BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Perubahan cara pandang masyarakat terhadap pemerintah saat ini, memaksa kita untuk dapat mewujudkan suatu sistem tata pemerintah yang baik, dengan jalan mewujudkan lahirnya tata kepemerintahan yang demokratis dan diselenggarakan secara baik, bersih, transparan, partisipatif, serta akuntabilitas. Kepemerintahan yang baik setidaknya ditandai dengan tiga elemen yaitu transparansi, partisipasi dan akuntabilitas (Rahayu, 2014).

Kinerja pemerintah yang menyajikan laporan keuangan dipengaruhi oleh prinsip tata kelola keuangan yang baik. Penyajian laporan keuangan yang baik didasarkan pada kinerja akuntabilitas yang menyampaikan serta membuat laporan keuangan tersebut. "Berdasarkan peraturan perundang-undangan yaitu berupa Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang merupakan salah satu upaya pemerintah untuk meningkatkan pelaksanaan pemerintahan yang lebih berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggungjawab (Pamungkas, 2012)".

Implementasi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yang baik oleh instansi pemerintah dan pengawasan yang maksimal dari pihak internal maupun eksternal terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintah diharapkan akan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga kinerja pemerintahan dapat lebih optimal. Peningkatan terhadap kualitas akuntabilitas dan kinerja instansi pemerintah diharapkan akan berdampak pada

berkurangnya praktik korupsi, kolusi dan nepotisme sehingga tujuan *good governance* dapat terwujud baik di tingkat pemerintah pusat maupun daerah

Untuk menciptakan suatu sistem tata pemerintahan yang baik dipandang perlu adanya transformasi di bidang akuntansi pemerintah karena melalui proses akuntansi akan menghasilkan informasi keuangan untuk berbagai pihak. Maka dari itu Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dijadikan sebuah dasar yang kuat agar dapat mewujudkan perubahan dibidang akuntansi untuk menuju *good governance.*

Dengan diterbitkannya dan diterapkannya PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah di lingkup pemerintah pusat, pemerintah daerah dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah yang digunakan sebagai dasar dan acuan bagi pemerintah pusat, pemerintah daerah dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah dalam penyusunan laporan keuangan yang dapat diandalkan dalam pengambilan kebijakan dan keputusan.

Penelitian yang dilakukan oleh Sony (2016) menyimpulkan bahwa dengan menerapkan PP nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual signifikansi peran pemerintahan dalam sektor public untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, semakin nyata. Hal senada juga disampaikan oleh Dito (2019) bahwa implementasi standar akuntansi pemerintah berbasis akrual berpengaruh positif signifikan pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. 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 (Nurhikmah, 2016). Pada dasarnya Penerapan *accrual basis* dalam akuntansi sektor publik adalah untuk mengetahui besarnya biaya yang

diperlukan untuk menghasilkan pelayanan publik serta penentuan harga pelayanan yang dibebankan kepada publik. Menurut Mardiasmo (2009:154) akuntansi akrual dianggap lebih baik dari pada akuntansi kas, teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat lebih dipercaya, lebih akurat, komprehensif dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik. Secara konseptual akuntansi berbasis akrual dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas.

Dengan diberlakukannya PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual memberi dampak besar dalam sistem pelaporan keuangan Instansi Pemerintah yaitu, dari basis kas menuju akrual menjadi basis akrual penuh dalam pengakuan transaksi keuangan pemerintah. Dengan diberlakukannya PP tersebut diharapkan seluruh instansi pemerintah baik di pusat, daerah, dan satuan organisasi pemerintah pusat/daerah dapat memberikan data yang akurat terkait posisi keuangan, informasi yang sebenarnya mengenai hak dan kewajiban, dan bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja.

Berkenaan dengan hal tersebut diatas maka pemerintah mewajibkan setiap Instansi Pemerintah menggunakan PP No. 71 Tahun 2010 sebagai acuan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan berbasis akrual pada Instansinya. Dalam hal ini Badan Pengawas Pemilihan Umum Kabupaten Deli Serdang sebagai pengguna anggaran juga wajib membuat laporan keuangan sebagai bentuk responsibilitas atas kewenangan yang dilaksanakannya sesuai PP No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Penelitian yang dilakukan oleh Langelo (2015) tentang analisis penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dalam penyajian laporan keuangan pada Pemerintah Kota Bitung menunjukkan bahwa dalam proses menghasilkan laporan keuangan, pemerintah Kota Bitung belum menggunakan PP. No.71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP. No.24 Tahun 2005 yaitu menggunakan basis kas menuju akrual. Adapun kendala yang dihadapi dalam proses persiapan berupa sumber daya manusia yang secara kuantitas belum mencukupi pada setiap SKPD dan kesiapan perangkat pendukung yang belum teruji. Dibutuhkan peningkatan kualitas dan jumlah SDM yang memiliki *background* Pendidikan akuntansi yang dibutuhkan dan pengadaan sosialisasi serta bimbingan Teknik sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang andal dan transparan.

Namun ada pula permasalahan yang timbul di Indonesia menurut Ritonga (2010) mengatakan bahwa untuk mendukung penerapan akuntansi pemerintah berbasis akrual diperlukan kondisi-kondisi yang mendukung, sekaligus menjadi permasalahan yang dihadapi saat ini, adalah dukungan Sumber Daya Manusia (SDM) yang berkompeten dan profesionalitas dalam pengelolaan keuangan, dukungan dari pemeriksa laporan keuangan, tersedianya sistem teknologi informasi yang mampu mengakomodir persyaratan-persyaratan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual; Adanya sistem penganggaran berbasis akrual, karena jika anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan masih berbasis kas sedangkan realisasinya berbasis akrual maka antara anggaran dan realisasinya tidak dapat dibandingkan kemudian harus ada komitmen dan dukungan politik dari pengambil keputusan dalam pemerintah, karena upaya penerapan akuntansi berbasis akrual memerlukan dana yang besar dan waktu yang panjang.

Boothe (2007) mengidentifikasi sejumlah kritik atas penerapan akuntansi akrual, sebagaimana pada organisasi swasta, pada organisasi sektor publik, adalah sebagai berikut : Relevansi dan manfaat akuntansi akrual pada organisasi sektor publik yang memiliki perbedaan mendasar pada tujuan organisasinya. Sehingga bentuk laporan keuangan antara organisasi swasta dan organisasi publik tentunya berbeda. Jenis akuntabilitas yang dihadapi antara kedua organisasi tersebut berbeda. Skop terjadinya manipulasi pada organisasi sektor publik lebih besar dibandingkan pada organisasi swasta. Akuntansi akrual memerlukan penerapan anggaran berbasis akrual yang sulit diterapkan. Akuntansi akrual memiliki masalah dengan pengendalian internal. Belum terbuktinya manfaat (diklaim secara teoritis) akibat diterapkannya akuntansi akrual.

Berdasarkan uraian diatas maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **"Analisis Implementasi Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pada Sekretariat Badan Pengawas Pemilihan Umum Kabupaten Deli Serdang"**

1.2 Identifikasi Masalah

Berbagai kebijakan dan peraturan telah ditetapkan oleh pemerintah dengan harapan agar terwujudnya laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBN yang akuntabel, efisien, efektif, dan transparan. Maka dari itu perlu dilakukan penelitian terhadap pelaksanaan PP No. 71 Tahun 2010 oleh Sekretariat Badan Pengawas Pemilihan Umum Kabupaten Deli Serdang, sejauh manakah Instansi tersebut mengimplementasikan PP No. 71 Tahun 2010 dalam menyusun laporan pertanggungjawaban.

1.3 Batasan dan Rumusan Masalah

1.3.1 Batasan Masalah

Sangat perlu untuk melakukan pembatasan masalah penelitian ini, agar tidak terjadi kesimpangan siuran dan menghindari terlalu melebarnya pembahasan pada penelitian ini dibatasi pada Analisis Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual PP No. 71 Tahun 2010 Pada Sekretariat Badan Pengawas Pemilihan Umum Kabupaten Deli Serdang.

1.3.2 Rumusan Masalah

Untuk dapat memudahkan dalam melakukan penelitian lebih terfokus dan sistematis, maka rumusan masalah dari penelitian ini adalah:

Bagaimana implementasi Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual pada Sekretariat Badan Pengawas Pemilihan Umum Kabupaten Deli Serdang?

1.4 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui analisis implementasi standar akuntansi berbasis akrual pada Sekretariat Badan Pengawas Pemilihan Umum Kabupaten Deli Serdang.

1.5 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat untuk :

1.5.1 Bagi Penulis

Dapat dijadikan sebagai media informasi untuk menambah wawasan mengenai implementasi standar akuntansi berbasis akrual, terutama pada laporan keuangan Sekretariat Badan Pengawas Pemilihan Umum Kabupaten Deli Serdang

1.5.2 Bagi Pembaca

Diharapkan penelitian ini dapat menambah wawasan dan sebagai bahan referensi untuk penelitian di masa yang akan datang terkait dengan implementasi standar akuntansi berbasis akrual.

1.5.3 Bagi Akademisi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah referensi dan wawasan serta dapat dijadikan dasar dalam mengembangkan penelitian selanjutnya tentang analisis implementasi standar akuntansi berbasis akrual.

1.6.3 Bagi Instansi

Dapat bermanfaat bagi Sekretariat Badan Pengawas Pemilihan Umum Kabupaten Deli Serdang sebagai bahan acuan untuk evaluasi menuju pelaporan keuangan yang lebih baik lagi.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Uraian Teoritis

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah, Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya.

2.1.2 Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan cerminan untuk mengetahui apakah suatu pemerintahan berjalan dengan baik, sehingga pemerintah dituntut untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Laporan keuangan harus dibuat sedemikian rupa sehingga laporan keuangan yang dihasilkan benar atau valid. Berikut adalah komponen laporan keuangan yang berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 :

a. Laporan Realisasi Anggaran

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

   Dalan laporan realisasi anggaran mencakup unsur – unsur :

   1. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau entitas lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran

2. yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
3. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
4. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
5. 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.

b. Laporan Operasional

Laporan yang berisikan ikhtisar secara ringkas dan lengkap terhadap pencapaian kinerja yang disusun berdasarkan rencana kerja yang ditetapkan dalam rangka pelaksanaan APBN/APBD. Unsur yang dicakup secara

langsung dalam laporan operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa (PP Nomor 71 tahun 2010).

c. Neraca

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

1. 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.
2. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
3. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

Contoh format Neraca

No.	Uraian	20X1	20X0
1	**ASET**		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Bank Indonesia	xxx	xxx
5		xxx	xxx

6	Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara	xxx	xxx
7	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
8	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
9	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
10	Piutang Pajak	xxx	xxx
11	Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak	(xxx)	(xxx)
12	Penyisihan Piutang	xxx	xxx
13	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
16	Bagian Lancar Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
17	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
18	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
19	Piutang Lainnya	xxx	xxx
20	Persediaan	**xxx**	**xxx**
21	**Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)**		
22			
23	INVESTASI JANGKA PANJANG		
24	Investasi Nonpermanen	xxx	xxx
25	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
26	Dana Bergulir	xxx	xxx
27	Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
28	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
29	Investasi Non Permanen Lainnya	xxx	xxx
30	**Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 28)**	**xxx**	**xxx**
31	Investasi Permanen	xxx	xxx
32	Penyertaan Modal Pemerintah	xxx	xxx
33	Investasi Permanen Lainnya	**xxx**	**xxx**
34	**Jumlah Investasi Permanen (31 s/d 32)**	**xxx**	**xxx**
35	**Jumlah Investasi Jangka Panjang (29 + 33)**		
36			
37	ASET TETAP	xxx	xxx
38	Tanah	xxx	xxx
39	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
	Gedung dan Bangunan		
40	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
41	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
42	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
43	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
44	**Jumlah Aset Tetap (37 s/d 43)**	**xxx**	**xxx**
45			
46	ASET LAINNYA		
47	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
48	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
49	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
50	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
51	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
52	**Jumlah Aset Lainnya (47 s/d 51)**	**xxx**	**xxx**
53			
54	**JUMLAH ASET (20+34+44+52)**	**xxxx**	**xxxx**
55			
56	**KEWAJIBAN**		
57			
58	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
59	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
60	Utang Bunga	xxx	xxx
61	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
62	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
63	Utang Belanja	xxx	xxx
64	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
65	**Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (59 s/d 64)**	**xxx**	**xxx**
66			
67	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
68	Utang Luar Negeri	xxx	xxx
69	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
70	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx

71	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
72	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
73	**Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (68 s/d 72)**	**xxx**	**xxx**
74	**JUMLAH KEWAJIBAN (65+73)**	**xxx**	**xxx**
75			
76	**EKUITAS**		
77	EKUITAS	**xxx**	**xxx**
78	**JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (74+77)**	**xxxx**	**xxxx**

d. Laporan Perubahan Saldo Anggaran

Laporan yang berisikan aliran kas masuk dan keluar uang (kas) yang berguna sebagai indikator jumlah arus kas dimasa akan dating, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya (PP No. 71 Tahun 2010)

Contoh format Perubahan Saldo Anggaran Lebih

NO	URAIAN	20X1	20X0
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

e. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan yang menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun pelaporan sebelumnya yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/deficit LO, koreksi dan ekuitas akhir (PP Nomor 71 Tahun 2010).

Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL	XXX	XXX
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	XXX	XXX
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR:		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	XXX	XXX

5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	XXX	XXX
6	LAIN-LAIN	XXX	XXX
7	EKUITAS AKHIR	XXX	XXX

f. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Berikut adalah unsur yang dicakup dalam laporan arus kas :

1. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
2. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

Contoh format Laporan Arus Kas

No.	Uraian	20X1	20X0
1	**Arus Kas dari Aktivitas Operasi**		
2	**Arus Masuk Kas**		
3	Penerimaan Pajak Penghasilan	XXX	XXX
4	Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	XXX	XXX
5	Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan	XXX	XXX
6	Penerimaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	XXX	XXX
7	Penerimaan Cukai	XXX	XXX
8	Penerimaan Pajak Lainnya	XXX	XXX
9	Penerimaan Bea Masuk	XXX	XXX
10	Penerimaan Pajak Ekspor	XXX	XXX
11	Penerimaan Sumber Daya Alam	XXX	XXX
12	Penerimaan Bagian Pemerintah atas Laba BUMN	XXX	XXX
13	Penerimaan Negara Bukan Pajak Lainnya	XXX	XXX
14	Penerimaan Hibah	XXX	XXX
15	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	XXX	XXX
16	**Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 15)**	**XXX**	**XXX**
17	**Arus Keluar Kas**		
18	Pembayaran Pegawai	XXX	XXX
19	Pembayaran Barang	XXX	XXX
20	Pembayaran Bunga	XXX	XXX
21	Pembayaran Subsidi	XXX	XXX
22	Pembayaran Bantuan Sosial	XXX	XXX
23	Pembayaran Hibah	XXX	XXX
24	Pembayaran Lain-lain	XXX	XXX
25	Pembayaran Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
26	Pembayaran Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
27	Pembayaran Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
28	Pembayaran Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
29	Pembayaran Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
30	Pembayaran Dana Penyesuaian	XXX	XXX

31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	XXX	XXX
32	**Jumlah Arus Keluar Kas (18 s/d 31)**	**XXX**	**XXX**
33	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (16 - 32)**	**XXX**	**XXX**
34	**Arus Kas dari Aktivitas Investasi**		
35	**Arus Masuk Kas**		
36	Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
37	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
38	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
39	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
40	Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
41	Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
42	Penerimaan dari Divestasi	XXX	XXX
43	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	XXX	XXX
44	**Jumlah Arus Masuk Kas (36 s/d 43)**	**XXX**	**XXX**
45	**Arus Keluar Kas**		
46	Perolehan Tanah	XXX	XXX
47	Perolehan Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
48	Perolehan Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
49	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
50	Perolehan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
51	Perolehan Aset Lainnya	XXX	XXX
52	Pengeluaran Penyertaan Modal Negara	XXX	XXX
53	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	XXX	XXX
54	**Jumlah Arus Keluar Kas (46 s/d 53)**	**XXX**	**XXX**
55	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (44 - 54)**	**XXX**	**XXX**
56	**Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan**		
57	**Arus Masuk Kas**		
58	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX
59	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi Penerimaan	XXX	XXX
60	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya Penerimaan Pinjaman	XXX	XXX
61	Luar Negeri	XXX	XXX
62	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Daerah Penerimaan	XXX	XXX
63	Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara Penerimaan	XXX	XXX
64	Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
65	**Jumlah Arus Masuk Kas (58 s/d 64)**	**XXX**	**XXX**
66	**Arus Keluar Kas**		
67	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi Pembayaran	XXX	XXX
69	Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya Pembayaran Pokok	XXX	XXX
70	Pinjaman Luar Negeri	XXX	XXX
71	Pemberian Pinjaman kepada Daerah	XXX	XXX
72	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
73	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
74	**Jumlah Arus Keluar Kas (67 s/d 73)**		
75	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (65 - 74)**	**XXX**	**XXX**
76	**Arus Kas dari Aktivitas Transitoris**	**XXX**	**XXX**
77	**Arus Masuk Kas**		
78	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)		
79	Kiriman Uang Masuk	XXX	XXX
80	**Jumlah Arus Masuk Kas (78 s/d 79)**	XXX	XXX
81	**Arus Keluar Kas**	**XXX**	**XXX**
82	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)		
83	Kiriman Uang Keluar	XXX	XXX
84	**Jumlah Arus Keluar Kas (82 s/d 83)**	XXX	XXX
85	**Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (80 - 84) Kenaikan/Penurunan Kas (33+55+75+85)**	**XXX**	**XXX**
86	**Saldo Awal Kas di BUN & Kas di Bendahara Pengeluaran**	**XXX**	**XXX**
87	**Saldo Akhir Kas di BUN & Kas di Bendahara Pengeluaran (86+87)**	**XXX**	**XXX**
88	**Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan**	**XXX**	**XXX**
89	**Saldo Akhir Kas (88+89))**	**XXX**	**XXX**
90		**XXX**	**XXX**

g. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan

Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut :

1. Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
2. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
3. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
4. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
5. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
6. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;

7. Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;

2.1.3 Konsep dasar basis akrual (*Accrual Basis*)

Standar akuntansi basis akrual adalah pilihan yang diputuskan oleh pemerintah Indonesia untuk diterapkan dalam akuntansi pemerintahan Indonesia, baik di pusat/daerah dan organisasi pemerintah.

Menurut Smith and Skousen dalam Buku "Intermediate Accounting" Edisi 8, "*Accrual accounting recognizes revenues as they are earned, not necessarily when cash is received. Expenses are recognized and recorded when they are incurred, not necessarily when cash is paid. This provides for a better matching of revenues and expenses during an accounting period and generally results in financial statements that more accurately reflect a company's financial position and results of operations*."

Menurut Simanjuntak, (2010:13) basis akrual adalah basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Jadi penerapan basis akrual dinilai sangat sesuai karena pencatatan dicatat saat terjadinya arus sumber daya. Basis akrual juga menyediakan estimasi yang tepat atas pengaruh kebijakan pemerintah terhadap perekonomian secara makro dan menyediakan informasi komprehensif.

Akuntansi basis akrual seperti telah disimpulkan oleh KSAP dari berbagai sumber adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa

lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan (Memorandum Pembahasan Penerapan Basis Akrual dalam Akuntansi Pemerintah Indonesia, 2006).

Asas akrual memang lebih tergambar konsep dasar pengakuannya yakni pada asas pengakuan pendapatan dan biaya yang diakui oleh entitas. Mendefinisikan asas akrual adalah asas dalam pengakuan pendapatan dan biaya yang menyatakan bahwa pendapatan diakui pada saat hak kesatuan usaha timbul lantaran penyerahan barang atau jasa ke pihak luar dan biaya diakui pada saat kewajiban timbul lantaran penggunaan sumber ekonomi yang melekat pada barang dan jasa yang diserahkan tersebut. Atas dasar konsep akrual ini, akuntansi mengakui adanya akun-akun akruan (*accruing*) dan adanya pengguna penangguhan (*deferred*). Kedua konsekuensi tersebut dengan demikian sangat erat dengan proses penandingan dalam akuntansi.

Dampak lain dari penerapan asas atau dasar akrual adalah seperti ketika dalam bisnis terjadi biaya yang yang timbul namun belum dibayarkan dengan pada saat yang sama telah berakhir periode pelaporan akuntansi, maka biaya muncul sebagai kewajiban di dalam neraca atau posisi keuangan. Maka, dengan demikian akuntansi dengan dasar akrual telah menyediakan informasi keuangan entitas secara keseluruhan baik dalam kepemilikan aset berikut potensi kepemilikan yang besar kemungkinan terealisasi di masa depan maupun kewajiban entitas di masa depan pula.

Asas atau dasar akrual sebagai konsep dasar akuntansi lebih diterima dan dijadikan kebijakan akuntansi entitas secara umum. Hal ini karena konsepnya yang

lebih mencerminkan laporan sumber daya ekonomi perusahaan baik yang telah dimiliki atau yang berpotensi menjadi sumber daya ekonomi entitas. Sebab pada dasarnya akuntansi hanya menyajikan informasi keuangan masa lampau (historical cost). Hal ini menjadi kritik tersendiri bagi akuntansi, di mana sulit melihat prediksi masa depan perusahaan hanya dengan mengandalkan laporan keuangan yang berbasis informasi masa lampau tersebut.

2.1.4 Pengertian Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual

Halim (2012:54), basis akrual adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah, yang dimaksud dengan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual adalah Standar Akuntansi Pemerintah 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 APBN/APBD.

2.1.5 Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual

Salah satu usaha nyata untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang berlaku menurut peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan hal tersebut, maka dibentuklah sebuah standar akuntansi pemerintahan yang kredibel melalui PP Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. "Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan diyakini akan berdampak kepada peningkatan kualitas laporan keuangan pada pemerintah pusat dan daerah yang akan menjadi dasar pengambilan keputusan untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel (Nordiawan, 2008)" karena standarisasi akuntansi pemerintahannya berbasis akrual.

Ada beberapa hal yang harus dipertimbangkan dalam penetapan standar akuntansi (Bastian, 2010), yaitu :

a. Standar memberikan pedoman tentang informasi yang harus disajikan dalam laporan posisi keuangan, kinerja dan aktivitas sebuah organisasi bagi seluruh pengguna informasi.
b. Standar memberikan petunjuk dan aturan tindakan bagi auditor yang memungkinkan pengujian secara hati-hati dan independen saat menggunakan keahlian dan integritasnya dalam mengaudit laporan suatu organisasi serta saat membuktikan kewajaran.
c. Standar memberikan petunjuk tentang data yang perlu disajikan yang berkaitan dengan berbagai variabel yang patut dipertimbangkan dalam bidang perpajakan, perencanaan dan regulasi ekonomi untuk peningkatan efisiensi ekonomi, serta tujuan sosial lainnya.
d. Standar menghasilkan prinsip dan teori yang penting bagi seluruh pihak yang berkepentingan dalam disiplin ilmu akuntansi. Berdasarkan teori yang dijelaskan sebelumnya, maka tujuan implementasi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dalam laporan keuangan pemerintah adalah

untuk menyajikan informasi keuangan yang bermanfaat bagi pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat suatu keputusan ekonomi, politik, dan sosial.

2.1.6 Kerangka konseptual standar akuntansi pemerintahan

Kerangka konseptual akuntansi adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintahan serta merupakan acuan bagi penyusun standar, menyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas suatu masalah yang belum diatur dalam pernyataan standar akuntansi pemerintahan Siregar (2015).

Jadi, SAP yang berlaku sekarang adalah SAP berbasis akrual yang diatur dalam peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 71 Tahun 2010 (PP 71/2010) tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

2.1.7 Tujuan Ruang Lingkup Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan bertujuan memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan dengan :

a. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
b. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
c. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
d. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;

e. 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;
f. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

2.1.8 Peraturan Pemerintahan Nomor 71 Tahun 2010

Dalam PP No. 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat (8) menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual adalah standar akuntansi pemerintahan yang mengakui pendapatan,beban, aset, utang, dan ekuitas dalam laporan finansial akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Basis Akrual untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. SAP berbasis akrual diterapkan dalam lingkungan pemerintah yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, Jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib Menyajikan laporan keuangan. SAP berbasis akrual tersebut dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah. PSAP dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan dalam

rangka SAP Berbasis akrual dimaksud tercantum dalam Lampiran I PP No. 71 Tahun 2010.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang pernah dilakukan oleh pihak lain yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan yang berkaitan dengan permasalahan penelitian ini sebagai berikut:

Tabel 2.1

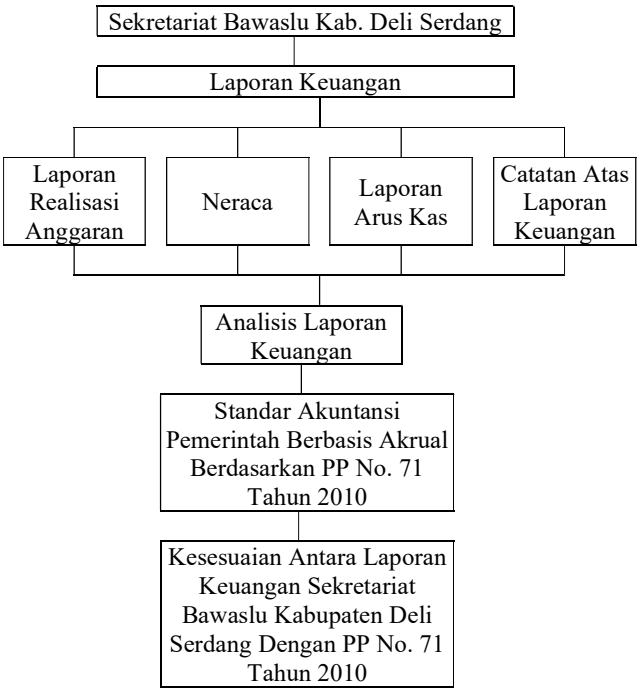
Penelitian Terdahulu

No	Nama	Judul	Kesimpulan
1	Sony Lamonisi	Analisis Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Kota Tomohon	Hasil Penelitian disimpulkan bahwa dengan dikeluarkannya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual signifikansi peran pemerintahan dalam sektor publik untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, semakin nyata. Peraturan pemerintah tersebut menjadi dasar hukum pemerintah dalam menyusun laporan keuangan baik untuk pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah tidak terkecuali pemerintah Kota Tomohon mempunyai kewajiban untuk dapat segera menerapkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 mengenai standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

2.3 Kerangka Berfikir

Menurut Uma Sekaran (dalam Sugiyono, 2013:60), mengemukakan bahwa kerangka berfikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori

berhubungan dengan berbagai faktor yang telah didefinisikan sebagai masalah yang penting. Berikut bagan alur kerangka berfikir pada penelitian ini:



Gambar 2.2

Kerangka Berfikir