 Laporan Operasional.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dikembangkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Kerangka konseptual akuntansi pemerintahan adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan SAP. SAP merupakan acuan bagi KSAP, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam pernyataan standar akuntansi pemerintahan. Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) adalah penjelasan, klarifikasi, dan uraian lebih lanjut atas PSAP.

Sistem akuntansi pemerintahan pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan, sedangkan pemerintah daerah diatur dengan dan harus diatur dengan peraturan gubernur/bupati/walikota yang mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrua di Pemerintah Daerah.

JENIS DAN BENTUK LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

A. Jenis dan Bentuk Laporan Keuangan

Berdasarkan PSAP 1 Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas.

Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan, baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik, yaitu seperti berikut.

1. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan.
2. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai.
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

Komponen laporan keuangan terdiri atas berikut ini.

- Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
- Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL).
- Neraca.
- Laporan Operasional (LO).
- Laporan Arus Kas (LAK).
- Laporan Perubahan Ekuitas (LPE).
- Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

(Catatan: pada saat SAP berbasis akrual belum diterapkan, komponen laporan keuangan hanya terdiri atas berikut ini: Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK) dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)).

Laporan keuangan terdiri atas berikut ini.

1. Laporan Pelaksanaan Anggaran.
 - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
 - b. Laporan Perubahan SAL (LP-SAL).
2. Laporan Finansial.
 - a. Neraca.
 - b. Laporan Operasional (LO).
 - c. Laporan Arus Kas (LAK).
 - d. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE).
 - e. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Untuk Laporan Perubahan SAL dan Laporan Arus Kas (LAK) hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum, dalam hal ini pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan. Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam setiap laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas, dan jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut.

- Nama entitas atau sarana identifikasi lainnya.
- Cakupan entitas.
- Periode yang dicakup.

- Mata uang pelaporan.
- Satuan angka yang digunakan.

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan laporan pelaksanaan anggaran yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Informasi yang terdapat dalam LRA berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas terhadap anggaran.

Dari LRA juga dapat dilihat tingkat penyerapan anggaran entitas yang dapat menjadi salah satu indikator produktivitas atau kinerja entitas. LRA disusun dan disajikan dengan menggunakan basis kas. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.

	ANGGARAN	REALISASI
Pendapatan – LRA	xxx	xxx
Belanja Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan (Transfer)	(xxx)	(xxx)
Surplus/Defisit – LRA	(xxx)	(xxx)
Penerimaan Pembiayaan	xxx	xxx
Pengeluaran Pembiayaan	xxx	xxx
Pembiayaan Neto	xxx	xxx
SiLPA/SiKPA	(xxx)	(xxx)

Unsur yang dicakup dalam laporan realisasi anggaran terdiri atas pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur tersebut didefinisikan sebagai berikut.

- a. Pendapatan adalah semua penerimaan kas daerah yang menambah ekuitas dana dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah. Pendapatan terdiri atas pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, lain-lain pendapatan yang sah.
- b. Belanja adalah semua pengeluaran kas daerah yang mengurangi ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah. Belanja terdiri atas belanja operasi, belanja modal, dan belanja tidak terduga.
- c. Transfer penerimaan atau pengeluaran oleh suatu entitas pelaporan lain termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran perintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan, antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal pemerintah. Berikut adalah format LRA yang sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013.

Pemerintah Kota ABC
Laporan Realisasi Anggaran
Untuk Tahun yang Berakhir Sampai dengan 31 Desember 201X dan 201Y

Uraian	Anggaran 201X	Realisasi 201X	(%)	Realisasi 201Y
PENDAPATAN				
Pendapatan Asli Daerah				
Pendapatan Transfer				
Lain-Lain Pendapatan yang Sah				
JUMLAH PENDAPATAN	XXXX	XXXX	XX	XXXX
BELANJA				
Belanja Operasi				
Belanja Modal				
Belanja tidak Terduga				
JUMLAH BELANJA	XXXX	XXXX	XX	XXXX
TRANSFER				
TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA	XXXX	XXXX	XX	XXXX
SURPLUS/DEFISIT	XXXX	XXXX	XX	XXXX
PEMBIAYAAN				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
PEMBIAYAAN NETO	XXXX	XXXX	XX	XXXX
Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran	XXXX	XXXX	XX	XXXX

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)

Laporan perubahan saldo anggaran lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan tersebut terdiri atas saldo anggaran lebih, dikurangi penggunaan saldo anggaran lebih sebagai penerimaan pembiayaan tahun berjalan, dijumlahkan dengan sisa lebih atau kurang pembiayaan anggaran, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan lain-lain. Berikut adalah format Laporan Perubahan SAL yang diberikan oleh Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013.

Pemerintah Kota ABC
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
Per 31 Desember 201X Dan 201Y

No.	Uraian	201X	201Y
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	XXX	XXX
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(XXX)	(XXX)
3	Subtotal (1 + 2)	XXX	XXX
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	XXX	XXX
5	Subtotal (3 + 4)	XXX	XXX
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	XXX	XXX
7	Lain-lain	XXX	XXX
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)	XXX	XXX

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup dalam neraca terdiri atas aset, kewajiban, dan ekuitas dan masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut.

- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh pemerintah daerah, sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan 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 daerah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

Berikut adalah format neraca SKPD, neraca PPKD, serta neraca pemerintah daerah yang sesuai dengan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013.

Pemerintah Kota ABCD
Neraca
Per 31 Desember 201X dan 201Y

Uraian	Tahun	
	201X	201Y
AKTIVA		
Aset Lancar		
Kas	xxx	xxx
Piutang	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx

Uraian	Tahun	
	201X	201Y
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx
Investasi Jangka Panjang		
Investasi nonPermanen	xxx	xxx
Investasi Permanen	xxx	xxx
Jumlah Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
Aset Tetap		
Tanah	xxx	xxx
Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Tetap	xxx	xxx
Aset Lainnya		
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Aktiva	xxx	xxx
P A S I V A		
Kewajiban Jangka Pendek		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
Utang Pajak	xxx	xxx
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek	xxx	xxx
Ekuitas Dana Lancar		
Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	xxx	xxx
Cadangan untuk Piutang	xxx	xxx
Cadangan untuk Persediaan	xxx	xxx
Pendapatan yang Ditangguhkan	xxx	xxx
Jumlah Ekuitas Dana Lancar	xxx	xxx
Ekuitas Dana Investasi		
Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	xxx	
Diinvestasikan dalam Aset Tetap	xxx	
Diinvestasikan dalam Aset Lainnya (Tidak termasuk Dana Cadangan)	xxx	
Jumlah Ekuitas Dana Investasi	xxx	xxx
Jumlah Pasiva	xxx	xxx

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

4. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan arus kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, aktivitas investasi, aktivitas pendanaan dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah daerah selama periode tertentu.

Format dasar dari sebuah laporan arus kas adalah sebagai berikut.

	Tahun n	Tahun n-1
Arus kas dari aktivitas operasi		
Arus kas masuk	xxx	xxx
Arus kas keluar	(xxx)	(xxx)
Arus kas dari aktivitas investasi		
Arus kas masuk	xxx	xxx
Arus kas keluar	(xxx)	(xxx)
Arus kas dari aktivitas pendanaan		
Arus kas masuk	xxx	xxx
Arus kas keluar	(xxx)	(xxx)
Arus kas dari aktivitas transitoris		
Arus kas masuk	xxx	xxx
Arus kas keluar	(xxx)	(xxx)
Kenaikan/Penurunan kas	xxx	xxx
Saldo awal	xxx	xxx
Saldo akhir kas	xxx	xxx

Penjelasan unsur yang dicakup oleh laporan arus kas terdiri atas penerimaan dan pengeluaran kas daerah dari 4 aktivitas adalah sebagai berikut.

a. **Aktivitas Operasi**

Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional entitas selama satu periode akuntansi. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi entitas dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

1) Arus masuk kas dari aktivitas operasi, terutama diperoleh dari berikut ini.

- a) Penerimaan perpajakan.
- b) Penerimaan negara bukan pajak (PNBP).
- c) Penerimaan hibah.
- d) Penerimaan bagian laba perusahaan negara/daerah dan investasi lainnya.
- e) Penerimaan lain-lain/penerimaan dari pendapatan luar biasa.
- f) Penerimaan transfer.

2) Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk berikut ini.

- a) Pembayaran pegawai.
- b) Pembayaran barang.
- c) Pembayaran bunga.
- d) Pembayaran subsidi.
- e) Pembayaran hibah.
- f) Pembayaran bantuan sosial.
- g) Pembayaran lain-lain/kejadian luar biasa.
- h) Pembayaran transfer.

b. **Aktivitas Investasi**

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk

dalam setara kas. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

1) Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri atas berikut ini.

- a) Penjualan aset tetap.
- b) Penjualan aset lainnya.
- c) Pencairan dana cadangan.
- d) Penerimaan dari divestasi.
- e) Penjualan investasi dalam bentuk sekuritas.

2) Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri atas berikut ini.

- a) Perolehan aset tetap.
- b) Perolehan aset lainnya.
- c) Pembentukan dana cadangan.
- d) Penyertaan modal pemerintah.
- e) Pembelian investasi dalam bentuk sekuritas.

c. Aktivitas Pendanaan

Aktivitas pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.

1) Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut.

- a) Penerimaan utang luar negeri.
- b) Penerimaan dari utang obligasi.
- c) Penerimaan kembali pinjaman kepada pemerintah daerah.
- d) Penerimaan kembali pinjaman kepada perusahaan negara.

2) Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut.

- a) Pembayaran pokok utang luar negeri.
- b) Pembayaran pokok utang obligasi.
- c) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah.
- d) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada perusahaan negara.

d. Aktivitas Transitoris

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah.

Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan penerimaan transitoris, seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari

bendahara pengeluaran. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan pengeluaran transitoris, seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga, misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antarrekening kas umum negara/daerah.

Berikut adalah format LAK yang sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013.

Laporan Arus Kas
Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota
untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 201X dan Tahun 201Y
(Dalam Rupiah)

Uraian	Tahun 201X	Tahun 201Y
ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
Arus Kas Masuk		
Pajak Daerah	xxx	xxx
Retribusi Daerah	xxx	xxx
Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx
Dana Alokasi Umum	xxx	xxx
Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx
Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx
Dana Penyesuaian	xxx	xxx
Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx
Pendapatan Hibah	xxx	xxx
Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx
Pendapatan Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Arus Kas Masuk	xxx	xxx
Arus Kas Keluar		
Belanja Pegawai	xxx	xxx
Belanja Barang	xxx	xxx
Hibah	xxx	xxx
Bantuan Sosial	xxx	xxx
Belanja Tak Terduga	xxx	xxx
Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Arus Kas Keluar	xxx	xxx
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi	xxx	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI ASET NONKEUANGAN		
Arus Kas Masuk		
Pendapatan dari Penjualan Aset Tetap	xxx	xxx
Jumlah Arus Kas Masuk	xxx	xxx

Uraian	Tahun 201X	Tahun 201Y
Arus Kas Keluar		
Belanja Tanah	xxx	xxx
Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Arus Kas Keluar	xxx	xxx
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset nonKeuangan	xxx	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS PEMBIAYAAN		
Arus Kas Masuk		
Jumlah Arus Kas Masuk	xxx	xxx
Arus Kas Keluar		
Penyertaan Modal Pemerintah daerah	xxx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah daerah	xxx	xxx
Jumlah Arus Kas Keluar	xxx	xxx
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan	xxx	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS NONANGGARAN		
Aliran Kas Masuk		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
Penerimaan Pajak	xxx	xxx
Utang Jangka Pendek Lainnya		-
Koreksi SiLPA Tahun Lalu	xxx	xxx
Jumlah Aliran Kas Masuk	xxx	xxx
Aliran Kas Keluar		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
Penyetoran Pajak	xxx	xxx
Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
Koreksi SiLPA Tahun Lalu		-
Jumlah Aliran Kas Keluar	xxx	xxx
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran	xxx	xxx
Kenaikan/Penurunan Kas Selama Periode Ini	xxx	xxx
Saldo Awal Kas	xxx	xxx
Saldo Akhir Kas	xxx	xxx
Saldo Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

5. 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 satu periode pelaporan.

Laporan operasional menyajikan informasi keuangan terkait dengan kegiatan operasional entitas. Pengguna laporan keuangan dapat menggunakan laporan operasional untuk memperoleh informasi berikut.

- Mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh entitas untuk menjalankan pelayanan.
- Mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja entitas dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi.
- Yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan entitas dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif.
- Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

Format dasar dari sebuah laporan operasional adalah sebagai berikut.

	Tahun n	Tahun n-1
<i>Kegiatan Operasional</i>		
Pendapatan	xxx	xxx
Beban	(xxx)	(xxx)
Surplus/defisit dari operasi	xxx	xxx
<i>Kegiatan Non-Operasional</i>		
Surplus/defisit dari kegiatan nonoperasional	xxx	xxx
Surplus/defisit sebelum pos luar biasa	xxx	xxx
<i>Pos Luar Biasa</i>	xxx	xxx
<i>Surplus/Defisit-LO</i>	xxx	xxx

Unsur yang dicakup secara langsung dalam laporan operasional terdiri atas pendapatan-LO, beban, transfer, dan akun-akun luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut.

- Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- Pos luar biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa.

Berikut adalah format LO pemerintah daerah yang diberikan oleh Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013.

Pemerintah Kabupaten/Kota
Laporan Operasional
 untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 201X dan 201Y

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	Anggaran 201X	Realisasi 201X	(%)	Realisasi 201Y
1	Pendapatan				
2	Pendapatan Asli Daerah				
3	Pendapatan pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d 6)	xxx	xxx	xx	xxx
8					
9	Pendapatan Transfer				
10	Transfer Pemerintah Pusat Dana Perimbangan				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan (11 s.d 14)	xxx	xxx	xx	xxx
16					
17	Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat – Lainnya (18 s.d 19)	xxx	xxx	xx	xxx
21					
22	Transfer Pemerintah Provinsi				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (23 s.d 24)	xxx	xxx	xx	xxx
26	Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxx	xxx	xx	xxx
27					
28	Lain-Lain Pendapatan yang Sah				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s.d 31)	xxx	xxx	xx	xxx
33					
34	Jumlah Pendapatan (7 + 26 + 32)	xxx	xxx	xx	xxx
35					
36	Beban				
37	Beban Operasi				
38	Beban Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
39	Beban Barang/Jasa	xxx	xxx	xx	xxx
40	Beban Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
41	Beban Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
42	Beban Hibah	xxx	xxx	xx	xxx

No.	Uraian	Anggaran 201X	Realisasi 201X	(%)	Realisasi 201Y
43	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
44	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xx	xxx
45	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
46	Jumlah Beban Operasi (38 s.d 45)	xxx	xxx	xx	xxx
47	Beban Transfer				
48	Beban Transfer Bagi Hasil pajak	xxx	xxx	xxx	xx
49	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
50	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	xxx	xxx	xxx	xx
51	Beban Transfer Keuangan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
52	Jumlah Beban Transfer (48 s.d 50)	xxx	xxx	xx	xxx
53	Jumlah Beban (46 + 51)	xxx	xxx	xx	xxx
54					
55	Surplus/Defisit Dari Operasi (34 – 52)	xxx	xxx	xx	xxx
56					
57	Surplus/Defisit dari Kegiatan Nonoperasional				
58	Surplus Nonoperasional				
59	Surplus Penjualan Aset nonlancar	xxx	xxx	xx	xxx
60	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xx	xxx
61	Surplus dari Kegiatan nonOperasional Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
62	Jumlah Surplus Nonoperasional (58 s.d 60)	xxx	xxx	xx	xxx
63					
64	Defisit Nonoperasional				
65	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xx	xxx
66	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xx	xxx
67	Defisit dari Kegiatan nonOperasional Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
68	Jumlah Defisit Nonoperasional (64 s.d 66)	xxx	xxx	xx	xxx
69					
70	Jumlah Surplus/Defisit dari Kegiatan Nonoperasional (61+67)	xxx	xxx	xx	xxx
71	Surplus/Defisit Sebelum Pos Luar Biasa (54 + 69)	xxx	xxx	xx	xxx
72					
73	Pos Luar Biasa				
74	Pendapatan Luar Biasa				
75	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xx	xxx
76	Jumlah Pendapatan Luar Biasa (74)	xxx	xxx	xx	xxx
77					
78	Beban Luar Biasa				
79	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xx	xxx
80	Jumlah beban Luar Biasa (78)	xxx	xxx	xx	xxx
81					
82	Jumlah Pos Luar Biasa (75 + 79)	xxx	xxx	xx	xxx
83					
84	Surplus/Defisit- LO (70 + 81)	xxx	xxx	xx	xxx

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan perubahan ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Berikut adalah format laporan perubahan ekuitas yang sesuai dengan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013.

Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota.....
S K P D
Laporan Perubahan Ekuitas
untuk Periode yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 201X dan 201Y

No.	Uraian	201X	201Y
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/Defisit-LO	xxx	xxx
3	Dampak kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:		
4	Koreksi Nilai Persediaan		
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
6	Lain-lain	xxx	xxx
7	Ekuitas Akhir	xxx	xxx

Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota
P P K D
Laporan Perubahan Ekuitas
untuk Periode yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 201X dan 201Y

No.	Uraian	201X	201Y
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/Defisit-LO	xxx	xxx
3	Dampak kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:		
4	Koreksi Nilai Persediaan		
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
6	Lain-lain	xxx	xxx
7	Ekuitas Akhir	xxx	xxx

Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota
Laporan Perubahan Ekuitas
untuk Periode yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 201X dan 201Y

No.	Uraian	201X	201Y
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/Defisit-LO	xxx	xxx
3	Dampak kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:		
4	Koreksi Nilai Persediaan		
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
6	Lain-lain	xxx	xxx
7	Ekuitas Akhir	xxx	xxx

Sumber: PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)

CaLK mengungkapkan hal-hal sebagai berikut.

- a. Menyajikan informasi tentang ekonomi makro, kebijakan fiskal/keuangan dan pencapaian target perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.

- b. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja selama tahun pelaporan.
- c. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- d. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Sistematika penyajian CaLK adalah sebagai berikut.

- a. Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
- b. Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
- c. Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya.
- d. Kebijakan akuntansi yang penting.
 - 1) Entitas pelaporan.
 - 2) Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan.
 - 3) Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan.
 - 4) Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan pernyataan SAP oleh suatu entitas pelaporan.
 - 5) Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- e. Penjelasan pos-pos laporan keuangan.
 - 1) Rincian dan penjelasan masing-masing pos laporan keuangan.
 - 2) Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan SAP yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- f. Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

Pendahuluan		
BAB I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan SKPD
BAB II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD SKPD	
	2.1	Ekonomi makro
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indicator pencapaian target kinerja APBD
BAB III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan SKPD	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan SKPD
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
BAB IV	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas akuntansi/entitas laporan keuangan daerah SKPD
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada SKPD

BAB V	Penjelasan pos-pos laporan keuangan SKPD		
	5.1	Rincian dan penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan SKPD	
		5.1.1	Pendapatan-LRA
		5.1.2	Belanja
		5.1.3	Transfer
		5.1.4	Pembiayaan
		5.1.5	Pendapatan – LO
		5.1.6	Beban
		5.1.7	Aset
		5.1.8	Kewajiban
		5.1.9	Ekuitas Dana
	5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada SKPD	
BAB VI	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan SKPD		
BAB VII	Penutup		

B. Hubungan Antara Basis Akuntansi dan Pelaporan Keuangan

Basis akuntansi memiliki hubungan dengan jenis laporan keuangan yang akan disusun. Sebelumnya telah dijelaskan bahwa meskipun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menghendaki penyajian laporan keuangan yang berbasis akrual, namun karena APBD disusun berdasarkan basis kas maka untuk pelaporan realisasi anggaran menggunakan basis kas. Dengan demikian, pemerintah akan menerapkan 2 (dua) basis akuntansi, yaitu basis akrual dan basis kas.

Untuk basis akrual, laporan utama yang bisa dibentuk adalah neraca dan laporan operasional. Laporan berikutnya dari basis akrual yang melengkapi informasi laporan keuangan primer adalah laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas. Terakhir, untuk melengkapi pengungkapan keempat laporan keuangan sebelumnya maka disusunlah catatan atas laporan keuangan.

Untuk basis kas, laporan yang disusun adalah laporan realisasi anggaran (LRA). Laporan berikutnya yang melengkapi LRA adalah laporan perubahan saldo anggaran lebih (LPSAL). Untuk lebih memahami hubungan basis akuntansi dengan jenis laporan keuangan apa saja yang akan disusun dapat dijelaskan melalui tabel berikut ini.

	LK Primer	LK Sekunderer	LK Tersier
<i>Accrual</i>	Neraca Lap Operasional	Lap Ekuitas Lap Arus Kas	CaLK
<i>Cash</i>	LRA	Lap SAL	

C. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

Penerapan SAP berbasis akrual perlu memperhatikan pengakuan unsur-unsur laporan keuangan yang telah dijelaskan sebelumnya, karena ada perbedaan karakteristik dengan SAP berbasis CTA. Pada Paragraf 84 Kerangka Konseptual SAP dijelaskan bahwa pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa yang mengubah unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan masing-masing unsur laporan keuangan dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. Pengakuan Aset

Paragraf 90 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, Paragraf 91 menjelaskan bahwa aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

Paragraf 92 kerangka konseptual SAP menjelaskan secara khusus tentang pengakuan kas. Paragraf tersebut menyatakan bahwa aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke rekening kas umum negara/daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

2. Pengakuan Kewajiban

Pengakuan kewajiban dijelaskan oleh Paragraf 93 kerangka konseptual SAP dimana kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, Paragraf 94 menjelaskan bahwa kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

3. Pengakuan Pendapatan

Pengakuan pendapatan, baik pendapatan-LO maupun pendapatan-LRA dijelaskan oleh Paragraf 95 kerangka konseptual SAP. Pada paragraf tersebut dijelaskan bahwa pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan pengakuan pendapatan pada kerangka konseptual SAP, baik pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

PP 24/2005: CTA	PP 71/2010: ACCRUAL
<p>Pengakuan Unsur Laporan Keuangan <u>Pengakuan Pendapatan (Paragraf 88)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> o Pendapatan menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. o Pendapatan menurut basis kas diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan. 	<p>Pengakuan Unsur Laporan Keuangan <u>Pengakuan Pendapatan (Paragraf 95)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> o Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. o Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan.

4. Pengakuan Beban dan Belanja

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, selain unsur laporan keuangan belanja, terdapat pula unsur laporan keuangan beban. Paragraf 96 kerangka konseptual SAP menjelaskan bahwa beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa, sedangkan Paragraf 97 menyatakan bahwa belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan pengakuan beban dan belanja pada kerangka konseptual SAP, baik pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71.

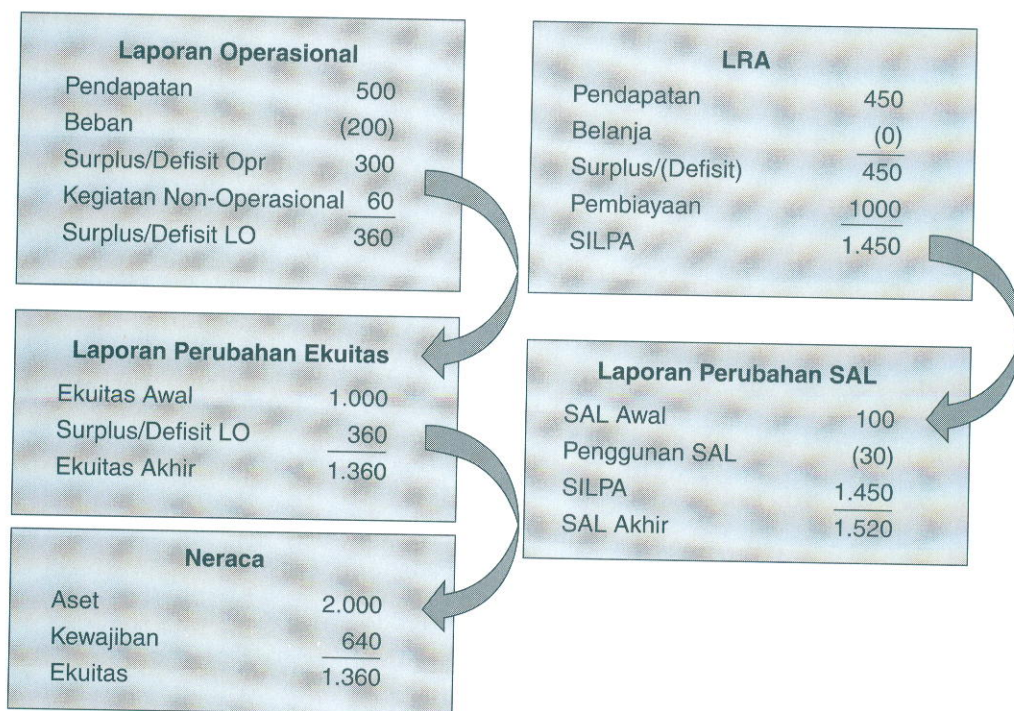
PP 24/2005: CTA	PP 71/2010: ACCRUAL
<p>Pengakuan Unsur Laporan Keuangan <u>Pengakuan Belanja (Paragraf 89)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> o Belanja menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat. o Belanja menurut basis kas diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan 	<p>Pengakuan Unsur Laporan Keuangan <u>Pengakuan Belanja dan Beban (Paragraf 96–97)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> o Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. o Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum negara/daerah atau entitas pelaporan

D. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

Penting juga untuk memahami pengukuran unsur laporan keuangan. Paragraf 98 kerangka konseptual SAP menjelaskan bahwa pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan. Paragraf 99 menegaskan bahwa pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

E. Keterkaitan Antar-Laporan Keuangan

Laporan keuangan yang disusun pemerintah daerah memiliki keterkaitan antara laporan yang satu dengan laporan yang lainnya. Bentuk keterkaitan antarlaporan keuangan dapat dilihat pada gambar berikut ini.



Sumber: Buku Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah dan SKPD Kemenkeu.

The present study was designed to investigate the effects of a 10-day training program on the performance of a complex task. The study was conducted in a laboratory setting and involved 40 participants who were randomly assigned to either a control group or a training group. The control group received no training, while the training group received a 10-day program consisting of three sessions per day. The training program was designed to improve the participants' performance on a complex task that required both physical and cognitive skills. The results of the study showed that the training group performed significantly better than the control group on the task. The improvement in performance was maintained over a 10-day period following the end of the training program. The study also found that the training program had a positive effect on the participants' self-efficacy and confidence in their abilities. These findings suggest that a 10-day training program can be an effective way to improve performance on a complex task. The study has implications for the design of training programs for a variety of occupations and activities.

3. Discussion and Conclusions

The results of this study provide strong evidence for the effectiveness of a 10-day training program in improving performance on a complex task. The training group showed a significant improvement in performance compared to the control group, and this improvement was maintained over a 10-day period. The study also found that the training program had a positive effect on the participants' self-efficacy and confidence in their abilities. These findings suggest that a 10-day training program can be an effective way to improve performance on a complex task. The study has implications for the design of training programs for a variety of occupations and activities.



Figure 1. Performance of the Training and Control Groups over a 10-Day Period.



BAB VIII

PERSAMAAN DASAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Akuntansi didefinisikan sebagai sebuah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran atas semua transaksi dan aktivitas keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya. Definisi tersebut diambil dari Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang merupakan acuan dasar dalam pelaksanaan akuntansi di setiap instansi pemerintahan di Indonesia, termasuk di pemerintah daerah dan satuan kerja di dalamnya.

Proses akuntansi ini akan mengolah semua transaksi dan aktivitas keuangan yang ada di setiap entitas pemerintah daerah. Proses tersebut kemudian menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan dalam proses evaluasi dan pengambilan keputusan manajerial yang kemudian akan mempengaruhi pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah pada periode berikutnya. Jadi, *input* dari proses akuntansi adalah transaksi dan *ouput*-nya berupa laporan keuangan.

Pihak yang melaksanakan proses akuntansi ini dibagi menjadi dua entitas, yaitu entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Entitas akuntansi merupakan satuan kerja yang merupakan pengguna anggaran yang berkewajiban menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Dalam hal ini, yang dimaksud entitas akuntansi adalah SKPD dan PPKD.

Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri atas satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan yang bertujuan umum. Dalam hal ini, yang dimaksud entitas pelaporan adalah pemerintah daerah.

A. Pembukuan Tunggal (*Single Entry*) dan Pembukuan Berpasangan (*Double Entry*)

Sistem pembukuan tunggal (*single-entry system*) sering disebut juga dengan sistem tata buku tunggal atau tata buku saja. Dalam sistem ini pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatat secara tunggal (tidak berpasangan). Transaksi yang berakibat

bertambahnya kas akan dicatat pada sisi penerimaan. Sementara transaksi yang berakibat berkurangnya kas akan dicatat pada sisi pengeluaran.

1. Pembukuan Tunggal (*Single Entry*)

Sistem pencatatan *single entry* sering disebut juga dengan sistem tata buku tunggal atau tata buku saja. Dalam sistem ini, pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatat secara tunggal (tidak berpasangan). Transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan dicatat pada sisi penerimaan dan transaksi yang berakibat berkurangnya kas akan dicatat pada sisi pengeluaran. Di pemerintah daerah, selama hampir 3 dekade, pencatatan ini dipraktikkan, contohnya dalam Buku Kas Umum (BKU).

Pencatatan semacam itu disebut juga pembukuan. Sistem tata buku tersebut merupakan sebagian kecil dari akuntansi. Sistem ini memiliki beberapa kelebihan, yaitu sederhana dan mudah dipahami. Akan tetapi sistem ini juga memiliki kelemahan, antara lain kurang lengkap untuk pelaporan karena hanya dapat melaporkan saldo kas, dan tidak dapat melaporkan utang, piutang, dan ekuitas. Juga sulit untuk melakukan kontrol transaksi, akibatnya sulit menelusuri kesalahan pembukuan yang terjadi. Oleh karena itu, dalam akuntansi terdapat sistem pencatatan yang lebih baik dan dapat mengatasi kelemahan di atas. Sistem ini disebut sistem *double entry*. Sistem pencatatan *double entry* inilah yang sering disebut akuntansi.

Dalam sistem pembukuan berpasangan pengaruh ganda (dua sisi) dari setiap transaksi akan dicatat pada akun-akun yang tepat. Sistem ini juga menjadi satu cara untuk membuktikan keakuratan jumlah yang dicatat. Jika setiap transaksi dicatat dengan jumlah debit dan kredit yang sama, maka jumlah seluruh debit pada akun harus sama dengan jumlah seluruh kreditnya. Kesamaan antara debit dan kredit menjadi dasar dari sistem pembukuan berpasangan (*double-entry system*) dalam pencatatan transaksi.

2. Pembukuan Berpasangan (*Double Entry*)

Sistem pencatatan *double entry* juga sering disebut sistem tata buku berpasangan. Menurut sistem ini, pada dasarnya suatu transaksi akan dicatat secara berpasangan (*double* = berpasangan, *entry* = pencatatan). Pencatatan dengan sistem ini disebut dengan istilah menjurnal. Dalam pencatatan tersebut ada sisi debit dan kredit. Sisi debit ada di sebelah kiri, sedangkan sisi kredit ada di sebelah kanan. Setiap pencatatan harus menjaga keseimbangan persamaan dasar akuntansi, yaitu aset = kewajiban + ekuitas.

B. Persamaan Akuntansi

Berdasarkan definisi akuntansi di atas, langkah pertama adalah melakukan identifikasi. Identifikasi dilakukan untuk menganalisis tiap transaksi atau aktivitas keuangan yang ada dengan menjawab pertanyaan “akun (kode rekening) apakah yang terpengaruh?” dan “bagaimana pengaruhnya terhadap akun tersebut?”. Untuk mempermudah proses identifikasi transaksi dapat digunakan alat analisis yang disebut dengan Persamaan

Akuntansi. Persamaan akuntansi merupakan gambaran dari posisi keuangan entitas (neraca) dimana sisi kiri menggambarkan harta yang dimiliki oleh entitas, sedangkan sisi kanan menggambarkan hak atau klaim atas harta tersebut berasal.

Hal penting dari konsep akuntansi adalah kategori-kategori yang menjadi dasar pengklasifikasian peristiwa-peristiwa ekonomi. Dua unsur kategori dasar adalah apa yang dimiliki dan apa yang menjadi kewajibannya. Aset adalah sumber daya yang dimiliki suatu entitas. Kewajiban dan ekuitas adalah hak atau klaim terhadap sumber daya tersebut. Klaim terhadap aset tersebut dari yang berutang (kreditur) disebut dengan kewajiban. Klaim dari pemilik disebut sebagai ekuitas.

Konsep dasar yang digunakan dalam prinsip akuntansi adalah persamaan dasar akuntansi, yaitu sebagai berikut.

Kekayaan Daerah	=	Sumber-sumbernya
Aset	=	Kewajiban + Ekuitas
Sisi kiri	=	Sisi kanan
Sisi debit	=	Sisi kredit

Persamaan dasar ini akan mendasari seluruh proses dalam siklus akuntansi, mulai dari pencatatan transaksi, pengklasifikasian, sampai pada penyusunan laporan keuangan seperti neraca. Secara garis besar, laporan neraca menyajikan informasi tentang posisi aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah pada tanggal tertentu. Struktur neraca tersebut bisa dibuat dalam bentuk berimbang antara sisi kiri, yaitu aset dengan sisi kanan, yaitu kewajiban dan ekuitas.

ASET = KEWAJIBAN + EKUITAS

Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas. Yang termasuk dalam aset, antara lain adalah kas, piutang, persediaan, aset tetap, dan lain sebagainya.

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Kewajiban dapat dibagi menjadi kewajiban jangka panjang, yang jatuh temponya lebih dari satu tahun dan kewajiban jangka pendek, yang jatuh temponya kurang dari satu tahun.

Ekuitas merupakan kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah. Pendapatan yang diperoleh entitas akan menambah ekuitas, sedangkan adanya beban akan mengurangi ekuitas.

ASET = KEWAJIBAN + EKUITAS		
↓	↓	↓
Kas, Piutang, Persediaan, Aset Tetap, dll	Kewajiban Jk. Pendek, Kewajiban Jk. Panjang	(+) Pendapatan, (-) Beban

Berikut ini akan disajikan beberapa contoh identifikasi transaksi:

1. Membeli makanan untuk konsumsi rapat sebesar Rp 100.000 secara tunai.

ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
Kas				Beban
(-) 100ribu				(-) 100ribu

2. Menerima pendapatan pajak sebesar Rp 100.000.000.

ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
Kas				Kas
(+) 100 juta				(+) 100 juta

3. Membeli alat komunikasi seharga Rp 10.000.000 secara tunai.

ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
Kas				
(-) 10 juta				
Aset Tetap				
(+) 10 juta				

4. Membeli kendaraan bermotor roda 2 seharga Rp 20.000.000 telah dibayar Rp 10.000.000 dan sisanya akan dibayar seminggu kemudian.

ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
Kas		Kewajiban Jk. Pendek		
(-) 10 juta		(+) 10 juta		
Aset Tetap				
(+) 20 juta				

Dari keempat contoh transaksi di atas, kesimpulan yang dapat diambil, antara lain sebagai berikut.

1. Setiap transaksi mempengaruhi dua akun atau lebih. Pada contoh nomor 1 sampai 3, transaksi hanya mempengaruhi 2 akun. Namun, pada contoh nomor 4, transaksi mempengaruhi 3 akun, yaitu Kas, Aset Tetap, dan Kewajiban Jangka Pendek.
2. Setiap transaksi tidak harus selalu mempengaruhi dua sisi, sisi kiri (Aset) dan sisi kanan (Kewajiban + Ekuitas). Bisa saja sebuah transaksi hanya mempengaruhi satu sisi saja sebagaimana contoh transaksi nomor 3 yang hanya mempengaruhi sisi kiri (Aset), yaitu mempengaruhi akun kas dan aset tetap.
3. Apapun akun yang dipengaruhi dan bagaimanapun pengaruhnya terhadap akun tersebut, posisi atau jumlah sisi kiri (Aset) dan sisi kanan (Kewajiban + Ekuitas) akan selalu seimbang atau sama.

Persamaan akuntansi ini bukanlah merupakan alat pencatatan transaksi, melainkan hanya sebuah alat bantu untuk memudahkan identifikasi transaksi. Alat pencatatan transaksi sebenarnya yang akan digunakan adalah jurnal. Pemahaman akan persamaan akuntansi ini akan memudahkan dalam menyusun jurnal.

C. Konsep Home Office (Kantor Pusat) dan Branch Office (Kantor Cabang)

Konsep *Home Office* (Kantor Pusat) dan *Branch Office* (Kantor Cabang) atau yang sering disebut HOBO tidak hanya terdapat di instansi swasta, tetapi juga terdapat di instansi pemerintahan termasuk pemerintah daerah. Struktur akuntansi di pemerintah daerah menggunakan konsep HOBO dimana PPKD bertindak sebagai kantor pusat dan SKPD bertindak sebagai kantor cabang. Antara kantor pusat dan kantor cabang akan terdapat banyak transaksi internal.

Contoh transaksi internal antara PPKD dan SKPD adalah pemberian Uang Persediaan (UP). Dalam hal ini, PPKD memberikan sejumlah uang kepada bendahara pengeluaran SKPD yang akan digunakan SKPD untuk memenuhi kebutuhan belanjanya. Dari sisi PPKD, arus kas keluar tersebut bukan merupakan beban. Begitu pula dari sisi SKPD, arus kas masuk tersebut bukan merupakan pendapatan. Hal ini dikarenakan arus kas masuk dan keluar tersebut masih berada dalam satu entitas pelaporan.

Sebagai konsekuensi dari konsep HOBO ini, diperlukan kontrol pencatatan antara PPKD dan SKPD melalui akun resiprokal (*reciprocal account*) yang akan menjadi akun jembatan untuk mencatat transaksi-transaksi internal antara PPKD dan SKPD. Akun resiprokal tersebut adalah akun RK SKPD (Rekening Koran SKPD) yang ada di PPKD dan akun RK PPKD (Rekening Koran PPKD) yang ada di SKPD. Akun RK SKPD terdapat dalam kelompok Aset di Neraca PPKD, sedangkan Akun RK PPKD terdapat dalam kelompok Ekuitas di Neraca SKPD.

Ketika terdapat aliran dana dari PPKD ke SKPD, seolah-olah PPKD memberikan tambahan modal atau investasi kepada SKPD sehingga akun RK SKPD di sisi Aset PPKD akan bertambah dan akun RK PPKD di sisi ekuitas SKPD juga bertambah. Ketika terdapat aliran dana dari SKPD ke PPKD, seolah-olah SKPD mengembalikan modal atau investasi kepada PPKD sehingga akun RK SKPD di sisi Aset PPKD akan berkurang dan akun RK PPKD di sisi ekuitas SKPD juga berkurang. Dengan adanya akun resiprokal tersebut, maka persamaan akuntansi untuk PPKD dan SKPD adalah sebagai berikut.

1. Persamaan Akuntansi PPKD

ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
↓		↓		↓
Kas, Piutang, Persediaan, RK SKPD, Aset Tetap, DII		Kewajiban Jk. Pendek, Kewajiban Jk. Panjang		(+) Pendapatan, (-) Beban

2. Persamaan Akuntansi SKPD

ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
↓		↓		↓
Kas, Piutang, Persediaan, Aset Tetap, dll		Kewajiban Jk. Pendek, Kewajiban Jk. Panjang		RK PPKD, (+) Pendapatan, (-) Beban

Misalkan, BUD menerbitkan SP2D UP untuk SKPD sebesar Rp.20.000.000, maka persamaan akuntansinya adalah sebagai berikut.

Persamaan Akuntansi PPKD				
ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
Kas (-) 20 juta				
RK SKPD (+) 20 juta				
Persamaan Akuntansi SKPD				
ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
Kas (-) 20 juta				RK PPKD (+) 20 juta

Ketika uang UP diberikan kepada SKPD senilai Rp 20.000.000, maka seolah-olah PPKD menambah investasi pada SKPD sehingga akun RK SKPD di sisi Aset PPKD akan bertambah, sedangkan dari sisi SKPD seolah-olah menerima tambahan modal sehingga akun RK PPKD di sisi ekuitas SKPD juga bertambah. Misalkan, SKPD menyetorkan pendapatan retribusi ke kas daerah senilai Rp 15.000.000, maka persamaan akuntansinya adalah sebagai berikut.

Persamaan Akuntansi PPKD				
ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
Kas (-) 15 juta				
RK SKPD (+) 15 juta				
Persamaan Akuntansi SKPD				
ASET	=	KEWAJIBAN	+	EKUITAS
Kas (-) 15 juta				RK PPKD (+) 15 juta

Ketika SKPD menyetor uang kepada PPKD senilai Rp 15.000.000, maka seolah-olah SKPD mengembalikan investasi pada PPKD sehingga akun RK SKPD di sisi aset PPKD akan berkurang dan akun RK PPKD di sisi ekuitas SKPD juga berkurang.

Semua transaksi yang terjadi antara PPKD dan SKPD pasti akan melibatkan akun resiprokal. Transaksi-transaksi tersebut, antara lain sebagai berikut.

1. Penyerahan uang UP/GU/TU.
2. Belanja SKPD yang menggunakan mekanisme LS.
3. Penyetoran pendapatan SKPD ke kas daerah.
4. Pengembalian sisa uang persediaan.
5. Mutasi barang daerah.

1. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh dari faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku konsumen dalam memilih produk.

2. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

3. Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku konsumen adalah faktor-faktor yang berkaitan dengan karakteristik produk, karakteristik konsumen, dan karakteristik lingkungan.

4. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yang signifikan terhadap pengembangan produk dan pemasaran.

5. Penelitian ini dapat dijadikan acuan bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti tentang perilaku konsumen.



BAB IX

KEBIJAKAN AKUNTANSI

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Pasal 239 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa kepala daerah harus menetapkan peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi pemerintah daerah dengan berpedoman pada SAP. Kebijakan akuntansi tersebut merupakan dasar pengakuan, pengukuran dan pelaporan atas aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, belanja, dan pembiayaan serta laporan keuangan.

Peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi tersebut sekurang-kurangnya memuat hal berikut.

1. Definisi, pengakuan, pengukuran, dan pelaporan setiap akun dalam laporan keuangan.
2. Prinsip-prinsip penyusunan dan penyajian pelaporan keuangan.

Dalam pengakuan dan pengukuran juga mencakup kebijakan mengenai harga perolehan dan kapitalisasi aset. Kebijakan harga perolehan merupakan pengakuan terhadap jumlah kas/setara kas yang dibayarkan terdiri atas belanja modal, belanja administrasi pembelian/pembangunan, belanja pengiriman, pajak, dan nilai wajar imbalan lainnya yang dibayarkan sebagai komponen harga perolehan aset tetap.

Kebijakan kapitalisasi aset merupakan pengakuan terhadap jumlah kas/setara kas dan nilai wajar imbalan lainnya yang dibayarkan sebagai penambah nilai aset tetap. Ikhtisar kebijakan akuntansi yang diberlakukan pada setiap tahun anggaran, dimuat dalam CaLK.

Sebagai langkah awal dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual seluruh pemerintah daerah harus menetapkan kebijakan akuntansi. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih

oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang ditetapkan dalam peraturan kepala daerah. Kebijakan akuntansi pemerintah daerah berisi unsur-unsur pokok dari Standar Akuntansi Pemerintahan yang dijabarkan dalam pemilihan suatu metode akuntansi, baik dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi merupakan pedoman operasional akuntansi bagi fungsi-fungsi akuntansi, baik di SKPKD maupun di SKPD.

Kebijakan akuntansi juga harus dipedomani oleh fungsi-fungsi di pemerintah daerah, antara lain fungsi perencanaan, fungsi penyusun APBD, dan fungsi pelaksanaan APBD. Dengan demikian, akan terjadi keselarasan antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pelaporan keuangan daerah.

Memperhatikan sifatnya yang strategis, penyusunan kebijakan akuntansi harus mendapatkan perhatian yang khusus. Dalam pembahasannya, perlu dijelaskan setiap dampak dari metode yang dipilih, baik pada proses penganggaran, penatausahaan maupun pelaporan. Dengan demikian, kebijakan akuntansi yang dihasilkan menjadi operasional serta dapat implementasikan.

A. Komponen Utama Kebijakan Akuntansi

Sistem dan prosedur akuntansi serta penyusunan laporan keuangan harus dikembangkan berdasarkan kebijakan akuntansi yang telah ditetapkan oleh pemerintah daerah. Kebijakan akuntansi pemerintah daerah ditetapkan melalui peraturan kepala daerah dan harus dipastikan tidak ada perbedaan dengan peraturan kepala daerah tentang sistem dan prosedur akuntansi pemerintah daerah.

Kebijakan akuntansi merupakan instrumen penting dalam penerapan akuntansi berbasis akrual. Dokumen yang ditetapkan dalam peraturan kepala daerah ini harus dipedomani dengan baik oleh fungsi-fungsi akuntansi, baik di SKPD maupun di SKPKD. Selain itu, dokumen ini juga seyogyanya dipedomani oleh pihak-pihak lain seperti perencana dan tim anggaran pemerintah daerah. Penyusunan kebijakan akuntansi harus melibatkan semua pihak dan perlu dijelaskan setiap dampak dari metode yang dipilih, baik pada proses penganggaran, penatausahaan maupun pelaporan.

Dengan demikian, kebijakan akuntansi yang dihasilkan menjadi operasional serta dapat diantisipasi implementasinya. Peraturan kepala daerah yang mengatur kebijakan akuntansi dapat mengambil unsur-unsur pokok dari SAP, lalu mengembangkan dalam pilihan-pilihan metode, baik dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan.

Penyusunan kebijakan akuntansi pemerintah daerah dilakukan melalui beberapa tahapan berdasarkan komponen utama kebijakan akuntansi sebagai berikut.

1. Pengumpulan Referensi

Referensi utama penyusunan kebijakan akuntansi pemerintah daerah berbasis akrual adalah Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Selain itu, pemerintah

daerah perlu memperhatikan rujukan atau referensi lain berupa peraturan perundangan (undang-undang, peraturan pemerintah, peraturan presiden, peraturan menteri, peraturan daerah) maupun literatur lain (misalnya buletin teknis, interpretasi pernyataan standar akuntansi pemerintahan), yang terkait dengan kebijakan akuntansi.

Penelaahan referensi-referensi tersebut digunakan untuk hal berikut.

- a. Mengidentifikasi akun-akun yang memerlukan pemilihan metode yang khusus atas pengakuan atau pengukurannya.
- b. Mengidentifikasi akun-akun yang memerlukan pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan pengakuan dan pengukurannya.
- c. Mengidentifikasi hal-hal yang belum diatur di dalam SAP, namun dibutuhkan dalam kebijakan akuntansi pemerintah daerah.

2. Penyusunan Kebijakan Akuntansi

Berdasarkan rujukan dan referensi tersebut dilakukan pemahaman dan analisis untuk melakukan proses penyesuaian dan harmonisasi sesuai kondisi dan kebutuhan pelaporan keuangan di pemerintah daerah. Hasil proses penyesuaian dan harmonisasi dicantumkan ke dalam pernyataan-pernyataan pada kebijakan akuntansi pelaporan keuangan.

Proses penyusunan kebijakan akuntansi harus melibatkan lintas fungsi maupun SKPD, tidak hanya fungsi akuntansi. Fungsi perencanaan, fungsi penganggaran, fungsi pelaksanaan APBD, fungsi pengelola aset harus dilibatkan agar terjadi keselarasan dan keberhasilan pelaksanaan kebijakan akuntansi.

Pemerintah daerah juga dapat melakukan diskusi dengan mengundang para ahli akuntansi pemerintahan atau para pemangku kepentingan lainnya untuk mendapatkan masukan objektif dalam proses penyusunan kebijakan akutansinya.

B. Hubungan Antara SAP, Kebijakan Akuntansi dan SAPD

Penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah harus mengacu pada SAP. SAP memberikan pilihan-pilihan dalam prinsip akuntansi untuk diterapkan dalam proses akuntansi pemerintah daerah. Pemerintah daerah menetapkan pilihan sesuai dengan azas prinsip-prinsip akuntansi yang telah diatur dalam SAP sesuai kepentingannya kedalam kebijakan akuntansi untuk dapat menyajikan secara wajar laporan keuangan dalam rangka akuntabilitas kepada para pengguna. Proses pengumpulan data transaksi sampai dengan disajikan dalam laporan keuangan melalui suatu proses yang terstruktur diatur dalam suatu sistem akuntansi pemerintah daerah (yang di dalamnya termasuk pilihan bagan akun standar yang akan digunakan).

C. Tahapan Penyusunan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah

Kebijakan akuntansi pemerintah daerah pada hakikatnya adalah pemilihan prinsip, metode, dan teknik yang tepat, maka harus dipikirkan agar pemilihan kebijakan akuntansi

memang benar dan bermanfaat bagi pemerintah daerah. Tahapan penyusunan kebijakan akuntansi pemerintah daerah dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. Pemerintah daerah melihat landasan untuk pembuatan kebijakan akuntansi, yaitu SAP. Standar akuntansi untuk entitas pemerintahan di Indonesia adalah PP Nomor 24 Tahun 2005 yang digantikan dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP. Standar akuntansi tersebut memiliki suatu kerangka konseptual yang melandasinya. Karena itu, pemerintah daerah mengacu pada kerangka konseptual akuntansi pemerintahan, sebagai landasan untuk menyusun kebijakan akuntansi pemerintah daerah.

2. Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu disesuaikan dengan kondisi entitas akuntansi/pelaporan. Sasaran pilihan kebijakan yang paling tepat yang akan menggambarkan realitas ekonomi entitas akuntansi/pelaporan secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan.

Ada tiga pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi yang paling tepat untuk penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah.

a. Pertimbangan sehat. Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut seharusnya diakui dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan.

b. Substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*). Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk hukum transaksi atau kejadian.

c. Materialitas (*materiality*). Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.

3. Standar akuntansi memuat Prinsip-Prinsip Akuntansi yang Berterima Umum (PABU).

Prinsip akuntansi adalah ketentuan/pedoman yang disepakati secara umum, berdasarkan tujuan dan konsep teoretis dari akuntansi. Karena itu, perlu pemahaman atas “tujuan” dan “konsep teoretis”, sehingga pemilihan teknik akuntansi (tahap selanjutnya) juga tepat sesuai dengan tujuan dari pelaporan keuangan pemerintah daerah.

4. Setelah menerapkan prinsip akuntansi, maka diturunkanlah suatu teknik akuntansi, dan juga metode akuntansi, yaitu suatu prosedur pencatatan transaksi ekonomi yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Pada tahap ini, fokusnya lebih pada implementasi pada unit-unit kerja pemerintah daerah. Untuk menentukan teknik dan metode akuntansinya, pemerintah daerah dapat dibantu dengan menggunakan analisis sebagai berikut.

a. Apa saja dokumen-dokumen dan formulir yang dipergunakan?

- b. Bagaimana prosedur pencatatannya dengan dokumen/formulir tersebut?
- c. Bagaimana unsur pengendalian internal untuk setiap transaksi? Apakah memadai atau tidak?
- d. Siapa yang berwenang mencatatkan atau melakukan transaksi?
- e. Kapan transaksi tersebut dicatat, atau diakui?
- f. Dimana transaksi tersebut dicatat? Apakah di SKPD atau SKPKD?

Teknik akuntansi dan metode akuntansi biasanya ditulis dalam suatu buku prosedur/manual akuntansi pemerintah daerah yang menjadi bagian dari suatu sistem akuntansi pemerintah daerah.

5. Keberhasilan penyusunan dan penerapan kebijakan akuntansi ini sangat tergantung pada sumber daya manusia (SDM) yang ada di pemerintah daerah, maka kesiapan SDM merupakan faktor penting suksesnya penyusunan dan penerapan kebijakan akuntansi ini. Oleh karena itu, pemerintah daerah perlu mempersiapkan aparatur pemerintahnya untuk dapat bekerja dan menyesuaikan diri dengan kebijakan akuntansi. Hal ini dapat dilaksanakan dengan melakukan sosialisasi dan pelatihan. Semua dilakukan dalam rangka menyukseskan implementasi kebijakan akuntansi yang dibuat.

1. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

2. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

3. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

4. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

5. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

6. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

7. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

8. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

9. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

10. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

11. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

12. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

13. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

14. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

15. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

16. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

17. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

18. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

19. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

20. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

21. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

22. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

23. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

24. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

25. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

26. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

27. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

28. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

29. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

30. Bagaimana cara kerja alat ukur ini? (100)

BAGAN AKUN STANDAR (BAS)

A. Akun dan Kegunaannya

Media atau formulir utama yang dipakai untuk tujuan pengikhtisaran transaksi adalah akun (*account*). Media ini berguna untuk mencatat secara lengkap perubahan-perubahan yang terjadi dalam aset, kewajiban atau ekuitas tertentu selama sesuatu periode.

Kelompok akun-akun yang digunakan dalam suatu organisasi disebut buku besar (*ledger*). Daftar dari akun-akun yang ada dalam entitas disebut daftar akun (*chart of account*). Akun-akun ini biasanya disajikan dalam daftar tersebut lengkap dengan nama dan nomor kode akunnnya. Dengan menggunakan akun, maka informasi dapat diperoleh pada saat dibutuhkan dan laporan keuangan dapat disusun tepat waktu.

B. Bentuk Akun

Bentuk akun yang paling sederhana dan paling banyak digunakan adalah bentuk huruf "T" (*T-account*). Bentuk akun ini terdiri atas tiga bagian, yaitu: (1) nama akun dari masing-masing unsur aset, kewajiban dan ekuitas, diletakkan diatas garis horizontal pada huruf T, (2) sisi kiri, (3) sisi kanan dari huruf T.

Sebagai contoh, akun kas dari suatu entitas dengan bentuk T:

**Bentuk Akun Model T
Kas**

Sisi Kiri (Debit)	Sisi Kanan Kredit

Sisi kiri dari akun disebut sisi debit dan sisi kanan disebut sisi kredit. Bentuk akun yang lainnya yang lebih informatif dan lengkap adalah bentuk empat kolom yang digunakan dalam praktik. Bentuk empat kolom ini merupakan pengembangan dari akun bentuk T. Dua kolom tambahan diperlukan untuk menunjukkan saldo jumlah debit dan saldo jumlah kredit dari setiap akun. Contoh dari akun bentuk empat kolom dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

Nama Akun: Kas di Kas daerah

Nomor Akun: 1.1.1.01.01

Tanggal	Ket.	Ref.	Debit	Kredit	Saldo	
					Debit	Kredit
2015						
Agust 7	j.1			8.000.000	
8	j.1	8.000.000		14.000.000	
10	j.1	6.000.000	2.500.000	11.500.000	
13	j.1		3.000.000	8.500.000	

Akun Kas pada tabel di atas mempunyai saldo debit sebesar Rp 8.000.000 setelah transaksi pertama diposting dari jurnal ke buku besar (akun) kas di kasda, dan mempunyai saldo debit sebesar Rp 8.500.000 setelah posting transaksi keempat.

Permendagri 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah daerah pada Lampiran II mendesain bentuk akun 4 kolom sebagai berikut.

**PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA
BUKU BESAR**

SKPD :

KODE REKENING :

NAMA REKENING :

PAGU APBD :

PAGU PERUBAHAN APBD :

Tanggal	Uraian	Ref.	Debit	Kredit	Saldo

C. Bagan Akun

Buku besar (*ledger*) merupakan kumpulan dari akun-akun suatu organisasi yang saling berhubungan, berdasarkan Permendagri 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, akun dikelompok ke dalam tiga kelompok berikut.

Akun Neraca : Aset, Kewajiban, dan ekuitas
 Akun Realisasi Anggaran : Pendapatan LRA, Belanja, Pembiayaan
 Akun Laporan Operasional : Pendapatan LO dan beban

Daftar dari akun-akun yang dipergunakan oleh pemerintahan daerah dengan mencantumkan seluruh nama akun dan nomor kodenya disebut dengan bagan akun (*chart of account*). Kodifikasi akun sebagai berikut.

Kode	Uraian
Neraca	
1...	Aset
2...	Kewajiban
3...	Ekuitas
Laporan Realisasi Anggaran	
4...	Pendapatan LRA
5...	Belanja
6...	Transfer
7...	Pembiayaan
Laporan Operasional	
8...	Pendapatan LO
9...	Beban

Bagan Akun Standar (BAS) untuk pemerintah daerah sesuai Lampiran III Pemendagri 64 Tahun 2013 terdiri atas 5 level, yang terdiri atas kode akun, kelompok, jenis, objek, hingga rincian objeknya. Panduan penyusunan BAS untuk pemerintah daerah sebagaimana diatur dalam Pemendagri 64/2013 sebagaimana diuraikan berikut ini.

1. Akun Neraca

a. Aset

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Klasifikasi akun aset dapat dilihat pada tabel berikut.

Kode Akun	Nama Akun
1.0.0.00.00	Aset
1.1.0.00.00	Aset Lancar
1.1.1.00.00	Kas
1.1.2.00.00	Investasi Jangka Pendek
1.1.3.00.00	Piutang Pendapatan

Kode Akun	Nama Akun
1.1.4.00.00	Piutang Lainnya
1.1.5.00.00	Penyisihan Piutang
1.1.6.00.00	Beban Dibayar di Muka
1.1.7.00.00	Persediaan
1.1.8.00.00	Aset untuk Dikonsolidasikan
1.2.0.00.00	Investasi Jangka Panjang
1.2.1.00.00	Investasi Jangka Panjang Nonpermanen
1.2.2.00.00	Investasi Jangka Panjang Permanen
1.3.0.00.00	Aset Tetap
1.3.1.00.00	Tanah
1.3.2.00.00	Peralatan dan Mesin
1.3.3.00.00	Gedung dan Bangunan
1.3.4.00.00	Jalan, Irigasi, dan Jaringan
1.3.5.00.00	Aset Tetap Lainnya
1.3.6.00.00	Konstruksi Dalam Pengerjaan
1.3.7.00.00	Akumulasi Penyusutan
1.4.0.00.00	Dana Cadangan
1.4.1.00.00	Dana Cadangan
1.5.0.00.00	Aset Lainnya
1.5.1.00.00	Tagihan Jangka Panjang
1.5.2.00.00	Kemitraan dengan Pihak Ketiga
1.5.3.00.00	Aset Tidak Berwujud.
1.5.4.00.00	Aset Lain-lain

b. Kewajiban

Kewajiban adalah kewajiban yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.

Klasifikasi dari akun kewajiban sebagaimana tercantum pada tabel berikut.

Kode Akun	Nama Akun
2.0.0.00.00	Kewajiban
2.1.0.00.00	Kewajiban Jangka Pendek.
2.1.1.00.00	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
2.1.2.00.00	Utang Bunga
2.1.3.00.00	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
2.1.4.00.00	Pendapatan Diterima di Muka.
2.1.5.00.00	Utang Beban
2.1.6.00.00	Utang Jangka Pendek Lainnya
2.2.0.00.00	Kewajiban Jangka Panjang
2.2.1.00.00	Utang Dalam Negeri
2.2.2.00.00	Utang Jangka Panjang Lainnya

c. Ekuitas

Ekuitas merupakan kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal laporan. Klasifikasi akun ekuitas sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut.

Kode Akun	Nama Akun
3.0.0.00.00	Ekuitas
3.1.0.00.00	Ekuitas
3.1.1.00.00	Ekuitas
3.1.2.00.00	Ekuitas SAL
3.1.3.00.00	Ekuitas untuk Dikonsolidasikan

2. Akun Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

a. Akun Pendapatan-LRA

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah. Klasifikasi Akun Pendapatan-LRA adalah sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut.

Kode Akun	Nama Akun
4.0.0.00.00	PENDAPATAN – LRA
4.1.0.00.00	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) – LRA
4.1.1.00.00	Pendapatan Pajak Daerah – LRA
4.1.2.00.00	Pendapatan Retribusi Daerah – LRA
4.1.3.00.00	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan – LRA
4.1.4.00.00	Lain-lain PAD Yang Sah – LRA
4.2.1.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan – LRA
4.2.1.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan – LRA
4.2.3.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah daerah Lainnya – LRA
4.2.4.00.00	Bantuan Keuangan – LRA
4.3.0.00.00	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH – LRA
4.3.1.00.00	Pendapatan Hibah – LRA
4.3.2.00.00	Dana Darurat – LRA
4.3.3.00.00	Pendapatan Lainnya – LRA

b. Akun Belanja

Belanja adalah semua pengeluaran dari rekening kas umum daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah. Klasifikasi akun belanja sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut.

Kode Akun	Nama Akun
5.0.0.00.00	BELANJA
5.1.0.00.00	BELANJA OPERASI
5.1.1.00.00	Belanja Pegawai
5.1.2.00.00	Belanja Barang dan Jasa
5.1.3.00.00	Belanja Bunga
5.1.4.00.00	Belanja Subsidi
5.1.5.00.00	Belanja Hibah
5.1.6.00.00	Belanja Bantuan Sosial
5.2.0.00.00	BELANJA MODAL
5.2.1.00.00	Belanja Modal Tanah
5.2.2.00.00	Belanja Modal Peralatan dan Mesin
5.2.3.00.00	Belanja Modal Gedung dan Bangunan
5.2.4.00.00	Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan
5.2.5.00.00	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya

c. Akun Transfer

Klasifikasi akun transfer sebagaimana tercantum dalam tabel berikut.

Kode Akun	Nama Akun
6.0.0.00.00	TRANSFER
6.1.0.00.00	TRANSFER BAGI HASIL PENDAPATAN
6.1.1.00.00	Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah
6.1.2.00.00	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya
6.2.0.00.00	TRANSFER BANTUAN KEUANGAN
6.2.1.00.00	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah daerah Lainnya
6.2.2.00.00	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa
6.2.3.00.00	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya
6.2.4.00.00	Transfer Dana Otonomi Khusus

d. Akun Pembiayaan

Pembiayaan daerah adalah semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya. Klasifikasi akun pembiayaan sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut.

Kode Akun	Nama Akun
7.0.0.00.00	PEMBIAYAAN
7.1.0.00.00	PENERIMAAN PEMBIAYAAN
7.1.1.00.00	Penggunaan SiLPA
7.1.2.00.00	Pencairan Dana Cadangan
7.1.3.00.00	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
7.1.4.00.00	Pinjaman Dalam Negeri
7.1.5.00.00	Penerimaan Kembali Piutang

7.1.6.00.00	Penerimaan Kembali Investasi nonPermanen Lainnya
7.1.7.00.00	Pinjaman Luar Negeri
7.1.8.00.00	Penerimaan Utang Jangka Panjang Lainnya
7.2.0.00.00	PENGELUARAN PEMBIAYAAN
7.2.1.00.00	Pembentukan Dana Cadangan
7.2.2.00.00	Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah daerah
7.2.3.00.00	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri
7.2.4.00.00	Pemberian Pinjaman Daerah
7.2.5.00.00	Pengeluaran Investasi nonPermanen Lainnya
7.2.6.00.00	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri
7.2.7.00.00	Pembayaran Utang Jangka Panjang Lainnya

3. Akun Laporan Operasional (LO)

LO menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

a. Akun Pendapatan LO

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Klasifikasi akun pendapatan LO sebagaimana tercantum dalam tabel berikut.

Kode Akun	Nama Akun
8.0.0.00.00	PENDAPATAN – LO
8.1.0.00.00	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) – LO
8.1.1.00.00	Pendapatan Pajak Daerah – LO
8.1.2.00.00	Pendapatan Retribusi Daerah – LO
8.1.3.00.00	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan – LO
8.1.4.00.00	Lain-lain PAD Yang Sah – LO
8.2.0.00.00	PENDAPATAN TRANSFER – LO
8.2.1.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat –LO
8.2.2.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya – LO
8.2.3.00.00	Pendapatan Transfer Pemerintah daerah Lainnya – LO
8.2.4.00.00	Bantuan Keuangan – LO
8.3.0.00.00	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH – LO
8.3.1.00.00	Pendapatan Hibah – LO
8.3.2.00.00	Dana Darurat – LO
8.3.3.00.00	Pendapatan Lainnya – LO
8.4.0.00.00	SURPLUS nonOPERASIONAL – LO
8.4.1.00.00	Surplus Penjualan Aset nonLancar – LO
8.4.2.00.00	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang – LO
8.4.3.00.00	Surplus dari Kegiatan nonOperasional Lainnya – LO
8.5.0.00.00	PENDAPATAN LUAR BIASA – LO
8.5.1.00.00	Pendapatan Luar Biasa – LO

b. Akun Beban

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban. Klasifikasi akun beban sebagaimana tercantum dalam tabel sebagai berikut.

Kode Akun	Nama Akun
9.0.0.00.00	BEBAN
9.1.0.00.00	BEBAN OPERASI – LO
9.1.1.00.00	Beban Pegawai – LO
9.1.2.00.00	Beban Barang dan Jasa
9.1.3.00.00	Beban Bunga
9.1.4.00.00	Beban Subsidi
9.1.5.00.00	Beban Hibah
9.1.6.00.00	Beban Bantuan Sosial
9.1.7.00.00	Beban Penyusutan dan Amortisasi
9.1.8.00.00	Beban Penyisihan Piutang
9.1.9.00.00	Beban Lain-lain.

c. Akun Beban Transfer-LO

Beban transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Klasifikasi beban transfer-LO sebagai berikut.

Kode Akun	Nama Akun
9.2.0.00.00	BEBAN TRANSFER
9.2.1.00.00	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah
9.2.2.00.00	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya
9.2.3.00.00	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya
9.2.4.00.00	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa
9.2.5.00.00	Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya
9.2.6.00.00	Beban Transfer Dana Otonomi Khusus

d. Akun Beban Non-Operasional

Beban nonoperasional merupakan beban yang sifatnya tidak rutin. Klasifikasi beban nonoperasional sebagai berikut.

Kodefikasi	Uraian Akun
9.3.0.00.00	DEFISIT NONOPERASIONAL
9.3.1.00.00	Defisit Penjualan Aset Non-Lancar – LO
9.3.2.00.00	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang – LO
9.3.3.00.00	Defisit dari Kegiatan Nonoperasional Lainnya – LO

e. Akun Beban Luar Biasa

Beban luar biasa adalah beban yang terjadi dari kejadian luar biasa. Klasifikasi beban luar biasa sebagai berikut.

Kodefikasi	Uraian Akun
9.4.0.00.00	Beban Luar Biasa
9.4.1.00.00	Beban Luar Biasa

...the ... of ...

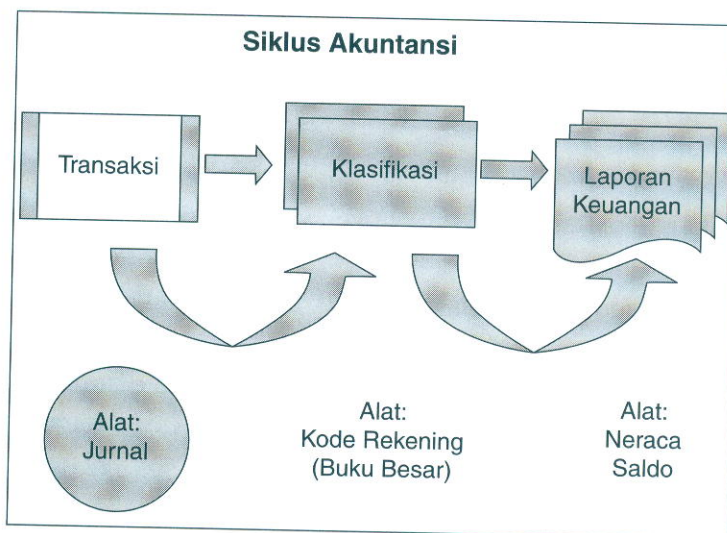
Year	Number of Cases
1940	100
1941	120
1942	150
1943	180
1944	200

SIKLUS AKUNTANSI PEMERINTAHAN

A. Pendahuluan

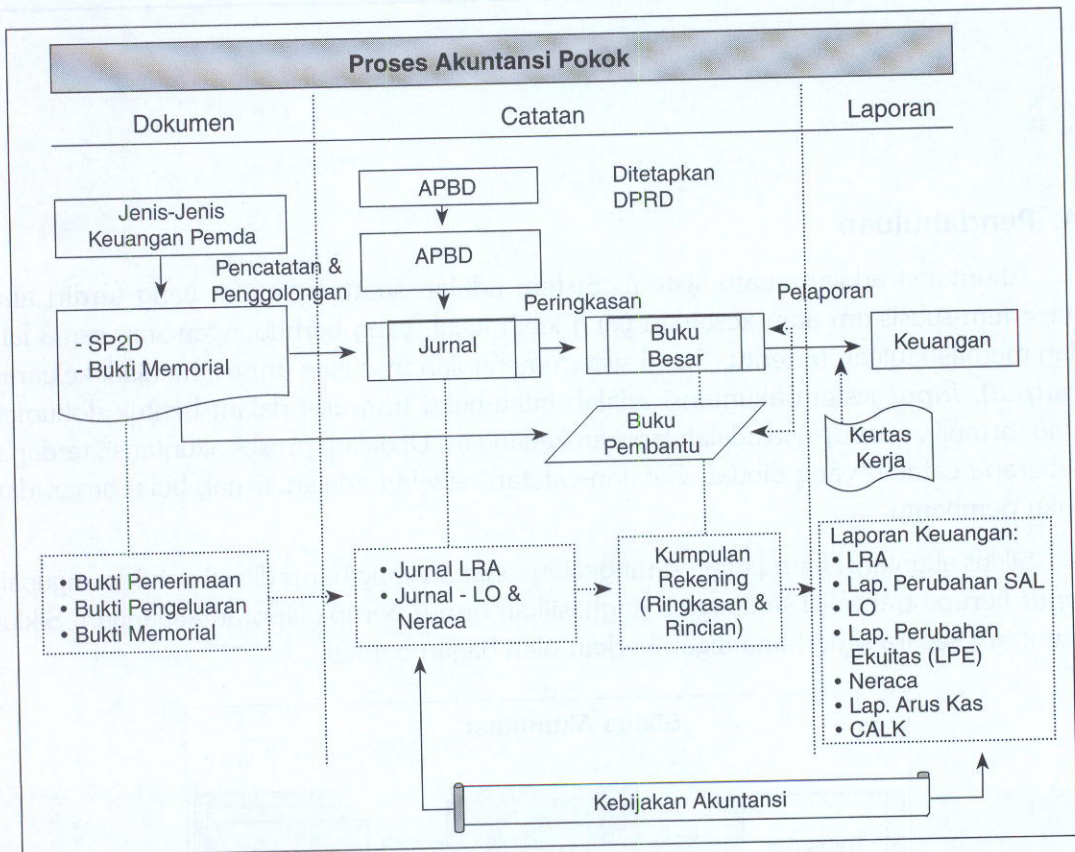
Akuntansi adalah suatu sistem. Sistem adalah suatu kesatuan yang terdiri atas subsistem-subsistem atau kesatuan yang lebih kecil, yang berhubungan satu sama lain dan memiliki tujuan tertentu. Suatu sistem mengolah masukan (*input*) menjadi keluaran (*output*). *Input* sistem akuntansi adalah bukti-bukti transaksi dalam bentuk dokumen atau formulir, *output*-nya adalah laporan keuangan. Di dalam proses akuntansi, terdapat beberapa catatan yang dibuat. Catatan-catatan tersebut adalah jurnal, buku besar, dan buku pembantu.

Siklus akuntansi merupakan serangkaian tahapan yang harus dilalui untuk mengubah *input* berupa transaksi sehingga menghasilkan *ouput* berupa laporan keuangan. Siklus akuntansi secara sederhana digambarkan oleh bagan berikut.



Siklus akuntansi dimulai dengan pencatatan transaksi atau aktivitas keuangan ke dalam jurnal. Transaksi yang telah dicatat dalam jurnal kemudian diklasifikasikan ke dalam buku besar per akun atau kode rekening. Pada tanggal tertentu (misal akhir periode), saldo dari setiap akun atau kode rekening dari buku besar diikhtisarkan atau dirangkum dalam neraca saldo. Neraca saldo menjadi dasar penyusunan laporan keuangan.

Sistem akuntansi dapat dijelaskan secara rinci melalui siklus akuntansi. Yang dimaksud dengan siklus akuntansi adalah serangkaian tahapan yang harus dilalui untuk mengubah *input* dalam bentuk dokumen transaksi keuangan sehingga menghasilkan *ouput* berupa laporan keuangan. Siklus akuntansi secara sederhana digambarkan oleh bagan berikut.



Penjelasan siklus akuntansi secara ringkas pada gambar di atas adalah sebagai berikut.

1. Pencatatan jurnal anggaran dan saldo awal di buku jurnal.
2. Analisis transaksi dan pencatatan transaksi di buku jurnal.

Guna memudahkan penyusunan laporan keuangan secara manual, maka digunakan daftar akun sesuai yang diatur di Permendagri 64 Tahun 2013 mengenai bagan akun standar (BAS), yaitu dituliskan kode dan nama akun detail sampai level 5, yaitu rincian objek.

Penjurnalan dibedakan menjadi 2:

- a. Jurnal finansial: secara *default* seluruh transaksi dicatat/dibuat jurnal finansialnya dalam buku jurnal dengan melibatkan akun dengan kode awal 1-aset, 2-kewajiban, 3-ekuitas serta 8-pendapatan LO dan 9-beban.
 - b. Jurnal anggaran: jika transaksi melibatkan akun dengan kode awal 4-pendapatan LRA, 5-belanja, 6-transfer dan 7-pembiayaan dan dilakukan secara tunai/melibatkan kas, maka selain mencatat jurnal finansial juga mencatat jurnal anggaran.
3. Pencatatan jurnal penyesuaian di buku jurnal.
Pencatatan penyesuaian dilakukan dengan membuat jurnal finansial saja, yaitu melibatkan akun dengan kode awal 1-aset, 2-kewajiban, 3-ekuitas serta 8-pendapatan LO dan 9-beban.
 4. Posting ke buku besar.
 5. Penyusunan neraca saldo setelah penyesuaian.
 6. Penyusunan laporan keuangan.
 - a. Laporan operasional.
 - b. Laporan perubahan ekuitas.
 - c. Neraca.
 - d. Laporan realisasi anggaran.
 7. Pencatatan jurnal penutup di buku jurnal.
 8. Penyusunan neraca saldo setelah penutupan.

Adapun penjelasan dan urutan langkah-langkah penyusunan laporan keuangan adalah sebagai berikut.

B. Pencatatan Jurnal Anggaran di Buku Jurnal

Pencatatan yang pertama kali dilakukan adalah melakukan pencatatan jurnal anggaran di buku jurnal berdasarkan dokumen DPA SKPD/PPKD.

1. Jurnal Anggaran PPKD

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	3.1.2.01.01	Estimasi Pendapatan	A	xxx	
	3.1.2.02.01	Estimasi Penerimaan Pembiayaan	A	xxx	
	3.1.2.03.01	Apropriasi Belanja	A		xxx
	3.1.2.04.01	Apropriasi Pengeluaran belanja	A		xxx
	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	A		xxx

2. Jurnal Anggaran SKPD

Tanggal	Kode Akun	Kode Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	3.1.2.01.01	Estimasi Pendapatan	A	xxx	
	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	A	xxx	
	3.1.2.03.01	Apropriasi Pengeluaran belanja	A		xxx

C. Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal

1. Menganalisis transaksi adalah proses untuk menentukan suatu transaksi sebagai transaksi keuangan atau transaksi nonkeuangan, dan menentukan suatu transaksi berpengaruh terhadap akun apa berdasarkan bukti pembukuan.
2. Pada saat ini telah ada peraturan teknis, yaitu Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, dengan sistem pencatatan *double entry*.
3. Guna memudahkan penyusunan laporan keuangan secara manual, maka digunakan daftar akun sesuai yang diatur di Permendagri 64 Tahun 2014, yaitu di Pasal 7 dan Lampiran III mengenai Bagan Akun Standar (BAS), yaitu dituliskan kode dan nama akun detail sampai level 5, yaitu rincian objek.
4. Penjurnalan dibedakan menjadi 2.
 - a. Jurnal finansial: secara *default* seluruh transaksi dicatat/dibuat jurnal finansialnya dalam buku jurnal dengan melibatkan akun dengan kode awal 1-aset, 2-kewajiban, 3-ekuitas, serta 8-pendapatan LO dan 9-beban.

Contoh jurnal finansial SKPD:

- 1) Contoh jurnal untuk mencatat penerimaan pendapatan.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
08/08/2014	1.1.1.02.01	Kas di Bendahara Penerimaan	F	xxx	
	8.1.2.01.01	Pelayanan Kesehatan di Puskesmas-LO	F		xxx

- 2) Contoh jurnal untuk mencatat beban.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
07/07/2014	9.1.2.25.03	Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur/ Narasumber	F	xxx	
	9.1.2.01.01	Beban Persediaan Alat Tulis Kantor	F	xxx	
	1.1.1.03.01	Kas di Bendahara Pengeluaran	F		xxx

- 3) Contoh jurnal untuk mencatat pembelian aset secara LS.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
04/04/2014	1.3.2.04.01	Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	F	xxx	
	3.1.3.01.01	RK PPKD	F		xxx

- b. Jurnal anggaran.

Jika transaksi melibatkan akun dengan kode awal 4-pendapatan LRA, 5-belanja, 6-transfer, dan 7-pembiayaan dan dilakukan secara tunai/melibatkan kas, maka selain mencatat jurnal finansial juga mencatat jurnal anggaran.

Contoh jurnal anggaran SKPD:

- 1) Contoh jurnal untuk mencatat penerimaan pendapatan.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
08/08/2014	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL	A	xxx	
	4.1.2.01.01	Pelayanan Kesehatan di Puskesmas-LRA	A		xxx

2) Contoh jurnal untuk mencatat beban.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
07/07/2014	5.1.2.24.01	Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur/ Narasumber	A	xxx	
07/07/2014	5.1.2.01.01	Belanja Alat Tulis Kantor	A	xxx	
07/07/2014	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL			xxx

3) Contoh jurnal untuk mencatat pembelian aset secara LS.

Tanggal	Kode Akun	Kode Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
07/07/2014	5.2.2.04.01	Belanja Modal Pengadaan Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	A	xxx	
07/07/2014	3.1.2.05.01	Estimasi Perubahan SAL			xxx

D. Pencatatan Jurnal Penyesuaian di Buku Jurnal

Tahap selanjutnya dari siklus akuntansi di atas adalah membuat jurnal penyesuaian. Jurnal penyesuaian perlu dibuat untuk *update* saldo akun agar memenuhi konsep *matching cost againts revenue* (penandingan yang match antara pendapatan dan beban dalam satu periode akuntansi) dan karena menganut basis akrual. Hal ini untuk memastikan bahwa pendapatan diakui pada periode diperolehnya pendapatan itu dan beban diakui pada periode terjadinya.

Penyesuaian memungkinkan untuk melaporkan posisi aset, kewajiban, dan ekuitas di neraca pada tanggal neraca dan untuk melaporkan jumlah surplus atau defisit yang wajar di laporan operasional. Neraca saldo di atas mungkin belum memuat data laporan keuangan yang *up to date*, karena alasan-alasan berikut.

1. Kejadian-kejadian tertentu, seperti pemakaian bahan pakai habis, tidak dijurnal setiap hari karena alasan kepraktisan.
2. Beban yang terjadi karena berlalunya waktu, seperti berkurangnya manfaat gedung, persekot sewa dan asuransi, tidak dijurnal selama periode akuntansi.
3. Beberapa akun, seperti beban listrik, mungkin belum dicatat karena tagihan dari PLN belum diterima.

Dengan demikian, jurnal penyesuaian disusun untuk tujuan-tujuan berikut.

1. Melaporkan semua pendapatan (*revenues*) yang diperoleh (*earned*) selama periode akuntansi.
2. Melaporkan semua belanja atau beban yang terjadi selama periode akuntansi.
3. Melaporkan dengan akurat nilai aset pada tanggal neraca.
4. Melaporkan secara akurat kewajiban pada tanggal neraca.

Jurnal penyesuaian hanya dilakukan dengan membuat jurnal finansial saja sebagai implementasi basis akrual.

Contoh jurnal penyesuaian:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	1.1.7.01.01	Persediaan Alat Tulis Kantor	F	xxx	
	9.1.2.01.01	Beban Persediaan Alat Tulis Kantor	F		xxx
31/12/2014	9.1.7.01.04	Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	F	xxx	
	1.3.7.01.04	Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	F		xxx
31/12/2014	9.1.2.03.03	Beban Jasa Listrik	F	xxx	
	2.1.5.02.01	Utang Belanja Jasa			xxx

E. Posting ke Buku Besar

Buku besar (*ledger*) atau yang merupakan kumpulan akun-akun digunakan untuk mencatat secara terpisah aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan.

Proses posting akun-akun dari jurnal ke buku besar disebut dengan posting. Posting ke buku besar sekaligus merupakan penggolongan dan peringkasan transaksi sebab tiap-tiap data transaksi dibawa ke masing-masing akun yang sesuai. Posting dapat dilakukan secara kronologis sebagaimana halnya penjurnalan, tetapi dapat juga secara periodik (mingguan atau bulanan).

Posting merupakan proses pemindahan informasi, minimal berupa tanggal transaksi dan jumlah rupiah dalam buku jurnal ke buku besar yang berkaitan untuk masing-masing ayat jurnal. Jumlah rupiah dalam akun yang dijurnal atau dicatat di buku jurnal di posisi debit, maka ketika dipindahkan ke buku besar jumlah rupiah tersebut diletakkan di kolom debit juga sebesar angka yang sama.

Adakalanya satu nama akun di jurnal berkali-kali, baik di posisi debit ataupun kredit. Meskipun dijurnal lebih dari satu kali, buku besar yang akan menampung akun tersebut tetap hanya satu buku besar. Dengan demikian, dalam buku besar akun X misalnya, akan terlihat banyak transaksi untuk akun X jika di dalam jurnal akun X dijurnal/dicatat berkali-kali.

Ilustrasi proses posting adalah sebagai berikut.

Buku Jurnal

Tanggal	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
04/04/2014	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	√	xxx	
04/04/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD	√		xxx

Buku Besar

SKPD : Dinas.....
 Kode Akun : 1.1.1.03.01
 Nama Akun : Kas di Bendahara Pengeluaran

Debit

Tanggal	Nama Akun	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			xxx
04/04/2014	Menerima UP	xxx		xxx

SKPD : Dinas.....
 Kode Akun : 3.1.2.01.01
 Nama Akun : Kas di Bendahara Pengeluaran

Debit

Tanggal	Nama Akun	Debit	Kredit	Saldo
01/01/2014	Saldo Awal			
04/04/2014	Menerima UP		xxx	xxx

F. Penyusunan Neraca Saldo Setelah Penyesuaian

Neraca saldo adalah daftar/kumpulan akun beserta saldonya. Penyusunan neraca saldo ini dilakukan dengan menuliskan kode dan nama akun beserta saldonya dalam neraca saldo dengan saldo debit atau kredit yang sesuai dengan saldo buku besar. Selanjutnya, total kolom debit dan kolom kredit dihitung dan dituliskan di baris paling bawah untuk menunjukkan kesamaan saldo kolom debit/kredit.

Contoh neraca saldo setelah penyesuaian:

**Neraca Saldo Setelah Penyesuaian
 per Tanggal 31 Desember 2014
 SKPD Dinas xxx**

Kode Akun	Nama Akun	Saldo	
		Debit	Kredit
1.1.3.02.01	Piutang Restribusi Pelayanan Kesehatan	xxx	-
1.1.7.01.01	Persediaan Alat Tulis Kantor	xxx	-
1.3.1.11.04	Tanah untuk Bangunan Tempat Kerja/Jasa	xxx	-

Kode Akun	Nama Akun	Saldo	
		Debit	Kredit
1.3.2.04.01	Kendaraan dinas bermotor perorangan	xxx	-
1.3.3.01.01	Bangunan gedung kantor	xxx	-
1.3.7.01.04	Akumulasi penyusutan alat angkutan darat bermotor	-	xxx
1.3.7.02.01	Akumulasi penyusutan bangunan gedung tempat kerja	-	xxx
2.1.1.03.01	Utang PPh 21	-	xxx
2.1.1.04.01	Utang PPN Pusat	-	xxx
2.1.1.02.01	Utang belanja jasa	-	xxx
3.1.1.01.01	Ekuitas	-	xxx
3.1.2.05.01	Estimasi perubahan SAL	-	xxx
3.1.3.01.01	RK PPKD	-	xxx
4.1.2.01.01	Pelayanan kesehatan di Puskesmas - LRA	-	xxx
5.1.1.01.01	Gaji Pokok PNS/uang representasi	xxx	-
5.1.1.01.02	Tunjangan keluarga	xxx	-
5.1.1.01.03	Tunjangan jabatan	xxx	-
5.1.1.01.04	Tunjangan fungsional	xxx	-
5.1.1.01.06	Tunjangan beras	xxx	-
5.1.1.01.07	Tunjangan PPh/tunjangan khusus	xxx	-
5.1.2.01.01	Belanja alat tulis kantor	xxx	-
5.1.2.24.01	Honorarium tenaga ahli/narasumber/instruktur	xxx	-
5.2.2.04.01	Belanja modal pengadaan kendaraan dinas perorangan	xxx	-
8.1.2.01.01	Pelayanan kesehatan di puskesmas - LO	-	xxx
9.1.1.01.01	Gaji pokok PNS/uang representasi-LO	xxx	-
9.1.1.01.02	Tunjangan keluarga - LO	xxx	-
9.1.1.01.03	Tunjangan jabatan - LO	xxx	-
9.1.1.01.04	Tunjangan fungsional - LO	xxx	-
9.1.1.01.06	Tunjangan beras - LO	xxx	-
9.1.1.01.07	Tunjangan PPh/tunjangan khusus - LO	xxx	-
9.1.2.01.01	Beban persediaan alat tulis kantor	xxx	-
9.1.2.03.03	Beban jasa listrik	xxx	-
9.1.2.25.03	Honorarium tenaga ahli/instruktur/narasumber	xxx	-
9.1.7.01.04	Beban penyusutan alat angkutan darat bermotor	xxx	-
9.1.7.02.01	Beban penyusutan bangunan gedung tempat kerja	xxx	-
Jumlah		xxx	xxx

G. Menyusun Laporan Keuangan

Setelah neraca saldo setelah penyesuaian selesai dibuat, selanjutnya disusun laporan keuangan. Laporan keuangan pokok terdiri atas berikut ini.

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP-SAL).

3. Laporan Operasional (LO).
4. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE).
5. Neraca.
6. Laporan Arus Kas (LAK).
7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Contoh proses penyusunan laporan keuangan:

1. Saldo akun di neraca saldo setelah penyesuaian yang mempunyai kode akun 3 digit depan yang sama dengan kode akun 3 digit di laporan keuangan, dipindahkan ke laporan keuangan.
2. Apabila terdapat lebih dari satu akun yang mempunyai kode akun dengan 3 digit depan sama, maka jumlah saldonya dipindahkan ke laporan keuangan.

**Pemerintah Kabupaten XYZ
Neraca Saldo Setelah Penyesuaian
per Tanggal 31 Desember 201X
SKPD Dinas.....**

Kode Akun	Nama Akun	Saldo	
		Debit	Kredit
....		
1.1.7.01.01	1.1.1.03.01 Kas di bendahara pengeluaran	xxx	
04/04/2014	3.1.3.01.01 RK PPKD		xxx

**Pemerintah Kabupaten XYZ
Dinas.....
NERACA
Per 31 Desember 201X**

	No	Uraian	Jumlah	
			Tahun 2014	Tahun 2013
	1	2	3	4
1.0.0	1	ASET		
1.1.0	2	ASET LANCAR		
1.1.1	3	Kas dan setara kas		
1.1.2	4	Investasi jangka pendek		
1.1.3	5	Piutang pendapatan		
1.1.4	6	Piutang lainnya		
1.1.5	7	Penyisihan piutang		
1.1.6	8	Beban dibayar di muka		
1.1.7	9	Persediaan	xxx	
1.1.8	10	Aset untuk dikonsolidasikan		
	11	Jumlah Aset Lancar (3 s.d 10)	xxx	

H. Pencatatan Jurnal Penutup di Buku Besar

1. Jurnal penutup dilakukan setelah laporan keuangan disusun. Jurnal penutup dibuat untuk menihilkan semua akun nominal atau akun sementara yang dilaporkan dalam laporan realisasi anggaran dan laporan operasional. Pada dasarnya, jurnal ini dibuat agar akun-akun sementara tersebut tidak muncul sebagai saldo awal pada tahun berikutnya di buku besar. Hal ini karena akun-akun tersebut memang dimaksudkan hanya untuk mengakumulasi transaksi selama satu periode saja.
2. Jurnal penutup meliputi:
 - a) Jurnal penutup LRA, yaitu untuk menutup saldo akun laporan realisasi anggaran.
 - b) Jurnal penutup LO, yaitu untuk menutup saldo akun laporan operasional.

Contoh jurnal penutup di SKPD:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	3.1.2.03.01	Apropriasi belanja		xxx	
	3.1.2.05.01	Estimasi perubahan SAL		xxx	
	3.1.2.01.01	Estimasi pendapatan			xxx
31/12/2014	4.1.2.01.01	Pelayanan kesehatan di Puskesmas- LRA		xxx	
	3.1.2.06.01	Surplus/defisit – LRA		xxx	
	5.1.1.01.01	Gaji Pokok PNS/uang representasi			xxx
	5.1.1.01.02	Tunjangan keluarga			xxx
	5.1.1.01.03	Tunjangan jabatan			xxx
	5.1.1.01.04	Tunjangan fungsional			xxx
	5.1.1.01.06	Tunjangan beras			xxx
	5.1.1.01.07	Tunjangan PPh/khusus			xxx
	5.1.2.01.01	Belanja alat tulis kantor			xxx
	5.1.2.24.01	Honorarium tenaga ahli/narasumber/ Instruktur			xxx
	5.1.2.04.01	Belanja modal pengadaan kendaraan dinas perorangan			xxx
31/12/2014	3.1.2.05.01	Estimasi perubahan SAL		xxx	
	3.1.2.06.01	Surplus/defisit - LRA			xxx

Contoh jurnal penutup LO:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	8.1.2.01.01	Pelayanan Kesehatan di Puskesmas - LO		xxx	
	3.1.2.06.01	Surplus/Defisit – LO		xxx	
	9.1.1.01.01	Gaji Pokok PNS/Uang representasi - LO			xxx
	9.1.1.01.02	Tunjangan Keluarga- LO			xxx
	9.1.1.01.03	Tunjangan Jabatan - LO			xxx
	9.1.1.01.04	Tunjangan Fungsional- LO			xxx
	9.1.1.01.06	Tunjangan Beras- LO			xxx
	9.1.1.01.07	Tunjangan PPh/khusus - LO			xxx

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
	9.1.2.01.01	Belanja persediaan alat tulis kantor			xxx
	9.1.2.01.01	Beban jasa listrik			xxx
	9.1.2.24.01	Honorarium tenaga ahli/Narasumber/ Instruktur			xxx
	9.1.7.01.04	Beban penyusutan alat angkutan darat bermotor			xxx
	9.1.7.02.01	Beban penyusutan bangunan gedung tempat kerja			xxx
31/12/2014	3.1.1.01.01	Ekuitas		xxx	
	3.1.1.02.01	Surplus/defisit - LO			xxx

I. Menyusun Neraca Saldo Setelah Jurnal Penutupan

Jurnal penutup kemudian diposting ke buku besar. Setelah diposting, saldo di buku besar tersebut akan bernilai nol atau nihil. Dengan demikian, pada awal tahun berikutnya tidak akan muncul saldo buku besar bersangkutan. Sehingga dengan demikian, saldo yang ada hanya saldo akun-akun riil, yaitu akun-akun neraca atau persis seperti yang ditunjukkan di laporan keuangan berupa neraca. Format neraca saldo setelah penutupan sama persis dengan format neraca saldo setelah penyesuaian, hanya judulnya diganti neraca saldo setelah penutupan dan angka di neraca saldo setelah penutupan merupakan saldo terakhir setelah posting jurnal penutup.

Contoh Neraca Saldo setelah Penutupan:

**Pemerintah Kabupaten XYZ
Neraca Saldo Setelah Penutupan
per Tanggal 31 Desember 2014
SKPD: Dinas.....**

Kode Akun	Nama Akun	ref	Saldo	
			Debit	Kredit
1.1.1.02.01	Kas di bendahara penerimaan		-	-
1.1.1.03.01	Kas di bendahara pengeluaran		-	xxx
1.1.3.02.01	Piutang restribusi pelayanan kesehatan		xxx	-
1.1.7.01.01	Persediaan alat tulis kantor		xxx	
1.3.2.04.01	Klendaraan dinas bermotor perorangan		xxx	-
1.3.7.01.04	Akumulasi penyusutan alat angkutan darat bermotor		-	xxx
1.3.7.01.04	Akumulasi penyusutan bangunan gedung tempat kerja		-	xxx
2.1.1.03.01	Utang PPh 21		-	xxx
2.1.1.04.01	Utang PPN pusat		-	xxx
2.1.1.02.01	Utang belanja jasa		-	xxx
3.1.1.02.01	Surplus/defisit - LO		xxx	
3.1.2.06.01	Estimasi perubahan SAL		-	xxx
3.1.2.06.01	Surplus/defisit - LRA		xxx	-
3.1.3.01.01	RK PPKD		-	xxx

Year	Value	Year	Value
1970	100	1975	100
1971	105	1976	105
1972	110	1977	110
1973	115	1978	115
1974	120	1979	120
1975	125	1980	125
1976	130	1981	130
1977	135	1982	135
1978	140	1983	140
1979	145	1984	145
1980	150	1985	150
1981	155	1986	155
1982	160	1987	160
1983	165	1988	165
1984	170	1989	170
1985	175	1990	175
1986	180	1991	180
1987	185	1992	185
1988	190	1993	190
1989	195	1994	195
1990	200	1995	200
1991	205	1996	205
1992	210	1997	210
1993	215	1998	215
1994	220	1999	220
1995	225	2000	225
1996	230	2001	230
1997	235	2002	235
1998	240	2003	240
1999	245	2004	245
2000	250	2005	250
2001	255	2006	255
2002	260	2007	260
2003	265	2008	265
2004	270	2009	270
2005	275	2010	275
2006	280	2011	280
2007	285	2012	285
2008	290	2013	290
2009	295	2014	295
2010	300	2015	300
2011	305	2016	305
2012	310	2017	310
2013	315	2018	315
2014	320	2019	320
2015	325	2020	325

Table 1: Annual Growth Rates (%)

The following table shows the annual growth rates for the period 1970-2020. The data is presented in a grid format with columns for the year and the corresponding growth rate percentage. The growth rates generally show an upward trend over the period, with some fluctuations in the later years.

Table 2: Annual Growth Rates (%)

Year	Value	Year	Value
1970	100	1975	100
1971	105	1976	105
1972	110	1977	110
1973	115	1978	115
1974	120	1979	120
1975	125	1980	125
1976	130	1981	130
1977	135	1982	135
1978	140	1983	140
1979	145	1984	145
1980	150	1985	150
1981	155	1986	155
1982	160	1987	160
1983	165	1988	165
1984	170	1989	170
1985	175	1990	175
1986	180	1991	180
1987	185	1992	185
1988	190	1993	190
1989	195	1994	195
1990	200	1995	200
1991	205	1996	205
1992	210	1997	210
1993	215	1998	215
1994	220	1999	220
1995	225	2000	225
1996	230	2001	230
1997	235	2002	235
1998	240	2003	240
1999	245	2004	245
2000	250	2005	250
2001	255	2006	255
2002	260	2007	260
2003	265	2008	265
2004	270	2009	270
2005	275	2010	275
2006	280	2011	280
2007	285	2012	285
2008	290	2013	290
2009	295	2014	295
2010	300	2015	300
2011	305	2016	305
2012	310	2017	310
2013	315	2018	315
2014	320	2019	320
2015	325	2020	325

PROSEDUR AKUNTANSI SKPD DAN PPKD

Prosedur Akuntansi SKPD dan PPKD yang diterapkan dalam pengelolaan keuangan daerah, yaitu seperti berikut.

- Akuntansi pendapatan dan piutang.
- Akuntansi belanja barang dan jasa, beban serta persediaan.
- Akuntansi belanja modal dan aset tetap.
- Akuntansi pembiayaan, investasi dan kewajiban.
- Akuntansi dana cadangan dan transaksi nonanggaran
- Akuntansi koreksi kesalahan, jurnal penyesuaian dan jurnal penutup.

A. Akuntansi Pendapatan dan Piutang

1. Akuntansi pendapatan

a. Definisi

Definisi pendapatan menurut SAP adalah semua penerimaan rekening kas umum daerah yang menambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang menjadi hak pemerintah daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

b. Klasifikasi pendapatan

Klasifikasi pendapatan menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 dan Permendagri 64 Tahun 2013.

- 1) Pendapatan asli daerah (PAD).
- 2) Pendapatan transfer.
- 3) Lain-lain pendapatan daerah yang sah.

c. Prinsip akuntansi pendapatan daerah-LRA

- 3) Pendapatan (secara umum) diakui pada saat telah disetor ke rekening kas umum daerah.
- 4) Koreksi atas pengembalian pendapatan yang sifatnya tidak berulang (*non recurring*) atas pendapatan tahun berjalan, dicatat sebagai pengurang pendapatan, sedangkan koreksi atas pengembalian pendapatan periode sebelumnya, dicatat sebagai belanja tidak terduga yang mengurangi saldo anggaran lebih pada periode ditemukannya koreksi.
- 5) Pengembalian yang sifatnya normal (*sistemik*) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan periode berjalan atau sebelumnya dicatat sebagai pengurang pendapatan.
- 6) Akuntansi pendapatan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

d. Prinsip akuntansi pendapatan daerah-LO

Prinsip-prinsip akuntansi pendapatan-LO adalah sebagai berikut.

- 1) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
- 2) Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan.
 - a) Pendapatan pajak - LO.
 - b) Pendapatan bukan pajak - LO.
 - c) Pendapatan hibah - LO.
 - d) Pendapatan lainnya.
- 3) Pendapatan - LO diakui saat seperti berikut.
 - a) Timbulnya hak atas pendapatan.

Pendapatan-LO yang diakui saat timbulnya hak adalah berikut.

 - (1) Pendapatan yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan.
 - (2) Pendapatan yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan
 - b) Pendapatan direalisasi (adanya aliran masuk sumber daya ekonomi).

Untuk mengakui pendapatan-LO yang berupa hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa didahului adanya penagihan.
- 4) Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto.

e. Pencatatan pendapatan daerah-LRA di buku anggaran

Jurnal atas pendapatan-LRA dibuat dalam kaitannya pemerintah daerah sebagai entitas akuntansi anggaran. Pendapatan yang dicatat di sini, hanya pendapatan yang diterima secara tunai yang kode awalnya 4, 5, 6, dan 7. Perlu diingat

bahwa ketika ada transaksi terkait pendapatan, maka kemungkinannya adalah tunai atau kredit. Semua pendapatan selalu dicatat di buku jurnal finansial untuk menghasilkan LO. Pendapatan tunai yang berkode 4, 5, 6, dan 7 juga dicatat sebagai jurnal realisasi anggaran di buku jurnal.

Kode	Uraian
Laporan Realisasi Anggaran	
4	Pendapatan LRA
5	Belanja
6	Transfer
7	Pembiayaan

Contoh pencatatan realisasi pendapatan di buku jurnal:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
8/4/2014	3.....	Estimasi perubahan SAL	xxx	
	4.....	Pendapatan LRA....		xxx

f. Pencatatan pendapatan daerah-LO

Pencatatan pendapatan LO dilakukan menggunakan buku jurnal finansial yang meliputi kolom tanggal, kode dan nama akun, debit dan kredit serta kolom keterangan. Semua pendapatan dengan kode 8 dan 9 dicatat menggunakan mekanisme *double entry* untuk nantinya menghasilkan laporan operasional.

Kode	Uraian
Laporan Operasional	
8	Pendapatan LO
9	Beban

Contoh 1:

Jurnal penerimaan kas atas pajak dan langsung disetor ke kas daerah di buku jurnal finansial:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
8/4/2014	3.....	RK PPKD	xxx	
	8.....	Pendapatan LO		xxx

Contoh 2:

Pencatatan di buku jurnal finansial atas diterbitkannya surat ketetapan pajak, tetapi kas belum diterima:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
8/4/2014	1.....	Piutang.....	xxx	
	8.....	Pendapatan LO		xxx

Contoh 3:

Adanya pendapatan pada tanggal 30 September 2014 yang belum dibayar oleh pasien rawat inap sebuah RSUD adalah sebesar Rp 30 juta. Tagihan tersebut belum dibayar karena pasiennya masih dirawat.

Dengan menggunakan basis akrual, maka pendapatan tersebut diakui sebesar Rp 30 juta, meskipun secara tunai uang tersebut belum diterima di rekening kas umum daerah, akan tetapi sejumlah uang tersebut sudah menjadi hak bagi RSUD tersebut.

Jurnal atas transaksi ini adalah:

Debet Piutang yang belum ditagihkan 30.000.000

Kredit Pendapatan 30.000.000

Sedangkan pada saat pasien melunasi kewajibannya, maka jurnal transaksinya adalah:

Debet Kas 30.000.000

Kredit Piutang yang belum ditagihkan 30.000.000

Jika basis yang digunakan basis kas, maka tidak dilakukan pencatatan atas transaksi tersebut, oleh karena pendapatan tersebut belum diterima secara tunai oleh RSUD. Pencatatan akan dilakukan ketika si pasien telah melunasi seluruh kewajibannya kepada RSUD tersebut.

Jurnal transaksi dengan menggunakan basis kas:

Debet Kas 30.000.000

Kredit Pendapatan 30.000.000

g. Penyajian

Pendapatan LRA disajikan di LRA, sedangkan Pendapatan LO disajikan di Laporan Operasional (LO).

2. Akuntansi piutang

a. Definisi

Piutang adalah hak tagih pemerintah kepada pihak lain yang belum diterima pembayarannya. Hak tagih tersebut bisa berasal dari kewenangan pemerintah daerah, misalnya untuk memungut pajak daerah, retribusi daerah, atau hak tagih karena memberikan pinjaman kepada pihak lain.

b. Jenis piutang

1) Piutang pendapatan adalah piutang atas pendapatan pemerintah daerah yang berupa berikut ini.

a) Piutang pajak.

b) Piutang retribusi.

c) Piutang hasil kekayaan daerah yang dipisahkan.

- d) Piutang lain-lain PAD yang sah.
 - e) Piutang transfer pemerintah pusat.
 - f) Piutang bantuan kekayaan.
 - g) Piutang hibah.
 - h) Piutang pendapatan lainnya.
- 2) Piutang lainnya, yang termasuk piutang lain-lain adalah:
 - a) bagian lancar tagihan jangka panjang.
 - 3) Pengakuan
 - a) Telah diterbitkan surat ketetapan.
 - b) Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan.
- c. Pencatatan piutang
Pencatatan jurnal di buku jurnal finansial saat timbulnya hak tagih/piutang.
- d. Penyajian
- 1) Disajikan sebagai aset lancar di neraca sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan.
 - 2) Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 bulan berikutnya.
 - 3) Aset lancar diungkapkan pula dalam CaLK.

B. Akuntansi Belanja Barang dan Jasa, Beban serta Persediaan

1. Akuntansi Belanja Barang dan Jasa

a. Definisi

Belanja daerah adalah semua pengeluaran dari rekening kas umum daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

Belanja adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

b. Klasifikasi Belanja

Menurut Permendagri Nomor 64 Tahun 2013, belanja dikelompokkan sebagai belanja operasi, belanja modal dan belanja tak terduga, yaitu sebagai berikut.

1) Belanja Operasi

- a) Belanja pegawai
- b) Belanja barang
- c) Belanja bunga
- d) Belanja subsidi
- e) Belanja hibah
- f) Belanja bantuan sosial

- 2) Belanja modal
 - 3) Belanja tak terduga
- c. Prinsip pengakuan dan pengukuran
Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum daerah.
- 1) Pengeluaran melalui bendahara pengeluaran, pengakuan belanjanya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran yang disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
 - 2) Koreksi atas penerimaan kembali belanja yang terjadi pada periode dicatat sebagai pengurang belanja. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi belanja dicatat sebagai pendapatan lain-lain LRA.
- d. Pencatatan belanja barang dan jasa
Jurnal atas belanja dibuat dalam kaitannya pemerintah daerah sebagai entitas akuntansi, pencatatannya digunakan *double entry* yang akan menghasilkan LRA.

Contoh pencatatan belanja di buku jurnal:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
8/4/2014	5.....	Belanja.....	xxx	
	3.....	Estimasi perubahan SAL		xxx

- e. Penyajian
Belanja akan dilaporkan dalam LRA setelah akun Pendapatan.

2. Akuntansi Beban

- a. Definisi
Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
- b. Klasifikasi beban
- 1) Beban operasi
 - a) Beban pegawai
 - b) Beban barang
 - c) Beban bunga
 - d) Beban subsidi
 - e) Beban hibah
 - f) Beban bantuan sosial
 - g) Beban penyusutan aset tetap/amortisasi
 - h) Beban penyisihan piutang
 - i) Beban lain-lain

- 2) Beban transfer
 - a) Beban bagi hasil pajak
 - b) Beban bagi hasil pendapatan lainnya
 - c) Beban transfer bantuan keuangan ke pemerintah daerah lainnya
 - d) Beban transfer bantuan ke desa
 - e) Beban transfer bantuan keuangan lainnya
 - 3) Beban nonoperasional, yaitu beban yang sifatnya tidak rutin, misalnya berasal dari berikut ini.
 - a) Defisit penjualan aset nonlancar
 - b) Defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang
 - c) Defisit dari kegiatan nonoperasional lainnya
 - 4) Beban luar biasa, untuk mencatat beban atas kejadian luar biasa. Yang termasuk kejadian luar biasa adalah sebagai berikut.
 - a) Tidak bisa diramalkan pada awal tahun anggaran
 - b) Tidak diharapkan terjadi berulang-ulang
 - c) Kejadiannya diluar kendali pemerintah
- c. Prinsip pengakuan dan pengukuran, beban diakui saat terjadi hal berikut.
- 1) Timbulnya kewajiban, yaitu saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah.
 - 2) Terjadinya konsumsi aset, yaitu saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.
 - 3) Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa, yaitu saat terjadi penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu.
 - 4) Koreksi atas beban (penerimaan kembali) yang terjadi pada periode berjalan dicatat sebagai pengurang beban pada periode berjalan. Penerimaan kembali atas beban tahun sebelumnya akan dicatat sebagai pendapatan lain-lain pada periode berjalan.
- d. Pencatatan beban
- Jurnal atas beban dibuat dalam kaitannya pemerintah daerah sebagai entitas keuangan, pencatatannya digunakan *double entry* yang akan menghasilkan laporan operasional (LO) dan neraca pemerintah daerah.

Contoh 1:

Pencatatan jurnal untuk mencatat beban di buku jurnal finansial dengan mekanisme Pembayaran GU/TU di SKPD:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	9.....	Beban.....	xxx	
	1.....	Kas di bendahara pengeluaran		xxx
	1.....	Kas di bendahara pengeluaran	xxx	
	3....	RK-PPKD		xxx

Contoh 2:

Pencatatan jurnal untuk mencatat beban di buku jurnal finansial dengan mekanisme pembayaran LS di SKPD:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	9.....	Beban.....	xxx	
	3....	RK-PPKD		xxx

Contoh 3:

Beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi, walaupun kas belum dikeluarkan dari rekening kas umum daerah atau oleh entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Pada tanggal 15 Agustus 2014 diterima tagihan pembelian bahan laboratorium sebesar Rp 15 juta. Akan tetapi, pembayaran atas tagihan ini dilakukan pada tanggal 25 Agustus 2014. Atas transaksi belanja ini, jurnal transaksi yang buat adalah:

Debet Beban bahan laboratorium 15.000.000

Kredit Utang pemasok 15.000.000

(jurnal pada saat tagihan diterima/tanggal 15 Agustus 2014)

Debet Utang pemasok 15.000.000

Kredit Kas 15.000.000

(jurnal pada saat pembayaran/tanggal 25 Agustus 2014)

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum daerah atau oleh entitas pelaporan, serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

e. Penyajian

Beban dilaporkan dalam laporan operasional (LO).

3. Akuntansi Persediaan

a. Definisi persediaan

Aset dalam bentuk barang atau perlengkapan (*supplies*) yang diperoleh dengan maksud untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah atau barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat dalam kurun waktu 12 bulan dari tanggal pelaporan.

Contoh persediaan:

- 1) Persediaan ATK.
 - 2) Persediaan benda akun.
 - 3) Persediaan obat-obatan.
 - 4) Persediaan bibit.
 - 5) Persediaan pupuk.
 - 6) Persediaan bahan pembersih.
 - 7) Persediaan bahan bangunan.
 - 8) Persediaan amunisi.
- b. Prinsip pengakuan dan pengukuran
- 1) Persediaan dinilai dengan perhitungan fisik pada akhir periode.
 - 2) Persediaan yang berasal dari pembelian, maka dinilai berdasarkan biaya perolehan.
 - 3) Persediaan yang diperoleh dengan memproduksi sendiri maka dinilai berdasarkan biaya standar.
 - 4) Persediaan yang diperoleh dengan cara lain, seperti hibah atau rampasan dinilai sebesar nilai wajar.
 - 5) Saldo persediaan tersebut dihitung berdasarkan harga pembelian terakhir.

c. Pencatatan Persediaan

Contoh jurnal yang dibuat di buku jurnal finansial saat pembelian persediaan menggunakan mekanisme UP:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
6/6/2014	1.....	Persediaan.....	xxx	
	1.....	Kas di Bendahara Pengeluaran		xxx

d. Penyajian

Persediaan dilaporkan dalam neraca dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

C. Akuntansi Belanja Modal dan Aset Tetap

1. Akuntansi belanja modal

- a. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Kriteria belanja modal adalah sebagai berikut.
- 1) Pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang dengan demikian menambah aset pemerintah daerah.
 - 2) Pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh pemerintah daerah.
 - 3) Perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual.

- b. Prinsip pengakuan dan pengukuran
- 1) Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum daerah.
 - 2) Pengeluaran melalui bendahara pengeluaran, pengakuan belanjanya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran yang disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
 - 3) Koreksi atas penerimaan kembali belanja yang terjadi pada periode dicatat sebagai pengurang belanja. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi belanja dicatat sebagai pendapatan lain-lain.
- c. Pencatatan belanja modal
- 1) Jurnal atas belanja tunai dibuat pencatatannya di buku anggaran yang akan menghasilkan LRA.
 - 2) Contoh pencatatan belanja modal pembelian aset tetap secara tunai di buku jurnal adalah sebagai berikut.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	5.....	Beban Modal	xxx	
	3.....	Estimasi Perubahan SAL		xxx

Yang perlu diingat adalah bahwa jika transaksi yang terjadi secara kredit (tidak tunai), maka tidak dicatat jurnal realisasi anggaran, melainkan hanya pencatatan di buku jurnal finansial atas aset tetap yang diperoleh.

- d. Penyajian
- Belanja modal dilaporkan dalam LRA.

2. Akuntansi Aset Tetap

- a. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
- b. Klasifikasi aset tetap
- 1) Tanah.
 - 2) Peralatan dan mesin.
 - 3) Gedung dan bangunan.
 - 4) Jalan, irigasi, dan jaringan.
 - 5) Aset tetap lainnya.
 - 6) Konstruksi dalam pengerjaan.
- c. Prinsip pengakuan dan pengukuran
- Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim

tersebut dapat diukur atau diestimasi. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan. Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan aset tetap dicatat sebesar nilai wajar apabila biaya perolehan tidak memungkinkan digunakan biaya perolehan atas pembelian aset, meliputi berikut ini.

- 1) Harga beli aset tetap
- 2) Semua biaya yang dikeluarkan sampai aset tetap siap digunakan, termasuk:
 - a) biaya perjalanan dinas,
 - b) ongkos angkut,
 - c) biaya uji coba,
 - d) biaya konsultan, dan lain-lain.

Pengeluaran belanja untuk aset tetap setelah perolehan dapat dibedakan menjadi dua bentuk berikut.

- 1) Belanja untuk pemeliharaan, yaitu belanja untuk mempertahankan kondisi aset tetap tersebut sesuai dengan kondisi awal.
- 2) Belanja untuk peningkatan, yaitu belanja yang memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, masa manfaat, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja. Belanja ini harus dikapitalisasi dan menambah nilai aset.

d. Penyusutan

Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Metode penyusutan yang dapat dipilih dan digunakan: garis lurus, saldo menurun berganda, unit produksi.

e. Pencatatan aset tetap

Pencatatan aset tetap dilakukan di buku jurnal finansial bersamaan dengan pencatatan belanja modal di buku anggaran jika belanja modal ini dilakukan secara tunai.

Contoh 1:

Pencatatan pembelian mobil ambulan secara tunai di buku jurnal finansial:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
4/8/2014	1.....	Mobil Ambulan	xxx	
	3....	RK-PPKD		xxx

Contoh 2:

Pencatatan jurnal anggaran atas belanja modal pembelian mobil ambulan secara tunai di buku jurnal:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	5.....	Belanja Modal Mobil Ambulan	xxx	
	3....	Estimasi Perubahan SAL		xxx

Selanjutnya, jika aset tetap tersebut telah digunakan, maka di setiap akhir tahun harus dibuat jurnal penyusutan aset tetap di buku jurnal finansial.

Contoh 3:

Pencatatan penyusutan di buku jurnal finansial setiap akhir tahun:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	9.....	Beban penyusutan	xxx	
	1.....	Akumulasi penyusutan		xxx

Contoh 4:

Basis akrual pada pengakuan aset adalah misalnya Dinas Kesehatan membeli sebuah mobil ambulan senilai Rp 150 juta pada tanggal 13 Juni 2014. Atas pembelian ini, jurnal transaksinya adalah:

Debet Aset Tetap - mobil ambulan 150.000.000

Kredit Kas 150.000.000

Apabila basis transaksi yang dilakukan adalah basis kas, jurnal transaksi atas pembelian mobil ambulans adalah:

Debet Belanja Modal - mobil ambulan 150.000.000

Kredit Kas 150.000.000

serta dilakukan jurnal tambahan untuk mengakui aset tersebut ke dalam neraca

Debet Aset tetap - Mobil 150.000.000

Kredit Diinvestasikan dalam aset tetap 150.000.000.

f. Penyajian

Penyajian aset tetap dalam lembar muka neraca sebagai berikut.

Aset

Aset Tetap	xxx
Tanah	xxx
Peralatan dan Mesin	xxx
Gedung dan Bangunan	xxx
Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx
Aset Tetap lainnya	xxx
Akumulasi Penyusutan	(xxx)
Kontruksi dlm Pengerjaan	xxx
<hr/>	
Total Aset Tetap	xxx

D. Akuntansi Pembiayaan, Investasi, dan Kewajiban

1. Akuntansi Pembiayaan

- Akuntansi pembiayaan adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam

penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Jenis-jenis pembiayaan terdiri atas berikut ini.

1) Penerimaan Pembiayaan

- a) Sisa lebih perhitungan anggaran tahun anggaran sebelumnya (SILPA).
- b) Pencairan dana cadangan.
- c) Hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan.
- d) Penerimaan pinjaman daerah.
- e) Penerimaan kembali pemberian pinjaman.
- f) Penerimaan piutang daerah.

2) Pengeluaran Pembiayaan

- a) Pembentukan dana cadangan.
- b) Penyertaan modal (investasi) pemerintah daerah.
- c) Pembayaran pokok utang.
- d) Pemberian pinjaman daerah.

b. Prinsip Pengakuan dan Pengukuran

Penerimaan pembiayaan akan diakui pada saat telah diterima di rekening kas umum daerah.

Pengeluaran pembiayaan akan diakui pada saat telah dibayarkan dari rekening kas umum daerah.

1) Pencatatan Pembiayaan

2) Jurnal Pembiayaan Pencatatannya dalam LRA

Contoh pencatatan penerimaan pembiayaan di buku jurnal:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	3.....	Estimasi perubahan SAL	xxx	
	7....	Penerimaan pembiayaan		xxx

Contoh pencatatan pengeluaran pembiayaan di buku jurnal:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	7....	Penerimaan pembiayaan		xxx
	3.....	Estimasi perubahan SAL	xxx	

e. Penyajian

Pembiayaan akan disajikan dalam LRA.

2. Akuntansi Investasi

- a. Akuntansi investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik, seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

b. Investasi diklasifikasikan menjadi berikut ini.

1) Investasi jangka pendek

Diharapkan dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama setahun atau kurang ditujukan dalam rangka manajemen kas. Berisiko rendah atau bebas dari perubahan atau pengurangan harga yang signifikan.
Contoh: investasi dalam saham dan investasi dalam obligasi.

2) Investasi jangka panjang

Dimaksudkan untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial yang dimiliki lebih dari dua belas bulan. Sifat penanaman:

a) Permanen: investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.

Contoh: penyertaan modal pemerintah daerah.

b) Nonpermanen: investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki tidak berkelanjutan.

Contoh: pinjaman jangka panjang kepada entitas lain, dana bergulir, investasi dalam proyek pembangunan.

c. Prinsip pengakuan dan pengukuran

1) Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan.

2) Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan, termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut.

d. Pencatatan investasi

Pencatatan investasi dilakukan di buku jurnal finansial. Adapun contoh pencatatan investasi oleh pemerintah daerah di buku jurnal finansial sebagai berikut.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	1....	Investasi	xxx	
	1.....	Kas di kas daerah		xxx

e. Penyajian

Investasi akan dilaporkan dalam neraca dan diungkapkan dalam CaLK pemerintah daerah.

3. Akuntansi kewajiban

a. Akuntansi kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

b. Kewajiban diklasifikasikan menjadi berikut ini.

1) Kewajiban jangka pendek

Adalah kewajiban yang jatuh tempo kurang dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

Jenis kewajiban jangka pendek

- a) Utang perhitungan pihak ketiga (PFK)
- b) Utang bunga
- c) Bagian lancar utang jangka panjang
- d) Pendapatan diterima di muka
- e) Utang beban
- f) Utang jangka pendek lainnya

2) Kewajiban jangka panjang

Kewajiban yang jatuh tempo lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

Jenis kewajiban jangka panjang terdiri atas berikut ini.

- a) Utang dalam negeri
- b) Utang luar negeri
- c) Utang jangka panjang lainnya

3) Prinsip pengakuan dan pengukuran

- a) Kewajiban diakui jika besar kemungkinan sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
- b) Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul.
- c) Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal.
- d) Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal neraca.

4) Pencatatan kewajiban.

Transaksi kewajiban dicatat di buku jurnal finansial. Contoh jurnal timbulnya kewajiban:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	1....	Kas di kas daerah.....	xxx	
	2.....	Utang.....		xxx

5) Penyajian dan pelaporan

Kewajiban akan dilaporkan di neraca dan diungkapkan dalam CaLK.

E. Akuntansi Dana Cadangan dan Transaksi Non-Anggaran

1. Akuntansi Dana Cadangan

- a. Akuntansi dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang relatif besar yang tidak bisa dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
- b. Pencatatan dana cadangan.

Akun pembentukan dana cadangan merupakan transaksi pembiayaan, sehingga pencatatannya dilakukan di buku anggaran.

Berkaitan dengan transaksi pembentukan dana cadangan ini, juga mengakibatkan akun kas di kas daerah bergeser ke akun dana cadangan, sehingga atas transaksi ini juga dicatat di buku jurnal finansial.

- 1) Contoh pencatatan pengeluaran pembiayaan pembentukan dana cadangan di buku jurnal.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	7....	Pengeluaran pembiayaan -Pembentukan dana cadangan	xxx	
	3.....	Estimasi perubahan SAL		xxx

- 3) Contoh pencatatan dana cadangan di buku jurnal finansial.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	1....	Dana cadangan	xxx	
	1.....	Kas di kas daerah		xxx

c. Penyajian

Dana cadangan merupakan akun yang dilaporkan di neraca bagian aset.

2. Akuntansi Transaksi Nonanggaran

- a. Akuntansi transaksi nonanggaran adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan pemerintah.

Contohnya: perhitungan pihak ketiga (PFK) dan kiriman uang.

Jenis transaksi nonanggaran terdiri atas berikut ini.

- 1) Perhitungan pihak ketiga:
Kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar (SPM) atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga, misalnya potongan Taspen dan Askes.
 - 2) Kiriman uang
Mutasi kas antarrekening kas negara/daerah.
 - 3) Transaksi yang tidak tercantum dalam APBD
- b. Pencatatan transaksi nonanggaran
Pencatatan transaksi nonanggaran (*transitoris*) dilakukan di buku jurnal finansial.
- 1) Contoh pencatatan penerimaan PFK di buku jurnal finansial:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	1....	Kas di bendahara pengeluaran	xxx	
	2.....	Utang PPK		xxx

3) Contoh pencatatan pembayaran utang PFK:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	2....	Utang PPK	xxx	
	1.....	Kas di bendahara pengeluaran		xxx

c. Penyajian

Tansaksi nonanggaran akan disajikan di neraca dan dalam laporan arus kas.

F. Akuntansi Koreksi Kesalahan, Jurnal Penyesuaian, dan Jurnal Penutup

1. Akuntansi Koreksi Kesalahan

Akuntansi koreksi kesalahan adalah merupakan koreksi terhadap kesalahan dalam membuat jurnal dan telah dicatat ke buku besar. Setiap kesalahan dikoreksi segera setelah diketahui/kesalahan ditemukan. Contoh kesalahan: kesalahan pembebanan akun, kesalahan nominal, dan seterusnya.

Kesalahan pencatatan dapat terjadi, baik di buku jurnal finansial maupun buku anggaran. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Berdasarkan PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, kesalahan menurut sifatnya dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu kesalahan tidak berulang dan kesalahan berulang dan sistemik, yang dapat dijelaskan sebagai berikut.

a. Kesalahan tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi lagi.

1) Kesalahan yang terjadi pada periode berjalan.

Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembedaan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun pendapatan-LO atau akun beban.

2) Kesalahan yang terjadi pada periode sebelumnya.

Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembedaan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO dan akun beban.

Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembedaan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembedaan pada akun saldo anggaran lebih.

Contoh kesalahan dan koreksi belanja: misalnya terjadi pengembalian belanja pegawai tahun lalu karena salah perhitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan jurnal sebagai berikut.

Pencatatan koreksi kesalahan di buku jurnal finansial:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	1....	Kas di kas daerah	xxx	
	9.....	Beban pegawai		xxx

Pencatatan koreksi kesalahan di buku jurnal:

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
10/4/2014	3....	Utang PPK	xxx	
	4.....	Pendapatan lain-lain LRA		xxx

Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun aset yang bersangkutan.

- b. Kesalahan berulang dan sistemik, yaitu kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang.

Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan LRA maupun pendapatan LO yang bersangkutan.

2. Jurnal Penyesuaian

Jurnal penyesuaian dibuat setiap akhir tahun periode pelaporan di buku jurnal finansial. Tujuannya, yaitu untuk mencatat akun terutang/akrual, ditangguhkan/*defferal*, koreksi, dan ayat jurnal lain yang diperlukan untuk memutakhirkan akun-akun neraca dan akun-akun pendapatan LO dan beban.

Jurnal penyesuaian, meliputi berikut ini.

- Akun terutang/akrual adalah untuk mengakui kewajiban yang belum dibayar atau hak pemda yang belum diterima sampai dengan akhir tahun anggaran.
- Akun tangguhan/*defferal* adalah kas yang sudah diterima atau dibayarkan, tetapi sampai akhir tahun anggaran belum menjadi hak/kewajiban pemerintah daerah.

Contoh pencatatan jurnal penyesuaian di buku jurnal finansial atas akun akrual (terutang):

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
31/12/2014	1....	Piutang	xxx	
	8.....	Pendapatan LO		xxx
	9.....	Beban	xxx	
	2.....	Utang beban		xxx

Contoh penyesuaian atas akun *defferal* (ditangguhkan pengakuannya):

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
31/12/2014	2....	Pendapatan diterima di muka	xxx	
	8.....	Pendapatan		xxx
	9.....	Beban	xxx	
	2....	Utang beban		xxx

3. Jurnal Penutup

Jurnal yang dibuat untuk tujuan menolkan seluruh saldo akun-akun laporan operasional dan laporan realisasi anggaran. Jurnal penutup ada 2, yaitu jurnal penutup LRA dan Jurnal Penutup LO.

- Langkah pertama, membuat jurnal penutup LRA, yaitu menutup jurnal anggaran yang pertama kali dibuat, kemudian menutup akun pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan ke akun surplus/defisit. Kemudian saldo akun surplus/defisit ditutup ke akun estimasi perubahan SAL.
- Langkah kedua, menutup akun-akun pendapatan LO dan beban ke akun surplus/defisit. Kemudian saldo akun surplus/defisit ditutup ke akun ekuitas.

Jurnal Penutup LRA

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
31/12/2014	3....	Apropriasi belanja	xxx	
	3....	Estimasi perubahan SAL	xxx	
	3....	Estimasi pendapatan		xxx
31/12/2014	4.....	Pendapatan-LRA	xxx	
	5.....	Belanja....		xxx
	3....	Surplus/defisit LRA		xxx
31/12/2014	3....	Surplus/defisit LRA	xxx	
	3....	Estimasi perubahan SAL		xxx

Jurnal Penutup LO.

Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
31/12/2014	3....	Pendapatan LO	xxx	
	3....	Beban		xxx
	3....	Surplus/defisit LO		xxx
31/12/2014	3....	Surplus/defisit LRA	xxx	
	3....	Ekuitas		xxx

Daftar Pustaka

Buku

- Bastian, Indra. 2007. *Sistem Akuntansi Sektor Publik 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Baswir, Revrison. 1997. *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Darise, Nurlan. 2006. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta: Indeks.
- Ditjen Keuangan Daerah, 2014. *Buku SAP Berbasis Akrual*. Jakarta.
- Freeman, Robert J. dan Craig D. Shoulders. 2003. *Governmental and Nonprofit Accounting. Person Education*, Prentice Hall. 7th Edition.
- Gade, Muhammad. 1993. *Akuntansi Pemerintahan*. Cet. 5.-- Jakarta: Lembaga Penerbit FEUI.
- Governmental and Not-for-Profit Accounting & Reporting*, USA, SouthWestern.
- Granof, Michael H. 1998. *Government and Not-For-Profit Accounting: Concepts and Practices*. New York: John Wiley & Son.
- Guthrie, James, et al. 1990. *The Public Sector: Contemporary Readings in Accounting and Auditing*. Sydney: Harcourt Brace Jovanovich Publisher.
- Halim, Abdul dan Syam Kusufi, Muhammad. 2012. *Akuntansi Keuangan Daerah – SAP berbasis Akrual, Edisi 4*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2010. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang diperbarui dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan RI. 2014. Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan. *Buku Akuntansi Keuangan Pemerintah daerah dan SKPD. Kursus Keuangan Daerah Khusus Penatausahaan/Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta.
- Komite Penyusun Standar Penilaian Indonesia. 2007. *Standar Penilaian Indonesia*. Jakarta: KPSPI.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- . 2004. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah, Good Governance Democratization, Local Government Financial Management, Public Policy, Reinventing Government, Accountability Probity, Value for Participatory Development, Serial Otonomi Daerah*. Yogyakarta: Andi.
- . 2008. *Akuntansi Keuangan Daerah (Akuntansi Sektor Publik)*. Jakarta: Indeks.
- Margono, Mulyana Budi. 2010. *Pengantar Akuntansi Keuangan Daerah, Edisi Pertama*. Stanpress.

- Martin, Susan W. and West, Ellen N. 2003. *Today's Essentials of*.
- Mulyana, Budi. *Handbook Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis AkruaI, Berdasar SAP AkruaI (PP 71/2010)*, 2012.
- Nainggolan, Pahala. 2006. *Cara Mudah Memahami Akuntansi. Seri Manajemen Keuangan*, No. 8, Jakarta: Lembaga Manajemen PPM dan Penerbit PPM.
- Simanjuntak, Binsar H. 2005. "Menyongsong Era Baru Akuntansi Pemerintahan di Indonesia". *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*, Vol.1 No.1, Mei.
- . 2010. "Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI di Sektor Pemerintahan di Indonesia", Disampaikan Pada Kongres XI IAI.
- Suwanda, Dadang. 2013. *Strategi Mendapatkan Opini WTP Laporan Keuangan Pemda*. Jakarta: PPM.
- . 2015. *Bagan Akun Standar Sistem Akuntansi AkruaI Pemerintah Daerah*. Bandung: Rosda.
- . 2015. *Kebijakan Akuntansi Berbasis AkruaI Berpedoman pada SAP*. Bandung: Rosda.
- . 2015. *Sistem Akuntansi AkruaI Pemerintah Daerah Berpedoman SAP Berbasis AkruaI*. Jakarta: PPM.
- Tanjung, Abdul Hafiz. 2009. *Akuntansi Pemerintahan Daerah, Konsep dan Aplikasi*. Bandung: Alfabeta.
- Waybright, Jeffrey and Kemp, Robert. 2010. *Financial Accounting*. New Jersey: Pearson.
- Weygandt, Jerry J, Kieso, Donald E, and Paul D, Kimmel. 2008. *Accounting Principle*. John Wiley & Sons (Asia) Pte. Ltd.

Peraturan Perundangan

- Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 109 Tahun 2000 tentang Kedudukan Keuangan Kepala Daerah dan Wakil Kepala Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

- Peraturan Pemerintah Nomor 39 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang Negara dan daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Perubahan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah *jo* Permendagri Nomor 8 Tahun 2009 tentang Perubahan Permendagri No. 23 Tahun 2007.
- Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 *jo* Permendagri 59 Tahun 2007 *jo* Permendagri 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah daerah.
- PMK 238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan.

Internet

<http://www.keuda.kemendagri.go.id>.

<http://www.ksap.org>

Peraturan Pemerintah Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pengalihan Uang Negara dan
denda
Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Perubahan Peraturan Nomor
59 Tahun 2007 tentang Standar Anggaran Pemerintah
Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 82 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara
Pengawasan dan Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara
di Tahun 2007 antara Pemerintah dan Pemerintah Daerah No. 24 Tahun 2007
Perundang-undangan No. 12 Tahun 2006 dan Perundang-undangan No. 29 Tahun 2007
No. 21 Tahun 2011 tentang Perubahan dan Penjelasan Peraturan
Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Perubahan Standar
Akuntansi Pemerintahan Daerah
PMK 288 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Standar Akuntansi Pemerintahan

Daftar

http://www.kemendagri.go.id
http://www.bappenas.go.id

Tentang Penulis



Dr. Rosmery Elsy, S.H., M.Si. lahir di Baturaja, 15 Agustus 1960. Menempuh pendidikan di SD Negeri 77 Palembang (tamat tahun 1974), SMP Gajah Mada Palembang (1977), SMA Methodist I Palembang (1981), Jurusan Hukum Tata Negara Universitas Palembang (2001), Program Pascasarjana MAPD di STPDN Jatinangor (2003), dan Doktor Ilmu Pemerintahan Universitas Padjadjaran Bandung (2010).

Saat ini beliau mengajar di Institut Pemerintahan Dalam Negeri (IPDN) Jatinangor, yang juga menjabat sebagai Ketua Program Studi Keuangan Daerah di IPDN.



Dadang Suwanda, S.E., M.M., M.Ak., Ak.CA. memulai pekerjaan pada Direktorat Jenderal Pengawasan Keuangan Negara Departemen Keuangan pada Februari 1983 di Perwakilan BPKP Propinsi Sumatera Barat, Perwakilan BPKP Propinsi Jawa Barat, dan BPKP Pusat. Diperbantukan pada Inspektorat Jenderal Kementerian Dalam Negeri sejak tahun 2005 sampai 2012 sebagai Auditor Ahli Madya serta berbagai jabatan struktural lainnya, yaitu Kepala Bagian Administrasi dan Tata Usaha Pengaduan, Kepala Bagian Umum, Kepala Bagian Evaluasi Laporan dan Hasil Pengawasan, serta terakhir sebagai pejabat eselon II-a menjadi Inspektur Wilayah III. Pernah pula diperbantukan pada Yayasan Purna Bakti sebagai Staf Ahli dan Direktur Umum pada PT. Selaras Griya Adigunatama (pengelola Pasar Induk Tanah Tinggi Tangerang).

Sejak tahun 2007 sampai sekarang, pengajar/widyaiswara tidak tetap pada Badan Diklat/Pusat Pengembangan SDM Kementerian Dalam Negeri. Sejak Agustus 2013 sampai sekarang sebagai Dosen IPDN dengan spesifikasi pada Bidang Keuangan, Audit dan Akuntansi Pemerintah Daerah. Aktif sebagai pembicara dan dosen lepas pada acara pelatihan, seminar, dan *workshop* tingkat nasional dan daerah yang berkaitan dengan penyelenggaraan pemerintah daerah.

Beberapa buku yang pernah ditulis, di antaranya *Strategi Mendapatkan Opini WTP Laporan Keuangan Pemda* (2013, PPM Jakarta); *Optimalisasi Pengelolaan Aset Pemda* (2013, PPM Jakarta); *Panduan Penerapan SPIP* (2013, PPM Jakarta); *Menyusun SOP Lembaga Pemerintahan Berbasis SPIP* (2014, PPM Jakarta); *Dana Hibah dan Bantuan Sosial Pemerintah Daerah* (2014, PPM Jakarta); *Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrua Berpedoman Pada SAP untuk Pemerintah Daerah* (2014, PT Remaja Rosdakarya Bandung); *Sistem Akuntansi Akrua Pemerintah Daerah*

Berpedoman SAP Berbasis Akrual (2015, PPM Jakarta); *Bagan Akun Standar Sistem Akuntansi Aktual Pemerintah Daerah* (2015, PT Remaja Rosdakarya Bandung); *Factors Affecting Quality of Local Government's Financial Statements* (2015, Lambert Academic Publishin Saabrucken Germany); serta *Penguatan Pengawasan DPRD untuk Pemerintahan Daerah yang Efektif* (2016, PT Remaja Rosdakarya Bandung). Jurnal Internasional yang sudah ditulis adalah "*Factors Affecting Quality of Local Government Financial Statement to get Unqualified Opinion (WTP) of Audit Board of the Republic of Indonesia*" (2015, the International Institute of Science, Technology and Education (IISTE), serta *proceeding* yang sudah ditulis: "*The effect of asset management to increase the local government financial reports*" (2015, Universiti Selangor Malaysia) dan "*Fiscal reform (taxation) on local government and the new administrative duties*" (2015, 1st APG/Asian Public Government Forum on Local Finance Management – OECD/the Organization for Economic Co-operation and Development).



Umuh Muchidin, S.E., M.Si. lahir di Sumedang, 6 Juni 1957. Saat ini mengajar di IPDN Jatinangor dengan pangkat Asisten Ahli dan menjabat sebagai Sekretaris Program Studi Keuangan Daerah. Pendidikan S-1 ditempuh di Universitas Bandung Raya dan Pendidikan S-2 di Universitas Garut.