

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini dilakukan tidak terlepas dari hasil penelitian-penelitian terdahulu. Penelitian-penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini antara lain: Penelitian yang dilakukan oleh Damayanti mahasiswi Universitas Indonesia pada tahun 2012. Dalam penelitiannya peneliti menggunakan jenis penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif adalah penelitian yang dilakukan untuk mengetahui nilai variabel mandiri, baik satu variabel atau lebih (independen), tanpa membuat perbandingan, atau menghubungkan antara variabel satu dengan variabel yang lain. Hasil dari penelitian tersebut menyatakan bahwa dalam hal pengungkapan. Terjadi peningkatan dalam informasi yang diungkapkan pada CaLK pemerintah kota. Namun, informasi yang terkait dengan rekonsiliasi akun pendapatan dan belanja yang berbasis akrual belum dilakukan oleh pemkot karena belum ada diantara mereka yang melakukan pencatatan pendapatan dan belanja dengan basis akrual.

Penelitian yang dilakukan oleh Saragih mahasiswa Universitas Indonesia pada tahun 2012. Dalam penelitiannya peneliti menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus. Studi kasus digunakan untuk melakukan investigasi fenomena kontemporer secara mendalam dengan konteks kehidupan nyata dan berbagai sumberdata yang akan dianalisis menjadi sebuah hasil atau kesimpulan. Hasil penelitian menyatakan bahwa Sistem Akuntansi pada tingkat

SKPD, PPKD dan Pemerintah kota telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Penelitian yang dilakukan Ningtyas, dkk dari Universitas Sam Ratulangi Manado tahun 2014. Penelitian ini menggunakan metode komparatif, bertujuan untuk mengetahui apakah penyajian laporan keuangan pada DESDM Provinsi Sulawesi Utara telah sesuai dengan PP Nomor 71 tahun 2010. Metode komparatif dimulai dengan mengumpulkan data-data yang diperoleh berupa laporan keuangan yang selanjutnya dibandingkan dengan PP Nomor 71 tahun 2010.

Penelitian yang dilakukan oleh mahasiswi Universitas Sebelas Maret Surakarta bernama Evira tahun 2015. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif yang dilakukan melalui wawancara sehingga dapat memberikan gambaran yang jelas tentang penerapan akuntansi berbasis akrual dalam rangka peningkatan kinerja pengelolaan keuangan daerah. Penelitian ini bertujuan untuk Dengan demikian jelas bahwa dari sisi penyusun atau pengelola serta dari sisi pengguna didapatkan persepsi dan pemahaman yang berbeda, dikarenakan kepentingan yang berbeda pula. Namun demikian perbedaan tersebut bukanlah kendala dan faktor utama tidak dilaksanakannya akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Penelitian yang dilakukan oleh Asfiansyah mahasiswa Universitas Brawijaya Malang tahun 2015. Penelitian ini merupakan penelitian yang menitikberatkan pada studi kasus. Tujuan utama penelitian ini adalah untuk memahami Strategi yang harus digunakan oleh Pemerintah Kota “S” dalam

menerapkan Sistem Akuntansi Basis AkruaI berdasarkan pada keunggulan dan kelemahan organisasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Tarigan mahasiswa Universitas Gajah Mada tahun 2013. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif (Moeleong, 2006:6), dengan menggunakan teknik pengumpulan data melalui wawancara, analisis dokumentasi dan kuisioner pada pegawai di Dinas Pajak Daerah dan Pengelolaan Keuangan Pemerintah Kota Yogyakarta. Tujuan yang diharapkan dari penelitian ini adalah: (1) untuk mengetahui dampak penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akruaI atas pelaporan keuangan dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan Pemerintah Kota Yogyakarta; (2) untuk mengetahui efektivitas kebijakan pengelolaan keuangan Pemerintah Kota Yogyakarta dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan; dan (3) untuk mengetahui problematika DPDPK Kota Yogyakarta dalam menerapkan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akruaI.

Penelitian tahun 2015 oleh Soputan, dkk dari Universitas Sam Ratulangi Manado. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif. Metode analisis ini dimulai dengan mengumpulkan dan menyaring informasi yang diperoleh secara keseluruhan dan detail, kemudian diuraikan untuk memperoleh gambaran yang jelas. Data yang diperoleh berupa laporan keuangan pemerintah provinsi yang selanjutnya dilihat kesesuaiannya dengan PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akruaI, kemudian dianalisis penerapannya sehingga dapat ditarik kesimpulan.

Penelitian yang dilakukan oleh mahasiswa Universitas Udayana bernama Sukadana dan Mimba tahun 2015. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual.

Penelitian oleh Putra dan Riyanto tahun 2015. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan obyek penelitian adalah suatu nilai kegiatan yang ditetapkan peneliti dan kemudian diteliti untuk dipelajari sehingga mendapatkan kesimpulan (Sugiyono, 2010:38).

Penelitian yang dilakukan oleh dosen tetap Dosen Tetap STIE AKA Semarang dan Universitas Semarang bernama Adhi dan Suhardjo tahun 2013. Obyek penelitian ini adalah Pegawai Negeri Sipil Pemerintah Kota Tual. Sampel penelitian sebanyak 38 responden. Metode pengambilan sampel menggunakan Purposive Sampling.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah bahwa penelitian ini akan menganalisis kesesuaian penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan SAP berbasis akrual di tahun 2016 dimana pada tahun tersebut instansi pemerintah telah menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun 2015 berbasis akrual. Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan dengan menganalisa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun sebelum 2015 yang masih dapat mengimplementasikan penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berbasis kas menuju akrual.

2.2 Akuntansi Pemerintahan

2.2.1 Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi Pemerintahan menurut Nisjar (1998:1) adalah suatu kesatuan kegiatan akuntansi dari unit-unit pemerintah, meliputi aktivitas pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtiaran dan pelaporan atas transaksi-transaksi keuangan.

Baswir (1998:7) menjelaskan pengertian Akuntansi Pemerintahan sebagai berikut “Akuntansi Pemerintahan (termasuk di dalamnya akuntansi untuk lembaga-lembaga yang tidak bertujuan mencari laba lainnya), adalah bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga yang tidak bertujuan mencari laba”.

Halim (2002:143) menyebutkan bahwa Akuntansi Pemerintahan adalah sebuah kegiatan jasa dalam rangka menyediakan 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.

Berdasarkan pengertian diatas, akuntansi pemerintahan adalah aktivitas pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtiaran dan pelaporan atas transaksi-transaksi keuangan lembaga pemerintahan dalam rangka menyediakan informasi keuangan bagi pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholder*).

2.2.2 Karakteristik Akuntansi Pemerintahan

Baswir (2000), karakteristik akuntansi pemerintahan adalah sebagai berikut:

- a. tidak terdapat pencatatan laba-rugi karena tujuan utama lembaga pemerintah bukanlah mencari laba.
- b. tidak perlu dilakukan pencatatan pemilikan pribadi karena lembaga pemerintah adalah milik seluruh rakyat, dan kepemilikan itu tidak dituliskan dalam sebuah surat bukti kepemilikan.
- c. bentuk akuntansi pemerintahan berbeda antara suatu negara dengan negara yang lain tergantung dari bentuk negara yang bersangkutan.
- d. penyelenggaraan akuntansi pemerintahan tidak dapat dipisahkan dari mekanisme pengurusan keuangan dan system anggaran tiap negara karena fungsi akuntansi pemerintahan adalah untuk menyediakan informasi tentang realisasi pelaksanaan anggaran suatu negara.

Karakteristik khusus dari akuntansi pemerintahan adalah menggunakan istilah dana (*fund*), sehingga sering disebut sebagai akuntansi dana. Sistem akuntansi pemerintah direncanakan, diorganisasikan, serta didasarkan atas dasar dana.

Pengertian dana dalam akuntansi pemerintahan adalah satuan akuntansi dan fiskal (*fiscal and accounting entity*) dengan seperangkat buku besar yang mencatat kas dan sumber-sumber keuangan lain beserta segala kewajiban-kewajiban yang berkaitan dengan sisa modal atau saldo-saldo, dan perubahan-perubahannya, yang dipisahkan dengan maksud melaksanakan kegiatan khusus atau mencapai tujuan-tujuan tertentu sesuai dengan peraturan-peraturan, restriksi-restriksi, pembatasan-pembatasan tertentu.

Akuntansi pemerintahan secara umum melayani dua tujuan yang luas yaitu akuntabilitas (*accountability*) dan informasi untuk manajemen. Namun demikian tidak terdapat model atau desain tunggal untuk suatu sistem akuntansinya dan untuk pelaporan keuangan pemerintah yang dapat mempengaruhi seperti persyaratan dan pembatasan oleh peraturan dan hukum, nilai budaya dan tradisi serta factor-faktor lainnya. Hal-hal ini semua akan sangat mempengaruhi baik sistem akuntansinya dan pelaporan keuangan pemerintah maupun prinsip-prinsip akuntansi yang akan diterapkan oleh suatu negara.

2.2.3 Tujuan Akuntansi Pemerintahan

Nisjar (1998:1) mengidentifikasikan tiga tujuan pokok Akuntansi Pemerintahan, yaitu:

1. Pertanggungjawaban

Tujuan akuntansi pemerintahan adalah memberikan informasi keuangan yang lengkap, cermat dalam bentuk dan waktu yang tepat, yang berguna bagi pihak yang bertanggung jawab, serta yang berkaitan dengan operasi unit-unit pemerintahan.

Fungsi pertanggungjawaban seperti disebutkan oleh Patricia Douglas dalam bukunya "*Governmental and nonprofit accounting, theory and Practices*", mengandung implikasi:

- *Providing information about decisions and actions taken during the course of operating entity.*
- *Having external parties review the information.*
- *Taking corrective action where necessary.*

Jadi fungsi pertanggungjawaban mengandung arti yang lebih luas daripada sekedar ketaatan terhadap peraturan, tetapi juga keharusan bertindak bijaksana dalam penggunaan sumber-sumber daya.

Tujuan pertanggungjawaban ini adalah yang utama karena terdapat ketentuan bahwa setiap orang atau badan yang mengelola keuangan Negara harus memberikan pertanggungjawaban atau perhitungan.

2. Manajerial

Akuntansi Pemerintahan juga harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan, serta penilaian kinerja pemerintah.

Tujuan manajerial ini perlu dikembangkan agar organisasi pemerintah tingkat atas dan menengah dapat mengandalkan informasi keuangan atas pelaksanaan yang lalu untuk membuat keputusan ataupun untuk penyusunan perencanaan yang akan datang.

3. Pengawasan

Akuntansi pemerintahan juga harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien. Hal ini seperti juga disebutkan dalam buku "*A Manual for Government Accounting*" dari United National Organization (PBB):

"Accounting system must be maintained in a way that will facilitate audit by external review authorities, and readily furnish the information needed for executive audit"

2.3 Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Lembaga pemerintahan bukanlah organisasi yang memiliki tujuan menghasilkan laba, tetapi dalam aktivitasnya tetaplah melakukan transaksi pengeluaran dan penerimaan pendapatan. Oleh karena itu, lembaga pemerintahan juga memerlukan sebuah standar dalam mengelola keuangan untuk menghasilkan informasi sebagai dasar pengambilan keputusan. Atas dasar inilah akhirnya pemerintah menerbitkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan sendiri dilakukan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang dibentuk oleh Menteri Keuangan. KSAP melakukan penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan atas dasar konsep-konsep yang berlaku umum dan berlaku secara internasional disesuaikan dengan kondisi yang terjadi di Indonesia.

Pasal 1 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menjelaskan pengertian SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Standar Akuntansi Pemerintahan sendiri yang sebelumnya ditetapkan dengan basis kas menuju akrual kini telah diubah dengan basis akrual. Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan financial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintah serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hak dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata. Namun apabila terdapat ketentuan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu Laporan Keuangan Pemerintah dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian.

Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual memuat tentang:

1. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
2. PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
3. PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas
4. PSAP 03 Laporan Arus Kas
5. PSAP 04 Catatan atas Laporan Keuangan
6. PSAP 05 Akuntansi Persediaan
7. PSAP 06 Akuntansi Investasi
8. PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
9. PSAP 08 Akuntansi Kontruksi dalam Pengerjaan
10. PSAP 09 Akuntansi Kewajiban
11. PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak Dilanjutkan
12. PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian
13. PSAP 12 Laporan Operasional

2.4 Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

2.4.1 Tujuan Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan

Sebagai acuan bagi :

- a. Penyusunan standar dalam melaksanakan tugasnya.
- b. Penyusunan laporan keuangan dalam menaggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam standar.
- c. Pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar.
- d. Para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

2.4.2 Lingkungan Akuntansi Pemerintahan

Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

Kerangka konseptual SAP menekankan perlunya mempertimbangkan ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan. Ciri-ciri penting tersebut meliputi :

a. Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan

1. Bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan

Dalam bentuk NKRI yang berasas Pancasila, kekuasaan ada di tangan rakyat sesuai dengan sila keempat. Rakyat mendelegasikan kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan

pendelegasian kekuasaan ini terdapat pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif, yudikatif, dan penyelenggara Negara lainnya sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggara pemerintahan.

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

2. Sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah

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

3. Adanya pengaruh proses politik

Salah satu tujuan utama pemerintah adalah meningkatkan kesejahteraan seluruh rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah berupaya untuk mewujudkan keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan keuangan negara yang bersumber dari pendapatan pajak dan sumber-sumber lainnya guna memenuhi kebutuhan masyarakat. Salah satu ciri yang penting dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik untuk menyelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

4. Hubungan antara pembayaran pajak dan pelayanan pemerintah

Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah memungut secara langsung atas pelayanan yang diberikan, pada dasarnya sebagian besar pendapatan pemerintah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak berhubungan langsung dengan pelayanan yang diberikan pemerintah kepada wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan dalam mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

- a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela.
- b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti

penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.

- c) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah dibandingkan dengan pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan monopoli pelayanan oleh pemerintah. Dengan dibukanya kesempatan kepada pihak lain untuk menyelenggarakan pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah, seperti layanan pendidikan dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh pemerintah menjadi lebih mudah.
- d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan pemerintah adalah relatif sulit.

b. ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian

1. Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat Pengendalian

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

lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena:

- a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
- b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
- c) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
- d) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah.
- e) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.

2. Investasi dalam Aset yang Tidak Langsung Menghasilkan Pendapatan

Pemerintah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah, seperti gedung perkantoran, jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian besar aset dimaksud mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi pemerintah berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian besar aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi pemerintah, bahkan menimbulkan komitmen pemerintah untuk memeliharanya di masa mendatang.

3. Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk Tujuan Pengendalian

Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah yang memisahkan kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing merupakan entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara belanja dan pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-masing kelompok dana selain kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam pengembangan pelaporan keuangan pemerintah.

4. Penyusutan Aset Tetap

Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

2.4.3 Pengguna dan Kebutuhan Informasi Para Pengguna

a. Pengguna Laporan Keuangan

Laporan keuangan pemerintah disusun untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas pada :

- a) masyarakat;
- b) para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;

- c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan
- d) pemerintah.

Pemerintah harus memerhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

b. Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan keuangan

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

Kebutuhan Informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hak dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata. Namun, apabila terdapat ketentuan peraturan perundang-undangan yang

mengharuskan penyajian laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian.

Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam kerangka konseptual ini maupun standar-standar akuntansi yang dinyatakan lebih lanjut.

2.4.4 Entitas Akuntansi dan Pelaporan

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

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari:

- a. Pemerintah pusat;
- b. Pemerintah daerah;
- c. Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat;

- d. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

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

2.4.5 Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan

a. Peranan Pelaporan Keuangan

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

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 untuk kepentingan:

a) Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

b) Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

c) Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d) Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

e) Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

2.4.6 Tujuan Pelaporan Keuangan

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

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

2.4.7 Komponen Laporan Keuangan

Laporan keuangan pokok terdiri dari:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b. Laporan Perubahan saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional (LO);
- e. Laporan Arus Kas (LAK);
- f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Selain laporan keuangan pokok seperti disebut diatas entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).

2.4.8 Dasar Hukum Pelaporan Keuangan

Pelaporan keuangan pemerintah diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah, antara lain:

- a. Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara;

- b. Undang-undang di bidang keuangan negara;
- c. Undang-undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
- d. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintahdaerah, khususnya yang mengatur keuangan daerah;
- e. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah;
- f. Ketentuan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah; dan
- g. Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

2.4.9 Asumsi Dasar

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

a. Kemandirian Entitas

Asumsi kemandirian entitas, baik entitas pelaporan maupun akuntansi, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan

aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat putusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan.

b. Kestinambungan Entitas

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

c. Keterukuran dalam Satuan Uang (*Monetary Measurement*)

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

2.4.10 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

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

a. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu

mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Informasi yang relevan :

- a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

- b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

- c) Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

- d) Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

b. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

a) Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c) Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

c. Dapat Dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat

dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

d. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.4.11 Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam penyusunan standar akuntansi, oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

8 (delapan) prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah, adalah :

1. Basis Akuntansi

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 mengatur Standar Akuntansi Pemerintah berdasar kas basis dan berdasarkan basis kas menuju akrual basis serta Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengatur standar akuntansi pemeritahan berdasarkan akrual basis, sedangkan permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP berbasis akrual pada pemerintah daerah.

2. Nilai Historis

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nili wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh asset tersebut pada saat perolehan.

Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan dating dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah daerah.

3. Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah daerah, pendapatan yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah daerah selama satu tahun fiscal akan digunakan untuk membayar hutang dan belanja dalam periode tersebut.

Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintahan tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktikan dalam akuntansi komersial.

4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance over Form*)

Informasi dimaksud untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

5. Periodisitas (*Periodicity*)

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

6. Konsistensi (*Consistency*)

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

7. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

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

8. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsure kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, pengguna pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, membentuk cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

2.4.12 Kendala Informasi yang Relevan dan Andal

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

1. Materialitas, walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah daerah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi di pandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.
2. Pertimbangan biaya dan manfaat, manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya, Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah daerah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

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

2.5 Laporan Keuangan Pemerintah

Laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan dalam pemerintahan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggung jawaban berupa laporan keuangan (SAP, 2010).

Laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih. Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

2.6 Penyusunan Laporan Keuangan Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Sesuai dengan ruang lingkup Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrua maka standar ini digunakan untuk entitas pelaporan yang merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari pemerintah pusat, pemerintah daerah, masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Dalam penyajian laporan keuangan perbedaan basis yang digunakan akan menghasilkan komponen laporan keuangan yang berbeda. Penerapan akuntansi berbasis kas menuju akrua hanya menghasilkan 4 laporan keuangan pokok yakni Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Sedangkan penerapan akuntansi berbasis akrua menghasilkan 7 laporan keuangan pokok, yakni Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran (SAL), Laporan Operasional (LO), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan pokok berbasis akrua adalah:

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran adalah laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah daerah yang disajikan secara perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode laporan.

Manfaat LRA adalah menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan secara tersanding. Informasi tersebut berguna untuk mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan terhadap anggaran.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- b. 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.

- c. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

2. Neraca

Neraca adalah laporan yang menggambarkan posisi keuangan entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.

Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut :

- a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c) Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

a. Aset

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

Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua

belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.

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

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

Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

b. Kewajiban

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

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

Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

c. Ekuitas

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara asset dan kewajiban pemerintah pada tanggal pelaporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

3. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh Pemerintah Daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur dari laporan operasional adalah pendapatan operasional, beban, transfer dan pos-pos luar biasa.

- a. Pendapatan operasional adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. Transfer adalah hak penerima atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lainnya. Termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

4. Laporan Arus Kas

Pemerintah pusat dan daerah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi

perbendaharaan umum atau unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum Negara dan/atau kuasa bendaharawan umum Negara.

Laporan Arus Kas adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Kas adalah uang baik yang dipegang secara tunai oleh bendahara maupun yang disimpan pada bank dalam bentuk tabungan/giro. Sedangkan setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai kas yang suatu investasi signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggungjawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dan

mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan dan transitoris. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

Untuk mengetahui perbedaan antara aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris, berikut dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Aktivitas Operasi

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

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari; Penerimaan Perpajakan; Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP); Penerimaan Hibah; Penerimaan Bagian Bukan Laba perusahaan Negara/

Daerah dan Investasi Lainnya; Penerimaan Lain-lain/Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa; dan Penerimaan Transfer. Sedangkan arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk: Pembayaran Pegawai; Pembayaran Barang; Pembayaran Bunga; Pembayaran Subsidi; Pembayaran Hibah; Pembayaran Bantuan Sosial; Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa; dan Pembayaran Transfer.

Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.

b. Aktivitas Investasi

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari: Penjualan Aset Tetap; Penjualan Aset Lainnya; Pencairan Dana Cadangan; Penerimaan dari Divestasi; Penjualan Investasi dalam bentuk sekuritas. Sedangkan arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari: Perolehan Aset Tetap; Perolehan Aset Lainnya; Pembentukan Dana Cadangan; Penyertaan Modal Pemerintah; Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

c. Aktivitas Pendanaan

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

Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain: penerimaan utang luar negeri; penerimaan dari utang obligasi; penerimaan kembali pinjaman kepada pemerintah daerah; Penerimaan kembali pinjaman kepada perusahaan Negara. Sedangkan Arus keluar kas dan aktivitas pendanaan antara lain: pembayaran pokok utang luar negeri; pembayaran pokok utang obligasi; pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah; pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada perusahaan Negara.

d. Aktivitas Transitoris

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), Pemberian/penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang di potong dari Surat Perintah Membayar atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum Negara/daerah.

Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran. Sedangkan arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan Pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.

Entitas pelaporan menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara metode atau metode tidak langsung. Metode langsung mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto. Sedangkan dalam metode tidak langsung, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan

(*deferral*) atau pengakuan (*accrual*) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu maupun yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.

Entitas pelaporan pemerintah pusat/daerah disarankan untuk menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi, karena keuntungan penggunaan metode langsung tersebut diantaranya dapat menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang akan datang, lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan, serta data tentang kelompok pemerintah dan pengeluaran kas bruto dapat langsung diperoleh dari catatan akuntansi. Struktur dari laporan arus kas terpengaruh oleh pos-pos yang ada dalam laporan keuangan sebelumnya, khusus Laporan Operasional dan Neraca.

5. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dimaksudkan untuk memberikan ringkasan atas pemanfaatan saldo anggaran dan pembiayaan pemerintah, sehingga suatu entitas pelaporan harus menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam LP-SAL dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Struktur LP-SAL baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

Laporan perubahan saldo anggaran lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih (SAL) secara komparatif

dengan periode sebelumnya. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan pos-pos sebagai berikut:

- a. Saldo Anggaran Lebih Awal;
- b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih
- c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran Tahun Berjalan
- d. Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya; dan lain-lain;
- e. Saldo Anggaran Lebih Akhir

6. Laporan perubahan Ekuitas

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

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan pos-pos sebagai berikut:

- a. Ekuitas awal
- b. Surplus/defisit LO pada periode bersangkutan
- c. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, missal koreksi mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya. Perubahan nilai aset tetap karena adanya revaluasi aset tetap.
- d. Ekuitas akhir

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos Ekuitas awal atau ekuitas tahun sebelumnya, Surplus/defisit pada periode bersangkutan dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi

ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:

- a. Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
- b. Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

Disamping itu, suatu entitas pelaporan juga perlu menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas yang dijelaskan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Struktur Laporan Perubahan Ekuitas baik pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota tidak memiliki perbedaan.

7. Catatan atas Laporan Keuangan

Agar informasi dalam laporan keuangan pemerintah dapat dipahami dan digunakan oleh pengguna dalam melakukan evaluasi dan menilai pertanggungjawaban keuangan Negara diperlukan Catatan atas Laporan Keuangan. CaLK memberikan informasi kualitatif dan mengungkapkan kebijakan serta menjelaskan kinerja pemerintah dalam tahapan pengelolaan keuangan Negara. Selain itu, dalam CaLK memberikan penjelasan atas segala informasi yang ada dalam laporan keuangan lainnya dengan bahasa yang lebih mudah dicerna oleh lebih banyak pengguna laporan keuangan pemerintah, sehingga masyarakat dapat lebih berpartisipasi dalam menyikapi kondisi keuangan Negara yang dilaporkan secara lebih pragmatis.

Catatan atas Laporan Keuangan adalah informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dengan tujuan agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya.

Secara umum, struktur CaLK mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b. Informasi tentang kebijakan fiscal/keuangan dan ekonomi makro;
- c. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada laporan keuangan lainnya, seperti pos-pos pada Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca.
- f. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam laporan keuangan lainnya;
- g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci dan analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan

Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci dan analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontingensi dan komitmen-komitmen lainnya.

Secara umum, susunan CaLK sebagaimana dalam Standar Akuntansi Pemerintahan disajikan sebagai berikut:

- a. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b. Kebijakan fiscal/keuangan dan ekonomi makro;
 1. Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
 2. Kebijakan akuntansi yang penting;
 3. Entitas pelaporan;
 4. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
 5. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;

6. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
 7. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- c. Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
1. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
 2. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- d. Informasi tambahan lainnya yang diperlukan
- CaLK pada dasarnya dimaksudkan agar laporan keuangan pemerintah dapat dipahami secara keseluruhan oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun pemerintah saja. Oleh karena itu, untuk menghindari kesalahpahaman bagi pengguna maupun pembaca laporan keuangan pemerintah, dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan setiap entitas pelaporan (pemerintah) menambah atau mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam CaLK, selama perubahan tersebut tidak mengurangi ataupun menghilangkan substansi informasi yang harus disajikan.

2.7 Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, belanja dan pembiayaan, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.

Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui, yaitu :

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

Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau diestimasi dengan andal.

Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan Pengukurannya. Namun ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

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

1. Pengakuan Aset

Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan di peroleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

2. Pengakuan Kewajiban

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

3. Pengakuan Pendapatan

a. Pendapatan LO diakui pada saat:

- 1) Timbulnya hak atas pendapatan, kriteria ini dikenal juga dengan *earned*; atau

- 2) Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi baik sudah diterima pembayaran secara tunai (*realized*).
- b. Pendapatan LRA menggunakan basis kas sehingga pendapatan LRA diakui pada saat:
- 1) Diterima di rekening Kas Umum Daerah; atau
 - 2) Diterima oleh SKPD; atau
 - 3) Diterima entitas lain diluar pemerintah daerah atas nama BUD.

4. Pengakuan Belanja

Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Daerah atau entitas pelaporan atau setelah diterbitkannya SP2D oleh BUD.

Pengeluaran atas beban belanja yang telah dikeluarkan oleh Bendahara Pengeluaran dicatat sebagai Belanja Sementara.

5. Pengakuan Beban

Kebijakan Pengakuan Beban adalah sebagai berikut:

a. Timbulnya kewajiban

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik seperti yang tertulis di atas.

b. Terjadinya konsumsi aset

Terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.

- c. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa

Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contohnya adalah penyusutan atau amortisasi.

2.8 Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengaku dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.

Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai peroleh historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Konversi atas mata uang asing menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

2.9 Kerangka Konseptual

Laporan keuangan harus disusun disajikan sesuai standar akuntansi yang telah diatur dalam peraturan pemerintah nomor 24 Tahun 2005 dan Peraturan Pemerintah Peraturan 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). SAP merupakan pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku secara

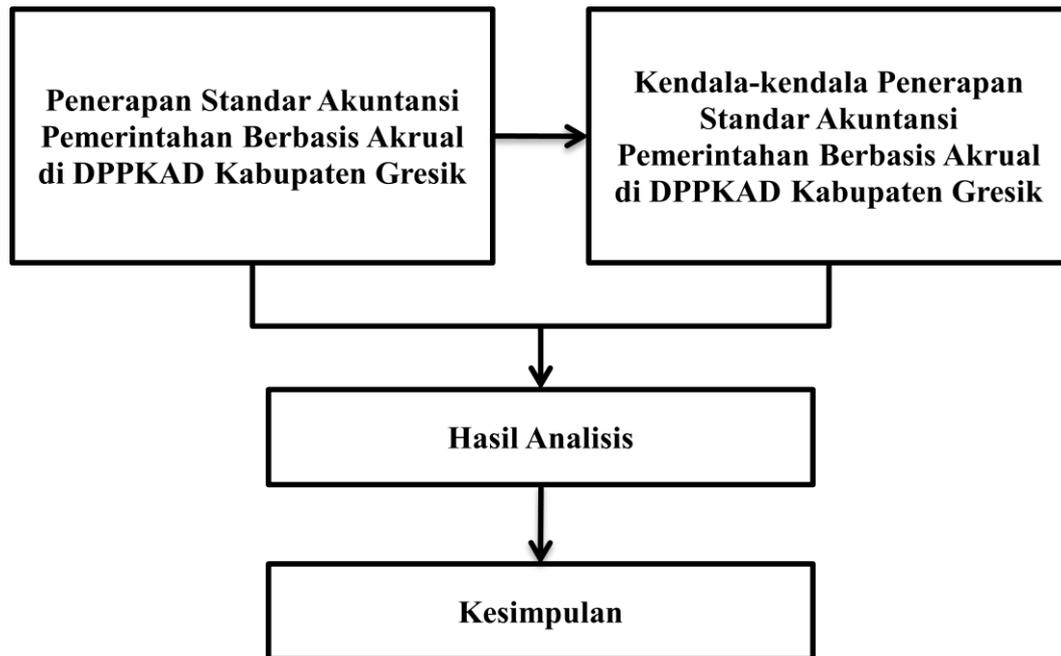
internasional serta mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyebutkan bahwa SAP berbasis kas menuju akrual dapat dilaksanakan paling lama empat tahun setelah tahun anggaran 2010, yang artinya pada tahun 2015 seluruh instansi pemerintah baik yang ada di pusat maupun di daerah harus sudah menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual (Accrual Basis).

Berkaitan dengan penelitian ini, peneliti berupaya untuk menjelaskan bagaimana penerapan SAP berbasis akrual dalam penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Gresik. Dimulai dari mengetahui komponen-komponen laporan keuangan, struktur dan isi, pengakuan dan pengukuran akun dalam laporan keuangan serta pengungkapan dari tiap komponen laporan keuangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Peneliti juga menjelaskan tentang kendala-kendala penerapan SAP berbasis akrual di Dinas Pendapatan, Pengelolaan Kekayaan dan Aset Daerah (DPPKAD) Kabupaten Gresik.

Kerangka konseptual tentang penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dalam penyajian laporan keuangan DPPKAD kabupaten Gresik digambarkan sebagai berikut:

Gambar II.1
Bagan Kerangka Konseptual
Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual dalam
Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
DPPKAD Kabupaten Gresik



2.10 Proposisi

Hasil analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah DPPKAD dengan SAP berbasis akrual diharapkan agar peneliti dapat mengetahui penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah DPPKAD dan memperoleh hasil adanya kesesuaian serta kendala-kendala dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual yang sesuai dengan apa yang diungkapkan BPK atas kasus ketidaksiapan pemerintah daerah dalam menyusun Laporan Keuangan berbasis akrual.