

PENERAPAN SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL DI PROVINSI JAWA BARAT

THE IMPLEMENTATION OF ACCRUAL BASE GOVERNMENT ACCOUNTING SYSTEM IN WEST JAVA PROVINCE

Venti Eka Satya

(Pusat Penelitian, Bidang Ekonomi dan Kebijakan Publik, BKD
Jalan Gatot Subroto, Ged. Nusantara I, lantai 2, Setjen DPR RI,
e-mail: ventieka@y7mail.com)

Naskah diterima: 22 Januari 2020, direvisi: 13 Juni 2020,
disetujui: 30 September 2020

Abstract

Government financial reforms mandate the importance of good financial governance and the adoption of international best practices for Indonesia condition. Governance financial reforms include reforms in accounting and government financial reporting. One of the benchmarks for implementing a good accounting system is BPK's audit opinion. In five years (2011-2015), the West Java provincial government successively obtained an unqualified opinion. Based on the opinion, Province of West Java certainly has a system and resources that are sufficient to carry out accounting procedures in accordance with applicable laws and standards and regulations. This study aims to find out how the Province of West Java applies accrual-based accounting system to its institution viewed from the perspective of the Leadership Commitment, Regulation, Human Resources, and Information Technology. It also intends to know the obstacles and problems faced by the West Java Provincial Government in applying accrual-based accounting to their institutions. This research uses descriptive qualitative method using empirical data collected through observation, interviews and documentation. The main thing that influences the implementation of the accrual-based accounting system is the commitment of leaders, regulations, information technology and human resources. The four determinants are proven to be very influential in the implementation of accrual-based accounting systems in the government. The main thing that is decisive is the leadership commitment. The problem faced in implementing this system is the lack of quality and quantity of competent human resources, especially in the field of accounting. The application system that has not been integrated is also an problem.

Keywords: *accual base government accounting sistem, accounting base, financial statement, regional accounting financial system.*

Abstrak

Reformasi keuangan negara mengamanatkan pentingnya tata kelola keuangan yang baik (*good governance*), serta penerapan *international best practices* yang disesuaikan dengan kondisi di Indonesia. Reformasi keuangan negara mencakup reformasi di bidang akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah. Salah satu tolok ukur penerapan sistem akuntansi yang baik adalah opini audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Dalam rentang waktu enam tahun (2011-2016), Pemerintah Provinsi (Pemprov) Jawa Barat secara berturut-turut memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Berdasarkan opini yang diperoleh tersebut provinsi Jawa Barat tentunya telah memiliki sistem dan sumber daya yang cukup memadai untuk melaksanakan prosedur akuntansi sesuai dengan standar dan aturan perundang-undangan yang berlaku. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana Provinsi Jawa Barat menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual pada instansinya dilihat dari perspektif Komitmen Pimpinan, Regulasi, Sumber Daya Manusia (SDM), serta Teknologi Informasi. Selain itu juga, bermaksud mengetahui kendala dan permasalahan yang dihadapi Pemprov Jawa Barat dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual pada instansinya. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan menggunakan data empiris yang dikumpulkan melalui observasi, wawancara dan dokumentasi. Temuan utama studi ini yakni bahwa penerapan sistem akuntansi berbasis akrual di Provinsi Jawa Barat dipengaruhi oleh faktor komitmen pemimpin, regulasi, teknologi informasi dan SDM. Keempat faktor penentu tersebut terbukti sangat berpengaruh dalam penerapan sistem akuntansi berbasis akrual di pemerintahan. Namun dari keempat faktor tersebut, komitmen pimpinan merupakan faktor penentu. Sedangkan yang menjadi kendala dalam penerapan sistem ini adalah kurangnya kualitas dan kuantitas SDM yang kompeten terutama di bidang akuntansi. Selain itu, belum terintegrasinya sistem aplikasi yang digunakan juga menjadi kendala tersendiri.

Kata kunci: sistem akuntansi pemerintahan berbasis akrual, basis akuntansi, laporan keuangan, sistem akuntansi keuangan daerah

PENDAHULUAN

Reformasi keuangan negara di Indonesia ditandai dengan lahirnya paket Undang-undang (UU) di bidang keuangan negara pada tahun 2003 dan 2004. UU tersebut mengamanatkan pentingnya tata kelola keuangan yang baik (*good governance*), serta penerapan *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 terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan negara dan badan lainnya.¹

Penerapan akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu tuntutan dari pelaksanaan *New Public Management (NPM)*. Menurut Mardiasmo, pendekatan NPM telah menimbulkan perubahan pada sistem anggaran tradisional yang terkesan kaku, birokratis, dan hierarkis menjadi lebih fleksibel dan berpihak kepada kepentingan pasar. Model NPM berfokus pada pengelolaan sektor publik yang berorientasi pada kinerja.² Reformasi bidang pengelolaan keuangan daerah telah dilakukan sejak tahun 2005. Demi tercapainya efisiensi, efektifitas, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, maka pelaporan pengelolaan keuangan daerah harus mencerminkan tujuan pengelolaan keuangan negara. Untuk itu, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang selanjutnya diganti dengan PP Nomor 71 Tahun 2010.

Akuntansi berbasis akrual ini merupakan *international best practice* dalam pengelolaan keuangan negara. Salah satu hasil studi *International Federation of Accounting (IFAC) Public*

Sector Committee pada tahun 2002 menyatakan bahwa pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan.³ Dengan pelaporan berbasis akrual, posisi keuangan pemerintah daerah dan perubahannya serta bagaimana pemerintah daerah mendanai kegiatannya dapat diidentifikasi dan diukur secara tepat. Selain itu, dengan akuntansi berbasis akrual pemerintah daerah dapat mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumber daya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas sumber daya tersebut.

Dalam rentang waktu 2010 sampai 2015 diharapkan seluruh elemen dalam sistem pemerintahan pusat dan daerah mampu mempersiapkan diri untuk menerapkan sistem akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Persiapan yang dilakukan meliputi segala bidang mulai dari SDM, sarana prasarana, sistem informasi, serta integritas dan komitmen yang tinggi.⁴ Pada tahun 2015, ditargetkan seluruh pemerintah daerah di Indonesia telah melaksanakan sistem akuntansi berbasis akrual secara penuh. Dengan demikian, diharapkan laporan keuangan yang dihasilkan akan lebih transparan dan akuntabel. Penerapan sistem akuntansi ini bukanlah hal yang mudah. Memahami permasalahan tersebut, pemerintah tidak serta merta menerapkan sistem ini namun dilakukan secara bertahap. Perubahan dari sistem akuntansi pemerintah berbasis kas menuju sistem akuntansi berbasis akrual dilakukan melalui perubahan kepada sistem kas menuju akrual (*cash toward accrual*) terlebih dahulu.

Salah satu tolok ukur penerapan sistem akuntansi yang baik adalah opini audit BPK. Peneliti menganalisa laporan audit BPK terhadap laporan keuangan provinsi-provinsi di Indonesia. Berdasarkan opini BPK dalam rentang 6 tahun terakhir (2011-2016), Peneliti menemukan pemprov dengan opini terbaik sampai terburuk.

¹ Marwanto Harjowiryo, dkk., *Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrual pada Program Percepatan Akuntabilitas Pemerintah Pusat*, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2014, hlm. 29.

² Mardiasmo, *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: Penerbit Andi, 2009, hlm 78-79.

³ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, *Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrual*, Program Percepatan Akuntabilitas Pemerintah Pusat, 2014, hlm. 1.

⁴ Budi Mulyana, "Penggunaan Akuntansi Akrual Di Negara-Negara Lain: Tren Di Negara-Negara Anggota OECD", (*online*), (<http://sutaryofe.staff.uns.ac.id/files/2011/10/akuntansi-berbasis-akrual.pdf>, diakses 27 april 2017).

Provinsi Jawa Barat (Jabar) merupakan salah satu provinsi yang memperoleh opini audit terbaik di mana selama enam tahun berturut-turut (tahun 2011-2016) memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK RI. Opini WTP menggambarkan penyajian laporan keuangan Pemprov Jabar, berdasarkan sampel yang diambil pada saat pemeriksaan, bebas dari salah saji yang sifatnya material.

Salah satu faktor pendukung dalam sistem akuntansi Pemprov Jabar yang patut diapresiasi adalah penerapan Aplikasi Teknologi Informasi Siklus Barang Daerah (ATISISBADA) dalam rangka penatausahaan aset daerah. Menurut BPK, ATISISBADA terbukti dapat menjamin kecermatan, keakuratan dan kebenaran penyajian sistem penatausahaan aset daerah. Penerapan ATISISBADA merupakan jawaban atas kesepakatan pengembangan akses data secara elektronik atau *e-audit* yang telah ditandatangani antara BPK dengan Pemprov Jabar dan pemerintah kabupaten/kota di wilayah Jawa Barat pada 12 Mei tahun 2011. Berkaitan dengan hal tersebut, Peneliti tertarik untuk menganalisa bagaimana Provinsi Jabar menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual pada instansinya, dan apa saja faktor utama yang memengaruhi penerapan sistem tersebut. Selain itu, peneliti juga tertarik untuk mengetahui kendala dan permasalahan yang dihadapi Pemprov Jabar dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual pada sistem pencatatan dan pelaporan keuangannya.

Pelaporan keuangan pemerintah bertujuan untuk menyajikan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumberdaya yang dipercayakan kepadanya. Informasi tersebut berkenaan dengan posisi aset, kewajiban dan ekuitas pemerintah beserta perubahannya; sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi; kesesuaian realisasi dengan anggaran; cara entitas mendanai kegiatannya; potensi yang dimiliki untuk pembiayaan; serta evaluasi atas kemampuan untuk mendanai aktivitasnya.⁵

Laporan keuangan yang dihasilkan dari

⁵ Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Lampiran I.01 tentang Kerangka Konseptual, Paragraf 30.

penerapan SAP berbasis akrual bertujuan untuk menyajikan laporan yang lebih baik sehingga bisa memberikan manfaat lebih kepada para pemangku kepentingan.

Manfaat yang diperoleh tentunya harus lebih besar dibandingkan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh.⁶ Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan. Hal ini untuk kepentingan⁷ akuntabilitas, manajemen, transparansi, keseimbangan antargenerasi (*intergenerational equity*), dan evaluasi kinerja.

A. Basis Akuntansi Pemerintahan

Halim⁸ menjelaskan akuntansi pemerintahan memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada *domain* publik yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Secara kelembagaan, domain publik antara lain meliputi instansi pemerintah, perusahaan milik negara dan daerah, yayasan, organisasi politik dan organisasi massa, lembaga swadaya masyarakat, dan organisasi nirlaba lainnya. Nordiawan, Putra dan Rahmawati⁹ menjelaskan akuntansi pemerintahan mengkhususkan dalam pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi yang terjadi di badan pemerintah. Ghazali dan Ratmono¹⁰ menyatakan bahwa dalam akuntansi pemerintahan, data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan yang menyangkut

⁶ Penjelasan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Penjelasan Umum.

⁷ Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Lampiran I.01, tentang Kerangka Konseptual, Paragraf 25.

⁸ A. Halim., *Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN, 2007, hlm. 123.

⁹ Deddi Nordiawan, Sondi I. Putra, Maulida Rahmawati, *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat., 2012, hlm. 4.

¹⁰ Imam Ghazali, Dwi Ratmono, *Akuntansi Keuangan Pemerintah Pusat (APBN) dan Daerah (APBD) Sesuai Peraturan Perundang-Undangan Terbaru*, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro, 2008, hlm. 3.

organisasi pemerintahan dan organisasi-organisasi lain yang tidak bertujuan mencari laba (*non-profit organization*). Sehingga dapat disimpulkan akuntansi pemerintahan merupakan suatu proses sistematis pengelolaan keuangan pemerintah mulai dari bukti transaksi sampai proses pelaporan keuangan serta pertanggungjawaban kepada publik.

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.

Basis akuntansi yang pernah digunakan di Pemerintah Indonesia yaitu basis kas menuju akrual dan basis akrual.

1. Basis kas menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 didukung dengan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
2. Basis kas menuju akrual menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 adalah basis akuntansi yang mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan berbasis kas serta mengakui aset, utang dan ekuitas dana berbasis akrual.
3. Basis akrual menurut Lampiran I.02 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) 01 dalam paragraf 8 PP Nomor 71 Tahun 2010 didukung dengan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat (10) adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

1. Akuntansi Berbasis Kas

Akuntansi berbasis kas merupakan basis yang secara tradisional digunakan oleh pemerintah di berbagai negara. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa

lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Cudia¹¹ mengemukakan bahwa akuntansi kas mencatat pendapatan ketika diterima dan mencatat beban ketika dibayarkan. Basis kas ini dapat mengukur kinerja keuangan pemerintah yaitu untuk mengetahui perbedaan antara penerimaan kas dan pengeluaran kas dalam suatu periode. Basis kas menyediakan informasi mengenai sumber dana yang dihasilkan selama satu periode, penggunaan dana dan saldo kas pada tanggal pelaporan.

Kelebihan akuntansi berbasis kas adalah laporan keuangan berbasis kas memperlihatkan sumber dana, alokasi dan penggunaan sumber-sumber kas, mudah untuk dimengerti dan dijelaskan, pembuat laporan keuangan tidak membutuhkan pengetahuan yang mendetail tentang akuntansi, dan tidak memerlukan pertimbangan ketika menentukan jumlah arus kas dalam suatu periode. Sementara itu, keterbatasan akuntansi berbasis kas adalah hanya memfokuskan pada arus kas dalam periode pelaporan berjalan, dan mengabaikan arus sumber daya lain yang mungkin berpengaruh pada kemampuan pemerintah untuk menyediakan barang-barang dan jasa-jasa saat sekarang dan saat mendatang; laporan posisi keuangan (*neraca*) tidak dapat disajikan, karena tidak terdapat pencatatan secara *double entry*; tidak dapat menyediakan informasi mengenai biaya pelayanan (*cost of service*) sebagai alat untuk penetapan harga (*pricing*), kebijakan kontrak publik, untuk kontrol dan evaluasi kinerja.¹²

2. Akuntansi Berbasis Kas Menuju Akrual

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,

¹¹ Cynthia P. Cudia, "Application of Accrual and Cash Accounting: Implications for Small and Medium Enterprises in Metro Manila", *DLSU Business & Economics Review*. 17(1), 2008, pp. 23-40.

¹² Mustofa, 2006, dalam Binti Muchsin, Pengaruh Adopsi Akuntansi Berbasis Akrual Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah Se Jawa-Bali, *Thesis*, Universitas Sebelas Maret, Surakarta, 2010, hal. 29.

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 akrual. Basis kas menuju akrual relatif tidak dikenal di negara-negara lain, yang merupakan pendekatan transisi dari kas menuju akrual yang berhasil.¹³

Basis kas menuju akrual menjembatani antara basis kas dengan basis akuntansi pada akuntansi pemerintahan di Indonesia, yang diatur dalam PP Nomor 24 Tahun 2005. PP Nomor 24 Tahun 2005 bersifat sementara, diharapkan lima tahun setelah diterbitkannya PP ini, akuntansi berbasis akrual dapat diterapkan. PP ini digantikan dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 yang menjadi dasar sekaligus pedoman teknis bagi diterapkannya akuntansi pemerintahan berbasis akrual di Indonesia.

3. Akuntansi Berbasis Akrua

Menurut PSAP 01 Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memerhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Menurut Cudia¹⁴ metode akrual mencatat pendapatan dan beban dalam satu periode akuntansi di mana dengan mempertimbangkan saat diperoleh dan terjadi. Hara¹⁵ mengemukakan bahwa basis akrual adalah metode akuntansi superior untuk sumber ekonomi pada beberapa organisasi. Hasil basis akrual dalam pengukuran akuntansi berdasarkan substansi dan kejadian, bukan ketika kas diterima atau dibayarkan, disamping itu juga meningkatkan relevansi, netralitas, *timelines*, *completeness*, *comparability*.

Menurut Simanjuntak¹⁶ akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memerhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dalam akuntansi berbasis akrual, waktu pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat.

Penerapan akuntansi berbasis akrual biasanya dikaitkan dengan penerapan *New Public Management* (NPM). NPM menuntut pengelolaan keuangan negara yang lebih transparan, akuntabel, dan dapat mengungkapkan informasi-informasi yang relevan sehingga dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dan mempertanggungjawabkan amanat rakyat.¹⁷ Pertimbangan penerapan akuntansi berbasis akrual adalah untuk memberikan informasi keuangan yang lebih lengkap daripada basis lainnya, terutama untuk informasi piutang dan utang pemerintah. Selain itu, laporan keuangan berbasis akrual menyediakan informasi mengenai kegiatan operasional pemerintah, evaluasi efisiensi dan efektivitas serta ketaatan terhadap peraturan. Akuntansi berbasis akrual diyakini juga dapat memberikan pengukuran yang lebih baik, pengakuan yang tepat waktu, dan pengungkapan kewajiban di masa mendatang. Informasi keuangan yang dihasilkan dari basis akrual dapat mengurangi kesempatan atas kecurangan dalam kaitannya dengan pengukuran kinerja, serta mendukung terwujudnya transparansi dan akuntabilitas sektor publik.¹⁸

Dalam Kerangka Konseptual pada Lampiran I PP Nomor 71 Tahun 2010, laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh

¹³ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrua, Program Percepatan Akuntabilitas Pemerintah Pusat, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2014, hlm. 11-12.

¹⁴ *Op. cit.*

¹⁵ Hara, T., "A Review of the Double Entry Accounting System and Accrual Accounting in the Public Sector". *Government Auditing Review*. 13, (3): 2006., pp 1-15.

¹⁶ Binsar H. Simanjuntak, *Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Sektor Pemerintahan di Indonesia*. Jakarta: Kongres XI IAI, 2010

¹⁷ M. Peter Van Der Hoek, "From Cash To Accrual Budgeting and Accounting in the Public Sector: The Dutch Experience", *Public Budgeting & Finance*, Vol. 25, Issue 1, Spring 2005, pp. 33.

¹⁸ *Ibid*

transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Unsur laporan keuangan pemerintah berbasis akrual terdiri dari: laporan pelaksanaan anggaran, yang terdiri dari laporan realisasi anggaran dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL); laporan finansial, yang terdiri dari neraca, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas; serta catatan atas laporan keuangan. Adapun laporan operasional (LO) disusun untuk melengkapi pelaporan dan siklus akuntansi berbasis akrual sehingga penyusunan LO, laporan perubahan ekuitas dan neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Menurut *International Federation of Accountants (IFAC)* dalam *Public Committee Study Nomor 14 tentang Transition to The Accrual Basis of Accounting*:¹⁹ *Guidance for Governments and Government Entities (second edition)* terdapat beberapa kelebihan sekaligus kekurangandalam penerapan basis akrual pada akuntansi pemerintahan. Kelebihannya antara lain: 1) Memberikan gambaran bagaimana pemerintahan membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan pendanaannya; 2) Memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi segala kewajiban dan komitmen-komitmen yang ada; 3) Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya; 4) Menyediakan ruang bagi pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya; 5) Memberikan manfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas serta pencapaian hasil akhir atas penggunaan sumber daya yang dikelolanya.

Adapun kekurangan dalam penerapan basis akrual, antara lain: 1) Biaya yang cukup besar yang harus disiapkan untuk menangani hal-hal sebagai berikut: biaya untuk penilaian aset, biaya untuk penyiapan kebijakan akuntansi,

biaya untuk membangun sistem akuntansi termasuk membeli komputer atau peralatan lainnya untuk mendukung sistem tersebut, biaya untuk menyiapkan sumber daya manusia yang memadai dan mumpuni untuk menangani akuntansi pemerintahan berbasis akrual; 2) Basis akrual pada dasarnya didesain untuk mengukur laba sehingga kurang memberikan arti pada sektor publik atau pemerintahan; 3) Basis akrual lebih kompleks dibandingkan dengan basis kas sehingga ada kemungkinan parlemen (Dewan Perwakilan Rakyat/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah) kurang memberikan perhatian dalam penelaahan sehingga mengurangi akuntabilitas laporan keuangan tersebut; 4) Memerlukan ruang yang lebih luas dalam hal pertimbangan profesional (*profetional judgement*) baik oleh penyediaan laporan keuangan (entitas pelaporan/entitas akuntansi) maupun auditor pemerintah.

B. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Sistem akuntansi keuangan daerah merupakan sistem yang teratur berdasarkan pada suatu asas atau teori untuk melakukan proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota atau provinsi). Pelaporan dalam sistem ini disajikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang diperlukan oleh pihak-pihak eksternal entitas pemerintah daerah (Pemda). Pihak-pihak eksternal yang memerlukan informasi yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan daerah tersebut antara lain adalah Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), badan pengawasan keuangan, investor, kreditur dan donator, analis ekonomi dan pemerhati Pemda yang seharusnya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.²⁰

Standar akuntansi menjadi kriteria audit bagi auditor sebagai dasar untuk menilai apakah laporan keuangan sudah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.²¹ Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip

¹⁹ International Federation of Accountants (IFAC), *Transition to The Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities (second edition)*, New York: Public Sektor Committee Study 14, 2003.

²⁰ Nurlan Darise, *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Edisi II. Jakarta: PT Indeks, 2009, hlm. 77.

²¹ Mahmudi, *Akuntansi Sektor Publik*, Cetakan Pertama, Yogyakarta: UII Press, 2011, hlm. 103.

akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.²²

Kebijakan akuntansi Pemda adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh Pemda sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas. Adapun Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat SAPD adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintahan daerah.²³

C. Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Peraturan

Athukorala²⁴ dalam Widjajoso²⁵ menyatakan bahwa hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan basis akrual antara lain:

1. Kehati-hatian dalam memilih strategi penerapan akrual
Secara umum terdapat dua model utama dalam penerapan basis akrual pada sistem akuntansi pemerintahan, yaitu *big bang* dan model bertahap. Selandia baru yang merupakan pelopor pendekatan *big bang* mampu membuktikan bahwa basis akrual dapat dilaksanakan dengan waktu yang singkat untuk seluruh unit pemerintahan. Kesuksesan penerapan di Selandia Baru karena tiga faktor yang mendukung, yakni

2. Komitmen politik merupakan salah satu kunci penting
Komitmen politik dalam penerapan basis akrual bagi negara berkembang menjadi sangat esensial, sehingga komitmen politik ini diperlukan untuk menghilangkan adanya kepentingan yang tidak sejalan;
3. Tujuan yang ingin dicapai harus dikomunikasikan
Hasil dan manfaat yang ingin dicapai melalui penerapan basis akrual harus secara intens dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang bersangkutan;
4. Perlunya tenaga akuntan yang andal
Tenaga akuntan yang profesional akan sangat diperlukan untuk rekrutmen dan pelatihan yang cukup. Kekurangan tenaga akuntan akan menyebabkan penundaan penerapan basis akrual pada akuntansi pemerintahan;
5. Sistem informasi akuntansi harus memadai
Informasi akuntansi berbasis kas merupakan titik penting dalam pergantian basis ke akrual;
6. Badan audit tertinggi harus memiliki sumber daya yang tepat
Badan audit memegang kunci yang sangat penting dalam penerapan basis akrual. Diperlukan waktu beberapa tahun untuk melakukan profesionalisme tenaga audit seperti yang dilakukan oleh Selandia Baru;
7. Penerapan basis akrual harus merupakan bagian dari reformasi birokrasi
Penerapan basis akrual tidak hanya dilihat sebagai masalah teknik akuntansi saja, tetapi penerapan ini membutuhkan perubahan budaya organisasi dan harus merupakan

²² Indra Bastian, *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga, 2010, hlm. 137.

²³ Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah

²⁴ Sarath Lakshman Athukorala dan Barry Reid, *Accrual Budgeting and Accounting in Government and Its Relevance for Developing Member Countries*, Manila: Asian Development Bank, 2003.

²⁵ Bambang Widjajoso, *Penerapan Basis Akrua pada Akuntansi Pemerintahan Indonesia: Sebuah Kajian Pendahuluan*. Jakarta: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Kementerian Keuangan RI, 2009

bagian dari reformasi birokrasi secara menyeluruh. Informasi yang dihasilkan dengan basis akrual akan menjadi berharga dan sukses apabila informasi yang dihasilkan digunakan sebagai dasar untuk membuat kebijakan publik yang lebih baik. Perubahan ini tidak otomatis terjadi, tapi perlu secara aktif dipromosikan secara berkelanjutan.

Dalam upaya penerapan SAP berbasis akrual Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) 2010 menjabarkan strategi yang dapat dilakukan dalam rangka persiapan implementasi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada pemerintah daerah sebagai berikut:²⁶

1) Sosialisasi dan pelatihan yang berjenjang. Berjenjang meliputi berbagai level mulai level pembuat kebijakan sampai dengan pelaksana teknis. Tujuan sosialisasi dan pelatihan tersebut adalah untuk meningkatkan *skill* pelaksana, membangun *awareness*, dan mengajak keterlibatan semua pihak; 2) Menyiapkan dokumen legal di daerah seperti peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi dan sistem prosedur; 3) Melakukan uji coba sebelum melaksanakan akuntansi berbasis akrual secara penuh. Strategi ini dilakukan dengan harapan penerapan SAP berbasis akrual dapat berjalan dengan baik sehingga seluruh instansi pemerintah dapat mempraktikkan akuntansi berbasis akrual secara profesional.

Andi Faradillah dalam penelitiannya yang berjudul Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP Berbasis Akrual), meneliti kesiapan Pemerintah Kota Makasardalam menerapkan SAP Berbasis Akrual. Metode yang digunakan adalah metode kualitatif menggunakan pendekatan interpretif. Hasil penelitian menunjukan bahwa kompleksitas laporan keuangan menjadi faktor utama dalam sikap resisten pengelola keuangan pemerintah dalam implementasi SAP berbasis akrual. Langelo, Saerang, Alexander menga-

nalisa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintahan Kota Bitung. Penelitian tersebut dilakukan untuk mengetahui penyajian laporan keuangan dan kesiapan Pemerintah Kota Bitung berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 dengan metode yang digunakan yaitu studi lapangan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kota Bitung sebagai salah satu entitas pelaporan, dalam menyajikan laporan keuangannya masih berdasarkan PP No. 24 Tahun 2005 berbasis CTA (*Cash Toward Accrual*) dan/atau Berbasis Kas Menuju Akrual.

Dalam penelitiannya yang berjudul Analisis Implementasi Basis Akrual pada Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bekasi *Cash Toward Accrual* Tahun Anggaran 2007-2009, Etrin Damayanti melakukan analisa untuk mengetahui penerapan konsep akrual dalam proses penyusunan laporan keuangan dan mengkaji kelemahan Pemerintah Kota Bekasi dengan basis CTA. Metode yang digunakan adalah deskriptif kualitatif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa masih terdapat beberapa penyajian pos-pos akrual tersebut yang belum memadai, dikarenakan kurangnya peraturan teknis yang detail, dan ketidaksiapan Pemerintah Kota Bekasi untuk melaksanakannya.

Sedangkan Sony Lamonisi dalam penelitiannya yang berjudul Analisis Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintahan Kota Tomohon, bermaksud untuk mengetahui bagaimana Pemerintah Kota Tomohon menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Metode yang digunakan adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif interpretif dikarenakan dalam penelitian ini. Peneliti bertujuan untuk menginterpretasi sejauh mana kesiapan Pemerintah Kota Tomohon menuju penerapan standar akuntansi pemerintahan baru. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kota Tomohon dalam menerapkan SAP berbasis akrual telah melaksanakan berbagai pelatihan-pelatihan. Hal tersebut didukung dengan adanya PP yang mewajibkan untuk semua

²⁶ Ernita D.S. Ranuba, et al., "Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 pada DPKPA Minahasa Selatan", *Jurnal EMBA*, Vol. 3 No. 1 Maret 2015, hlm. 390.

pemda termasuk Pemerintah Kota Tomohon menerapkan SAP berbasis akrual.

Penelitian-penelitian di atas meninjau persiapan dan kemungkinan penerapan sistem akuntansi berbasis akrual pada pemerintahan daerah. Pada penelitian ini penulis meneliti mengenai bagaimana pelaksanaan sistem akuntansi berbasis akrual tersebut setelah diberlakukannya, karena pada tahun 2015 seluruh pemerintahan daerah di Indonesia harus telah menerapkan sistem akuntansi ini.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di Provinsi DKI Jakarta dan Provinsi Jawa Barat pada Tahun 2017. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif dikarenakan penelitian ini ditujukan untuk menganalisis bagaimana penerapan sistem akuntansi berbasis akrual yang dilakukan oleh pemda dan apa saja kendala serta permasalahan yang dihadapi dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual tersebut. Sumber data yang diperlukan dalam penelitian ini diperoleh melalui penelitian lapangan (*field research*). Penelitian lapangan dilakukan melalui *Focus Discussion Group (FGD)*, wawancara, dan observasi.

Data yang dikumpulkan dalam penelitian lapangan terdiri dari data primer dan sekunder. Narasumber yang menjadi sumber data primer terbagi menjadi narasumber yang berada di wilayah DKI Jakarta dan Jawa Barat. Adapun yang menjadi narasumber adalah adalah akademisi, Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK), Auditor BPK Perwakilan Provinsi Jawa Barat, Inspektorat Provinsi Jawa Barat, serta Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Jawa Barat. Adapun data sekunder diperoleh dari dokumen-dokumen yang diperoleh dari instansi-instansi terkait seperti laporan keuangan, laporan hasil pemeriksaan BPK, serta aturan perundang-undangan yang berlaku. Terdapat beberapa teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini, diantaranya adalah dengan observasi (pengamatan), *interview* (wawancara),

dan dokumentasi. Setelah data dari lapangan terkumpul dengan menggunakan metode pengumpulan data di atas, maka peneliti akan menganalisis data tersebut dengan menggunakan pendekatan interpretif. Pendekatan interpretif merupakan suatu teknik menginterpretasikan arti data-data yang telah terkumpul dengan memberikan perhatian dan merekam sebanyak mungkin aspek situasi yang diteliti pada saat itu, sehingga memperoleh gambaran secara umum dan menyeluruh tentang keadaan sebenarnya.

PEMBAHASAN

A. Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Sejak tahun 2015 baik Provinsi Jawa Barat telah menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual. Dalam rangka menerapkan akuntansi berbasis akrual, Pemprov Jawa Barat telah melakukan upaya-upaya yang cukup serius seperti menggunakan sistem akuntansi berbasis teknologi informasi, mengadakan nota kesepahaman dengan unsur-unsur terkait, meningkatkan kualitas dan kuantitas SDM, serta mengeluarkan peraturan perundang-undangan untuk dasar hukum.

Kebijakan akuntansi berbasis akrual di lingkungan Pemprov Jawa Barat telah ditetapkan berdasarkan Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 36 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrua di Lingkungan Pemprov Jawa Barat sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 111 Tahun 2015 yang diubah dengan Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 12 Tahun 2016 dan terakhir diubah dengan Peraturan Gubernur Nomor 100 tahun 2016.

Setelah penerapan sistem akuntansi berbasis akrual di tahun 2015, Provinsi Jawa Barat tetap memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Hal ini menunjukkan Pemprov Jawa Barat memiliki sistem pendukung akuntansi yang memadai dan juga telah menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual dengan baik, sesuai dengan aturan perundang-undanganyang berlaku. Secara internal, sistem akuntansi berbasis akrual juga sangat bermanfaat untuk

pengawasan dan pelaksanaan penganggaran. Hal ini karena dengan sistem ini, penggunaan anggaran bisa terlihat dengan jelas dan bisa digunakan sebagai dasar untuk menyusun anggaran periode berikutnya. Dengan sistem akuntansi ini penyusunan anggaran dapat dilakukan berdasarkan realisasi anggaran periode tahun lalu, bukan seperti yang terjadi sekarang hanya berdasarkan anggaran periode lalu.²⁷

Proses pengadministrasian dan penyusunan laporan keuangan dilakukan oleh Bagian Akuntansi dan Pelaporan yang berada di bawah Biro Keuangan, Bagian Aset Sekretariat Daerah dan Sub Bagian Akuntansi, Pelaporan, Pengamanan dan Pengelolaan Aset.²⁸ Bagian Akuntansi dan Pelaporan mempunyai tugas pokok menyelenggarakan pengkajian bahan kebijakan umum dan koordinasi, fasilitasi pelaporan, evaluasi akuntansi dan pelaporan, akuntansi dan inventarisasi aset serta evaluasi dan pembinaan.

Untuk menyelenggarakan tugas pokok sebagaimana tersebut, Bagian Akuntansi dan Pelaporan mempunyai fungsi: 1) Penyelenggaraan pengkajian bahan kebijakan umum akuntansi dan pelaporan, akuntansi dan inventarisasi aset, evaluasi dan pembinaan; 2) Penyelenggaraan koordinasi dan fasilitasi akuntansi dan pelaporan, akuntansi dan inventarisasi aset, evaluasi dan pembinaan; 3) Penyelenggaraan pelaporan serta evaluasi akuntansi dan pelaporan, akuntansi dan inventarisasi aset, evaluasi dan pembinaan.²⁹

1. Aspek Kegiatan Utama Bagian Akuntansi dan Pelaporan

Bagian Akuntansi dan Pelaporan merupakan salah satu bagian dari Biro Keuangan yang sangat penting kontribusinya untuk menyusun dan meninjau semua transaksi yang ada/terjadi. Berikut ini merupakan aktivitas yang dilakukan oleh Bagian Akuntansi dan Pelaporan:³⁰ 1) Menyelenggarakan

pengkajian terhadap program kerja Bagian Akuntansi dan Pelaporan; bahan kebijakan umum akuntansi keuangan daerah; bahan kebijakan umum pelaporan keuangan daerah; 2) Menyelenggarakan koordinasi dan fasilitasi untuk kegiatan akuntansi dan pelaporan; akuntansi dan inventarisasi; serta evaluasi dan pembinaan; 3) Menyelenggarakan pengkajian terhadap bahan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD); sistem informasi keuangan; bahan kebijakan evaluasi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD Kabupaten/Kota; bahan kebijakan umum pembinaan pengelolaan keuangan daerah akuntansi dan pelaporan; 4) Menyelenggarakan fasilitasi penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD; 5) Menyelenggarakan telaahan staf sebagai bahan pertimbangan pengambilan keputusan; 6) Menyelenggarakan koordinasi dengan Badan Koordinasi Pemerintahan dan Pembangunan Wilayah, dalam pelaksanaan kegiatan di kabupaten/kota; 7) Menyelenggarakan pelaporan dan evaluasi kegiatan Bagian Akuntansi dan Pelaporan; serta 8) Menyelenggarakan koordinasi dengan unit kerja terkait.

Pemprov Jawa Barat memiliki 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: akuntabilitas, manajemen, transparansi, keseimbangan antar generasi (*intergeneration equity*), dan evaluasi kinerja. Adapun asumsi dasar dalam pelaporan keuangan Pemprov Jawa Barat adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari: a) Asumsi Kemandirian Entitas; b) Asumsi Kesenambungan Entitas; dan c) Asumsi Keterukuran dalam Satuan Uang. Laporan keuangan Pemprov Jawa Barat disusun berdasarkan pada prinsip-prinsip: basis akrual; prinsip perolehan; prinsip realisasi; substansi mengungguli bentuk formal; prinsip prioritas; prinsip konsistensi; prinsip pengungkapan lengkap; prinsip penyajian wajar³¹

²⁷ Hasil Wawancara dengan Auditor BPK RI Perwakilan Jawa Barat, tanggal 4 Juli 2017.

²⁸ Hasil Wawancara dengan Kepala Sub Bagian Akuntansi dan Pelaporan I, Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Jawa Barat, tanggal 6 Juli 2017.

²⁹ *Ibid.*

³⁰ Hasil wawancara dengan Staff Bidang Akuntansi dan Pelaporan Jawa Barat, tanggal 7 Juli 2017.

³¹ Hasil Wawancara dengan Kepala Sub Bagian Akuntansi dan Pelaporan I, Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Jawa Barat, tanggal 6 Juli 2017.

2. Penyusunan Laporan Pertanggungjawaban sebagai bahan Penyusunan Laporan Keuangan

Dasar Hukum penyusunan LKPD Jawa Barat adalah:

- 1) Peraturan Daerah Nomor 20 Tahun 2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Sekretariat Daerah dan Sekretariat DPRD Provinsi Jawa Barat.
- 2) Peraturan Daerah Nomor 12 Tahun 2008 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah.
- 3) Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 29 Tahun 2009 tentang Tugas Pokok, Fungsi, Rincian Tugas Unit dan Tata Kerja Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Barat.
- 4) Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 36 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrua di Lingkungan Pemprov Jawa Barat sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 12 Tahun 2016 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 36 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrua di Lingkungan Pemprov Jawa Barat.
- 5) Peraturan Gubernur Nomor 3 Tahun 2016 tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah Pemerintah Provinsi Jawa Barat.

Pihak-pihak yang melaksanakan kegiatan tersebut adalah: 1) Sekretaris Daerah; 2) Asisten Pemerintahan dan Kesejahteraan Rakyat; 3) Kepala Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah; 4) Kepala Bidang Akuntansi dan Pelaporan; dan 5) Kepala Sub Bidang Akuntansi dan Pelaporan I. Adapun peralatan/perlengkapan yang digunakan adalah komputer, alat tulis kantor, aplikasi sistem informasi pengelolaan keuangan daerah, serta jaringan internet.

Dalam proses pencatatan dan pendataan, format laporan yang digunakan adalah: Format LRA PP No. 71 Tahun 2010 (SAP); Format LRA Permendagri No. 13 Tahun 2006; Format Laporan Operasional PP No. 71 Tahun 2010 (SAP); Format Laporan Perubahan Ekuitas PP No. 71 Tahun 2010 (SAP); Format Neraca PP

PP No. 71 Tahun 2010 (SAP); Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih PP No. 24 Tahun 2005 (SAP); Format Arus Kas PP No. 24 Tahun 2005 (SAP); Format Lampiran Raperda P2APBD PP No. 11 Tahun 2017. data-data tersebut disimpan sebagai data elektronik dan manual. Kegiatan pencatatan dan pelaporan keuangan daerah dilakukan melalui urutan kegiatan sebagai berikut:³²

- 1) Menerima laporan pertanggungjawaban belanja dari Bendahara Pengeluaran Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dan Laporan Pendapatan (STS) dari Dispenda.
- 2) Menginput Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) masing-masing pemegang OPD.
- 3) Menyusun laporan realisasi pendapatan dan belanja bulanan oleh koordinator laporan realisasi anggaran (LRA).
- 4) Penandatanganan laporan realisasi pendapatan dan belanja bulanan.
- 5) Penyampaian laporan realisasi pendapatan dan belanja bulanan kepada Kepala Biro Keuangan, Asisten, Kepala BKD, dan Gubernur.
- 6) Merekap dan menginput pendapatan dan belanja setiap bulan kepada Koordinator LRA.
- 7) Menyusun laporan realisasi belanja triwulan.
- 8) Penandatanganan laporan realisasi pendapatan dan belanja triwulan.
- 9) Penyampaian laporan realisasi pendapatan dan belanja triwulan kepada Kepala Biro Keuangan, Asisten, Kepala BKD, dan Gubernur.
- 10) Menyusun laporan semester.
- 11) Penandatanganan laporan semester.
- 12) Penyampaian laporan realisasi pendapatan dan belanja semester kepada Kepala Biro Keuangan, Asisten, Kepala BKD, Gubernur, dan DPRD.
- 13) Pembahasan keterangan LRA oleh seluruh OPD dengan DPRD.
- 14) Menyusun laporan keuangan akhir tahun OPD.
- 15) Menerima dan merekap laporan keuangan OPD (menyusun LKPD Unreviu).

³² *Op. Cit.*

- 16) Review laporan keuangan tiap OPD dan laporan keuangan Pemprov.
- 17) Rekonsiliasi hasil review Inspektorat dengan seluruh OPD.
- 18) Menerima dan menginput laporan keuangan OPD *reviewed* (menyusun LKPD *unaudited*).
- 19) Penandatanganan laporan keuangan *reviewed unaudited*.
- 20) Penyampaian laporan keuangan Pemprov *reviewed unaudited*.
- 21) Pemeriksaan dan pendampingan dengan BPK untuk menyusun laporan keuangan Pemprov.
- 22) Menerima hasil koreksi BPK.
- 23) Menerima dan menginput laporan keuangan OPD hasil audit.
- 24) Menyusun laporan keuangan *audited* berdasarkan koreksi BPK sebagai bahan penyusunan Rancangan Peraturan Daerah.
- 25) Penyampaian Nota Pengantar Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBD (P2APBD) kepada DPRD.
- 26) Pembahasan Rancangan Peraturan Daerah.
- 27) Pandangan Umum Fraksi.
- 28) Penyusunan jawaban/tanggapan.
- 29) Penandatanganan jawaban Gubernur.
- 30) Persetujuan bersama antara Gubernur dan DPRD (nota persetujuan bersama dibuat oleh Sekretariat Dewan).
- 31) Evaluasi Peraturan Daerah dan Peraturan Gubernur ke Kementerian Dalam Negeri Republik Indonesia (Kemendagri).
- 32) Penyusunan Peraturan Daerah berdasarkan hasil evaluasi Kemendagri.
- 33) Penyusunan dan Penyampaian kata akhir.
- 34) Penetapan dan pengesahan Peraturan Daerah.
- 35) Penetapan dan pengesahan Peraturan Gubernur.

Pihak-pihak yang melaksanakan kegiatan tersebut di atas adalah: Sekretaris Daerah; Asisten Kesejahteraan /Biro Hukum; Kepala BPKAD; Kepala Bidang Akuntansi dan Pelaporan; Sub Bidang Akuntansi dan Pelaporan; Gubernur; DPRD; Organisasi Perangkat Daerah; dan Inspektorat.

B. Faktor-Faktor yang Memengaruhi Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua

Sebagaimana telah disebutkan oleh Athukorala³³ dalam Widjajarso³⁴ di atas, penerapan akuntansi berbasis akrual dipengaruhi oleh beberapa faktor. Berdasarkan hasil wawancara dengan staff dan Kasubbag Akuntansi dan Pelaporan BPKAD Provinsi Jawa Barat, dapat disimpulkan beberapa faktor utama yang memengaruhi penerapan sistem akuntansi berbasis akrual, yaitu:³⁵

1. Komitmen Pimpinan

Komitmen pimpinan merupakan hal yang paling utama dalam penerapan aturandi dalam suatu organisasi. Begitu juga ketika menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual. Sistem akuntansi akrual sangat berbeda dengan sistem akuntansi berbasis kas yang selama ini dilaksanakan pada oraganisasi pemerintahan di Indonesia. Penerapan sistem ini memberikan banyak konsekuensi. Komitmen pimpinan terlihat dari upaya-upaya yang dilakukan Gubernur Jawa Barat sebagai pucuk pimpinan dalam menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual ini. Dengan adanya dukungan pimpinan, maka akan memudahkan proses penerapan akuntansi berbasis akrual. Dengan adanya dukungan pimpinan, maka koordinasi antar unit akan lebih mudah dilakukan, menjamin ketersediaan anggaran dan SDM.

Komitmen Gubernur dalam penerapan akuntansi berbasis akrual ini terlihat dari penebitan Peraturan Gubernur (Pergub) terkait serta dibuatnya nota kesepahaman dengan DPRD dan kepala-kepala dinas untuk sama-sama berkomitmen mendukung penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Sebelumnya pada

³³ Sarath Lakshman Athukorala, dan Barry Reid, *Accrual Budgeting and Accounting in Government and Its Relevance for Developing Member Countries*, Manila: Asian Development Bank, 2003.

³⁴ Bambang Widjajarso, *Penerapan Basis Akrua pada Akuntansi Pemerintahan Indonesia: Sebuah Kajian Pendahuluan*. Jakarta: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Kementerian Keuangan RI, 2009.

³⁵ Hasil Wawancara dengan Staff dan Kepala Sub Bagian Akuntansi dan Pelaporan I, Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Jawa Barat, tanggal 6 Juli 2017.

tahun 2010, gubernur juga telah mengumpulkan para kepala dinas di lingkungannya untuk bersama-sama mewujudkan laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan dalam rangka memperoleh opini audit WTP. Upaya ini tidak sia-sia karena pada tahun 2011 Pemprov Jawa Barat berhasil memperoleh opini WTP dari BPK. Selain itu juga dilakukan juga pembinaan untuk kepala daerah sebagai upaya sosialisasi agar ikut bersama-sama mewujudkan laporan keuangan Jawa Barat dengan opini WTP.

2. Regulasi

Dalam rangka penerapan sistem akuntansi berbasis akrual, Pemprov telah mengeluarkan Pergub Gubernur Jawa Barat Nomor 36 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrua di Lingkungan Pemprov Jawa Barat sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Pergub Jawa Barat Nomor 12 Tahun 2016 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Gubernur Jawa Barat Nomor 36 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrua di Lingkungan Pemprov Jawa Barat. Selain itu juga diterbitkan beberapa aturan-aturan teknis untuk menjadi pedoman pelaksanaan sistem akuntansi berbasis akrual. Pimpinan daerah memiliki kepentingan terhadap penerapan sistem akuntansi berbasis akrual karena akan berdampak pada penilaian kinerja keuangan pemprov dan kredibilitas yang akhirnya merupakan prestise mereka. Dari segi struktur organisasi, struktur organisasi yang baru telah memberikan kemudahan dalam penerapan sistem akuntansi berbasis akrual. Struktur organisasi yang baru menggabungkan Bagian Pengelolaan Aset dengan Bagian Akuntansi/Keuangan di bawah satu biro (BPKAD), dengan begitu sangat membantu dalam berkoordinasi dan penyusunan laporan keuangan.

3. Sumber Daya Manusia

Dalam rangka mempersiapkan sumber daya manusia yang memadai untuk menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual, Pemprov Jawa Barat telah memberikan pelatihan dan pendidikan kepada karyawan di lingkungan Pemprov

Jawa Barat terutama Sub Bagian Akuntansi, Pelaporan, Pengamanan dan Pengelolaan Aset. Pemprov Jawa Barat juga telah melakukan kerja sama dengan beberapa perguruan tinggi untuk menyekolahkan karyawan yang dianggap membutuhkan pengetahuan dan keterampilan yang berkaitan dengan pelaksanaan sistem akuntansi tersebut. Selain itu juga dilakukan sosialisasi dan pelatihan. Pelatihan tidak hanya dilakukan di ruang kelas akan tetapi juga di kantor atau *on the job training*.

4. Teknologi Informasi

Teknologi informasi yang digunakan dalam sistem akuntansi Pemprov Jawa Barat adalah Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah (SIPKD). SIPKD merupakan aplikasi yang dibangun oleh Direktorat Jenderal Keuangan Daerah Kemendagri dalam rangka percepatan transfer data dan efisiensi dalam penghimpunan data keuangan daerah. Aplikasi ini merupakan sistem terpadu yang dipergunakan sebagai alat bantu pemerintah daerah yang digunakan meningkatkan efektifitas implementasi dari berbagai regulasi bidang pengelolaan keuangan daerah yang berdasarkan pada asas efisiensi, ekonomis, efektif, transparan, akuntabel dan auditabel.

Pemprov Jawa Barat mulai menggunakan aplikasi SIPKD sejak tahun 2008 dan mulai efektif digunakan pada tahun 2010 dan dimodifikasi untuk dipersiapkan dan disesuaikan dengan sistem akuntansi akrual. Akan tetapi pemanfaatan aplikasi ini baru sampai tahap pencatatan dan penatausahaan akuntansi belum sampai pada proses penyusunan laporan keuangan. Penyusunan laporan keuangan masih dilakukan secara manual kecuali laporan pertanggungjawaban penggunaan anggaran sudah dapat dilakukan melalui aplikasi ini. Sampai tahun 2016, laporan masih disusun secara manual, hal ini dikarenakan kurangnya kualitas dan kuantitas SDM yang mampu menginput data yang dibutuhkan untuk melakukan modifikasi sistem sehingga SIPKD yang digunakan mampu menghasilkan suatu laporan keuangan. Pada tahun 2015, aplikasi ini sudah mulai menggunakan

sistem akuntansi berbasis akrual akan tetapi masih didampingi oleh sistem manual untuk *back up*. Dalam pengelolaan aset Pemprov Jawa Barat menggunakan sistem ATISISBADA. Aplikasi ATISISBADA belum terintegrasi dengan SIPKD. Untuk melaksanakan sistem akuntansi berbasis akrual, pengelolaan aset merupakan bagian dari akuntansi dan harus dilaporkan dalam laporan keuangan. Untuk itu, kedua sistem ini seharusnya diintegrasikan. Akan tetapi saat ini kedua sistem tersebut belum terintegrasi, sehingga pencatatan aset dalam menyusun laporan keuangan masih dilakukan secara manual.

Secara keseluruhan penerapan sistem akuntansi berbasis akrual yang diterapkan oleh Pemprov Jawa Barat telah sesuai dengan prinsip akuntansi pemerintahan. Akan tetapi masih terdapat beberapa hal yang perlu dibenahi seperti pencatatan aset yang masih manual dan tidak lengkapnya dokumen aset. Hal ini mengakibatkan nilai historis aset tidak dapat ditelusuri sehingga nilai aset tercatat tidak menunjukkan nilai yang sebenarnya.

C. Kendala Penerapan SAP berbasis akrual

Tiga hal yang mengakibatkan kendala dalam mewujudkan informasi akuntansi yang relevan dan andal, yaitu: materialitas; pertimbangan biaya dan manfaat; keseimbangan antar karakteristik kualitatif.³⁶ Pada Pemprov Jawa Barat terdapat juga kendala dari sisi SDM. Untuk mempersiapkan SDM badan diklat daerah telah mengadakan pelatihan-pelatihan terkait penerapan akuntansi berbasis akrual, akan tetapi hasilnya belum terlihat signifikan dalam meningkatkan kemampuan SDM. Pelatihan-pelatihan tersebut baru mulai diadakan pada tahun 2016, jadi sebenarnya pelatihan khusus untuk akrual masih belum memadai dan masih belum tepat sasaran, sehingga pelaksanaan penyusunan laporan keuangan masih belum cukup memadai, dinas-dinas masih belum mampu menyusun laporan keuangan sendiri. SDM yang berlatar belakang akuntansi masih sangat kurang dan penempatannya masih belum tepat. Pegawai

yang memahami pengelolaan aset hanya sekitar 2-3 orang. Faktor-faktor penyebab mereka sulit menerima sistem baru karena sistem kepegawaian yang ada tidak mendukung sistem akuntansi, seperti kurangnya kualitas dan kuantitas Bagian Aset. Hal ini menghambat penyusunan laporan keuangan. Selain itu, pegawai di bidang aset masih berfungsi sebagai pegawai gudang yang tidak paham mengenai akuntansi aset. Demikian pula, sistem yang ada masih diungkapkan belum bisa sesuai dengan sistem akuntansi yang baru sehingga masih banyak sistem yang perlu disesuaikan.

Kendala lain yakni kendala terkait perubahan yang cukup signifikan dalam Sistem Organisasi Tata Kelola (STOK) dan adanya pengalihan fungsi pengelolaan aset beberapa divisi yang sebelumnya di bawah kabupaten dan kini dialihkan ke provinsi. Terdapat tujuh bidang yang dipindahkan ke provinsi, sehingga tugas pegawai Akuntansi dan Pelaporan Keuangan (AKLAP) provinsi semakin menumpuk, bagan akuntansi standard dan kebijakan akuntansi berubah setiap tahun karena menyesuaikan dengan SOTK baru. Hal ini dilakukan karena merupakan kebijakan pemerintah pusat dan daerah yang harus diikuti atau disesuaikan.

Contohnya, dalam pengelolaan aset sekolah-sekolah menengah atas di provinsi. Sebelumnya, pengelolaan aset tersebut berada dalam kewenangan Pemkab/kot yang kini pindah ke provinsi. Pencatatan aset dilakukan dengan menggunakan sistem ATISISBADA yang berbasis internet, meskipun belum bisa menghitung penyusutan termasuk untuk pelacakan aset yang telah diberi *barcode*. Tahun 2013 dilakukan gelar inventarisasi barang untuk melacak keberadaan dan kondisi aset (penertiban aset). Pengurus aset didorong untuk segera melakukan inventarisasi aset. Secara manual telah dilakukan pencatatan aset secara tertib tetapi belum semuanya dimasukkan ke dalam aplikasi. Untuk itu, perlu didorong agar segera menginput aset yang telah diinventarisir ke dalam aplikasi.

Ketika sistem akuntansi baru diterapkan, telah diberikan pelatihan dan pendampingan. Untuk mempersiapkan sistem aplikasi untuk menerima sistem yang baru, pihak USADI

³⁶ Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

sebagai penyedia dan pengembang sistem juga telah memberikan pendampingan. Bagian penerapan kebijakan di Kemendagri berbeda-beda sehingga peraturannya seringkali tumpang tindih dan membingungkan. Laporan untuk realisasi anggaran harus dipersiapkan dalam dua bentuk yang berbeda karena standar laporan untuk Kemendagri berbeda dengan SAP.

Kendala-kendala tersebut di atas berdampak pada keandalan dan materialitas laporan keuangan dikarenakan kurangnya kualitas dan kuantitas SDM. Kendala-kendala yang ditemui pada sistem pengelolaan dan pencatatan aset mengakibatkan laporan keuangan menjadi tidak relevan karena nilai yang disajikan pada laporan keuangan menjadi tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Aset memiliki nilai yang sangat material. Kendala dalam hal pengelolaan dan pencatatan aset yang telah dipaparkan di atas dapat mengakibatkan salah saji material pada laporan keuangan. Hal ini bisa berdampak buruk pada keandalan laporan keuangan serta transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

PENUTUP

Akuntansi berbasis akrual merupakan *international best practice* dalam pengelolaan keuangan negara. Salah satu hasil studi *International Federation of Accounting (IFAC) Public Sector Committee* (2002) menyatakan bahwa pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan. Informasi keuangan yang dihasilkan dari basis akrual dapat mengurangi kesempatan atas kecurangan dalam kaitannya dengan pengukuran kinerja, serta mendukung terwujudnya transparansi dan akuntabilitas sektor publik.

Penerapan sistem akuntansi berbasis akrual bukanlah hal yang mudah, penerapannya tidak hanya membutuhkan persiapan teknis, akan tetapi juga faktor-faktor lain seperti aturan-aturan pendukung, komitmen organisasi (lembaga), kapasitas SDM serta sistem dalam organisasi. Memahami tentang permasalahan tersebut, pemerintah tidak serta merta menerapkan

sistem ini, melainkan dilakukan secara bertahap. Perubahan dari sistem akuntansi pemerintah berbasis kas menuju sistem akuntansi berbasis akrual dilakukan melalui perubahan kepada sistem kas menuju akrual (*cash toward accrual*) terlebih dahulu.

Faktor-faktor utama yang memengaruhi penerapan sistem akuntansi berbasis akrual ini adalah komitmen pemimpin, regulasi, teknologi informasi dan sumber daya manusia. Keempat faktor penentu tersebut terbukti sangat berpengaruh dalam penerapan sistem akuntansi berbasis akrual di pemerintah. Di antara faktor tersebut, yang paling menentukan adalah komitmen pimpinan. Sedangkan yang menjadi kendala dalam penerapan sistem ini adalah kurangnya kualitas dan kuantitas SDM yang kompeten terutama di bidang akuntansi. Selain itu, belum terintegrasinya sistem aplikasi yang digunakan juga menjadi kendala tersendiri.

Pemprov Jawa Barat telah berhasil menerapkan SAP berbasis akrual. Penerapan sistem akuntansi berbasis akrual memiliki berbagai konsekuensi baik itu positif maupun negatif. Pemerintah perlu meninjau *cost and benefit* dari penerapan sistem ini. Karena sistem akuntansi ini membutuhkan sarana, prasarana serta SDM yang cukup besar sehingga akan memerlukan biaya yang besar. Sedangkan manfaat yang akan diperoleh dari penerapan sistem ini tidak dapat diukur dan kepentingan pemerintah akan penerapan sistem ini juga tidak teridentifikasi dengan baik. Pemerintah memang telah memberikan waktu yang cukup lama bagi instansi pemerintah untuk beralih ke sistem akuntansi ini. Akan tetapi penerapan sistem ini hendaknya didukung juga oleh kesiapan sarana, prasarana dan sumber daya manusia yang memadai melalui proses rekrutmen yang memadai.

Dalam hal ketersediaan sumber daya manusia, salah satu penyebab kurangnya sumber daya manusia yang berkualifikasi adalah proses rekrutmennya. Proses rekrutmen ini perlu lebih terintegrasi sehingga tenaga kerja yang disediakan oleh badan kepegawaian sesuai dengan kualifikasi yang dibutuhkan unit organisasinya.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Athukorala, Sarath Lakshman, dan Reid, Barry. (2003). *Accrual Budgeting and Accounting in Government and Its Relevance for Developing Member Countries*. Manila: Asian Development Bank.
- Bastian, Indra. (2010). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Darise, Nurlan. (2009). *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Edisi II., Jakarta: PT Indeks.
- Ghozali, Imam, Ratmono, Dwi. (2008). *Akuntansi Keuangan Pemerintah Pusat (APBN) dan Daerah (APBD) Sesuai Peraturan Perundang-Undangan Terbaru*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A. (2007). *Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- International Federation of Accountants (IFAC). (2003). *Transition to The Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities (second edition)*. New York: Public Sektor Committee Study.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2014). *Modul Gambaran Umum Akuntansi Berbasis Akrua, Program Percepatan Akuntabilitas Pemerintah Pusat*, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Mahmudi. (2011). *Akuntansi Sektor Publik*. Cetakan Pertama. Yogyakarta: UII Press.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Nordiawan, Deddi., Putra, Sondi I., Rahmawati, Maulida. (2012). *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Widjarso, Bambang. (2009). *Penerapan Basis Akrua pada Akuntansi Pemerintahan Indonesia: Sebuah Kajian Pendahuluan*. Jakarta: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan – Kementerian Keuangan RI.

Jurnal & Thesis

- Binti Muchsini. (2010). Pengaruh Adopsi Akuntansi Berbasis Akrua Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah Se Jawa-Bali, *Thesis*, Universitas Sebelas Maret, Surakarta.
- Cudia, Cynthia P. (2008). Application of Accrual and Cash Accounting: Implications for Small and Medium Enterprises in Metro Manila. *DLSU Business & Economics Review*. 17(1).pp. 23-40
- Hara, T. (2006). A Review of the Double Entry Accounting System and Accrual Accounting in the Public Sector. *Government Auditing Review*. 13, (3), pp 1-15.
- Hoek, M. Peter Van Der. (2005). From Cash To Accrual Budgeting and Accounting in the Public Sector: The Dutch Experience, *Public Budgeting & Finance*, Spring.
- Ranuba, Ernita D.S., dkk. (2015). Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 pada DPKPA Minahasa Selatan, *Jurnal EMBA*, Vol. 3 No. 1 Maret.

Sumber Lainnya

- Mulyana, Budi. (tanpa tahun). Penggunaan Akuntansi Akrua Di Negara-Negara Lain: Tren Di Negara-Negara Anggota OECD, (online), (<http://sutaryofe.staff.uns.ac.id/files/2011/10/akuntansi-berbasis-akrua.pdf>, diakses 27 april 2017).
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK.05/2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah
- Simanjuntak, Binsar H. (tanpa tahun). *Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Sektor Pemerintahan di Indonesia*. Jakarta: Kongres XI IAI, 2010.