

BAB II

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

II.1. Akuntansi Sektor Publik

Pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia diawali dengan adanya reformasi yang terjadi pada tahun 1998. Reformasi telah membuat banyak perubahan, diantaranya perubahan dan penyesuaian hubungan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah, termasuk hubungan dalam bidang keuangan. Otonomi daerah tersebut mempunyai landasan hukum yaitu Undang-undang No. 22 Tahun 1999 yang diperbaharui dengan Undang-undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, dan Undang-undang No. 25 Tahun 1999 yang diperbaharui dengan Undang-undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah .

Otonomi daerah telah membuat pemerintah mengelola pemerintahan menjadi semakin baik. Pengelolaan pemerintahan yang baik disebut juga dengan *good government governance*. *Good government governance* semakin mendorong diperlukannya transparansi dan akuntabilitas terutama dalam bidang keuangan pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Transparansi dan akuntabilitas tersebut dapat terlihat dari adanya laporan pertanggungjawaban yang dibuat oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Laporan pertanggungjawaban yang terkait dengan akuntabilitas pemerintah merupakan bagian dari akuntansi pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, dan keduanya termasuk di dalam akuntansi sektor publik.

II.1.1. Perkembangan Akuntansi Sektor Publik

Pada tahun 1952 istilah sektor publik mulai dipakai dan dikenal. Sektor publik merupakan bagian dari manajemen ekonomi makro dan terkait dengan pembangunan. Pada tahun 1970-an peranan sektor publik dalam pembangunan dipertanyakan, karena sektor publik dianggap tidak efisien dan perkembangannya tertinggal dari sektor swasta yang mengalami pembangunan cukup pesat. Kemudian pada tahun 1980-an dilakukan reformasi sektor publik di negara-negara industri maju. Sektor publik mengalami perubahan dengan menggunakan pendekatan *New Public Management* dan *reinventing government*. Seiring dengan perubahan pada sektor publik, maka akuntansi sektor publik juga mengikuti dan menyesuaikan dengan perubahan yang terjadi, misalnya dengan perubahan sistem akuntansi dari akuntansi berbasis kas menjadi akuntansi berbasis akrual (Mardiasmo, 2004: 15).

Menurut (Arif, 2002: 3), akuntansi pemerintahan di Indonesia belum banyak berkembang sejak kemerdekaan Republik Indonesia pada 17 Agustus 1945. Produk akuntansi pemerintahan Indonesia yang pertama adalah Neraca Kekayaan Negara yang dikeluarkan pada tahun 1948 dengan menggunakan bahasa dan mata uang Belanda. Dilihat dari sejarahnya, akuntansi pemerintahan lebih dahulu muncul sebelum adanya akuntansi bisnis. Akan tetapi, dunia bisnis yang semakin berkembang dengan berbagai jenis transaksi yang muncul, menuntut akuntansi bisnis berkembang. Sehingga sampai saat ini akuntansi dalam dunia bisnis lebih cepat berkembang dibandingkan akuntansi pemerintahan seiring dengan cepatnya perkembangan bisnis itu sendiri (Arif, 2002: 2).

II.1.2. Perbedaan dan Persamaan Sektor Publik dengan Sektor Swasta

Sektor publik berbeda dari sektor swasta, karena terdapat perbedaan lingkungan yang mempengaruhi. Komponen lingkungan yang mempengaruhi organisasi sektor publik meliputi faktor ekonomi seperti pertumbuhan ekonomi dan tingkat inflasi; faktor politik seperti hubungan negara dengan masyarakat; faktor kultural seperti keragaman agama, suku, bahasa, dan budaya; faktor demografi seperti pertumbuhan penduduk (Mardiasmo, 2004: 3).

Perbedaan sifat dan karakteristik sektor publik dengan sektor swasta dapat dilihat dengan membandingkan beberapa hal, yaitu (Mardiasmo, 2004: 7):

1. Tujuan organisasi

Tujuan utama sektor publik adalah untuk memberikan pelayanan publik (*public service*) seperti pendidikan, kesehatan masyarakat, keamanan, dan transportasi publik. Orientasi tujuan finansial sektor publik adalah untuk maksimisasi pelayanan publik yang dilakukan dengan upaya meningkatkan penerimaan negara, meningkatkan laba pada perusahaan milik negara dan daerah (BUMN/BUMD), serta meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Sedangkan pada sektor swasta, tujuan utamanya adalah untuk memaksimalkan laba (*profit motive*), dan tujuan finansialnya diorientasikan pada maksimisasi kesejahteraan pemegang saham.

2. Sumber pembiayaan

Sumber pendanaan pada sektor publik berasal dari pajak dan retribusi, laba perusahaan milik negara atau daerah, pinjaman pemerintah, dan pendapatan lain yang sah. Sedangkan sumber pembiayaan pada sektor swasta terdiri dari sumber

pembiayaan internal yang berasal dari modal pemilik dan bagian laba yang diinvestasikan kembali ke perusahaan (*retained earnings*); dan sumber pembiayaan eksternal berasal dari utang bank, penerbitan obligasi dan saham.

3. Pola pertanggungjawaban

Pada sektor publik manajemen bertanggungjawab kepada masyarakat karena sumber dana untuk pelayanan publik berasal dari masyarakat (*public funds*). Sedangkan pada sektor swasta manajemen bertanggungjawab kepada pemilik perusahaan, pemegang saham, dan kreditor atas dana yang diberikan.

4. Struktur organisasi

Struktur organisasi pada sektor publik bersifat birokratis, kaku, dan hierarkis. Pada sektor swasta, struktur organisasi lebih fleksibel.

5. Karakteristik anggaran dan *stakeholder*

Pada sektor publik rencana anggaran dipublikasikan kepada masyarakat secara terbuka untuk dikritisi dan didiskusikan, karena anggaran bukan sebagai rahasia negara. Sedangkan pada sektor swasta, anggaran bersifat tertutup bagi publik karena anggaran merupakan rahasia perusahaan. *Stakeholder* pada sektor publik lebih beragam dan memiliki cakupan yang lebih luas dibandingkan *stakeholder* pada sektor swasta.

6. Sistem akuntansi

Pada sektor publik lebih banyak menggunakan sistem akuntansi berbasis kas (*cash accounting*) dan sistem akuntansi yang biasa digunakan pada sektor swasta adalah akuntansi berbasis akrual (*accrual accounting*).

Perbedaan antara sektor publik dengan sektor swasta tersebut dapat dirangkum dalam tabel berikut ini:

Tabel II.1
Perbedaan Sektor Publik dengan Sektor Swasta

| Perbedaan | Sektor Publik | Sektor Swasta |
|---|---|---|
| Tujuan organisasi | <i>Public service</i> | <i>Profit motive</i> |
| Sumber pembiayaan | Pajak, retribusi, laba BUMN/BUMD, pinjaman pemerintah, dan pendapatan lain yang sah | Modal pemilik, <i>retained earnings</i> , utang bank, penerbitan obligasi dan saham |
| Pola pertanggungjawaban | Pertanggungjawaban kepada masyarakat | Pertanggungjawaban kepada pemilik perusahaan, pemegang saham, dan kreditor |
| Struktur organisasi | Bersifat birokratis, kaku, dan hierarkis | Bersifat fleksibel |
| Karakteristik anggaran dan <i>stakeholder</i> | Anggaran dipublikasikan kepada masyarakat secara terbuka dengan <i>stakeholder</i> yang lebih beragam | Anggaran bersifat tertutup bagi publik dengan cakupan <i>stakeholder</i> yang lebih sedikit |
| Sistem akuntansi | <i>Cash accounting</i> | <i>Accrual accounting</i> |

Beberapa persamaan antara sektor publik dengan sektor swasta, yaitu (Mardiasmo, 2004: 13):

1. Kedua sektor merupakan bagian integral dari sistem ekonomi di suatu negara dan menggunakan sumber daya yang sama untuk mencapai tujuan organisasi.
2. Kedua sektor menghadapi masalah kelangkaan sumber daya, sehingga dituntut untuk menggunakan sumber daya organisasi secara ekonomis, efisien dan efektif.
3. Kedua sektor membutuhkan informasi yang handal dan relevan untuk melaksanakan fungsi manajemen, yaitu: perencanaan, pengorganisasian, dan pengendalian.

4. Kedua sektor menghasilkan produk yang sama, misalnya: di bidang transportasi massa, pendidikan, kesehatan, dan sebagainya.
5. Kedua sektor terikat pada peraturan perundangan dan ketentuan hukum lain yang disyaratkan.

II.1.3. Definisi dan Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Dalam akuntansi, suatu entitas perlu menyediakan informasi keuangan untuk pihak internal maupun eksternal setelah melalui proses pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran transaksi keuangan yang dilakukan oleh entitas tersebut. Istilah entitas dalam akuntansi berarti organisasi, yang terdiri dari organisasi bisnis atau sektor swasta dan organisasi pemerintahan atau sektor publik. Akuntansi yang berkaitan dengan organisasi pemerintahan disebut akuntansi pemerintahan atau akuntansi sektor publik.

Sektor publik adalah pemerintah dan unit-unit organisasinya, yaitu unit-unit yang dikelola pemerintah dan berkaitan dengan hajat hidup orang banyak atau pelayanan masyarakat seperti kesehatan, pendidikan, dan keamanan (Halim, 2004: 164). Akuntansi sektor publik adalah sebuah kegiatan jasa dalam rangka penyediaan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dari entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak yang berkepentingan atas berbagai alternatif arah tindakan (Halim, 2004: 165). Sedangkan menurut (Arif, 2002: 3), akuntansi pemerintahan merupakan suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah, serta penafsiran atas informasi keuangan.

Menurut *American Accounting Association* tujuan akuntansi sektor publik adalah untuk (Mardiasmo, 2004: 14):

1. Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisien, dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi.
2. Memberikan informasi yang memungkinkan bagi pegawai pemerintah untuk melaporkan kepada publik atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik.

II.1.4. Karakteristik Akuntansi Pemerintahan

Perbedaan karakteristik antara akuntansi pemerintahan dengan akuntansi bisnis adalah sebagai berikut (Arif, 2002: 7):

1. Akuntansi pemerintahan berbeda dengan akuntansi bisnis karena pemerintah tidak berorientasi laba sehingga tidak ada laporan laba. Kegiatan operasional dilaporkan dalam laporan operasional yang hasilnya berupa surplus atau defisit.
2. Adanya pembukuan anggaran karena anggaran belanja merupakan batas tertinggi (*plafond*) dan anggaran merupakan hal yang penting bagi pemerintah karena menjadi dasar pelaksanaan kegiatan.
3. Dalam akuntansi pemerintahan dimungkinkan untuk menggunakan lebih dari satu jenis dana, karena volume transaksi dari setiap jenis dana dalam akuntansi pemerintahan sangat banyak.
4. Akuntansi pemerintahan akan membukukan pengeluaran modal seperti untuk membangun gedung dalam perkiraan neraca dan hasil operasional. Sementara

itu, dalam akuntansi bisnis, pengeluaran modal hanya dicatat di perkiraan neraca.

5. Akuntansi pemerintahan masih bersifat kaku karena sangat bergantung pada peraturan perundang-undangan, sehingga apabila ada pertentangan antara transaksi dan peraturan, akan didahulukan peraturannya.
6. Akuntansi pemerintahan tidak mengenal perkiraan modal dan laba yang ditahan di neraca, karena tidak adanya pemegang saham yang mengharapkan dividen dan masyarakat memberikan kontribusi pada pemerintah secara tidak langsung. Maka dari itu ada perkiraan saldo dana (*fund balance*).

Meskipun akuntansi pemerintahan dan akuntansi bisnis berbeda, tetapi masih terdapat beberapa persamaan dalam beberapa hal, yaitu (Arif, 2002: 8):

1. Memberikan informasi atas posisi keuangan dan hasil operasi.
2. Mengikuti prinsip-prinsip dan standar akuntansi yang diterima umum.
3. Bersama-sama mengembangkan prinsip-prinsip dan standar akuntansi.
4. Menggunakan sistem bagan perkiraan standar.

II.2. Laporan Pertanggungjawaban Pemerintah

Dalam pelaksanaan otonomi daerah, pemerintah daerah dituntut untuk mampu memberikan informasi keuangan kepada publik. Pemberian informasi keuangan kepada publik tersebut terkait dengan *good government governance* yang menuntut adanya transparansi dan akuntabilitas dari pemerintah. Transparansi dan akuntabilitas dalam hal pemberian informasi keuangan kepada publik sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 tentang

Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah yang mewajibkan setiap pemerintah daerah untuk mempertanggungjawabkan keuangan daerahnya dalam bentuk laporan keuangan. Agar pengelolaan keuangan daerah dapat akuntabel dan transparan maka dikeluarkanlah Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta Tata Cara Penyusunan APBD, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan APBD.

II.2.1. Akuntabilitas dan Transparansi

Tuntutan pelaksanaan *good government governance* terkait dengan akuntabilitas dan transparansi sektor publik, serta perlunya pemberian informasi kepada publik. Akuntabilitas dan transparansi tersebut termasuk dalam karakteristik pelaksanaan *good governance* yang diberikan oleh *United Nation Development Program* (UNDP). Menurut UNDP, akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan, sedangkan transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik (Mardiasmo, 2004: 18).

Pengertian akuntabilitas publik dalam konteks organisasi pemerintah adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut (Mardiasmo, 2004: 21).

Akuntabilitas publik terdiri dari dua macam, yaitu (Mardiasmo, 2004: 21):

1. Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya

pertanggungjawaban dinas kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.

2. Akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*) adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Akuntabilitas publik lebih diutamakan pada pertanggungjawaban horizontal, bukan hanya pertanggungjawaban vertikal, sehingga kemudian perlu dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat digunakan untuk menilai kinerja sektor publik.

Terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu (Mardiasmo, 2004: 22):

1. Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2. Akuntabilitas proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi.

3. Akuntabilitas program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil optimal dengan biaya yang minimal.

4. Akuntabilitas kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

II.2.2. Definisi Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi, dimana laporan keuangan tersebut menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan tersebut menggambarkan pencapaian kinerja dari program dan kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah, kemajuan realisasi pencapaian target pendapatan, realisasi penyerapan belanja, dan realisasi pembiayaan (Bastian, 2003: 18).

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan, laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Laporan keuangan bagi pihak internal merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan bagi pihak eksternal,

laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2004: 160).

II.2.3. Tujuan dan Pemakai Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan keuangan organisasi pemerintah mempunyai tujuan sebagai berikut (Mardiasmo, 2004: 163):

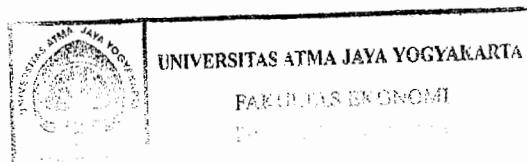
1. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya finansial jangka pendek unit pemerintah.
2. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya.
3. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan.
4. Memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh akuisisi dan alokasi sumber daya terhadap pencapaian tujuan operasional.
5. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Sedangkan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 01, tujuan pelaporan keuangan pemerintah secara spesifik adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Laporan keuangan untuk tujuan umum mempunyai peranan prediktif dan prospektif dengan menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumber daya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait.

Pemakai laporan keuangan organisasi pemerintah adalah pihak-pihak yang terlibat dalam lingkungan organisasi tersebut, seperti (Siregar, 1996: 7):

1. Badan legislatif, yaitu badan yang memberikan otorisasi kepada pemerintah untuk mengelola keuangan negara seperti Dewan Perwakilan Rakyat.
2. Badan eksekutif, yaitu badan yang menjalankan aktivitas pemerintahan seperti kepala negara, menteri, gubernur, walikota, dan unit pemerintahan lainnya.
3. Badan pengawas, yaitu badan yang melakukan pengawasan aktivitas yang dilaksanakan oleh pemerintah seperti Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, dan Badan Pemeriksa Keuangan.
4. Investor dan kreditor, yaitu pihak-pihak yang turut serta menyediakan sumber keuangan kepada pemerintah seperti bank-bank luar negeri dan dalam negeri.
5. Badan internasional dan pemerintah negara lain, yaitu badan-badan internasional yang turut serta memberikan sumber keuangan bagi pemerintah seperti World Bank dan International Monetary Fund.
6. Rakyat, yaitu kelompok yang menaruh perhatian kepada aktivitas pemerintah atau menerima produk dan jasa dari pemerintah seperti penerangan, pendidikan, kesehatan, dan keamanan.



7. Analisis ekonomi, yaitu pihak-pihak yang menaruh perhatian untuk menganalisis aktivitas yang dilakukan pemerintah seperti lembaga pendidikan, ilmuwan, peneliti, dan lembaga lain.

II.2.4. Komponen Laporan Keuangan Pemerintah

Satu set laporan keuangan yang perlu disusun oleh pemerintah menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 01, terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat atau daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD. Laporan Realisasi Anggaran juga menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran ini diatur dalam PSAP 01, 02, dan 10.

2. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. Neraca diatur dalam PSAP 01, 05-09, dan 11.

3. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Laporan Arus Kas diatur dalam PSAP 01, dan 03.

Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 11 Tahun 2001, dan 04.

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap instansi pelaporan, kecuali Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

3. Sistem Akuntansi Pemerintahan

Hasil akhir dari suatu proses akuntansi adalah informasi dalam bentuk laporan keuangan, yang digunakan sebagai alat pengambilan keputusan oleh pihak yang terkait. Untuk mendukung dihasilkannya informasi yang baik, maka diperlukan adanya sistem akuntansi yang juga berfungsi sebagai alat pengendalian transaksi keuangan organisasi pemerintah.

SAP telah dijadikan acuan dalam pembuatan sistem akuntansi, sehingga menghasilkan informasi yang dibutuhkan dan sesuai dengan SAP. Kewenangan pembuatan dan penetapan sistem akuntansi ini tidak berada di tangan KSAP tetapi di Menteri Keuangan untuk pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

II.3.1. Informasi Akuntansi

Informasi akuntansi bagi pemerintah dapat digunakan dalam proses pengendalian manajemen mulai dari perencanaan strategik, pembuatan program, penganggaran, evaluasi kinerja, dan pelaporan kinerja, misalnya untuk membantu

pemerintah dalam menentukan biaya pelayanan yang diberikan kepada publik (Mardiasmo, 2004: 14). Informasi akuntansi tersebut juga semakin penting peranannya seiring dengan tuntutan akuntabilitas sektor publik yang terkait dengan transparansi dan perlunya pemberian informasi kepada publik.

Informasi akuntansi sebagai alat perencanaan dapat dibedakan menjadi tiga kelompok, yaitu (Mardiasmo, 2004: 34):

1. Informasi yang bersifat rutin atau *ad hoc* yang diperlukan untuk perencanaan reguler, misalnya dalam pembuatan laporan keuangan bulanan.
2. Informasi kuantitatif atau kualitatif.
3. Informasi yang disampaikan melalui saluran formal atau informal.

II.3.2. Sistem Akuntansi

Dalam pelaksanaan otonomi daerah, pemerintah daerah dituntut untuk memberikan informasi keuangan kepada publik dan *stakeholder* lainnya. Agar hal tersebut dapat dilaksanakan dengan baik, maka diperlukan sistem akuntansi pemerintah daerah yang memadai. Dengan sistem akuntansi yang memadai, pemerintah daerah dapat melakukan akuntabilitas dengan baik pula.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, sistem akuntansi pemerintahan adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah.

Untuk setiap pemerintah daerah perlu sistem akuntansi yang dibuat disebut Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD). SAPD disusun berdasarkan pada

SAP, sehingga hasil dari SAPD harus sesuai dengan ketentuan dalam SAP. Penetapan SAPD diatur dengan peraturan Gubernur/Bupati/Walikota yang mengacu pada peraturan daerah tentang pengelolaan keuangan daerah yang berpedoman pada Peraturan Pemerintah.

Terdapat aturan dasar dalam penyusunan sistem akuntansi, yaitu (Mardiasmo, 2004: 147):

1. Mengidentifikasi kegiatan operasi yang relevan.
2. Mengklasifikasi kegiatan operasi secara tepat.
3. Adanya sistem pengendalian untuk menjamin reliabilitas.
4. Menghitung pengaruh masing-masing operasi.

II.4. Standar Akuntansi

Standar akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan, karena apabila tidak ada standar akuntansi yang memadai akan menimbulkan implikasi negatif berupa rendahnya reliabilitas dan objektivitas informasi yang disajikan, serta tidak konsisten dalam pelaporan keuangan sehingga dapat menyebabkan kesulitan dalam pengauditan (Mardiasmo, 2004: 149).

Sebelum ditetapkan dan dikeluarkannya SAP, terdapat beberapa pedoman yang digunakan pemerintah dalam menyusun laporan pertanggungjawabannya. Walaupun pedoman-pedoman tersebut bukanlah standar akuntansi, tetapi pedoman tersebut dibuat dan ditetapkan untuk menyajikan laporan keuangan sampai diterbitkannya standar akuntansi pemerintahan yang baku.

II.4.1. Manual Administrasi Keuangan Daerah

Manual Administrasi Keuangan Daerah atau yang lebih dikenal dengan istilah MAKUDA merupakan pedoman pertama yang dibuat oleh pemerintah dan telah diberlakukan sejak tahun 1981, dan sejak saat itu MAKUDA digunakan oleh pemerintah daerah dalam menyusun laporan pertanggungjawaban yang berupa Laporan Perhitungan Anggaran dan Nota Perhitungan.

MAKUDA tersebut dibuat dengan tujuan antara lain (Bastian, 2001: 3):

1. Sebagai pedoman bagi aparat yang berkecimpung dalam keuangan daerah dalam menerapkan standar akuntansi keuangan dan standar akuntansi keuangan pemerintah di praktik keuangan sektor publik.
2. Agar fungsi manajemen keuangan daerah dapat diselenggarakan dengan baik, transparan dan akuntabel.
3. Agar tahapan dalam penyajian laporan keuangan dapat diselenggarakan dengan baik oleh pemerintah daerah.
4. Agar terdapat keseimbangan antara transparansi dan akuntabilitas dalam pendistribusian kewenangan, pembiayaan dan penataan sistem pengelolaan keuangan yang lebih baik dalam mewujudkan pelaksanaan otonomi daerah secara optimal.
5. Sebagai alat pengendalian atau pengawasan dan pemeriksaan.

II.4.2. Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Setelah PP no. 105 dikeluarkan pada tahun 2000, MAKUDA dinilai sudah tidak dapat lagi memenuhi kebutuhan pemerintah daerah karena tidak dapat menghasilkan laporan keuangan dalam bentuk neraca dan laporan arus kas sesuai

dengan pasal 38, dan MAKUDA juga tidak dapat membantu daerah untuk menyusun laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD berbasis kinerja sesuai dengan ketentuan PP 105/2000 tersebut (www.ksap.org/Riset&Artikel/Art5.pdf). Untuk menghasilkan laporan keuangan tersebut, diperlukan suatu sistem akuntansi keuangan daerah yang didasarkan atas standar akuntansi pemerintahan.

Maka, pemerintah pusat segera melakukan pembaharuan di dalam manajemen keuangan daerah ini, yaitu dengan mengeluarkan Surat Keputusan Menteri Keuangan No. 355/KMK.07/2001 pada tanggal 5 Juni 2001. SK Menteri Keuangan tersebut telah mendorong dibentuknya Tim Pokja yang anggotanya terdiri dari Depkeu, Depdagri, dan BPKP. Kemudian Tim Pokja ini menghasilkan suatu draft standar dan pedoman sistem akuntansi keuangan daerah atau yang lebih dikenal dengan SAKD versi Tim Pokja, pada bulan Agustus 2001.

II.4.3. Kepmendagri 29/2002

Departemen Dalam Negeri juga mengeluarkan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 Tahun 2002 pada tanggal 10 Juni 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

Kepmendagri ini ditetapkan sebagai upaya untuk mengembangkan sistem pengelolaan keuangan daerah yang transparan dan akuntabel. Kepmendagri ini merupakan pedoman operasional bagi pengelolaan keuangan daerah yaitu bagi

pemerintah propinsi, kabupaten dan kota di dalam menyusun dan menghasilkan laporan keuangan pemerintah.

II.4.4. *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*

Di Indonesia IPSAS baru dikenal pada tahun 2003 dan mulai diterapkan dalam bentuk sistem akuntansi berbasis IPSAS. Sistem tersebut diterapkan pada Pemerintah Daerah Kota Semarang dan Pemerintah Daerah Kabupaten Sleman.

IPSAS ditetapkan sebagai standar akuntansi yang digunakan dalam penyajian dan pelaporan keuangan pada sektor publik, dengan salah satu tujuannya sebagai pedoman dalam transisi dari basis akuntansi kas menuju basis akuntansi akrual. *These standards set out the requirements for financial reporting by governments and others in public sector organizations. Related guidance is provided in the form of explanatory and other material* (<http://www.iasplus.com/ifac/ipsasb.htm>).

II.4.5. Standar Akuntansi Pemerintahan

Pada tanggal 13 Juni 2005, standar akuntansi pemerintahan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005. Standar akuntansi pemerintahan ini merupakan standar akuntansi pertama yang dimiliki Indonesia. Standar akuntansi pemerintahan disusun berdasarkan beberapa Undang-undang dan peraturan, yaitu:

1. Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, pada pasal 35 dinyatakan bahwa penatausahaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah berpedoman pada standar akuntansi keuangan pemerintah daerah yang berlaku.

2. Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, pada pasal 32 dinyatakan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.
3. Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, pada pasal 51 dinyatakan bahwa untuk menyusun laporan keuangan Pemerintah Pusat/Daerah disesuaikan dengan standar akuntansi pemerintahan, serta pada pasal 57 yang menyatakan bahwa Komite Standar Akuntansi Pemerintahan dibentuk dalam rangka penyelenggaraan akuntansi pemerintahan yang transparan dan akuntabel.
4. Undang-undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, pada pasal 184 yang menyatakan bahwa laporan keuangan disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.

Pada tahun 2002, berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No. 308/KMK.012/2002 ditetapkan adanya Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah (KSAPD). Kemudian pada tahun 2004, KSAPD diubah namanya menjadi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) sesuai dengan Keppres No. 84 Tahun 2004. Setelah itu draft yang dihasilkan oleh KSAPD berupa satu Kerangka Konseptual (KK) dan 11 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disebut PSAP, diterima dan ditetapkan menjadi PP No. 24 Tahun 2005.

II.4.6. Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar akuntansi merupakan pedoman atau prinsip-prinsip yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pengguna laporan keuangan, dan untuk itu diperlukan prosedur akuntansi yang merupakan praktik khusus yang digunakan untuk mengimplementasikan standar (Mardiasmo, 2004: 148). Sedangkan menurut PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

SAP berguna bagi penyusun laporan keuangan dalam menentukan informasi yang harus disajikan kepada pihak-pihak di luar organisasi pemerintahan, sehingga penggunaannya dapat memahami informasi yang disajikan. Basis akuntansi yang digunakan dalam SAP adalah basis modifikasian, yaitu basis kas menuju akrual (*cash towards accrual*), dimana aset, kewajiban dan hutang diakui menurut basis akrual sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan diakui menurut basis kas.

II.4.7. Sistematika Standar Akuntansi Pemerintahan

SAP terdiri atas satu Kerangka Konseptual dan 11 PSAP. SAP tersebut dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan. SAP, PSAP, dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan disusun dan dikembangkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, sesuai dengan pasal 2 PP No. 24 Tahun 2005.

Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah. Kerangka Konseptual ini bertujuan sebagai acuan bagi penyusun SAP dalam melaksanakan tugasnya, penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam standar, pemeriksa dalam memberikan pendapat apakah laporan keuangan disusun sesuai SAP, dan para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan SAP.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) terdiri dari:

1. PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan
 - Tujuan PSAP 01 ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas.
 - Terdiri dari 107 pernyataan dalam paragraf.
2. PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran
 - Tujuan PSAP 02 ini adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
 - Terdiri dari 64 pernyataan dalam paragraf.
3. PSAP 03 tentang Laporan Arus Kas
 - Tujuan PSAP 03 ini adalah mengatur penyajian Laporan Arus Kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan

aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran selama satu periode akuntansi.

- Terdiri dari 56 pernyataan dalam paragraf.
4. PSAP 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan
 - Tujuan PSAP 04 ini mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
 - Terdiri dari 67 pernyataan dalam paragraf.
 5. PSAP 05 tentang Akuntansi Persediaan
 - Tujuan PSAP 05 ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk persediaan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.
 - Terdiri dari 26 pernyataan dalam paragraf.
 6. PSAP 06 tentang Akuntansi Investasi
 - Tujuan PSAP 06 ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.
 - Terdiri dari 43 pernyataan dalam paragraf.
 7. PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap
 - Tujuan PSAP 07 ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap.
 - Terdiri dari 82 pernyataan dalam paragraf.
 8. PSAP 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan
 - Tujuan PSAP 08 ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan dengan metode nilai historis.

- Terdiri dari 36 pernyataan dalam paragraf.

9. PSAP 09 tentang Akuntansi Kewajiban

- Tujuan PSAP 09 ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.
- Terdiri dari 86 pernyataan dalam paragraf.

10. PSAP 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa

- Tujuan PSAP 10 ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, dan peristiwa luar biasa.
- Terdiri dari 37 pernyataan dalam paragraf.

11. PSAP 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian

- Tujuan PSAP 11 ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud.
- Terdiri dari 22 pernyataan dalam paragraf.

II.4.8. Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan

Sejak ditetapkannya PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, sosialisasi bagi pemerintah pusat dan pemerintah daerah juga telah dilaksanakan. Kemudian pemerintah pusat berupaya melakukan aliansi strategis berupa pendampingan aliansi SAP dan pengembangan kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM) di daerah. Maka dari itu Departemen Dalam Negeri telah

membentuk 12 Daerah Media Inkubator (DMI). DMI ini ditujukan untuk memastikan bahwa implementasi SAP dapat lebih cepat pelaksanaannya, karena daerah yang ditunjuk untuk dijadikan contoh tersebut akan dibimbing dan difasilitasi selama proses implementasi.

Untuk mengimplementasikan SAP, diperlukan beberapa syarat seperti yang disebutkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, yaitu:

1. Penyiapan SDM

Penyiapan SDM ini dilakukan melalui sosialisasi dan pelatihan SAP dan SAPD. Pelatihan dapat dilakukan dalam bentuk *Training of Trainers (ToT)*, pelatihan untuk pelaksana, dan bimbingan teknis. Selain itu pemerintah dapat melakukan penerimaan pegawai yang mempunyai kompetensi di bidang akuntansi.

2. Pengembangan SAPD

Pengembangan sistem dapat dilakukan sesuai kebutuhan dengan mempertimbangkan kondisi yang ada.

3. Penyiapan regulasi

4. Penyiapan bagan perkiraan standar

5. Penyiapan sarana

Penyiapan sarana ini meliputi sarana komputer, ruangan, dana, serta pendukung lainnya.