

**PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH
SEBAGAIMANA DIATUR DALAM PERATURAN PEMERINTAH
NOMOR 71 TAHUN 2010 DAN PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI
NOMOR 64 TAHUN 2013**



www.inilah.com

I. PENDAHULUAN

Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Sesuai dengan amanat UU Keuangan Negara tersebut, Pemerintah telah menetapkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut menggunakan basis kas untuk pengakuan transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan, dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Namun, penerapan PP Nomor 24 Tahun 2005 masih bersifat sementara sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 36 ayat (1) UU Keuangan Negara yang menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual menurut Pasal 36 ayat (1) UU Keuangan Negara dilaksanakan paling lambat 5 (lima) tahun. Oleh karena itu, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 perlu diganti.

Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP Berbasis Akrual dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan

biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh.

Oleh karena itu, PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pengganti PP Nomor 24 Tahun 2005, dalam penerapannya mengatur meliputi SAP Berbasis AkruaI dan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI. SAP Berbasis AkruaI terdapat pada Lampiran I pada PP ini dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI pada Lampiran II pada PP ini berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis AkruaI.

Penerapan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI ini dilaksanakan sesuai dengan jangka waktu sebagaimana tercantum dalam Lampiran II. Selanjutnya, setiap entitas pelaporan, baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah wajib melaksanakan SAP Berbasis AkruaI. Walaupun entitas pelaporan untuk sementara masih diperkenankan menerapkan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI, entitas pelaporan diharapkan dapat segera menerapkan SAP Berbasis AkruaI.

Sebagai panduan dalam praktek, Pemerintah Daerah menerapkan SAP yang diatur dengan Peraturan Gubernur/Bupati/Walikota dengan mengacu pada Pedoman Umum SAP yang diatur oleh Menteri Dalam Negeri setelah berkoordinasi dengan Menteri Keuangan. Peraturan Menteri Dalam Negeri yang dipakai menjadi pedoman tersebut yaitu Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis AkruaI pada Pemerintah Daerah.

II. PERMASALAHAN

Bagaimanakah penerapan SAP Berbasis AkruaI pada Pemerintah Daerah ditinjau dari PP Nomor 71 Tahun 2010 dan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013?

III. PEMBAHASAN

A. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

Perubahan mendasar dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah adanya perubahan dari basis kas menjadi basis akruaI dalam akuntansi pemerintahan. Perubahan ini selain dilakukan untuk memenuhi amanat Undang-undang di bidang Keuangan Negara juga untuk mengikuti penerapan akuntansi pemerintahan di dunia Internasional yang telah mengacu pada *Internatonal Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*.

Sebagaimana disebutkan dalam PP Nomor 71 Tahun 2010, SAP Berbasis Akruaal adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Dengan menggunakan basis akrual, maka penyajian informasi keuangan pemerintah akan menjadi lebih informatif, terutama dalam hubungannya dengan pengukuran kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan dalam periode akuntansi tertentu, serta dapat memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah untuk tujuan pengambilan keputusan. Selain itu, laporan keuangan pemerintah yang dihasilkan dari penerapan SAP Berbasis Akruaal dimaksudkan untuk memberikan manfaat yang lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh¹.

Lingkup pengaturan PP Nomor 71 Tahun 2010 meliputi SAP Berbasis Akruaal dan SAP Berbasis Kas Menuju Akruaal. Sejak ditetapkannya Peraturan Pemerintah ini pada Bulan Oktober 2010, seluruh entitas pelaporan, baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah telah diwajibkan untuk melaksanakan SAP Berbasis Akruaal, namun bagi entitas pelaporan yang belum siap menerapkan SAP Berbasis Akruaal secara penuh, pada masa transisi ini masih diperkenankan menggunakan SAP Berbasis Kas Menuju Akruaal sampai pada tahun 2014. Dijelaskan dalam PP tersebut, yang dimaksud dengan SAP Berbasis Kas Menuju Akruaal adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual.

Pada Pasal 7 disebutkan bahwa dalam penerapannya, SAP Berbasis Akruaal dilaksanakan secara bertahap. Dan ketentuan yang mengatur mengenai penerapan SAP secara bertahap tersebut pada Pemerintah Pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan sedangkan pada Pemerintah Daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri.

B. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013

Setelah menerbitkan PP Nomor 71 Tahun 2010, Menteri dalam Negeri menerbitkan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruaal Pada Pemerintah Daerah sebagai peraturan pelaksana PP

¹ Penjelasan PP Nomor 71 Tahun 2010

Nomor 71 Tahun 2010, dan diharapkan dapat menjadi pedoman bagi pemerintah daerah dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual².

Dalam Permendagri ini, yang dimaksud dengan SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD³.

Ruang lingkup Peraturan Menteri ini antara lain meliputi Kebijakan akuntansi pemerintah daerah, Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) dan Bagan Akun Standar (BAS). Kebijakan akuntansi pemerintah daerah tersebut terdiri atas: (1) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan yang memuat penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian pelaporan keuangan, dan (2) kebijakan akuntansi akun yang mengatur definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan/atau pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan PSAP atas pemilihan metode akuntansi atas kebijakan akuntansi dalam SAP dan pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan akuntansi dalam SAP⁴. Sedangkan panduan atas penyusunan kebijakan akuntansi pemerintah daerah dimaksud, tercantum dalam Lampiran I sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang dimaksud dalam Peraturan Menteri ini memuat pilihan prosedur dan teknik akuntansi dalam melakukan identifikasi transaksi, pencatatan pada jurnal, posting kedalam buku besar, penyusunan neraca saldo serta penyajian laporan keuangan⁵. Penyajian laporan keuangan tersebut terdiri atas:

- a. laporan realisasi anggaran;
- b. laporan perubahan saldo anggaran lebih;
- c. neraca;
- d. laporan operasional;
- e. laporan arus kas;
- f. laporan perubahan ekuitas; dan
- g. catatan atas laporan keuangan.

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang diatur dalam Peraturan Menteri ini terdiri atas⁶:

- a. Sistem Akuntansi PPKD

Sistem akuntansi PPKD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, transfer, pembiayaan, aset,

² Pasal 2 Permendagri Nomor 64 Tahun 2013

³ Pasal 1 angka 4 Permendagri Nomor 64 Tahun 2013

⁴ Pasal 4 Permendagri Nomor 64 Tahun 2013

⁵ Pasal 5 Permendagri Nomor 64 Tahun 2013

⁶ Pasal 6 Permendagri Nomor 64 Tahun 2013

kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi, penyusunan laporan keuangan PPKD serta penyusunan laporan keuangan konsolidasian pemerintah daerah.

Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) adalah Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum daerah.

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang.

b. Sistem Akuntansi SKPD

Sistem akuntansi SKPD mencakup teknik pencatatan, pengakuan dan pengungkapan atas pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, aset, kewajiban, ekuitas, penyesuaian dan koreksi serta penyusunan laporan keuangan SKPD.

Panduan penyusunan SAPD tersebut tercantum dalam Lampiran II sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

Sedangkan pengaturan mengenai BAS, diatur dalam Pasal 7 Peraturan Menteri ini, dimana dijabarkan bahwa BAS adalah pedoman bagi pemerintah daerah dalam melakukan kodifikasi akun yang menggambarkan struktur laporan keuangan secara lengkap dan digunakan dalam pencatatan transaksi pada buku jurnal, pengklasifikasian pada buku besar, pengikhtisaran pada neraca saldo, dan penyajian pada laporan keuangan. Penulisan BAS dirinci sebagai berikut:

- a. level 1 (satu) menunjukkan kode akun;
- b. level 2 (dua) menunjukkan kode kelompok;
- c. level 3 (tiga) menunjukkan kode jenis;
- d. level 4 (empat) menunjukkan kode obyek; dan
- e. level 5 (lima) menunjukkan kode rincian obyek.

Kode akun yang dimaksud pada huruf a tersebut diatas terdiri atas:

- a. akun 1 (satu) menunjukkan aset;
- b. akun 2 (dua) menunjukkan kewajiban;
- c. akun 3 (tiga) menunjukkan ekuitas;
- d. akun 4 (empat) menunjukkan pendapatan-LRA;
- e. akun 5 (lima) menunjukkan belanja;
- f. akun 6 (enam) menunjukkan transfer;
- g. akun 7 (tujuh) menunjukkan pembiayaan;

h. akun 8 (delapan) menunjukkan pendapatan-LO; dan

i. akun 9 (sembilan) menunjukkan beban.

BAS tersebut tercantum dalam Lampiran III sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

Dalam Permendagri ini, diatur bahwa Peraturan Kepala Daerah yang mengatur kebijakan akuntansi pemerintah daerah dan peraturan kepala daerah yang mengatur SAPD ditetapkan paling lambat tanggal 31 Mei 2014. Sedangkan penerapan SAP berbasis akrual pada pemerintah daerah paling lambat mulai tahun anggaran 2015⁷.

C. Perbandingan Penerapan SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual Sebagaimana Disebutkan Dalam PP Nomor 71 Tahun 2010

Perbedaan SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual⁸:

No	Perbedaan	Kas Menuju Akrual	Akrual
1	Peranan laporan keuangan	Pelaporan diperlukan untuk kepentingan: a) akuntabilitas b) manajemen c) transparansi d) keseimbangan antar generasi	Pelaporan diperlukan untuk kepentingan: a) akuntabilitas b) manajemen c) transparansi d) keseimbangan antar generasi e) evaluasi kerja
2	Komponen laporan keuangan	Laporan Keuangan Pokok: a) Laporan realisasi anggaran (LRA) b) Neraca c) LAK d) CaLK Laporan yang bersifat optional: a) Laporan kinerja keuangan b) Laporan perubahan ekuitas	Laporan Keuangan Pokok: a) Laporan realisasi anggaran (LRA) b) Laporan perubahan SAL c) Neraca d) Laporan Operasional e) Laporan arus kas f) Laporan perubahan ekuitas g) CaLK
3	Basis Akuntansi	Basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam LRA. Basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dalam neraca	Basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas.

⁷ Pasal 10 Ketentuan Peralihan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013

⁸ <https://rizamarta.wordpress.com/2012/12/22/pokok-pokok-perbedaan-sap-basis-kas-menuju-akrual-dengan-basis-akrual/>

			Bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.
4	Unsur Laporan Keuangan	<p>a) Laporan realisasi anggaran (LRA):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pendapatan 2. Belanja 3. Transfer 4. Pembiayaan <p>b) Neraca:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Aset 2. Kewajiban 3. Ekuitas Dana (Ekuitas dana lancar, investasi dan dana cadangan) <p>c) LAK:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Penerimaan Kas 2. Pengeluaran Kas <p>d) CaLK</p> <p>e) Laporan Kinerja Keuangan: Laporan realisasi pendapatan (basis akrual) & belanja (basis akrual) – bersifat OPTIONAL</p> <p>f) Laporan Perubahan Ekuitas Kenaikan dan penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan tahun sebelumnya – bersifat OPTIONAL</p>	<p>a) Laporan Pelaksanaan Anggaran</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. LRA <ul style="list-style-type: none"> • Pendapatan-LRA • Belanja • Transfer • Pembiayaan 2. Laporan Perubahan SAL Menyajikan informasi kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya <p>b) Laporan Finansial</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Neraca <ul style="list-style-type: none"> • Aset • Kewajiban • Ekuitas 2. Laporan Operasional (LO) <ul style="list-style-type: none"> • Pendapatan-LO • Beban • Transfer • Pos Luar Biasa 3. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) Kenaikan dan penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan tahun sebelumnya 4. Laporan Arus Kas <ul style="list-style-type: none"> • Penerimaan Kas • Pengeluaran Kas 5. CaLK
5	Pengakuan Unsur Laporan Keuangan	<p>a) Pengakuan Pendapatan:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pendapatan menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumberdaya ekonomi • Pendapatan menurut basis kas diakui pada 	<p>a) Pengakuan Pendapatan:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. • Pendapatan-LRA diakui pada saat kas

		<p>saat kas diterima direkening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan</p> <p>b) Pengakuan Belanja:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Belanja menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat. • Belanja menurut basis kas diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan. 	<p>diterima di rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan.</p> <p>b) Pengakuan Belanja dan Beban:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. • Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah atau entitas pelaporan.
--	--	--	---

IV. KESIMPULAN

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut:

1. Akuntansi berbasis kas adalah suatu basis akuntansi dimana pencatatan pendapatan dan atau biaya dilakukan pada saat kas diterima atau dibayarkan. 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 memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Jika melihat definisi diatas perbedaan standar tersebut ada pada waktu pencatatan transaksi, dimana pencatatan dalam basis kas dilakukan saat arus keluar/masuk kas terjadi sedangkan pencatatan dalam basis akrual dilakukan pada saat terjadinya hak dan kewajiban.
2. Dalam pelaksanaannya, SAP berbasis akrual dilakukan secara bertahap, yaitu dengan menerapkan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual hingga kemudian menjadi SAP Berbasis Akrual. Pengaruh perlakuan akrual dalam akuntansi berbasis kas menuju akrual sudah banyak diakomodasi di dalam laporan keuangan terutama neraca yang disusun sesuai dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Keberadaan pos piutang, aset tetap, hutang merupakan bukti adanya proses pembukuan yang dipengaruhi oleh asas akrual.
3. Walaupun basis akrual berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun 2010, tetapi apabila entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas pelaporan dapat menerapkan

PSAP Berbasis Kas Menuju Akruwal paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010. Penerapan SAP Berbasis Akruwal dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akruwal menjadi penerapan SAP Berbasis Akruwal. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akruwal secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan, sedangkan untuk pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Pasal 7 PP 71 tahun 2010).

V. DAFTAR PUSTAKA

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal pada Pemerintah Daerah.

<https://rizamarta.wordpress.com/2012/12/22/pokok-pokok-perbedaan-sap-basis-kas-menuju-akruwal-dengan-basis-akruwal/>

Penulis :

Tim JDIH BPK Perwakilan Provinsi Sumatera Selatan.

Disclaimer :

Seluruh Informasi yang disediakan dalam Tulisan Hukum adalah bersifat umum dan disediakan untuk tujuan pemberian informasi hukum semata dan bukan merupakan pendapat instansi.