

ADA APA DENGAN SAP (AADS)¹ AKRUAL² ?

Eka Findi Tresnawati¹⁾
Achdiar Redy Setiawan²⁾

¹⁾Sekretariat Daerah Kabupaten Sumenep
Jalan Dr. Cipto 33 Sumenep

²⁾Universitas Trunojoyo Madura
Jalan Raya Telang, PO. Box 2, Kamal, Bangkalan, Madura
Surel: eka.findi@gmail.com

Abstract: What Happens with Accrual-Based SAP?. This article provides an overview regarding SAP accrual-based and its problems. It compares information content of PP 24/2005's cash toward accrual and PP 71/2010's accrual-based to show the urgency of accrual-based financial reporting requirements. The analysis borrows Abeysekera's accounting imperialism. Discussion also involves empirical evidence and evaluation of accrual-based implementation probability in Sumenep Regency. Findings show that accrual-based information is not an urgent need and tends to be difficult to be implemented. Reflecting the evidence in Sumenep, local governments are faced with the need of human resources, the question of the usefulness of accrual information, and technical difficulties on implementation.

Abstrak: Ada Apa Dengan SAP (AADS) Akruial?. Artikel ini memberikan gambaran mengenai SAP akrual dan problematikanya. Dimulai dengan telaah perbandingan konten informasi SAP PP 24/2005 berbasis *cash toward accrual* dan PP 71/2010 berbasis akrual guna menunjukkan urgensi pemerintah daerah (pemd(a) tentang kebutuhan pelaporan keuangan berbasis akrual. Alur pembahasan meminjam alur pikir imperialisme akuntansi Abeysekera. Pembahasan meliputi telaah empiris dan menunjukkan bahwa informasi laporan akrual sejatinya bukan merupakan kebutuhan urgen dan memiliki kecenderungan sulit diterapkan. Berkaca pada bukti di Sumenep, pemda dihadapkan pada kebutuhan sumber daya manusia, pertanyaan tentang kebermanfaatan informasi akrual dan kesulitan teknis pelaksanaannya.

Kata Kunci: akuntansi pemerintahan daerah, basis *cash toward accrual*, basis akrual.

- 1 SAP akrual merujuk pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 yang wajib dilaksanakan paling lambat 2015. Akronim AADS terinspirasi sebuah film Indonesia yang begitu tenar di sekitar tahun 2000-an, yaitu "AADC = Ada Apa Dengan Cinta". Sinema AADC menceritakan tentang tokoh utamanya, Rangga (diperankan oleh Nicholas Saputra), terlambat menyadari keberadaan perasaan asmara dari Cinta (diperankan oleh Dian Sastro), perempuan cantik yang sekian lama berinteraksi dengannya. Poin keterlambatan (menyadari) inilah yang menjadi kegalauan di hati Rangga, ada apa dengan (perkataan, perbuatan dan "sinyal-sinyal" dari) Cinta, sang perempuan istimewa ini. Analogi kisah film AADC ini menginspirasi judul artikel ini sebagai metafora, merujuk pada poin kegalauan saat (efek) terlambat menyadari "dampak" apa yang dirasakan. Namun jika pada film AADC, keterlambatan itu tentang sebuah perasaan yang berkonotasi

positif (asmara yang berbunga-bunga), dalam AADS ini berkonotasi "negatif". Keberadaan "pemaksaan" basis akrual pada SAP menjadi "kegalauan" jika menyadari dampak penerapannya (padahal telah ditetapkan menjadi peraturan) berkonotasi positif (asmara yang berbunga-bunga), dalam AADS ini berkonotasi "negatif". Rencana penerapan basis akrual pada SAP menjadi "kegalauan" jika menyadari dampak penerapannya (padahal telah ditetapkan menjadi peraturan).

- 2 Penulis saat ini sedang menempuh Program Pasacasarjana Magister Sains Akuntansi FEB UB Malang. Artikel ini adalah pendapat pribadi dalam ranah akademis, tidak mewakili institusi di mana penulis bekerja. Terima kasih dan apresiasi tinggi saya haturkan kepada Achdiar Redy Setiawan (Jurusan Akuntansi FE Universitas Trunojoyo Madura), suami sekaligus mitra diskusi yang mencerahkan. Artikel ini terselesaikan berkat sumbangan beberapa bahan bacaan dari beliau dan diskusi intensif selama penulisan.



Lahirnya UU Nomor 22 tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah merupakan peraturan perundang-undangan yang monumental. Disebut monumental karena menandai semangat dalam reformasi sektor publik khususnya pemerintah daerah di Indonesia. Produk yang dihasilkan oleh kedua UU tersebut adalah penegasan tentang pentingnya desentralisasi. Desentralisasi dianggap dapat mengatasi permasalahan ketidakmerataan yang terjadi karena kondisi geografis yang luas. Desentralisasi dalam UU tersebut merupakan upaya peningkatan demokrasi dan kinerja daerah agar lebih berdaya guna dan berhasil guna menuju masyarakat madani.

Setelah era UU tersebut, lahirlah beberapa peraturan yang menyempurnakannya dengan tambal sulam di beberapa bagian disesuaikan dengan perkembangan kebutuhan dan konsep pemerintahan daerah. Djahuri (2010: 27) menyatakan bahwa semangat desentralisasi di Indonesia sejalan dan menjadi agenda yang tidak terpisahkan dengan konsep *New Public Management* (NPM). NPM berpandangan bahwa pemerintahan dengan birokrasinya yang besar cenderung *defective* dan *wasteful* sehingga teknik manajemen seperti sektor privat diperlukan pada model sektor publik (Kamayanti 2011). Lebih lanjut Kamayanti (2011) mengutip Connolly dan Hyndman (2006) bahwa:

“...the NPM approach to public sector financial management is based upon the view that: large state bureaucracies are inherently defective and wasteful; the free market is the most efficient method of allocating scarce resources; private sector management techniques are a suitable model for the public sector; and if the preferred approach of privatization is not considered to be appropriate then commercialization or pseudo-markets should be introduced as the second best alternative.”

Merujuk pada beberapa pendapat peneliti sebelumnya, Osborne dan Mclaughlin (2002) merangkum tujuh doktrin NPM adalah sebagai berikut:

“1) focus on hands-on and entrepreneurial management, as op-

posed to the traditional bureaucratic focus of the public administrator (Clarke and Newman 1993); 2) explicit standards and measures of performance (Osborne et al. 1995); 3) an emphasis on output controls (Boyne 1999); 4) the importance of the disaggregation and decentralization of public services (Pollitt et al. 1998); 5) a shift to the promotion of competition in the provision of public services (Walsh 1995); 6) a stress on private sector styles of management and their superiority (Wilcox and Harrow 1992); 7) the promotion of discipline and parsimony in resource allocation (Metcalfe and Richards 1990).”

Dari kutipan di atas jelas bahwa desentralisasi, standar pengukuran kinerja yang eksplisit, dan praktik dalam sektor privat menjadi doktrin yang penting dalam penerapan NPM.

NPM juga menyiratkan pentingnya reformasi pengelolaan keuangan seperti halnya pada praktik sektor privat. Pengelolaan keuangan dengan akuntansi telah mendapat porsi penting dalam reformasi pengelolaan keuangan dan pemerintahan daerah. Setidaknya, hal tersebut dapat disimpulkan dari banyaknya peraturan yang menyebutkan laporan yang harus dihasilkan oleh pemerintah daerah. Akuntansi berperan dalam proses menghasilkan output berupa informasi laporan keuangan sebagaimana amanat peraturan perundang-undangan. Peraturan tersebut diantaranya UU nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah yang telah diubah dengan UU nomor 33 Tahun 2004 pasal 82; PP nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung jawaban Keuangan Daerah; Pasal 30 dan penjelasan UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara serta UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Selain peraturan perundang-undangan tersebut, penegasan tentang menjadi strategisnya posisi akuntansi pelaporan adalah dengan terbitnya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dalam wadah PP No. 24 Tahun 2005. PP No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah terutama pasal 96 secara eksplisit menyebutkan pentingnya merujuk kepada SAP yang dirilis tersebut:

“Pemerintah daerah menyusun sistem akuntansi pemerintah daerah yang mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan”.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dalam wadah PP No. 24 Tahun 2005 memiliki konsekuensi menjadi sesuatu yang wajib dilaksanakan dan bersifat memaksa. Setidaknya begitulah sifat peraturan perundang-undangan. Dengan demikian, perubahan dari SAP PP No. 24 Tahun 2005 dengan basis *cash toward accrual* menjadi SAP PP No. 71 Tahun 2010 berbasis akrual pada akhirnya juga menjadi “wajib” untuk dilaksanakan.

Penerapan basis akrual sudah merupakan sesuatu yang harus dilakukan jika merujuk pada amanat UU khususnya pasal 36 UU No. 17 Tahun 2003 dan pasal 70 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004. Kedua UU ini menegaskan kembali tentang ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya pada tahun anggaran 2008. Berdasarkan aturan ini, maka pemerintah seperti terdesak untuk segera mengganti SAP PP No. 24/2005 basis *cash toward accrual*.

Dalam praktiknya, sesuai dengan data yang dirilis oleh BPK-RI atas pemeriksaan laporan keuangan hingga semester II Tahun 2012 bahwa penerapan SAP dengan basis *cash toward accrual* pada PP No. 24 Tahun 2005 masih menyisakan permasalahan di daerah. Sesuai dengan hasil pemeriksaan (LHP) yang dikeluarkan oleh BPK hingga akhir semester II Tahun 2012 dalam situs resminya menunjukkan bahwa tren opini “tidak wajar (TW)” ataupun “tidak memberikan pendapat (TMP)” atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKP(d) Tahun 2007 hingga 2011 mengalami penurunan. Sedangkan tren “wajar dengan pengecualian” (WDP) dan “wajar tanpa pengecualian” (WTP) menunjukkan peningkatan. Keseluruhan hasil ini menunjukkan perkembangan yang baik. Sebagaimana tabel 1:

Dari data di atas, apabila dilihat lebih detail bahwa daerah yang memiliki opini WDP untuk LKPD Tahun 2011 masih tinggi sebanyak 349 daerah, dan yang memiliki opini WTP hanya 67 daerah atau proporsinya 1:5. Permasalahan temuan WDP adalah LKPD telah disajikan wajar dalam semua hal yang material kecuali untuk dampak hal-hal dari akun yang dikecualikan, diantaranya aset tetap yang belum diinventarisasi dan

penilaiannya, penyertaan modal yang belum disajikan dengan metode ekuitas, dan persediaan. Permasalahan TW dikarenakan LKPD tidak disajikan dengan wajar untuk semua hal yang material diantaranya kas, persediaan, aset tetap, dan belanja modal. Sedangkan Permasalahan TMP hampir sama dengan permasalahan TW ditambah investasi baik permanen maupun non permanen yang belum disajikan dengan tepat (www.bpk.go.id)¹.

Dari keseluruhan permasalahan di atas, dapat disimpulkan bahwa semua permasalahan mayoritas ada pada penyajian neraca dengan basis akrualnya. Melihat fenomena ini, kebutuhan pemahaman akan basis akrual ini akan jauh lebih besar dengan penggunaan *full* basis akrual untuk keseluruhan output laporan yang dihasilkan. Realita yang ada bahkan setelah tujuh tahun penerapan, SAP basis *cash toward accrual* saja menyisakan banyak permasalahan, apalagi jika harus *full accrual*.

Artikel ini secara garis besar ingin memberikan gambaran mengenai ada apa dengan SAP akrual?. Pembahasan meliputi perubahan informasi yang harus dihasilkan dari SAP *cash toward accrual* ke SAP *accrual*, bagaimana hubungannya dengan prinsip penyelenggaraan keuangan negara yang efisien, efektif, ekonomis dan transparan. Selain itu, artikel ini juga ingin menggambarkan bagaimana nasib pengelolaan keuangan di daerah jika SAP akrual tersebut diberlakukan. Pertanyaan untuk siapa SAP akrual (baca: pihak yang diuntungkan) dengan tanda tanya besar apakah bagi daerah adalah hal yang urgen atau sesuatu yang sangat dibutuhkan. Pembacaan ini menggunakan bukti empiris berdasar praktik yang mengambil sudut pemotretan (*Bird Eye-Angle of view*)² di Kabupaten Sumenep.

- 1 Sampai artikel ini diselesaikan, data Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPD TA 2012 se-Indonesia (berarti Audit LKPD yang dilaksanakan tahun 2013) belum tersedia di situs resmi BPK-RI. Namun, beberapa bagian LHP (daerah) dapat diakses dalam situs resmi BPK. Sebagai contoh: empat Kabupaten di Papua menerima opini *disclaimer* (tidak memberikan pendapat) untuk LKPD TA 2012 (www.bpk.go.id).
- 2 *Bird Eye-Angle of view* dalam dunia fotografi merupakan sudut pengambilan gambar/pemotretan dengan posisi objek di bawah/lebih rendah dari posisi pemotret berdiri. Biasanya sudut pengambilan gambar ini digunakan untuk menunjukkan apa yang sedang dilakukan objek (HI), elemen apa saja yang ada di sekitar objek, dan pemberian kesan perbandingan antara *overview* (keseluruhan) lingkungan dengan *POI (Point Of Interest)*. Analogi ini digunakan

Tabel 1. Perkembangan Opini LKPD Tahun 2007 s.d. 2011

LKPD (Tahun)	Opini								Jumlah
	WTP	%	WDP	%	TW	%	TMP	%	
2007	4	1	283	60	59	13	123	26	469
2008	13	3	323	67	31	6	118	24	485
2009	15	3	330	67	48	10	111	22	504
2010	34	7	341	65	26	5	121	23	522
2011	67	13	349	67	8	2	96	18	520

Sumber: BPK RI yang dirilis dalam situs resminya (diolah)

Tema sebagaimana di atas saya tetapkan sebagai pilihan dilatarbelakangi oleh, *pertama*, kenyataan yang ada bahwa akrual adalah bagian dari pesanan global yaitu upaya universalitas aturan standar yang seragam di seluruh dunia. Setidaknya hal ini dapat dilihat dalam bunyi lampiran III SAP PP 71/2010 yang menyebutkan bahwa SAP berbasis akrual dikembangkan dari SAP PP 24/2005 dengan mengacu pada *Internatonal Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* dan memperhatikan peraturan perundangan lainnya yang berlaku.

Proses dalam menyusun SAP berbasis akrual sesuai lampiran III SAP PP 71/2010, KSAP menggunakan materi dan rujukan yang dikeluarkan oleh: (a) Pemerintah Indonesia, berupa Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang SAP; (b) *International Federation of Accountants*; (c) *International Accounting Standards Committee/International Accounting Standards Board*; (d) *International Monetary Fund*; (e) Ikatan Akuntan Indonesia; (f) *Financial Accounting Standards Board – USA*; (g) *Governmental Accounting Standards Board – USA*; (h) *Federal Accounting Standards Advisory Board – USA*; dan Organisasi profesi lainnya di berbagai negara yang membidangi pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit pemerintahan.

Begitu banyaknya rujukan dari luar negara kita sebagai penyusunan SAP menyiratkan tanda tanya besar, ke mana kita harus menengok. Ketika intensitas pandangan seringkali diarahkan kepada luar (negeri), pertanyaan yang sama penting diajukan: apakah sebanyak itu pula porsi mene-

ngok ke “dalam (negeri)”. Menengok tentang kondisi riil yang melingkupi seluruh pemerintahan daerah yang menjadi objek pelaksanaan kewajiban penerapan SAP akrual ini. Inilah yang memantik motivasi saya menuliskan artikel ini. Ini adalah sesuatu yang menarik untuk dibahas, apakah sebenarnya Indonesia dalam praktiknya “butuh” atau “tidak” menyusun laporan ala akrual ini.

METODE

Artikel ini pertama akan dimulai dengan telaah perbandingan konten informasi yang harus diproduksi dari kedua SAP PP 24/2005 yang *cash toward accrual* dan SAP akrual PP 71/2010. Disusul dengan kebermanfaatan informasi dari SAP akrual pada praktik di daerah, mengingat sampai detik ini petunjuk operasional PP 71/2010 belum dikeluarkan. Di sisi lain, batas waktu maksimal pelaksanaan menurut aturan adalah tahun 2015. Pada titik ini, pengimplentasian SAP akrual menebarkan kemungkinan tingkat kesulitan yang tersirat sebagaimana para praktisi di daerah juga galau mengenai “*andai benar jadi dilaksanakan*”.

Kedua, artikel ini sebagai bagian dari berbazgi (*sharing*) pengalaman tentang penyusunan pelaporan keuangan pemerintah daerah yang sudah saya jalani lima tahun serta sebagai ajang menumpahkan “kegalauan” jika SAP akrual tersebut dilaksanakan. Sebagai praktisi, saya setidaknya-tidaknya mengetahui sekelumit gambaran tentang seluk beluk penyusunan laporan keuangan dan nasib pelaporan keuangan dengan berlakunya peraturan baru tersebut.

Keseharian tugas saya berkuat di seputar proses akuntansi SKPD, menyusun laporan keuangan, dan data aset. Sudah lima kali tahun anggaran saya menyusun laporan keuangan termasuk menghadapi

untuk melakukan pembahasan atau pemotretan tentang nasib pelaporan keuangan Pemda dengan SAP Akrual dengan fokus pada obyek yaitu Pemerintah Kabupaten Sumenep.

BPK dalam audit atas laporan keuangan tersebut. Sejak awal jadi PNS saya ada di Penatausahaan Keuangan. Atasan langsung saya adalah Pejabat Penatausahaan Keuangan. Menurut pasal 14 PP No. 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan keuangan dan dalam Permendagri No. 13 tahun 2006 yang telah disempurnakan dengan Permendagri No. 58 tahun 2007 menyatakan bahwa tugas Pejabat Penatausahaan Keuangan adalah meneliti kelengkapan Surat Permintaan Pembayaran (SPP)-LS yang diajukan oleh PPTK dan meneliti kelengkapan SPP-Uang pesediaan (UP)/Ganti Uang (GU)/Tambah Uang (TU) yang diajukan oleh Bendahara pengeluaran untuk kemudian diterbitkan Surat Perintah Membayar (SPM). Selain itu tugas yang terpenting adalah menyusun laporan keuangan SKPD.

Pada artikel ini disuguhkan nuansa praktik dan telaah konten dari informasi yang akan dihasilkan. Artikel ini diharapkan nantinya dapat memberikan gambaran seberapa urgen informasi tersebut dibutuhkan oleh daerah. Bagaimana nilai-nilai keindonesian dan kondisi sosial, ekonomi dan budaya masyarakat dapat memperkuat argumentasi yang dihasilkan dari artikel ini nantinya. Hal inilah yang membedakan dengan beberapa artikel sebelumnya (seperti: Kamayanti 2011 dan artikel Kusufi dalam lampiran buku Halim dan Kusufi 2012).

Alur pembahasan dalam artikel ini menggunakan metode pembahasan yang telah digunakan oleh Abeysekera (n.d) untuk menjelaskan harmonisasi imperialisme akuntansi dalam kancah internasional dengan mengambil perspektif di Australia sebagai bahan analisisnya. Tulisan Abeysekera (n.d) bertujuan untuk memahami motif di balik dibuatnya dan/atau diimplementasikannya *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Dia mendedahkan dua alasan yang disebut dalam literatur (yaitu penurunan biaya pelaporan dan perbaikan finansial untuk efisiensi pasar modal) yang menjadi acuan di balik pembuatan standar global. Artikel kemudian memeriksa kejadian seputar pembentukan *International Accounting Standard Boards* (IAS(b) dan posisi kuasa (*power*) dari beberapa negara adidaya seperti Australia, Uni Eropa (EU) dan Amerika Serikat (AS).

Abeysekera (n.d) menemukan bagaimana cara IFRS dalam membantu memperluas imperialisme. Imperialisme AS pasca perang dunia II dianalisis lebih jauh untuk mema-

hami bagaimana AS muncul sebagai negara paling berpengaruh dalam membuat standar akuntansi global. Pertanyaan yang diajukan dalam *paper* Abeysekera (n.d) dijawab dengan menggunakan analisis runtut dan membaginya menjadi tujuh bagian (sub bahasan) yang mengantarkan pada kesimpulan untuk menjawab masalah yang diajukan dalam *papernya*.

Artikel ini mengadopsi alur pikir pembahasan yang telah digunakan oleh Abeysekera (n.d). Pertanyaan tentang ada apa dengan SAP akrual (PP 71/2010) menggunakan bahan analisis dengan sudut pemotretan (*bird eye-angle of view*) di Kabupaten Sumenep. Pembahasan disajikan dalam beberapa bagian. *Pertama*, pembahasan mengenai rantai peraturan perundang-undangan tentang pemerintah daerah dan pengelolaan keuangan daerah. Kedua, prinsip dasar pengelolaan keuangan (termasuk asumsi dasar). Ketiga, perubahan konten informasi yang wajib diproduksi: menurut SAP PP 24/2005 versus PP 71/2010. *Keempat*, analisis hubungan konten informasi yang harus diproduksi versus prinsip pengelolaan keuangan. *Kelima*, SAP akrual untuk siapa?. *Keenam*, bagaimana nilai global versus nilai Indonesia. Ketujuh, bagaimana nasib pelaporan keuangan daerah dengan SAP akrual: perspektif Pemerintah Kabupaten Sumenep.

PEMBAHASAN

Regulasi mengenai pemerintahan daerah dan pengelolaan keuangan negara/daerah menorehkan sejarah yang panjang. Dari informasi yang diperoleh mengenai sejarah UU tentang pemerintahan daerah dan pengelolaan keuangan negara/daerah dapat dibaca secara ringkas fase-fase perjalanan sistem pengelolaan keuangan daerah.

Pada awalnya pelaksanaan pengelolaan keuangan negara masih menggunakan ketentuan perundang-undangan yang disusun pada masa pemerintahan kolonial Hindia Belanda yang berlaku berdasarkan Aturan Peralihan Undang-Undang Dasar 1945, yaitu *Indische Comptabiliteitswet/* Undang-undang Perbendaharaan Indonesia yang lebih dikenal dengan nama ICW Stbl. 1925 No. 448, yang ditetapkan pertama kali pada tahun 1864 dan mulai berlaku pada tahun 1867, *Indische Bedrijvenwet* (IBW) Stbl. 1927 No. 419 jo. Stbl. 1936 No. 445 dan *Reglement voor het Administratief Beheer* (RA(b) Stbl. 1933 No. 381. Sementara itu, dalam pelaksanaan pemeriksaan pertanggung jawaban

keuangan negara digunakan *Instructie en verdere bepalingen voor de Algemeene Rekenkamer* (IAR) Stbl. 1933 No. 320.

Peraturan perundang-undangan tersebut tidak dapat mengakomodasikan berbagai perkembangan yang terjadi dalam sistem kelembagaan negara dan pengelolaan keuangan pemerintahan negara Republik Indonesia. Oleh karena itu, meskipun berbagai ketentuan tersebut secara formal masih tetap berlaku, secara materiil sebagian dari ketentuan dalam peraturan perundang-undangan dimaksud tidak lagi dilaksanakan. Kemudian muncul konsep pemerintahan daerah dengan lahirnya beberapa fase peraturan mengenai pemerintahan daerah dan pengelolaan keuangan. *Indische Comptabiliteitswet*/Undang-Undang Perbendaharaan Indonesia yang lebih dikenal dengan nama ICW Stbl. 1925 No. 448 telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1968 (Lembaran Negara Republik Indonesia tahun 1968 Nomor 53, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2860). Undang-undang Perbendaharaan Indonesia tersebut pada akhirnya tidak dapat lagi memenuhi kebutuhan pengelolaan keuangan negara yang sesuai dengan tuntutan perkembangan demokrasi, ekonomi, dan teknologi. Setelahnya lahir beberapa peraturan tentang pokok-pokok pemerintahan di daerah berlaku UU No. 5 tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah yang menggantikan UU No. 18 tahun 1965.

Fase periode 1999-2004 dengan ditandai dengan berlakunya UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan UU No. 25 Tahun 1999 tentang perimbangan keuangan daerah. UU ini menggantikan UU No. 5 Tahun 1974 dan UU No. 5 Tahun 1979. Konsep desentralisasi menjadi jelas benar pada kedua UU tersebut. Pada fase 1998 hingga 2000 berlaku manual keuangan daerah (Djamhuri, 2010).

Dalam pengelolaan keuangan lahirlah paket peraturan yaitu Peraturan Pemerintah (PP) 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung jawaban Keuangan Daerah. Sistem penganggaran yang dianut kemudian berubah menjadi anggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*). Selanjutnya atas dasar ketentuan pasal 14 ayat (4) PP No. 105 tahun 2000 ditetapkan Kemendagri No. 29 Tahun 2002 tentang pedoman pengurusan, pertanggung jawaban, dan pengawasan keuangan daerah serta tata cara penyusunan APBD, pelaksanaan Tata Usaha keuangan Daerah dan perhitungan penyusunan APBD.

Kepmendagri No. 29 tahun 2000 menandai berakhirnya manual keuangan daerah (MAKUD(a)). Setelah itu lahir tiga paket UU yaitu UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara serta UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Fase berikutnya, mulai 2004 hingga sekarang, berlaku UU No. 32 dan 33 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Perimbangan antara Pusat dan daerah. UU ini menggantikan UU No. 22 Tahun 1999 dan UU No. 25 Tahun 1999 karena sudah tidak sesuai dengan perkembangan keadaan, ketatanegaraan serta tuntutan penyelenggaraan otonomi daerah, sehingga perlu diganti. Pada fase ini berkembanglah sistem penganggaran berbasis kinerja dan akuntansi. Lahirlah berikutnya PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), dan beberapa peraturan teknis Permendagri No. 13 Tahun 2006 yang disempurnakan menjadi Permendagri no. 58 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Setelah rangkaian fase tersebut, lahir berbagai peraturan pengelolaan keuangan negara/daerah yang secara keseluruhan peraturan tersebut telah memberikan pengaruh kepada jalannya roda pemerintahan dan pengelolaan keuangan pemerintahan di Indonesia. Salah satu yang terbaru adalah terbitnya PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (akrual).

Pasal 4 PP No. 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung jawaban Keuangan Pemerintah Daerah; pasal 3 UU 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dan Permendagri No. 13 Tahun 2006 yang telah disempurnakan dengan Permendagri No.58 tahun 2007 menyatakan bahwa Pengelolaan Keuangan Daerah dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, efisien, efektif, ekonomis, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan dan kepatutan.

Tertib memiliki makna bahwa keuangan daerah dikelola secara tepat waktu dan tepat guna yang didukung dengan bukti-bukti administrasi yang dapat dipertanggung jawabkan. Taat pada peraturan perundang-undangan adalah bahwa pengelolaan keuangan daerah harus berpedoman pada peraturan perundang-

undangan. Efektif sebagaimana dimaksud merupakan pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran dengan hasil. Efisien merupakan pencapaian keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu. Ekonomis bermakna pemerolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga yang terendah.

Transparan merupakan prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah. Bertanggung jawab memiliki arti perwujudan kewajiban seseorang untuk mempertanggung jawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Keadilan adalah keseimbangan distribusi kewenangan dan pendanaannya dan/atau keseimbangan distribusi hak dan kewajiban berdasarkan pertimbangan yang objektif. Kepatutan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah tindakan atau suatu sikap yang dilakukan dengan wajar dan proporsional.

Anggaran dalam sektor publik khususnya pemerintah daerah merupakan "patok batas tertinggi" yang menunjukkan "keharusan" untuk direalisasikan. Sebagaimana Pasal 10 PP No. 105 Tahun 2000 menyatakan bahwa pendapatan harus direalisasikan sebisa mungkin sama dengan anggaran atau lebih. Sedangkan belanja maksimal (batas tertinggi) hanya boleh sebesar yang dianggarkan. Jumlah pendapatan yang dianggarkan dalam APBD merupakan perkiraan yang terukur. Siapapun dilarang melakukan tindakan yang berakibat pengeluaran atas beban APBD apabila tidak tersedia atau tidak cukup tersedia anggaran untuk membiayai pengeluaran tersebut.

Jika dikaitkan prinsip efisien, efektif dan ekonomis maka pemerintah daerah harus memegang prinsip 3E dalam merealisasikan anggaran. Selisih dari anggaran dan pelaksanaan 3E diperoleh hasil adalah Sisa Lebih Perhitungan APBD (SILP(a)) dalam Laporan Realisasi Anggaran (LR(a)). Sedangkan informasi di neraca akan diperoleh dari kapitalisasi belanja modal menjadi aset yang bersangkutan dengan menggunakan media jurnal kololari (SE: 900/743/BAKD tentang

Modul Akuntansi Pemerintah Daerah). Jurnal kololari ini merupakan jembatan antara LRA dengan neraca.

Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah daerah dalam kerangka konseptual terdiri dari: (a) Asumsi kemandirian entitas; (b) Asumsi kesinambungan entitas; dan (c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (monetary measurement). Kemandirian entitas mengacu pada asumsi bahwa baik entitas pelaporan maupun akuntansi dianggap sebagai unit yang mandiri dan memiliki kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan dan padanya melekat tanggung jawab pengelolaan keuangan dan aset. Kesinambungan entitas merujuk kepada asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya di masa yang akan datang. Sedangkan asumsi keterukuran dalam satuan ekonomi berkaitan dengan penyajian informasi harus dapat diukur dengan satuan uang agar dapat dilakukan pengukuran akuntansi.

Perubahan Konten Informasi yang Wajib Diproduksi: SAP PP No. 24/2005 versus SAP PP 71/2010. Pernyataan Standar (PSAP) 01 paragraf 14 PP No. 24/2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyebutkan bahwa laporan keuangan pemerintah terdiri dari: (1) Laporan Realisasi Anggaran; (2) Neraca; (3) Laporan Arus Kas; (4) Catatan Atas Laporan Keuangan. Semua laporan keuangan disusun oleh entitas akuntansi kecuali laporan arus kas yang hanya disusun oleh entitas pelaporan. Entitas akuntansi tidak menyelenggarakan belanja pembiayaan sehingga tidak menyusun laporan arus kas. Laporan arus kas terkait dengan unit yang memiliki fungsi perbendaharaan umum daerah.

Lebih lanjut PSAP 01 paragraf 5 menyatakan bahwa basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Dengan demikian, LRA dan laporan arus kas menggunakan basis kas dan neraca dengan menggunakan basis akrual.

Laporan Realisasi Anggaran (LR(a)) memuat informasi mengenai ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan dibandingkan dengan anggarannya. Laporan realisasi anggaran menyajikan sekurang-

kurangnya unsur-unsur sebagai berikut: (a) pendapatan; (b) belanja; (c) transfer; (d) surplus/defisit; (e) pembiayaan; (f) sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran. PSAP No. 2 paragraf 7 menyebutkan bahwa Laporan Realisasi Anggaran dapat menyediakan informasi kepada para pengguna dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif.

Laporan realisasi anggaran dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi: laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi: (a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat; (b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APB(d)); dan (c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Pendapatan menggambarkan jumlah sumber daya ekonomi yang dihasilkan oleh Pemerintah Daerah pada satu tahun anggaran yang diperoleh dari pendapatan asli daerah, dana alokasi dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Belanja daerah terdiri dari belanja pegawai, belanja barang, belanja subsidi, belanja hibah, bantuan sosial dan belanja modal. Belanja modal terdiri dari belanja aset tetap, belanja aset lainnya, belanja lain-lain/terduga.

Transfer terdiri dari dana perimbangan termasuk dana bagi hasil dan transfer lainnya. PSAP No. 02 paragraf 40, transfer adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh peme-

rintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah. Dana bagi hasil terdiri dari pajak, bagi hasil sumber daya alam, dan alokasi umum dan khusus.

PSAP No. 02 paragraf 40 menjelaskan tentang pembiayaan (*financing*) yaitu seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

PSAP No. 03 paragraf 14 dan 15 menyebutkan bahwa laporan arus kas yang disusun oleh entitas pelaporan (mengacu pada Satuan Kerja Pengelolaan Keuangan Daerah/SKPK(d)) akan menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan non anggaran. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi aset non-keuangan, pembiayaan, dan non anggaran 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

Tabel 2. Perbedaan Laporan Keuangan Pemerintah versi PP No. 24/2005 dan PP No. 71/2010

Laporan keuangan dalam SAP lama (PP No. 24/2005)	Laporan keuangan dalam SAP baru (PP No. 71/2010)
Laporan Realisasi Anggaran	Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
Neraca	Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
Laporan Arus Kas	Neraca
Catatan atas Laporan Keuangan	Laporan Operasional (LO)
	Laporan Arus Kas (LAK)
	Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan
	Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Sumber : PP No.24 Tahun 2005 dan PP No. 71 Tahun 2010 diolah



Gambar 1. Konsepsi basis akrual dan keterkaitan antar laporan
Sumber: bahan sosialisasi PP No.71 Tahun 2010 oleh KSAP

aset non-keuangan, pembiayaan, dan non-anggaran. Sedangkan untuk neraca menggunakan konsep akrual dalam menyajikan aset, kewajiban dan ekuitas. Ekuitas menurut PP No. 24/2005 terdiri dari Ekuitas Dana lancar (EDL), Ekuitas Dana Investasi (EDI) dan Ekuitas Dana Cadangan (ED(c)).

Terbitnya PP No. 71 Tahun 2010 membawa konsekuensi perbedaan penting konten informasi pada laporan yang harus dihasilkan oleh Pemerintah Daerah. Laporan keuangan menurut SAP PP No. 24/2005 tetap dipertahankan dengan penambahan beberapa laporan sebagai konsekuensi atas berlakunya basis akrual. Tabel 2 menyajikan perbedaan laporan keuangan dari versi PP 24/2005 dan PP 71/2010.

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 APBN/APBD. Konsepsi basis akrual dan keterkaitan antar laporan dapat disajikan dalam gambar 1.

Gambar 1 menjelaskan bahwa basis kas masih dipertahankan untuk LRA sesuai paragraf 44 kerangka konseptual PP No. 71/2010. Dalam paragraf 44 jika anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas. Bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. Output LRA berupa SILPA akan menjadi input bagi Laporan Perubahan SAL yang

merupakan laporan baru yang ditambahkan dalam PP No. 71/2010.

Laporan Perubahan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Paragraf 41 PSAP No. 2 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos 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 (e) Lain-lain; (f) Saldo Anggaran Lebih Akhir.

Basis akrual ditandai dengan dihasilkannya Laporan Operasional. Paragraf 92 kerangka konseptual disebutkan bahwa Laporan Operasional (LO) terdiri dari pendapatan-LO; beban; transfer dan pos luar biasa. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Pada laporan ini pendapatan dicatat dengan basis akrual dan disisi lain tidak dikenal lagi belanja tetapi disebut beban juga dicatat dengan basis akrual.

Paragraf 101 PSAP No. 02 disebutkan bahwa laporan perubahan ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya terdiri dari pos-pos: (a) ekuitas awal; (b) surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan; (c) koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengu-

rangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap, dan (d) ekuitas akhir.

Hubungan Konten Informasi yang Wajib diproduksi versus Prinsip Pengelolaan Keuangan. Perubahan konten informasi yang harus dihasilkan oleh pemerintah daerah dalam PP No. 71/2010 yang tidak diproduksi dalam PP No. 24/2005 terdiri dari Laporan Perubahan SILPA (Laporan Perubahan SAL), Laporan LO dan Laporan Perubahan Ekuitas. Jika dianalisis lebih lanjut berdasarkan prinsip pengelolaan keuangan (khususnya 3(e) maka akan diperoleh gambaran bahwa dalam SAP PP 71/2010, 3E menjadi topik utama untuk menunjukkan tingkat keberhasilan kinerja pemerintah. Konsep 3E atau *value for money* (VFM) merupakan standar penilaian untuk menilai penggunaan sumber daya sehingga suatu organisasi mencapai hasil yang menguntungkan (lampiran artikel Kusufi dalam buku Halim dan Kusufi, 2012).

Hopwood (1989) kemudian memberikan pemahaman bahwa bahasa efisiensi, nilai uang, efektivitas biaya dan pasar, telah masuk ke debat politik. Organisasi dihadapkan pada tuntutan baru untuk perluasan model hitungan ekonomi untuk mengobjektifikan dan mengoperasikan konsep abstrak demi perubahan. Akuntansi dan teknik terkaitnya menjadi sarana untuk itu.

Lebih lanjut Hopwood (1989) menyatakan bahwa dunia bisa diganti demi profit tanpa memahami konsep operasinya secara nyata. Sektor publik di banyak negara diganti demi efisiensi tanpa ada definisi tentang konsep tersebut. Ketika kekuatan akuntansi berada pada fungsi itu, kita selalu mempertanyakan efek dari perubahan tersebut, setidaknya di area efisiensi, nilai uang, dan efektivitas biaya, bukan sekadar berdasarkan pencapaian maksud. Area efisiensi, nilai uang, dan efektivitas biaya disebut oleh Hopwood (1989) dengan konsep yang penuh ambiguitas sehingga perlu memahami peran akuntansi dan sumber informasi ekonomi dan finansial lainnya di proses menuju prinsip itu.

Kalimat menguntungkan ini identik dengan anggapan jika anggaran dapat dilaksanakan efisien, efektif dan ekonomis dalam

pelaksanaannya akan menjadi prestasi tersendiri. Setidaknya hal ini dibuktikan dengan output SILPA-LRA dalam basis kas maupun SILPA-LO dari laporan finansial (akrual) sama-sama menjadi input bagi laporan baru yang dipersyaratkan oleh SAP PP No. 71 Tahun 2010. Laporan tersebut yaitu Laporan Perubahan SAL dan Laporan Perubahan Ekuitas.

Sepenting apakah SILPA basis kas dan SILPA basis akrual?. Kenyataannya konsep yang diusung oleh PP No. 71 Tahun 2010 meletakkan efisiensi, efektifitas dan ekonomis dalam pelaksanaan anggaran menjadi sangat penting. Anggaran ditetapkan, dilaksanakan dan sisanya dihitung sehingga jumlahnya dapat dikuantifikasikan dalam bentuk unit moneter. Setelah itu jumlah tersebut akan disajikan dalam laporan keuangan.

Pemenuhan asumsi dasar yang lain yaitu keberlangsungan entitas telah dipenuhi oleh SAP PP No. 71 Tahun 2010. Asumsi keberlangsungan entitas dapat dilihat melalui penyajian laporan yang komparatif dan berkelanjutan. Selisih lebih/kurang anggaran dari tahun sebelumnya akan diakumulasikan kepada tahun yang akan datang. Begitu juga dengan laporan perubahan ekuitas.

Dampaknya, pemerintah daerah akan dihadapkan dengan bagaimana melaksanakan VFM melalui 3E dengan baik pada tahun berjalan. Pada giliran berikutnya akan diakumulasikan pada tahun mendatang. Dampak lainnya adalah arus kas masa depan dari operasi pemerintah daerah pada akhirnya menjadi sesuatu yang penting.

Keterkaitan laporan finansial (Laporan LO dan Perubahan Ekuitas) dengan arus kas masa depan terlihat nyata dari keharusan mencatat pendapatan dan beban secara akrual. Jika demikian, maka potensi nyata arus pendapatan yang akan direalisasikan harus disajikan dalam laporan keuangan serta beban akrual juga harus disajikan dalam laporan keuangan. Perbedaan dengan SAP PP No. 24 Tahun 2005, pada Laporan operasional (LO) pendapatan dan belanja tidak dicatat pada saat kas diterima dan dikeluarkan melainkan berdasarkan basis akrual. SILPA-LO yang notabene akrual juga menjadi informasi penting yang menunjukkan kekuatan masa kini dan arus kas masa depan suatu entitas (SKPD atau SKPK(d)).

Pada praktik sebelumnya, konsep VFM sebenarnya juga dilaksanakan. Namun tidak seumum dalam PP. No.71/2010 yang harus mencantulkannya dalam laporan keuangan.

an yang dapat diakses dengan sangat mudah oleh pengguna laporan keuangan termasuk investor, bank dan pengguna yang lain. Konsep VFM pada praktik sebelumnya digunakan dalam konteks bagian dalam perencanaan Pemerintah Daerah. Perencanaan tersebut berkaitan dengan target pencapaian pembangunan pada masing-masing daerah. Target perolehan pendapatan maupun pengeluaran belanja untuk program dan kegiatan dalam kurun waktu lima tahun akan termaktub dalam dokumen strategis Pemerintah Daerah (yang bukan merupakan konsumsi publik) diantaranya: target baik pendapatan dan pengeluaran belanja dalam bentuk program dan kegiatan ada pada dokumen RPJMD dan RENSTRA, RKPd serta KUA dan PPAS.

Pada konsep SAP akrual versi PP No. 71 Tahun 2010 telah meletakkan pemerintah daerah dengan seluruh SKPD-nya seperti entitas sektor privat. Kekuatan finansial dan ukuran kinerja finansial yang terukur melalui unit moneter menjadi bagian utama dalam penyajian laporan keuangannya. Sebagaimana gambar 2.

SAP Akrual Untuk Siapa? SAP akrual PP No.71/2010 dengan meletakkan VFM sebagai kata kunci menimbulkan tanda tanya besar sebenarnya informasi ini dibutuhkan oleh siapa. Pertama, bila kembali kepada pembahasan mengenai data hasil pemeriksaan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah di seluruh Indonesia, PP No. 24/2005 masih menyisakan banyak permasalahan.

Kedua, rujukan dalam pembuatan SAP sebagaimana dapat dilihat dalam bagian penjelasan terdiri dari beberapa referensi

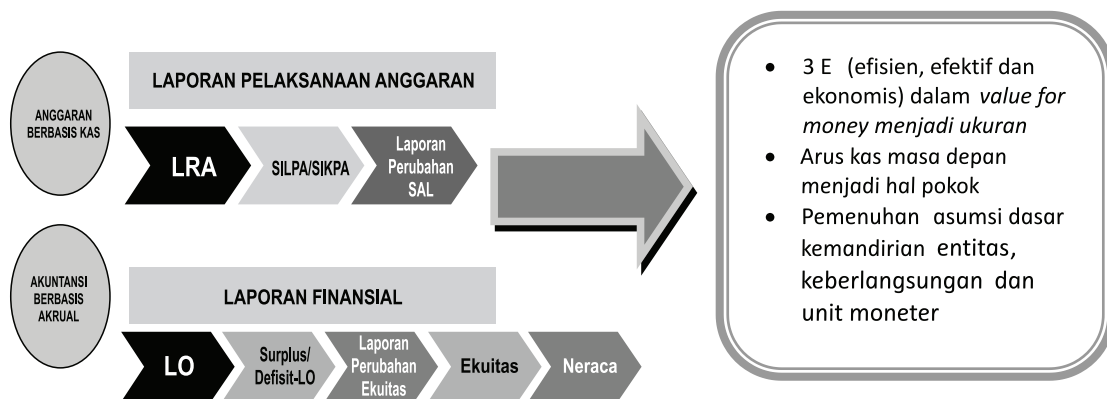
dari luar negeri dan otoritas keuangan. Beberapa referensi tersebut sebagai berikut:

“... *Internatonal Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* dan memperhatikan rujukan lain diantaranya: *International Federation of Accountants; International Accounting Standards Committee/ International Accounting Standards Board; International Monetary Fund; Financial Accounting Standards Board – USA; Governmental Accounting Standards Board - USA; Federal Accounting Standards Advisory Board - USA;* dan organisasi profesi lainnya di berbagai negara yang membidangi pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit pemerintahan.”

Jika begitu banyak rujukan standar dari luar Indonesia, bisa ditebak untuk siapa, pesanan siapa atau siapa yang berkepentingan sebenarnya. Sepertinya, rakyat Indonesia atau pemerintah daerah dengan SDM yang kurang mumpuni dalam bidang akuntansi akan menganggap SAP akrual bukan sebagai kebutuhan.

Begitu banyaknya, rujukan dari luar negara kita, barangkali menyiratkan tanda tanya besar, apakah sebanyak itu pula porsi menengok ke “dalam negeri”. Sesuatu yang menarik untuk dibahas, sebenarnya Indonesia dalam praktiknya “butuh” atau “tidak” menjadi pertanyaan di sini.

Ketiga, LRA versi basis kas masih digunakan dalam PP No. 71/2010 dengan dasar bahwa basis LRA menggunakan “basis yang sama” dengan APBD. APBD disusun ber-



Gambar 2. Konsepsi Basis Akrual Dan Keterkaitan Antar Laporan dengan 3E, Asumsi Dasar dan Arus Kas Masa Depan

Sumber: Bahan sosialisasi PP No.71 Tahun 2010 oleh KSAP (diolah)

dasarkan basis kas. Dengan demikian LRA basis kas *connect* dengan basis APBD di Indonesia. Di sisi lain, bisa jadi laporan ini saja yang sesungguhnya dibutuhkan karena terkait dengan pembahasan perhitungan APBD dan pertanggung jawaban Kepala Daerah dan wakilnya (KDH/WKDH).

Pembahasan lebih dalam lagi, konten laporan keuangan sesuai PP No. 71 Tahun 2010 dengan prinsip 3E akan menghasilkan perhitungan kuantifikasi sejumlah unit moneter untuk perhitungan SILPA tahun anggaran berjalan, ditambah saldo tahun lalu menjadi saldo SILPA tahun anggaran mendatang. SILPA ini pada akhir tahun akan mengendap menjadi uang di Kas Daerah (KASD(a), hingga akan ada APBD tahun anggaran yang akan datang untuk mengalokasikannya. Sebagaimana kebijakan anggaran yang telah dibahas sebelumnya, bahwa anggaran belanja hanya boleh direalisasikan maksimal sebesar anggaran, jika setelah pelaksanaan anggaran sesuai prinsip 3E maka selisihnya tidak boleh langsung digunakan pada tahun berjalan³.

Logikanya, selama uang tersebut ada di kas daerah maka yang paling berkepentingan adalah *perbankan*. SILPA akan menjadi produk finansial bukan pasar riil. Dampaknya, petugas *marketing* bank akan sering mendatangi pemerintah daerah untuk melakukan kerjasama deposito dan sebagainya. Lingkaran ini tidak berhenti disini. Analisis 3E akan menempatkan sektor riil (contoh: sektor pertanian, pengembangan ekonomi kerakyatan) sebagai sektor yang tidak memberikan keuntungan dalam jangka pendek bila dibandingkan dengan SILPA sebagai produk finansial.

Selain pembahasan di atas, pendapatan dan belanja dengan versi akrual juga menarik untuk dianalisis. Pendapatan dan belanja akrual akan memberikan gambaran kekuatan potensi pendapatan dan perkiraan jumlah belanja yang akan direalisasikan. Dari informasi seperti ini sangat dibutuhkan oleh investor yang akan menggarap sumber pendapatan maupun yang dapat menggarap belanja. Misalkan: pariwisata, dan sumber daya alam. SILPA akrual akan menentukan target pembiayaan pemerintah daerah. Seberapa butuh pemerintah daerah dana untuk menutup defisitnya atau memanfaatkan surplusnya.

Jika kekurangan dana, maka pemerintah daerah dapat memanfaatkan dapat memperolehnya dari pinjaman sesuai aturan PP No. 54 tahun tentang pinjaman daerah. Jika yang terjadi kelebihan dana maka dapat dilakukan investasi jangka panjang, pembentukan dana cadangan ataupun membayar hutang. Surplus/defisit adalah selisih antara pendapatan dan belanja. Mekanisme pembiayaan ditujukan untuk menutup defisit dan memanfaatkan surplus.

“Nilai” Global vs “Nilai” Indonesia.

Berangkat dari pembahasan tentang peraturan perundang-undangan pemerintah daerah dan pengelolaan keuangan, konten informasi laporan keuangan menurut SAP PP No. 24/2005 dan PP No. 71/2010, analisis VFM dan asumsi dasar, serta hubungan informasi laporan keuangan pemerintah daerah dengan VFM maka kita akan sampai pada pembahasan mengenai nilai global dan Indonesia.

Penyebutan daftar rujukan yang begitu banyak dari luar Indonesia, bukan merupakan sesuatu yang baru karena sejak sebelum 2003 konsep UU warisan kolonial walaupun pada perkembangannya tidak sepenuhnya, sebagian masih digunakan. Sebagaimana disebutkan dalam penjelasan UU No. 17/2003.

Tinker (1980) menyebutkan bahwa laporan keuangan (akuntansi) yang memberikan informasi tentang kondisi keuangan sering mengabaikan kondisi pondasi sosial politik yang mendasari pasar. Lebih lanjut Tinker (1980) menyebut bahwa meski akuntan sangat paham dengan ranah ekonomi, maka tidak boleh mengabaikan ranah sosial dan politik. Seringkali, masalah sosial politik diturunkan ke status *common sense*, dan tidak perlu investigasi ilmiah yang sistematis. Kondisi sosial politik suatu negara atau daerah jelas punya pengaruh besar terhadap akuntansi. Sehingga pilihan mengadopsi sesuatu dari luar diri atau mengamini desakan negara atau otoritas internasional, tanpa melihat kondisi di dalam, akan menghasilkan ukuran yang tentu saja tidak sesuai dengan pemakai.

Setidaknya, permasalahan politik, hukum dan keadaan sosial di mana akuntansi dioperasikan harus menjadi perhatian. Dalam PP No. 71 Tahun 2010 sebenarnya jika ditelaah lebih lanjut maka kita akan sampai pada kesimpulan bahwa laporan basis kas untuk laporan realisasi anggaran masih dipertahankan. Sebagaimana artikel

3 Ketentuan dikecualikan untuk Badan Layanan Umum Daerah (BLU(d) karena memiliki aturan tersendiri.

Kusufi (2012) dalam lampiran buku Akuntansi Keuangan Daerah, Halim dan Kusufi (2012) menyebutnya dengan istilah “SAP berbasis akrual modifikasi”.

Jika demikian, konsep dalam PP No. 71/2010 pada bagian tertentu akhirnya akan bertentangan dengan UU di atasnya baik UU No. 17/2003 dan UU No.1 Tahun 2004. Dalam kedua UU tersebut tidak dikenal bentuk modifikasi seperti itu, amanat undang-undang adalah akrual basis. Selain itu, penyebutan laporan finansial dalam PP 71/2010 tidak ada dalam kedua UU tersebut.

Kesimpulan lain bahwa informasi LRA basis kas tersebut adalah informasi yang bisa jadi paling dibutuhkan oleh pemerintah daerah karena lebih *connect* dengan sistem APBD dan perhitungan APBD di Indonesia yang menggunakan basis kas. Hal ini membuktikan bahwa adopsi aturan dari luar seperti IPSAS dan desakan otoritas luar negeri terbukti memiliki tingkat kesulitan baik dalam hal penyesuaian dengan UU sebelumnya, serta praktiknya dalam sistem politik, ekonomi, dan sosial di Indonesia yang berbeda dengan struktur di negara di mana IPSAS dibuat.

SAP akrual yang disusun dengan menggunakan referensi utama dari luar negeri harus dilihat apakah hal ini memiliki kebermanfaatannya. Jangan-jangan hanya pesanan dari luar Indonesia. Jika itu benar-benar terjadi, maka sesuai Abeysekera (n.d) yang terjadi sebenarnya adalah imperialisme gaya baru. Kalangan imperialis gaya baru dapat mengontrol wilayah dan penduduk dari jarak yang jauh dengan menggunakan sarana “*hardware*” ataupun “*software*”. *Hardware* biasanya berupa teknologi militer yang digunakan untuk ekspansi. Sedangkan *software* didefinisikan sebagai pengetahuan termasuk akuntansi dengan segala standarnya. *Software* jauh lebih penting bagi aturan imperial dalam konteks jaman sekarang tapi menjadi kurang diperhatikan di literatur karena imperialisme selalu dianggap sebagai aksi dengan kekuatan.

Akuntansi tidak sepenuhnya bebas dari perangkat neoliberalisme, setidaknya dapat dilihat dari dua dimensi yaitu evolusionisme budaya dan orientalisme (Mulawarman dan Kamayanti, 2013). Lebih lanjut Mulawarman dan Kamayanti (2013) mendedahkan bahwa melalui evolusionisme budaya, akuntansi berkembang dengan ukuran “materialistik” yaitu bertujuan untuk mencapai peningkat-

an pertumbuhan kebahagiaan manusia melalui pencapaian pertumbuhan laba. Dalam kaca mata orientalisme, dengan mengadopsi akuntansi sekuler, masyarakat akan mencapai modernitas utama seperti yang dirasakan oleh Barat, dengan menggunakan dan mereproduksi akuntansi dengan pola pikir tersebut untuk mengendalikan penyusunan standar. Akuntansi tidak harus dipandang sebagai teknologi tetapi sebagai budaya dan seterusnya, bukan sebagai alat tetapi sebagai nilai-nilai.

Perhatian utama yang harus dipegang bahwa menengok “sepenuhnya ke luar” dalam membuat standar dan peraturan bukanlah sesuatu yang baik. Aturan main di suatu negara belum tentu cocok dan dapat diadopsi oleh negara lain karena baik struktur ekonomi, budaya dan perangkat nilai yang dimiliki belum tentu sama.

Hopwood (1989) mengemukakan tentang kekuatan akuntansi terletak apada kemampuan visibilitas, hitungan dan kemampuan menciptakan domain aksi ekonomi. Dengan demikian akuntansi menjadi seperti dua mata pisau yang sama-sama tajam bisa positif dan bisa negatif. Akuntansi bisa menghasilkan sesuatu yang sebelumnya tidak ada, dapat merubah proses fisik kompleks dan abstraksinya bisa disusun ke dalam domain kertas lewat aktivitas perencanaan, penganggaran, pembiayaan dan penjadwalan.

Namun di sisi lain, arus informasi dari luar dapat masuk kedalam organisasi melalui akuntansi dengan segala macam kepentingan. Kepentingan yang perlu diwaspadai tentang (1) lahirnya konsep profit yang sempit dan; (2) waspada terhadap konsep efisien dan efektif dalam akuntansi. Kita harus selalu mempertanyakan efek dari setiap perubahan pada akuntansi, setidaknya di area efisiensi, nilai uang, dan efektivitas biaya, bukan sekedar berdasarkan pencapaian maksud.

Amanat UUD pasal 33 ayat 1, 2 dan 3 dan nilai luhur Pancasila (lengkap dengan sila dan butir-butirnya) harusnya bukan sekedar retorika. Ada banyak nilai yang ingin disampaikan oleh pendiri bangsa ini. Pemerintah berada pada posisi membidaangi pengelolaan negeri ini dan pengelolaan sumber daya yang menguasai hajat hidup orang banyak. Pada posisi ini, termasuk pemerintahan daerah mestinya menjadi mesin penghasil output berupa pelayanan dan kesejahteraan publik. Banyak sekali nyawa

yang butuh dihidupi dan disejahterakan di negeri ini. Sektor publik yang dipaksa dan memaksakan diri mengadopsi semua hal yang dianggap “baik” dalam sektor privat adalah nama lain dari ketidakadilan.

Kutub ekstrim antara sektor publik dan sektor privat pada hakikatnya sangat berbeda. Boleh jadi sektor privat menjadikan laba sebagai tujuan akhir, sehingga VFM yang diterapkan dihadapkan pada aktivitas perusahaan untuk kepentingan pemegang saham. Apabila sektor publik seperti halnya pemerintahan daerah mengadopsi aturan yang mengarah kepada praktik privat, maka tugas memberikan kesejahteraan dan tugas memberikan pelayanan kepada masyarakat benar-benar akan menjadi retorika.

Nasib Pelaporan Keuangan Daerah Dengan SAP Akrual : Sudut Pemotretan (Bird Eye-Angle of view) di Kabupaten Sumenep. Penerapan SAP Akrual pada tataran praktik terutama di Kabupaten Sumenep akan terletak pada sumber daya manusia (SDM). Bagaimanapun SAP akrual akan meningkatkan kebutuhan pemahaman lebih tentang akuntansi dengan logika akrual. *Maindset* pegawai Pemda sudah terlanjur *cash basis* warisan Makuda, bahkan untuk berubah menjadi *cash toward accrual* setelah hampir tujuh tahun penerapannya (2007) masih menyisakan banyak permasalahan.

Kenyataan di atas merupakan pengalaman di SKPD tempat saya bekerja. Tenaga akuntan atau paling tidak PNS yang paham seluk beluk akuntansi dan penyajian laporan keuangan hanya 1 orang. Menyandarkan diri pada temuan audit BPK dan hasil diskusi dengan BPK pada pemeriksaan LKPD TA 2012, Di Pemerintah Kabupaten Sumenep, setelah DPPKA, hanya ada beberapa SKPD yang dapat menyusun laporan keuangan yang lengkap dengan kelengkapan proses akuntansi (penjurnalan dan buku besar). Kasi Akuntansi dan Pelaporan DPPKA (sebut saja Misrun) menuturkan bahwa:

“Saya bisa katakan bahwa 80% SKPD tidak memiliki kemampuan memahami dengan baik akuntansi dan pelaporannya.”

Dampak “andaikan PP No. 71/2010” jadi dilaksanakan, maka Pemda membutuhkan beberapa prasyarat. Beberapa yang penting diantaranya: (a). tambahan SDM akuntan, atau (b) SDM yang terlatih (sosialisasi besar-besaran), atau (c) *software* atau, (d) kombinasi antara *sotware* ditambah pela-

tihan besar-besaran. Tentu saja ini merupakan *cost center*.

Dalam sudut pandang pengguna (*user*) laporan keuangan juga menjadi persoalan. Pihak pertama yang harus disebut sebagai pengguna utama adalah anggota legislatif di DPRD Kabupaten Sumenep. Ada beberapa hal yang nantinya berpotensi kebermanfaatan informasi akrual ini.

Sebagian besar masyarakat Madura adalah santri, sehingga tidak heran jika sebagian besar pimpinan daerah di Madura adalah Kyai (pemuka agam(a)). Berbekal ciri khas masyarakat santri sebagaimana diutarakan dalam riset panjang Geertz (2013: 298)⁴, bahwa dalam masyarakat santri, penguasaan birokrasi keagamaan lokal merupakan masalah penting dalam percaturan politik dan cenderung memiliki arti penting untuk umat. Anggapan bahwa Kyai merupakan panutan utama setelah penghormatan dalam lingkungan keluarga juga terbawa dalam pilihan politik. Dari sekitar 50 orang anggota legislatif Kabupaten Sumenep, mayoritas (70%) adalah Kyai. Latar belakang sebagian besar adalah alumni pondok pesantren atau ilmu agama.

Falsafah hidup manusia Sumenep besar dipengaruhi oleh konsepsi Madura yaitu *Bhuppa*, *Babbhu*, *Ghuru*, *Rato* (ibu, bapak, sesepuh, guru, raj(a)). Ini berarti bahwa orang Madura akan menghormati ibunya, bapaknya, kemudian sesepuhnya, sesudah itu gurunya, baru rajanya atau pemerintah. Tiga yang disebutkan di awal adalah ketaatan dalam lingkup keluarga, di luar keluarga yang utama adalah ketaatan kepada guru (Rifa'i, 2006: 416). Guru disini adalah Kyai yang merupakan rujukan utama bagi sebagian besar masyarakat Madura dalam memperoleh ilmu terutama ilmu agama di Pondok Pesantren.

Pembahasan mengenai komposisi anggota legislatif ini berpengaruh kepada latar belakang pendidikan dan tingkat pemahaman terhadap akuntansi akrual. Sehingga jika SAP akrual ini dilaksanakan, maka pengguna laporan keuangan harus juga kerja keras untuk mempelajari laporan keuangan dengan konsep akuntansi akrual.

4 Penelitian Geertz dilakukan pada tahun 1960 di sebuah daerah yang disebut Mojokuto di tanah Jawa. Hasil temuannya tentang konstruksi masyarakat Jawa disebutkan terdiri dari abangan, santri dan priyayi. Konsep masyarakat santri ala Jawa ini relatif sama dengan apa yang berlaku di Madura sebagai lokus penelitian ini, mengingat ada kedekatan historis Jawa-Madura.

Seberapa dibutuhkannya konten informasi hasil produksi PP No. 71/2010 dapat dijelaskan dengan menyimak komentar dari Kasi Akuntansi dan Pelaporan DPPKA Kabupaten Sumenep, Misrun:

“andaikan saya boleh memilih, saya lebih memilih model yang berlaku saat ini saja. Informasi masih relevan dengan kebutuhan. Penyesuaian dengan akrual akan memerlukan waktu panjang dan tingkat kesulitannya jauh lebih tinggi. *Lha* yang sekarang aja belum banyak SKPD banyak yang bisa (seperti temuan BPK) apalagi harus akrual.”

Salah satu anggota DPRD Sumenep 2 periode, sebut saja Pak Is, yang merupakan mitra pembahasan eksekutif menyatakan pemahamannya tentang SAP:

“Kami hanya konsen membahas perhitungan APBD karena berhubungan dengan anggaran dalam APBD. Juga LKPJ Kepala Daerah. Oooh, ternyata mau diganti ya SAP. Sebenarnya mau diganti atau tidak, bagi legislatif tidak begitu berpengaruh dan kebanyakan tidak dibahas detail laporan keuangan.”

Dari kedua komentar di atas, maka kita sampai pada kesimpulan bahwa nasib pengelolaan dan penyusunan laporan keuangan akan membawa daerah pada begitu banyak “pekerjaan rumah” dan bisa jadi kegunaan informasi tersebut *overlapping* dari kebutuhan yang sebenarnya. Dampak output laporan keuangan Pemda akan bertambah cukup signifikan. Sebelumnya entitas pelaporan wajib menyusun 4 laporan dan untuk entitas akuntansi menyusun 3 laporan. Dengan PP No. 71/2010 laporan keuangan yang harus dihasilkan adalah 7 laporan sebagaimana disajikan dalam tabel 2.

Teknis penjurnalan sampai detik ini juga masih meninggalkan permasalahan sebagai akibat penggunaan basis kas dan basis akrual (laporan finansial) sehingga dalam penjurnalan realisasi pendapatan misalkan, maka satu transaksi pendapatan akan mempengaruhi 2 laporan sekaligus LRA basis kas dan LO. Jurnal pendapatan akan mempengaruhi LO dan LRA basis kas. Jurnal akan dibagi 2 tentang basis kas dan basis akrual. Jika salah satunya mengakui pendapatan

dilawankan dengan kas, maka pada bagian LRA kita tidak bisa menjurnalkannya dengan kas. LRA basis kas tidak berhubungan dengan kas yang disajikan di neraca. Untuk mengatasi permasalahan secara teknis ini, dalam buku Halim dan Kusufi (2012:69) diperkenalkan konsep *double entry* dan penambahan pencatatan di buku anggaran.

Dalam perspektif kewaspadaan terhadap konsep 3E “andai PP No. 71 tahun 2010 harus dilaksanakan sesuai amanat UU”, maka Pemerintah Kabupaten Sumenep harus menyeimbangkannya dengan kesadaran pentingnya program atau kegiatan untuk mensejahterakan masyarakat. Sektor pertanian yang merupakan mata pencaharian sebagian masyarakat, kesejahteraan petani garam, tembakau dan belanja untuk pelayanan kepada masyarakat serta pemanfaatan sumber daya alam khususnya minyak di Kepulauan Sumenep harus menjadi prioritas.

SIMPULAN

Penerapan SAP No. 24 tahun 2005 masih menyisakan permasalahan di daerah. Semua permasalahan mayoritas ada pada penyajian neraca dengan basis akrualnya. Melihat fenomena ini, kebutuhan pemahaman akan basis akrual ini akan jauh lebih besar dengan penggunaan *full* basis akrual untuk keseluruhan output laporan yang dihasilkan. Realita yang ada bahkan setelah tujuh tahun penerapan, SAP basis *cash toward accrual* saja menyisakan banyak permasalahan, apalagi jika *full accrual*.

Begitu banyaknya, rujukan dari luar negara kita dalam penyusunan SAP khususnya PP No. 71 tahun 2010, menyiratkan tanda tanya besar, apakah sebanyak itu pula porsi menengok ke “dalam negeri”. Sesuatu yang menarik untuk dibahas, sebenarnya Indonesia dalam praktiknya “butuh” atau “tidak” menjadi pertanyaan di sini.

Pengelolaan Keuangan Daerah dilakukan dengan prinsip tertib, taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, efisien, efektif, ekonomis, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan dan kepatutan. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah daerah dalam kerangka konseptual terdiri dari: (a) Asumsi kemandirian entitas; (b) Asumsi kesinambungan entitas; dan (c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (monetary measurement).

Anggaran dalam sektor publik khususnya pemerintah daerah merupakan “patok batas tertinggi” yang menunjukkan “keharusan” untuk direalisasikan. Sebagaimana Pasal 10 PP No. 105 Tahun 2000 menyatakan bahwa pendapatan harus direalisasikan sebisa mungkin sama dengan anggaran atau lebih. Sedangkan belanja maksimal (batas tertinggi) hanya boleh sebesar yang dianggarkan. Jumlah pendapatan yang dianggarkan dalam APBD merupakan perkiraan yang terukur. Siapapun dilarang melakukan tindakan yang berakibat pengeluaran atas beban APBD apabila tidak tersedia atau tidak cukup tersedia anggaran untuk membiayai pengeluaran tersebut.

Jika dikaitkan prinsip efisien, efektif dan ekonomis (3e) maka pemerintah daerah harus memegang prinsip 3E dalam merealisasikan anggaran. Hal ini identik dengan anggapan jika anggaran dapat dilaksanakan efisien, efektif dan ekonomis dalam pelaksanaannya akan menjadi prestasi tersendiri. Setidaknya hal ini dibuktikan dengan output SILPA-LRA dalam basis kas maupun SILPA-LO dari laporan finansial (akrual) sama-sama menjadi input bagi laporan baru yang dipersyaratkan oleh SAP PP No. 71 Tahun 2010. Laporan tersebut yaitu laporan perubahan SAL dan laporan perubahan ekuitas.

Perubahan konten informasi yang harus dihasilkan oleh pemerintah daerah dalam PP No. 71 Tahun 2010 yang tidak diproduksi dalam PP No. 24 Tahun 2005 terdiri dari Laporan Perubahan SILPA (Laporan Perubahan SAL), Laporan LO dan Laporan Perubahan Ekuitas. Jika dianalisis lebih lanjut berdasarkan prinsip pengelolaan keuangan (khususnya 3e) maka akan diperoleh gambaran bahwa dalam SAP PP 71 Tahun 2010, 3E menjadi topik utama untuk menunjukkan tingkat keberhasilan kinerja pemerintah.

Sepenting apakah SILPA basis kas dan SILPA basis akrual juga menjadi pertanyaan besar. Kenyataannya konsep yang diusung oleh PP No. 71 Tahun 2010 meletakkan efisiensi, efektifitas dan ekonomis dalam pelaksanaan anggaran menjadi sangat penting. Anggaran ditetapkan, dilaksanakan dan sisanya dihitung sehingga jumlahnya dapat dikuantifikasikan dalam bentuk unit moneter. Setelah itu jumlah tersebut akan disajikan dalam laporan keuangan.

Pemenuhan asumsi dasar yang lain yaitu keberlangsungan entitas telah dipenuhi oleh SAP PP No. 71/2010. Asumsi

keberlangsungan entitas dapat dilihat melalui penyajian laporan yang komparatif dan berkelanjutan. Selisih lebih/kurang anggaran dari tahun sebelumnya akan diakumulasikan kepada tahun yang akan datang. Begitu juga dengan laporan perubahan ekuitas.

Dampaknya, pemerintah daerah akan dihadapkan dengan bagaimana melaksanakan 3E dengan baik pada tahun berjalan, dan selanjutnya akan diakumulasikan pada tahun mendatang. Dampak lainnya, tuntutan informasi yang harus dihasilkan oleh SAP PP No. 71/2010 memberikan porsi lebih besar kepada perhitungan arus kas masa depan dari operasi pemerintah daerah yang harus dipotret pada tahun berjalan.

Keterkaitan laporan finansial (laporan LO dan perubahan ekuitas) dengan arus kas masa depan terlihat nyata dari keharusan mencatat pendapatan dan beban secara akrual. Jika demikian, maka potensi nyata arus pendapatan yang akan direalisasikan harus disajikan dalam laporan keuangan serta beban akrual juga harus disajikan dalam laporan keuangan. Perbedaan dengan SAP PP No. 24/2005, pada Laporan operasional (LO) pendapatan dan belanja tidak dicatat pada saat kas diterima dan dikeluarkan melainkan berdasarkan basis akrual. SILPA-LO yang notabene akrual juga menjadi informasi penting yang menunjukkan kekuatan masa kini dan arus kas masa depan suatu entitas (SKPD atau SKPKD).

Informasi laporan ala akrual ternyata dalam praktiknya bukan merupakan kebutuhan dan memiliki kecenderungan untuk sulit diterapkan. Pemerintah daerah dihadapkan pada kebutuhan SDM, kebermanfaatan informasi akrual masih menjadi dipertanyakan, dan kesulitan dalam teknis pelaksanaannya. Contoh konkrit adalah Kabupaten Sumenep. Pemberian perspektif praktik ini diharapkan dapat memberikan gambaran lebih luas terhadap kemungkinan praktik ini diseluruh pemerintah daerah se Indonesia.

Kegalauan tentang akan diterapkannya SAP PP No.71/2010 telah dirasakan oleh pelaku penyusun laporan keuangan Pemda seperti halnya pada sudut pemotretan di Pemerintah Kabupaten Sumenep sebagai lokus pada artikel ini. Tantangan ke depan menjadi lebih besar dengan SAP baru. Tak hanya permasalahan banyaknya informasi keuangan yang harus dihasilkan, permasalahan kesiapan sumber daya manusia yang melek akrual juga dibutuhkan. Dam-

pak implementasi PP No. 71/2010 nantinya menyebabkan Pemda membutuhkan sepe-rangkat persiapan mulai dari tambahan SDM akuntan atau SDM yang terlatih (sosi-alisasi besar-besaran). Bisa pula berbentuk penyediaan *software* akuntansi atau kom-binasi antara *software* ditambah pelatihan besar-besaran. Tentu saja ini merupakan *cost center*.

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari penyusun laporan keuangan Pemda Sumenep diperoleh penuturan menarik baha-wa kemampuan SKPD yang melek akuntansi masih belum merata. Selain itu, basis yang digunakan saat ini saja belum dapat dilak-sanakan dengan sempurna. Andaikan boleh memilih, maka lebih memilih basis *cash to-ward accrual* saja. Informasi masih relevan dengan kebutuhan dan cukup memenuhi kebutuhan informasi keuangan. Artinya, realisasi anggaran menggunakan basis kas dan neraca menggunakan akrual (untuk men-nyajikan aset, kewajiban dan ekuitas) seb-agaimana model saat ini sudah cukup mem-berikan informasi dan tidak menyalahi prin-sip per-akuntansi-an. Penyesuaian dengan akrual akan memerlukan waktu panjang dan tingkat kesulitannya jauh lebih tinggi. Hasil wawancara dari seorang anggota le-gislatif juga sangat menarik, informasi yang menjadi bahan evaluasi oleh legislatif yang pertama dan utama adalah APBD dan per-hitungan APBD (realisasi APB(d) yang meng-gunakan basis kas.

Di atas semua itu, ada apa dengan SAP akrual PP No. 71 Tahun 2010 apabila ditelisik lebih jauh kita akan sampai pada simpulan bahwa pemerintah daerah belum membutuhkan bahkan pada titik ekstrim tidak membutuhkan perubahan menjadi basis akrual. Tuntutan atas model akun-tansi sedemikian rupa pada sektor publik sebagaimana pada sektor privat tentu saja bukan sesuatu yang diadopsi bebas tanpa “nilai” tertentu. Apalagi banyak rujukan luar (organisasi luar negeri) yang potensial dan patut diduga membawa misi dan nilai ter-tentu atas Indonesia yang kaya raya ini.

Akuntansi bisa menjadi seperti dua mata pisau yang sama-sama tajam bisa posi-tif dan bisa negatif. Perhatian utama yang ha-rus dipegang bahwa menengok “sepenuhnya ke luar” dalam membuat standar dan per-aturan bukanlah sesuatu yang baik. Aturan main di suatu negara belum tentu cocok dan dapat diadopsi oleh negara lain karena baik stuktur ekonomi, budaya dan perangkat ni-lai yang dimiliki belum tentu sama.

Nilai keindonesiaan harus menjadi poin penting. Amanat UUD pasal 33 ayat 1, 2 dan 3 dan nilai luhur Pancasila (lengkap deng-an sila dan butir-butirnya) harusnya bukan sekedar retorika. Ada banyak nilai yang ingin disampaikan oleh pendiri bangsa ini. Pemerintah berada pada posisi membidangi pengelolaan negeri ini dan pengelolaan sum-ber daya yang menguasai hajat hidup orang banyak. Pada posisi ini, termasuk pemerin-tahan daerah mestinya menjadi mesin peng-hasil output berupa pelayanan dan kese-jahteraan publik. Banyak sekali nyawa yang butuh dihidupi dan disejahterakan di negeri ini. Sektor publik yang dipaksa dan memak-sakan diri mengadosi semua hal yang diang-gap “baik” dalam sektor privat adalah nama lain dari ketidakadilan.

Artikel ini adalah sumbangsih pemikir-an praktisi penyusun laporan keuangan pemerintah daerah yang galau menyongsong SAP baru yang telah ditetapkan dan menjadi amanat dalam peraturan perundang-un-dangan. Jika sudah ditetapkan menjadi per-aturan perundang-undangan maka “mau” atau “tidak mau” harus dilaksanakan. *En-dingnya*, semua hal tentang “ada apa dengan SAP akrual” menjadi sesuatu yang terlambat disadari bersama. Semoga ada keajaiban di negeri yang penuh kejutan tak terduga ini sehingga dapat ditinjau ulang rencana penerapan SAP Akrual.

Wallahu a'lam bi asshawab.

DAFTAR RUJUKAN

- Abeysekera, I. (n.d.). “*International Harmoni-sation of Accounting Imperialism- An Australian Perspective* (pp. 1–41)”. Uni-versity of Victoria, Footscray Park Cam-pus.
- BPK. 2012. Laporan Hasil Pemeriksaan BPK-RI Semester II Tahun 2012. diunduh tanggal 14 Februari 2013. [www. bpk. go.id](http://www.bpk.go.id).
- Djamhuri, A. 2010. “*A Case Study of Go-vernmental Accounting and Budgeting Reform A Local Authority in Indonesia: An Institutional Perspective*”. Lambert Publishing, Jerman.
- Greetz, C. 1960. *Agama Jawa (Abangan, santri dan Priyayi)*. diterjemahkan oleh Mahasin, A dan B.Rasuanto (2013). Ja-karta: Komunitas Bambu.
- Halim, A. dan M.S. Kusufi. 2012. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

- Hopwood, A. G. 1989. "Accounting and Organisation Change". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 3, No.1, hal. 1-17.
- Kamayanti, A. 2011. "Akuntansiasi Atau Akuntansiana Memaknai Reformasi Akuntansi Sektor Publik Di Indonesia". *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, Vol 2 Nomor 3 Desember 2011, 531-540.
- Merino, B. D., A.G. Mayer dan T.G. Tolleson. 1989. "Neo Liberalism and Corporate Hegemony: A Framework of Analysis for Financial Reporting Forms in the United States".
- Mulawarman, A. D., dan A. Kamayanti. *Forthcoming*. Islamic Accounting Anthropology: an Alternative to Solve Modernity Problems. *The Fourth Asian Conference on Cultural Study*. 29 Mei-1 Juni 2014, Jepang.
- Osborne, S. P. dan K. McLaughlin. 2002. *The New Public Management in Context*. [dalam] McLaughlin, Kate, Stephen P. Osborne, dan Ewan Ferlie. *New Public Management: Current Trends and Future Prospects*. hal. 7-14. Routledge. London.
- Republik Indonesia, Undang-Undang No.22 tahun 1999 yang telah disempurnakan dengan UU No.32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.
- Republik Indonesia, Undang-Undang No.22 tahun 1999 yang telah disempurnakan dengan Undang-Undang No.33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah No. 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung jawaban Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia, Undang-Undang No.17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Republik Indonesia, Undang-Undang No.1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Republik Indonesia, Undang-Undang No.15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dari Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010)
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah No. 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia, Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 tahun 2006 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah, (sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri 59 tahun 2007).
- Republik Indonesia, Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2000 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia, SE: 900/743/BAKD tentang Modul Akuntansi Pemerintah Daerah.
- Rifai, M. A. 2007. *Manusia Madura: Pembawaan, Perilaku, Etos Kerja, Penampilan, dan Pandangan Hidupnya Seperti Diceritakan Peribahasannya*. Pilar Media. Yogyakarta.
- Roslender, R., dan J.P. Dillard. 2003. "Reflections on The Interdisciplinary Perspectives on Accounting Project". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 14, hal 325-351.
- Tinker, A. M. 1980. "Towards a Political Economy of Accounting: An Empirical Illustrations of The Cambridge Controversies". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 5, No. 1, hal 147-160.