

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori dan Kajian Empiris**

##### **2.1.1 Akuntansi Sektor Publik**

###### **2.1.1.1 Pengertian**

Dari berbagai buku Anglo Amerika, akuntansi sektor publik diartikan sebagai mekanisme akuntansi swasta yang diberlakukan dalam praktek organisasi publik. Sementara dari berbagai buku lama terbitan Eropa Barat, akuntansi sektor publik disebut sebagai akuntansi pemerintahan dan diberbagai bidang ini disebut akuntansi keuangan publik (Mardiasmo, 2002).

Akuntansi sektor publik dapat didefinisikan sebagai mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM) dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta. (Indra Bastian, 2005:15)

##### **2.1.2 Akuntansi Pemerintahan**

###### **2.1.2.1 Pengertian**

Pada hakekatnya akuntansi pemerintahan adalah aplikasi akuntansi di bidang keuangan negara (*public finance*), khususnya pada tahapan pelaksanaan

anggaran (*budget execution*), termasuk segala pengaruh yang ditimbulkannya, baik yang bersifat seketika maupun yang lebih permanen pada semua tingkatan dan unit pemerintahan. (KustadiArinta)

Menurut Baswir (2000), akuntansi pemerintahan (termasuk akuntansi untuk lembaga non profit pada umumnya) merupakan bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga yang bertujuan untuk tidak mencari laba. Walaupun lembaga pemerintah senantiasa berukuran besar, namun sebagaimana dalam perusahaan ia tergolong sebagai lembaga mikro.

Arif, dkk (2002) mendefinisikan akuntansi pemerintahan sebagai suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut.

Sedangkan menurut Halim (2002) 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.

#### **2.1.2.2 Tujuan**

Menurut Arif (2002) dalam akuntansi pemerintahan, tujuan akuntansi pemerintahan dan akuntansi bisnis pada umumnya adalah sama yaitu:

a. Akuntabilitas

Didalam pemerintahan, keuangan negara yang dikelola harus dapat

dipertanggungjawabkan sesuai amanat konstitusi. Pelaksanaan fungsi ini di Indonesia diatur dalam Undang-Undang Dasar (UUD) 1945 pasal 23 Ayat (5).

b. Manajerial

Akuntansi pemerintahan memungkinkan pemerintah untuk melakukan perencanaan berupa penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dan strategi pembangunan lain, untuk melakukan pelaksanaan kegiatan pembangunan dan pengendalian atas kegiatan tersebut dalam rangka pencapaian ketaatan kepada peraturan perundang-undangan, efisiensi, efektivitas, dan ekonomis.

c. Pengawasan

Pemeriksaan keuangan di Indonesia terdiri dari pemeriksaan keuangan secara umum, pemeriksaan ketaatan, dan pemeriksaan operasional atau manajerial.

### **2.1.2.3 Perkembangan Akuntansi Pemerintahan**

Akuntansi pemerintahan di Indonesia sangat lamban untuk merespon tuntutan perkembangan jaman. Akuntansi pemerintahan di Indonesia juga belum berperan sebagai alat untuk meningkatkan kinerja birokrasi pemerintah dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat. Namun demikian, pada dasa warsa terakhir yang berkulminasi dengan diundangkannya tiga paket keuangan negara, terdapat dorongan yang sangat kuat untuk memperbaharui akuntansi pemerintahan di Indonesia. Beberapa faktor penting yang menjadi pendorong

tumbuh pesatnya perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia akhir-akhir ini antara lain adalah:

1. Ditetapkannya tiga paket Undang-Undang (UU) yang mengatur Keuangan Negara pasal 32 (1) UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanatkan bahwa laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.
2. Ditetapkannya UU tentang pemerintahan daerah dan UU tentang perimbangan antara keuangan pemerintah pusat dan daerah. Pasal 184 ayat (1) UU No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah menyebutkan bahwa laporan keuangan disusun dan disajikan sesuai dengan SAP yang ditetapkan dengan PP.

### **2.1.3 Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)**

SAP ditetapkan dengan PP No. 71 tahun 2010 sebagai pengganti PP No. 24 tahun 2005. SAP dinyatakan dalam bentuk PSAP, dilengkapi dengan pengantar SAP dan disusun mengacu kepada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (KKAP). SAP harus digunakan sebagai acuan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, yang terdiri atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

(LKPD), dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas LKPP dan LKPD. SAP dinyatakan dalam bentuk PSAP yaitu SAP yang diberi judul, nomor, dan tanggal efektif. Selain itu, SAP juga dilengkapi dengan KKAP.

PSAP dapat dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) atau Buletin Teknis SAP. IPSAP dan Buletin Teknis SAP disusun dan diterbitkan oleh KSAP dan diberitahukan kepada pemerintah dan BPK. Rancangan IPSAP disampaikan kepada BPK paling lambat empat belas hari kerja sebelum IPSAP diterbitkan. IPSAP dimaksudkan untuk menjelaskan lebih lanjut topik tertentu guna menghindari salah tafsir pengguna PSAP. Sedangkan Buletin Teknis SAP dimaksudkan untuk mengatasi masalah teknis akuntansi dengan menjelaskan secara teknis penerapan PSAP atau IPSAP.

#### **2.1.3.1 Latar Belakang Terbitnya PP SAP**

Gagasan perlunya standar akuntansi pemerintahan sebenarnya sudah lama ada, namun baru pada sebatas wacana. Seiring dengan berkembangnya akuntansi di sektor komersil yang dipelopori dengan dikeluarkannya Standar Akuntansi Keuangan (SAK) oleh IAI (1994), kebutuhan standar akuntansi pemerintahan kembali menguat. Oleh karena itu Badan Akuntansi Keuangan Negara (BAKUN), Departemen Keuangan mulai mengembangkan standar akuntansi.

Bergulirnya era reformasi memberikan sinyal yang kuat akan adanya transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Salah satunya adalah PP No. 105 tahun 2000 yang secara eksplisit menyebutkan perlunya standar

akuntansi pemerintahan dalam pertanggungjawaban keuangan daerah. Tahun 2002 Menteri Keuangan membentuk KSAP Pusat dan Daerah yang bertugas menyusun konsep standar akuntansi pemerintah pusat dan daerah yang tertuang dalam KMK 308/KMK.012/2002.

UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanatkan bahwa laporan pertanggungjawaban APBN/APBD harus disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan, dan standar tersebut disusun oleh suatu komite standar yang independen dan ditetapkan dengan PP. Selanjutnya, UU No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharan Negara kembali mengamanatkan penyusunan laporan pertanggungjawaban pemerintah pusat dan daerah sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan, bahkan mengamanatkan pembentukan komite yang bertugas menyusun standar akuntansi pemerintahan dengan keputusan presiden. Dalam penyusunan standar harus melalui langkah-langkah tertentu termasuk dengar pendapat (*hearing*), dan meminta pertimbangan mengenai substansi kepada BPK sebelum ditetapkan dalam PP.

#### **2.1.3.2 Proses Penyusunan SAP Berbasis Akrua**

Proses penyusunan yang digunakan ini adalah proses yang berlaku umum secara internasional dengan penyesuaian terhadap kondisi yang ada di Indonesia. Penyesuaian dilakukan antara lain karena pertimbangan kebutuhan yang mendesak dan kemampuan pengguna untuk memahami dan melaksanakan standar yang ditetapkan. Proses penyiapan SAP berbasis akrual dilakukan melalui prosedur yang meliputi tahap-tahap kegiatan (*due process*) yang dilakukan dalam

penyusunan PSAP oleh KSAP. *Due process* meliputi tahapan-tahapan sebagai berikut:

a. Identifikasi Topik untuk Dikembangkan Menjadi Standar

Tahap ini merupakan proses pengidentifikasian topik-topik akuntansi dan pelaporan keuangan yang memerlukan pengaturan dalam bentuk pernyataan standar akuntansi pemerintahan.

b. Pembentukan Kelompok Kerja (Pokja) di dalam KSAP

KSAP dapat membentuk pokja yang bertugas membahas topik-topik yang telah disetujui. Keanggotaan pokja ini berasal dari berbagai instansi yang kompeten di bidangnya.

c. Riset Terbatas oleh Kelompok Kerja

Untuk pembahasan suatu topik, pokja melakukan riset terbatas terhadap literatur-literatur, standar akuntansi yang berlaku di berbagai negara, praktik-praktik akuntansi yang sehat (*best practices*), peraturan-peraturan dan sumber-sumber lainnya yang berkaitan dengan topik yang akan dibahas.

d. Penulisan Draf SAP oleh Kelompok Kerja

Berdasarkan hasil riset terbatas dan acuan lainnya, pokja menyusun draf SAP. Draf yang telah selesai disusun selanjutnya dibahas oleh pokja.

e. Pembahasan Draf oleh Komite Kerja

Draf yang telah disusun oleh pokja dibahas oleh anggota Komite Kerja.

Pembahasan diutamakan pada substansi dan implikasi penerapan standar.

Dengan pendekatan ini diharapkan draf tersebut menjadi standar akuntansi

yang berkualitas. Pembahasan ini tidak menutup kemungkinan terjadi perubahan-perubahan dari draf awal yang diusulkan oleh pokja. Pada tahap ini, Komite Kerja juga melakukan diskusi dengan BPK untuk menyamakan persepsi.

f. Pengambilan Keputusan Draft untuk Dipublikasikan

Komite Kerja berkonsultasi dengan Komite Konsultatif untuk pengambilan keputusan peluncuran draf publikasian SAP.

g. Peluncuran Draft SAP (Exposure Draft)

KSAP melakukan peluncuran draf SAP dengan mengirimkan draf SAP kepada stakeholders, antara lain masyarakat, legislatif, lembaga pemeriksa, dan instansi terkait lainnya untuk memperoleh tanggapan.

h. Dengar Pendapat Publik Terbatas (*Limited Public Hearing*) dan Dengar Pendapat Publik (*Public Hearings*)

Dengar pendapat dilakukan dua tahap, yaitu dengar pendapat publik terbatas dan dengar pendapat publik. Dengar pendapat publik terbatas dilakukan dengan mengundang pihak-pihak dari kalangan akademisi, praktisi, pemerhati akuntansi pemerintahan, dan masyarakat yang berkepentingan terhadap SAP untuk memperoleh tanggapan dan masukan dalam rangka penyempurnaan draf publikasian. Dengar pendapat publik merupakan proses dengar pendapat dengan masyarakat yang berkepentingan terhadap SAP. Tahapan ini dimaksudkan untuk meminta tanggapan masyarakat terhadap draf SAP.

i. Pembahasan Tanggapan dan Masukan terhadap Draft SAP

KSAP melakukan pembahasan atas tanggapan/masukan yang diperoleh dari dengar pendapat terbatas, dengar pendapat publik dan masukan lainnya dari berbagai pihak untuk menyempurnakan draf SAP.

j. Finalisasi Standar

Dalam rangka finalisasi draf SAP, KSAP memperhatikan pertimbangan dari BPK. Disamping itu, tahap ini merupakan tahap akhir penyempurnaan substansi, konsistensi, koherensi maupun bahasa. Finalisasi setiap PSAP ditandai dengan penandatanganan draf PSAP oleh seluruh anggota KSAP.

SAP berbasis akrual telah disusun dengan melalui tahapan proses penyiapan (*due process*) sebagaimana tersebut di atas. Dalam menyusun SAP berbasis akrual, KSAP menggunakan materi dan rujukan yang dikeluarkan oleh:

- a. Pemerintah Indonesia, berupa PP No. 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*;
- i. Organisasi profesi lainnya di berbagai negara yang membidangi pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit pemerintahan.

Langkah-langkah yang dilakukan dalam penyusunan SAP berbasis akrual sebagai berikut:

- a. SAP berbasis akrual dikembangkan dari SAP PP No. 24 tahun 2005 dengan mengacu pada *Internatonal Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) dan memperhatikan peraturan perundangan yang berlaku.
- b. SAP berbasis akrual adalah SAP PP No. 24 tahun 2005 yang telah dikembangkan sesuai dengan basis akrual.
- c. Laporan Operasional – yang dalam SAP PP No. 24 tahun 2005 disebut dengan nama Laporan Kinerja Keuangan dan bersifat opsional – dalam SAP berbasis akrual menjadi salah satu PSAP untuk pelaporan atas pendapatan dari sumber daya ekonomi yang diperoleh dan beban untuk kegiatan pelayanan pemerintahan.
- d. Kerangka konseptual dalam SAP PP No. 24 tahun 2005 dimodifikasi dan diperbarui sehingga menjadi kerangka konseptual dari PSAP berbasis akrual.

Langkah-langkah tersebut dilakukan dengan pertimbangan bahwa PSAP PP No. 24 tahun 2005 sebagian besar telah mengacu pada praktik akuntansi berbasis akrual, dan agar pengguna yang sudah terbiasa dengan SAP PP No. 24 tahun 2005 masih dapat melihat kesinambungannya dengan SAP berbasis akrual.

### **2.1.3.3 Penetapan SAP**

Sebelum dan setelah dilakukan *publik hearing*, standar dibahas bersama dengan Tim Penelaah SAP BPK. Setelah dilakukan pembahasan berdasarkan

masuk-masukan KSAP melakukan finalisasi standar kemudian KSAP meminta pertimbangan kepada BPK melalui Menteri Keuangan. Namun draf SAP ini belum diterima oleh BPK karena komite belum ditetapkan dengan Keputusan Presiden. Sehubungan dengan hal tersebut, melalui Keputusan Presiden Nomor 84 tahun 2004 dibentuk KSAP. KSAP segera bekerja untuk menyempurnakan kembali draf SAP yang pernah diajukan kepada BPK agar pada awal tahun 2005 dapat segera ditetapkan.

#### **2.1.3.4 SAP Yang Berlaku Di Indonesia**

1. Pada tanggal 13 Juni 2005 Presiden menandatangani PP No. 24 tahun 2005 tentang SAP.
2. Pada tahun 2010 diterbitkan PP No. 71 tahun 2010 tentang SAP, sehingga sejak saat itu PP No. 24 tahun 2005 dinyatakan tidak berlaku lagi. PP No. 71 tahun 2010 mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan berbasis kas menuju akrual dan berbasis akrual.

#### **2.1.4 PP No. 71 Tahun 2010**

##### **2.1.4.1 SAP Berbasis Akrual**

Pemerintah menerapkan SAP berbasis akrual, yaitu 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. SAP berbasis akrual tersebut dinyatakan dalam bentuk PSAP dan dilengkapi

dengan KKAP. PSAP dan KKAP dalam rangka SAP berbasis akrual dimaksud tercantum dalam Lampiran I PP No. 71 tahun 2010.

Penyusunan SAP berbasis akrual dilakukan oleh KSAP melalui proses baku penyusunan (*due process*). Proses baku penyusunan SAP tersebut merupakan pertanggungjawaban profesional KSAP yang secara lengkap terdapat dalam Lampiran III PP No. 71 tahun 2010. Yang membedakan antara laporan keuangan perusahaan dengan laporan keuangan pemerintahan adalah terletak pada jenis bidang usaha yaitu pelayanan publik serta nomor rekening perkiraan yang digunakan.

#### **2.1.4.2 SAP Berbasis Kas Menuju Akrual**

Penerapan SAP berbasis akrual dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP berbasis kas menuju akrual menjadi penerapan SAP berbasis akrual. SAP berbasis kas menuju akrual yaitu SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP berbasis akrual secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP berbasis akrual secara bertahap pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri. Penerapan SAP berbasis akrual secara bertahap dilakukan dengan memperhatikan urutan persiapan dan ruang lingkup laporan.

SAP berbasis kas menuju akrual dinyatakan dalam bentuk PSAP dan dilengkapi dengan KKAP. PSAP dan KKAP dalam rangka SAP berbasis kas menuju akrual tercantum dalam Lampiran II PP No. 71 tahun 2010.

Sebelumnya, SAP berbasis kas menuju akrual digunakan dalam SAP berdasarkan PP No. 24 tahun 2005. UU No. 17 tahun 2003 menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual menurut Pasal 36 ayat (1) UU No. 17 tahun 2003 dilaksanakan paling lambat lima tahun. Karena itu, PP No. 24 tahun 2005 digantikan dengan PP No. 71 tahun 2010.

#### **2.1.4.3 Kandungan PP No. 71 Tahun 2010**

PP No.71 tahun 2010 tentang SAP terdiri dari:

1) Lampiran I Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual

Lampiran I.01 ; Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan

Lampiran I.02 ; PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan

Lampiran I.03 ; PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas

Lampiran I.04 ; PSAP 03 Laporan Arus Kas

Lampiran I.05 ; PSAP 04 Catatan Atas Laporan Keuangan

Lampiran I.06 ; PSAP 05 Akuntansi Persediaan

Lampiran I.07 ; PSAP 06 Akuntansi Investasi

Lampiran I.08 ; PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap

Lampiran I.09 ; PSAP 08 Akuntansi Kontruksi Dalam Pengerjaan

Lampiran I.10 ; PSAP 09 Akuntansi Kewajiban

Lampiran I.11 ; PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan

Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, Dan Operasi

Yang Tidak Dilanjutkan

Lampiran I.12 ; PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasi

Lampiran I.13 ; PSAP 12 Laporan Keuangan Operasional

2) Lampiran II Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju  
Akrual

Lampiran II.01 ; Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan

Lampiran II.02 ; PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan

Lampiran II.03 ; PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran

Lampiran II.04 ; PSAP 03 Laporan Arus Kas

Lampiran II.05 ; PSAP 04 Catatan Atas Laporan Keuangan

Lampiran II.06 ; PSAP 05 Akuntansi Persediaan

Lampiran II.07 ; PSAP 06 Akuntansi Investasi

Lampiran II.08 ; PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap

Lampiran II.09 ; PSAP 08 Akuntansi Kontruksi Dalam Pengerjaan

Lampiran II.10 ; PSAP 09 Akuntansi Kewajiban

Lampiran II.11 ; PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan

## Akuntansi Dan Peristiwa Luar Biasa

Lampiran II.12 ; PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian

- 3) Lampiran III Proses Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Proses Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Dalam rangka peningkatan kualitas informasi pelaporan keuangan pemerintah dan untuk menghasilkan pengukuran kinerja yang lebih baik, serta memfasilitasi manajemen keuangan/aset yang lebih transparan dan akuntabel, maka perlu penerapan akuntansi berbasis akrual yang merupakan *best practice* di dunia internasional. Pengantar ini menguraikan lebih lanjut tentang latar belakang, kedudukan dan peran serta tugas Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP), berikut penjelasan lingkup proses penyusunan SAP berbasis akrual (untuk selanjutnya disebut SAP berbasis akrual) dan pentingnya isi pokok, perbedaan mendasar antara SAP berbasis akrual dengan SAP berbasis kas menuju akrual sesuai dengan PP No. 24 tahun 2005 (untuk selanjutnya disebut SAP berbasis kas menuju akrual), dan implementasi SAP berbasis akrual. Isi dari pengantar ini dapat digunakan sebagai referensi untuk memahami dan menerapkan SAP berbasis akrual.

### 2.1.4.4 Implementasi SAP Berbasis Akrua

Setelah ditetapkan dengan PP, SAP berbasis akrual dipublikasikan dan didistribusikan kepada masyarakat. Selanjutnya KSAP melakukan sosialisasi SAP

berbasis akrual kepada para pemangku kepentingan (*stakeholders*). Bentuk sosialisasi yang dilakukan berupa seminar/diseminasi/diskusi dengan para pengguna, program pendidikan profesional berkelanjutan, *training of trainers* (TOT) dan memfasilitasi konsultasi teknis terkait penerapan SAP berbasis akrual (*help desk*).

SAP berbasis akrual diterapkan dalam lingkup pemerintahan, yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Implementasi SAP berbasis akrual harus disertai dengan upaya sinkronisasi berbagai peraturan baik di pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dengan SAP berbasis akrual. Keterbatasan dari penerapan SAP berbasis akrual dinyatakan secara eksplisit pada setiap PSAP yang diterbitkan.

#### **2.1.5 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (KKAP) Dan Kerangka Dasar Penyusunan Dan Penyajian Laporan Keuangan (KDP-LK).**

KKAP dan KDPP-LK sama-sama menunjukan pada 4 (empat) pihak yaitu: komite penyusun standar, penyusun laporan keuangan, pemeriksa (*auditor*) dan para pemakainya. Ini agaknya memang suatu hal yang tak bisa dihindari, sebab keempat pihak tersebut telah menjadi *fixed* sebagai pengguna standar akuntansi. Perbedaan baru mulai terlihat pada poin ruang lingkup. Sebab merupakan hal

yang baru, cakupan ruang lingkup yang dibahas dalam KKAP memang terkesan lebih banyak pertimbangan adaptasi.

KKAP, kerangka ini merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah. Sebagai acuan bagi:

1. Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP)

Tujuan KSAP adalah untuk meningkatkan transparansi dan akubilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, melalui penyusunan dan pengembangan SAP.

2. Penyusun laporan keuangan

3. Pemeriksa adalah orang yang melakukan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK

4. Para pengguna laporan keuangan

Pada KKAP ruang lingkungnya meliputi:

- a. Tujuan kerangka konseptual;
- b. Lingkungan akuntansi pemerintahan;
- c. Pengguna kebutuhan informasi para pengguna;
- d. Entitas pelaporan;
- e. Peranan dan tujuan pelaporan keuangan, serta dasar hukum;
- f. Asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi; dan
- g. Defenisi, pengakuan, dan pengukuran unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan. (KKAP Paragraf 4)

Sementara pada KDPP-LK, ruang lingkupnya meliputi:

- a. Tujuan laporan keuangan;
- b. Karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan;
- c. Defenisi, pengakuan dan pengukuran unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan; dan
- d. Konsep modal serta pemeliharaan modal. (KDPP-LK, paragraf 05)

## **2.1.6 PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas**

### **2.1.6.1 Tujuan**

Tujuan pernyataan standar laporan arus kas adalah mengatur penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi *historis* mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris selama satu periode akuntansi.

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. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

### **2.1.6.2 Ruang Lingkup**

Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan Realisasi Anggaran yang disusun dan disajikan menggunakan akuntansi berbasis kas.

Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan berbasis akrual, tetap menyusun Laporan Realisasi Anggaran yang berbasis kas.

### **2.1.6.3 Manfaat Informasi Laporan Realisasi Anggaran**

Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:

- (a) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;

(b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah 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:

- (a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
- (b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD); dan
- (c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

### 2.1.6.4 Penyajian Laporan Realisasi Anggaran

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kabupaten/Kota

PEMERINTAH

KABUPATEN/KOTA

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

PENDAPATAN DAN BELANJA

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(DalamRupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
3	Pendapatan Pajak Daerah	XX	XXX	XX	XXX
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XX	XXX	XX	XXX
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan	XX	XXX	XX	XXX
6	Lain-lain PAD yang sah	XX	XXX	XX	XXX
7	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3s/d6)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
8					
9	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
10	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DAN PERIMBANGAN</b>				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	XX	XXX	XX	XXX
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XX	XXX	XX	XXX
13	Dana Alokasi Umum	XX	XXX	XX	XXX
14	Dana Alokasi Khusus	XX	XXX	XX	XXX
15	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11s/d14)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
16					
17	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA</b>				
18	Dana Otonomi Khusus	XX	XXX	XX	XXX
19	Dana Penyesuaian	XX	XXX	XX	XXX
20	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya (18s/d19)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
21					
22	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI</b>				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	XX	XXX	XX	XXX
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	XX	XXX	XX	XXX
25	<b>Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23s/d24)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
26	<b>Total Pendapatan Transfer (15+20+25)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
27					
28	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
29	Pendapatan Hibah	XX	XXX	XX	XXX
30	Pendapatan Dana Darurat	XX	XXX	XX	XXX
31	Pendapatan Lainnya	XX	XXX	XX	XXX
32	<b>Jumlah Lain-lain Pendapat yang Sah (29s/d31)</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXX</b>
33	<b>JUMLAH PENDAPATAN (7+26+32)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
34					
35	<b>BELANJA</b>				
36	<b>BELANJA OPERASI</b>				
37	Belanja Pegawai	XX	XXX	XX	XXX
38	Belanja Barang	XX	XXX	XX	XXX
39	Bunga	XX	XXX	XX	XXX
40	Subsidi	XX	XXX	XX	XXX
41	Hibah	XX	XXX	XX	XXX
42	Bantuan Sosial	XX	XXX	XX	XXX
43	<b>Jumlah Belanja Operasi (37s/d42)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
44					
45	<b>BELANJA MODAL</b>				
46	Belanja Tanah	XX	XXX	XX	XXX
47	Belanja Peralatan dan Mesin	XX	XXX	XX	XXX
48	Belanja Gedung dan Bangunan	XX	XXX	XX	XXX
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XX	XXX	XX	XXX
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	XX	XXX	XX	XXX
51	Belanja Aset Lainnya	XX	XXX	XX	XXX
52	<b>Jumlah Belanja Modal (46s/d 51)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
53					
54	<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
55	Belanja Tak Terduga	XX	XXX	XX	XXX
56	<b>Jumlah Belanja Tak Terduga (55s/d55)</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXX</b>
57	<b>JUMLAH BELANJA (43+52+56)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>

(DalamRupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran	Realisasi	Realisasi
		20X1	20X1	
58				
59	<b>TRANSFER</b>			
60	<b>TRANSFER/BAGI HASILKEDESA</b>			
61	BagiHasilPajak	xxx xxx	xxx xxxx	xx xx
62	BagiHasilRetribusi	xxx	xxx	xxx
63	BagiHasilPendapatanLainnya			
64	<b>JUMLAHTRANSFER/BAGI HASILKEDESA(61s/d63)</b>			
65				
66	<b>SURPLUS/DEFISIT (33-64)</b>			
67				
68	<b>PEMBIAYAAN</b>			
69				
70	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>			
71	PenggunaanSILPA PencairanDanaCadangan	xxx xxx	xxx xxx	xx xx
72	HasilPenjualanKekayaanDaerahyangDipisahkan	xxx	xxx	xx
73	PinjamanDalamNegeri-PemerintahPusat	xxx xxx	xxx xxx	xx xx
74	PinjamanDalamNegeri-PemerintahDaerahLainnya PinjamanDalamNegeri-LembagaKeuanganBank	xxx xxx	xxx xxx	xx xx
75	PinjamanDalamNegeri-LembagaKeuanganBukanBank PinjamanDalamNegeri-Obligasi	xxxx	xxxx	xx
76	PinjamanDalamNegeri-Lainnya			
77	PenerimaanKembaliPinjamankepadaPerusahaanNegara	xxx	xxx	xx
78	PenerimaanKembaliPinjamankepadaPerusahaanDaerah PenerimaanKembaliPinjamankepadaPemerintahDaerahLainnya	xxx xxx	xxx xxx	xx xx
79	<b>JumlahPenerimaan(71s/d82)</b>	xxx xxx	xxx xxx	xx xx
80		xxx	xxx	xx
81	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>	xxx	xxx	xx
82	PembentukanDanaCadangan PenyertaanModalPemerintahDaerah	xxxx	xxxx	xx
83	PembayaranPokokPinjamanDalamNegeri-PemerintahPusat	xxxx	xxxx	xx
84	PembayaranPokokPinjamanDalamNegeri-PemerintahDaerahLainnya PembayaranPokokPinjamanDalamNegeri-LembagaKeuanganBank			
85	PembayaranPokokPinjamanDalamNegeri-LembagaKeuanganBukanBa PembayaranPokokPinjamanDalamNegeri-Obligasi			
86	PembayaranPokokPinjamanDalamNegeri-Lainnya			
87	PemberianPinjamankepadaPerusahaanNegara PemberianPinjamankepadaPerusahaanDaerah PemberianPinjamankepadaPemerintahDaerahLainnya			
88	<b>JumlahPengeluaran(86s/d 90) PEMBIAYAAN NETO(83-91)</b>			