



EVALUASI PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (SAP) AKRUAL DALAM PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN TAHUN 2014 DAN 2015 PADA PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA

Berbudi Sandhi Leksono
Haryanto¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

Implementation of "Standar Akuntansi Pemerintahan" (SAP) accrual in the local government of Indonesia which some local government had applied for 2 years could cause some problems. This kind of thing already happened in other country who already implemented many years before. They experienced some serious problem, some of them are left alone for years without serious efforts to solve the problem. Evaluation will be excellent first step in order to know if there is a problem happening. so that government can solve the problem do in order to achieved the goal of the implementation of the new system. This study was conducted by comparing what content that supposed to be disclosed according to SAP accrual and what content that actually disclosed in the financial statementa. It also conducted a more in-depth exploration of each content that had not been appropriately disclosed.

Keywords: implementation, accounting system, local governments, accruals.

PENDAHULUAN

. Tuntutan pelaksanaan pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel juga menjadi salah satu tantangan Pemerintah Indonesia. Salah satu kunci penting dalam pengelolaan keuangan negara adalah sistem akuntansi pemerintahan (SAP) yang digunakan. . Dalam PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), disebutkan bahwa penerapan SAP berbasis akrual dilaksanakan empat tahun setelah 2010 yang artinya dilaksanakan pada tahun 2015. Dengan begitu pada tahun 2015 semua pemerintahan baik pusat maupun daerah harus menyusun laporan keuangan menggunakan basis akrual.

Keputusan untuk menerapkan SAP berbasis akrual dapat menimbulkan permasalahan yang serius. Hal ini dibuktikan oleh negara-negara yang telah terlebih dahulu menerapkan SAP akrual seperti Portugal dan New Zealand. Selama 15 tahun, terjadi ketidakseragaman dalam penerapan SAP akrual di Portugal. Laporan Keuangan New Zealand yang pertama disusun dengan SAP akrual dianggap belum memenuhi standar. Selain itu sebagai negara berkembang, Indonesia lebih rentan terhadap permasalahan jika dibandingkan dengan negara maju.

Permasalahan dalam penerapan kebijakan dapat menimbulkan akibat yang serius dalam jangka panjang. Jika kebijakan ini tidak berhasil dipahami dengan baik oleh para penyelenggara pemerintahan maka hal ini dapat mengakibatkan mereka kembali menggunakan sistem lama. Hal ini tentu akan menghalangi tercapainya tujuan dari penerapan sistem yang baru. Langkah awal yang diperlukan untuk memastikan tercapainya penerapan kebijakan ini adalah dengan memahami sampai dimanakah kebijakan ini telah

¹ Corresponding author

dilaksanakan. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan gambaran tentang penerapan SAP berbasis akrual di Indonesia

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif yang bertujuan untuk memperoleh pemahaman yang mendalam mengenai penerapan SAP berbasis akrual oleh Pemerintah Daerah

Populasi dan Sample

Dalam dokumen yang dikeluarkan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) yang berjudul “Kesiapan Pemerintah dalam Pelaporan Keuangan Berbasis Akrual Tahun 2015” ada 9 Pemda yang telah menerapkan basis akrual selama 2 tahun yaitu:

1. Pemerintah Kota Semarang
2. Pemerintah Kota Tangerang
3. Pemerintah Kota Pontianak
4. Pemerintah Kabupaten Banyuwangi
5. Pemerintah Kabupaten Banyumas
6. Pemerintah Kabupaten Jepara
7. Pemerintah Kabupaten Pandeglang
8. Pemerintah Kabupaten Temanggung
9. Pemerintah Kabupaten Labuhanbatu

Dari 9 Pemda tersebut, hanya 8 pemda yang laporan keuangannya digunakan dalam penelitian ini. Laporan keuangan yang tidak digunakan adalah milik Pemerintah Kabupaten Labuhanbatu. Hal ini dikarenakan Pemerintah Kabupaten Labuhanbatu dalam menyajikan laporan keuangan belum sepenuhnya menggunakan SAP akrual. Hal ini dapat dilihat dari unsur laporan keuangan pokok yang hanya terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Teknik Pengumpulan, Jenis dan Sumber Data

Teknik pengumpulan data pada penelitian ini adalah dengan cara studi dokumen. Jenis data pada penelitian ini adalah data sekunder berupa laporan keuangan audited Pemerintah Daerah yang telah melaksanakan SAP Akrual selama 2 tahun. Sumber data berasal dari Laporan Hasil Pemeriksaan yang diperoleh dari BPK RI.

Metode Analisis Data

Untuk mendapatkan gambaran informasi mengenai penerapan SAP akrual berdasarkan PP nomer 71 tahun 2010, peneliti menggunakan indeks pengungkapan dengan metode *unweighted disclosure index* (Ahmed & Nicholls, 1994) Langkah yang dilakukan adalah sebagai berikut :

1. Peneliti menyusun indikator yang berbentuk *checklist* tentang penyajian Laporan Keuangan sesuai dengan ketentuan yang terdapat dalam SAP akrual mencakup seluruh PSAP.
2. Pada masing-masing *checklist* diisi dengan nilai Y jika diungkapkan dan T jika tidak diungkapkan. Metode seperti ini disebut *dichotomous method*. Untuk *checklist* yang tidak dapat diaplikasikan dalam Laporan Keuangan diberi nilai NA (*Not Aplicable*). Model ini sama seperti yang digunakan oleh Cook (1992).
3. Menghitung indeks pengungkapan dengan rumus :

$$P = \frac{T = \Sigma Y}{M = \Sigma Y + \Sigma T}$$

Dimana :

P = total skor pengungkapan masing-masing instansi pemerintah

T = total jumlah *item* yang diungkapkan instansi pemerintah

M = maksimum jumlah *item* pengungkapan yang dapat diaplikasikan instansi pemerintah

Setelah total skor pengungkapan untuk masing-masing pemda didapatkan, data tersebut akan dianalisis menggunakan teknik statistik deskriptif untuk mendapatkan informasi-informasi yang diperlukan.

Peneliti juga akan melakukan eksplorasi lebih mendalam terhadap hasil penilaian *checklist* untuk mendapatkan penjelasan mengenai informasi-informasi mana saja yang sudah dan yang belum diungkapkan dalam Laporan Keuangan untuk masing-masing pemda. Selain itu akan dilihat juga apakah masih ada informasi dalam laporan keuangan yang diungkapkan menggunakan dasar SAP sebelumnya yaitu SAP kas menuju akrual.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

No.	Pemerintah Daerah	Skor Pengungkapan		Perbedaan
		2014 (%)	2015 (%)	
1	Pemerintah Kota Semarang	69,23	69,64	0,41
2	Pemerintah Kota Tangerang	71,34	68,90	(2,44)
3	Pemerintah Kota Pontianak	56,47	58,82	2,35
4	Pemerintah Kabupaten Banyumas	72,02	72,02	0
5	Pemerintah Kabupaten Banyuwangi	71,43	71,43	0
6	Pemerintah Kabupaten Jepara	68,21	68,79	0,58
7	Pemerintah Kabupaten Pandeglang	74,70	76,83	2,13
8	Pemerintah Kabupaten Temanggung	65,12	69,94	4,83
Rata-rata		68,56	69,55	0,98

Pada laporan keuangan tahun 2014, rata-rata skor pengungkapan Pemda yang menerapkan SAP akrual adalah 68,56%. Pemerintah Kota Pontianak merupakan Pemda yang mempunyai skor pengungkapan paling rendah dengan nilai 56,47%, sedangkan Pemerintah Kabupaten Pandeglang merupakan Pemda yang mempunyai skor pengungkapan paling tinggi dengan nilai 74,70%.

Pada laporan keuangan tahun 2015, rata-rata skor pengungkapan yang Pemda yang menerapkan SAP akrual adalah 69,55%. Kota Pontianak merupakan Pemda yang mempunyai skor pengungkapan paling rendah dengan nilai 58,82%, sedangkan Pemerintah Kabupaten Pandeglang merupakan Pemda yang mempunyai skor pengungkapan paling tinggi dengan nilai 76,83%.

Rentang nilai skor pengungkapan tahun 2014 sebesar 18,23% sedangkan pada tahun 2015 sebesar 18,01. Hal ini menunjukkan bahwa ada gap yang besar dalam penerapan SAP akrual antara satu pemda dengan pemda yang lain pada tahun 2014 maupun 2015. Meskipun terjadi penurunan rentang nilai pada tahun 2015 sebesar 0,22, namun penurunan ini relatif kecil dibandingkan dengan rentang nilainya.

5 (lima) pemda mengalami peningkatan skor pengungkapan pada tahun 2015 dibanding skor pengungkapan tahun 2014, yaitu Pemkot Semarang, Pemkab Banyuwangi, Pemkab Jepara, Pemkab Pandeglang dan Pemkab Temanggung. Peningkatan paling besar terjadi pada Pemkab Temanggung sebesar 4,83%. Sedangkan Pemkab Banyumas dan Banyuwangi memiliki skor pengungkapan yang sama selama 2 (dua) periode. Satu-satunya Pemda yang mengalami penurunan adalah Pemkab Tangerang yang mengalami penurunan sebesar 2,44%. Jika dibandingkan dengan nilai indeks pengungkapan tahun 2014, terjadi peningkatan nilai indeks pengungkapan sebesar 0,98% untuk tahun 2015. penjelasan secara rinci untuk masing-masing Pemda:

1. Pemerintah Kota Semarang

Pada LK Pemkot Semarang tahun 2014 :

- a. Komponen laporan keuangan sesuai SAP
- b. Unsur-unsur dalam tiap komponen laporan keuangan telah sesuai kecuali untuk pos ekuitas dalam neraca.
- c. Dalam CaLK tidak terdapat:
 - Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
 - Ikhtisar pencapaian target keuangan.
 - Kebijakan terkait kontrak konstruksi, penghapusan aset, kapitalisasi peralatan dan mesin, dan kemitraan dengan pihak ketiga.
 - Beberapa rincian dan penjelasan pos dalam laporan keuangan.

Perbedaan antara LK 2014 dan 2015 terdapat pada bagian rincian dan penjelasan pos pendapatan LRA dan pos kewajiban dalam neraca.

2. Pemerintah Kota Tangerang

Pada LK Pemkot Tangerang tahun 2014:

- a. Komponen laporan keuangan sesuai SAP
- b. Unsur-unsur dalam tiap komponen laporan keuangan telah sesuai kecuali untuk pos ekuitas dalam neraca.
- c. Dalam CaLK tidak terdapat:
 - Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
 - Kebijakan terkait asumsi dasar penyajian LK, basis pengukuran, prinsip penyusunan laporan konsolidasian, penghapusan aset dan kontrak konstruksi
 - Beberapa rincian dan penjelasan pos dalam laporan keuangan.

Perbedaan antara LK 2014 dan 2015 antara lain pada LK 2015 pos ekuitas sudah disajikan sesuai dengan SAP akrual. selain itu ada beberapa bagian dalam ikhtisar pencapaian target keuangan dan pengungkapan kebijakan yang berbeda antara LK 2014 dan 2015

3. Pemerintah Kota Pontianak

Pada LK Pemkot Pontianak tahun 2014:

- a. Komponen laporan keuangan sesuai SAP
- b. Tidak terdapat pos investasi jangka pendek dalam neraca
- c. Pengelompokan aktivitas LAK menggunakan SAP kas menuju akrual
- d. Dalam CaLK tidak terdapat:
 - Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
 - Nama-nama entitas yang dikonsolidasikan
 - Kebijakan fiskal dan ekonomi makro
 - Ikhtisar pencapaian target keuangan.
 - Kebijakan akuntansi kapitalisasi aset, kemitraan pihak ketiga, dana cadangan dan penjabaran mata uang asing.
 - Beberapa rincian dan penjelasan pos dalam LK.

Perbedaan antara LK 2014 dan 2015 terdapat pada bagian rincian dan penjelasan pos LRA, LPSAL dan LPE.

4. Pemerintah Kabupaten Banyumas

Pada LK Pemkab Banyumas 2014:

- a. Komponen laporan keuangan sesuai SAP
- b. Unsur-unsur dalam tiap komponen laporan keuangan telah sesuai.
- c. Dalam CaLK tidak terdapat:
 - Penjelasan beberapa bagian dalam ikhtisar pencapaian target keuangan.
 - Kebijakan akuntansi terkait asumsi dasar penyajian keuangan, prinsip penyusunan laporan konsolidasian, penghentian aset, kontrak konstruksi dan kemitraan pihak ketiga.
 - Beberapa rincian dan penjelasan pos-pos dalam laporan keuangan.

5. Pemerintah Kabupaten Banyuwangi

LK Pemkab Banyuwangi tahun 2014:

- a. Komponen laporan keuangan sesuai SAP
- b. Unsur-unsur dalam tiap komponen laporan keuangan telah sesuai.
- c. Dalam CaLK tidak terdapat:
 - Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
 - Daftar nama entitas yang dikonsolidasikan
 - Penjelasan beberapa bagian dalam ikhtisar pencapaian target keuangan.
 - Kebijakan akuntansi terkait asumsi dasar penyajian LK, penyusunan laporan konsolidasian, penghentian aset, kontrak konstruksi dan kapitalisasi aset.
 - Beberapa rincian dan penjelasan pos dalam laporan keuangan.

6. Pemerintah Kabupaten Jepara

LK Pemkab Jepara tahun 2014:

- a. Komponen laporan keuangan sesuai SAP
- b. Unsur-unsur dalam tiap komponen laporan keuangan telah sesuai kecuali untuk Pengelompokan aktivitas LAK masih menggunakan SAP kas menuju akrual.
- c. Dalam CaLK tidak terdapat:
 - Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
 - Kebijakan terkait asumsi dasar penyusunan LK dan kemitraan pihak ketiga.
 - Penjelasan beberapa bagian dalam ikhtisar pencapaian target keuangan.
 - Beberapa rincian dan penjelasan pos dalam laporan keuangan.

Perbedaan antara LK 2014 dan 2015 terdapat pada bagian rincian dan penjelasan pos dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan LPE.

7. Pemerintah Kabupaten Pandeglang

LK Pemkab Pandeglang tahun 2014:

- a. Komponen laporan keuangan sesuai SAP
- b. Unsur-unsur dalam tiap komponen laporan keuangan telah sesuai.
- c. Dalam CaLK tidak terdapat:
 - Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
 - Penjelasan beberapa bagian dalam ikhtisar pencapaian target keuangan.
 - Kebijakan akuntansi terkait basis pengukuran dan prinsip penyusunan laporan konsolidasian.
 - Beberapa informasi terkait rincian dan penjelasan pos dalam laporan keuangan.

Perbedaan antara LK 2014 dan 2015 terdapat pada bagian asumsi dasar penyajian LK, penjelasan pos dalam LPSAL, LO, Neraca, LAK dan LPE

8. Pemerintah Kabupaten Temanggung

LK Pemkab Temanggung tahun 2014:

- a. Komponen laporan keuangan sesuai SAP
 - b. Tidak terdapat akun investasi jangka pendek dan akun ekuitas yang tidak sesuai dengan SAP akrual dalam neraca
 - c. Pengelompokan aktivitas LAK menggunakan SAP kas menuju akrual.
 - d. Dalam CaLK tidak terdapat:
 - Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
 - Nama entitas yang dikonsolidasikan.
 - Kebijakan terkait asumsi dasar penyajian LK dan penyusunan laporan konsolidasian.
 - Beberapa informasi terkait rincian dan penjelasan pos dalam laporan keuangan.
- Perbedaan antara LK 2014 dan 2015 antara lain pos ekuitas dalam neraca telah sesuai, terdapat informasi umum tentang entitas pelaporan dan akuntansi serta nama entitas yang dikonsolidasikan, beberapa bagian dalam ikhtiar pencapaian target keuangan, dan rincian dan beberapa penjelasan pos dalam LPSAL dan LPE.

KESIMPULAN

Penerapan SAP akrual dalam penyusunan laporan keuangan tahun 2014 dan 2015 masih belum sepenuhnya sesuai dengan ketentuan yang terdapat dalam PP no 71 tahun 2010. Hal ini dapat dilihat dari beberapa Pemda yang masih menggunakan SAP kas menuju akrual dalam menyajikan sebagian pos-pos dalam laporan keuangannya. Penjelasan dan rincian atas pos-pos laporan keuangan dalam CaLK menjadi bagian yang paling banyak terdapat kekurangan dalam pengungkapan informasi, terutama pada bagian penjelasan umum atas perbedaan antara saldo anggaran dan realisasi serta perbandingan antara saldo periode berjalan dengan periode yang lalu. Terdapat gap yang besar dalam penerapan SAP akrual antara satu pemda dengan pemda yang lain pada tahun 2014 maupun 2015. Hal ini dapat dilihat dari rentang skor pengungkapan pada tahun 2014 dan 2015. Jika dilihat dari skor pengungkapannya, belum ada perbaikan signifikan yang dilakukan oleh pemda pada tahun ke-2 dalam menerapkan SAP akrual.

REFERENSI

- Ahmed, K., & Nicholls, D. (1994). The Impact of Non-financial Company Characteristics on Mandatory Compliance in Developing Countries: The Case of Bangladesh. *The International Journal of Accounting*.
- Andi, F. (2013). ANALISIS KESIAPAN PEMERINTAH DAERAH DALAM.
- Athukorala, S. L., & Reid, B. (2003). Accrual Budgeting and Accounting in Government and its Relevance for Developing Member Countries. *ADB*.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2015). *Kesiapan Pemerintah dalam Pelaporan Keuangan Berbasis Akrual Tahun 2015*. Jakarta.
- Cooke, T. E. (1992). The Impact of Size, Stock Market Listing and Industry Type on Disclosure in the Annual Reports of Japanese Listed Corporations. *Accounting and Business Research*.
- Langelo, F., Saerang, D. P., & Alexander, S. W. (2015). Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintahan Kota Bitung.
- Lipu, A. (2012). Hubungan Analisis dan Evaluasi. <http://www.butonutara.blogspot.co.id/2012/02/hubungan-analisis-dan-evaluasi.html>.



- Marston, C., & Robson, P. (1997). Financial Reporting in India: Changes in Disclosure over the Period 1982 to 1990. *Asia-Pacific Journal of Accounting*.
- Marston, C., & Shrive, P. (1991). The Use of Disclosure Indices in Accounting Research. *The British Accounting Review*.
- Marston, C., & Shrive, P. (1995). A Review of the development and use of explanatory models in financial disclosure studies. *European Accounting Association Annual Conference*. Bergen: Norway.
- Mcleod, r., & harun, h. (2014). Public Sector Accounting Reform at Local Government Level in Indonesia. *Financial Accountability & Management*, 1-21.
- Neelissen, M. D. (2004). Five Countries Pioneering Accrual Budgeting and Accounting in Central Government. *INTOSAI*.
- Norman, R. (1994). Re-invented Government - the New Zealand Experience. *IFAC*.
- OECD. (2002). *Accrual Accounting and Budgeting – Key Issues and Recent Developments*. Paris.
- Simon, P. (2009). *Why New Systems Fail: Theory and Practice Collide*. Indiana: AuthorHouse.
- susan, j., joao, b., & maria, f. (2007). Governmental accounting in Portugal: why accrual basis is a problem? *jurnal of public budgeting accounting & financial management*, 25-27.