

## PERMASALAHAN YANG MUNCUL AKIBAT PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

*Wiwi Idawati, SE,Ak,Msi*

*Dosen STIE TRI BHAKTI Bekasi & Fak.Ekonomi UHAMKA*

*e-mail : wivi\_idawati@yahoo.com*

**ABSTRACT** *Good governance requires a paradigm shift critical of the Government of the old system that is too centralized, with the central Government very strong in the determination of the policy. The new paradigm requires a system capable of reducing dependency and even eliminate dependency on local governments to the central government, as well as to empower local governments to be able to compete both regionally, nationally and internationally. Responding to the new paradigm, the government provides the widest possible autonomy to the region which aims to enable regions to manage and regulate their own household so efficiently and effectively in governance and development as well as within the framework of services to the community. The implementation of regional autonomy implemented by giving broad autonomy and proportional to the area are realized with the arrangement, distribution and utilization of national resources and a fair fiscal balance between central and local governments.*

Kata Kunci: *Standar Akuntansi pemerintah, Good Governance.*

### I. PENDAHULUAN

Untuk mewujudkan *good governance* tersebut dalam kaitannya dengan pelaksanaan otonomi daerah, maka diperlukan reformasi pengelolaan keuangan daerah dan reformasi keuangan Negara. Seiring dengan reformasi di bidang keuangan negara, maka perlu dilakukan perubahan-perubahan di berbagai bidang untuk mendukung agar reformasi di bidang keuangan negara dapat berjalan dengan baik. Salah satu perubahan yang signifikan adalah perubahan di bidang akuntansi pemerintahan karena melalui proses akuntansi dihasilkan informasi keuangan yang tersedia bagi berbagai pihak untuk digunakan sesuai dengan tujuan masing-masing. Perubahan dibidang akuntansi pemerintahan yang paling diinginkan adalah adanya standar akuntansi pemerintah

Reformasi akuntansi pemerintahan mendapat momentumnya dengan terbitnya UU Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mewajibkan

adanya suatu Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai basis penyusunan laporan keuangan instansi pemerintah, lalu diperkuat dengan UU Pemeriksaan Keuangan Negara. Hal ini sesuai dengan ketentuan paket bantuan IMF tahun 1997/1998 berisi persyaratan *good governance* umumnya, reformasi manajemen keuangan khususnya, lebih khusus lagi tentang reformasi akuntansi pemerintahan. UU tersebut menyebabkan kebutuhan mendesak akan Standar Akuntansi sebagai basis penyusunan dan audit laporan keuangan instansi pemerintah oleh BPK. Tanpa standar, BPK tidak dapat menerbitkan opini audit. UU Perbedaharaan Negara Nomor 1 tahun 2004 mempunyai implikasi jadwal kerja amat ketat dan bersanksi. Bentuk pertanggungjawaban APBN/APBD adalah laporan keuangan yang harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah. Agar dalam penyusunan standar akuntansi pemerintahan obyektif, maka dalam tahun 2002 (sebelum disahkan UU Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara) menteri keuangan membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Hasil dari komite tersebut setelah dimintakan pertimbangan kepada BPK dan disarankan untuk disempurnakan penetapan keanggotaannya dengan keputusan Presiden dan hasilnya harus ditetapkan dengan PP. Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah bertugas menyusun konsep standar akuntansi pemerintah pusat dan daerah yang tertuang dalam KMK 308/KMK.012/2002.

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang ada pada saat ini adalah KSAP yang dibentuk pertama kali berdasarkan Keppres 84/2004 sebagaimana telah diubah dengan Keppres 2/2005. KSAP beranggotakan kalangan profesional yang berasal dari lingkungan pemerintah, praktisi akuntansi, asosiasi profesi akuntan, dan akademisi yang kompeten di bidang akuntansi sektor publik. Dalam melaksanakan tugasnya, KSAP bekerja sama dengan lembaga pemerintah, swasta, dan lembaga pendidikan atau pihak terkait lainnya. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan bertugas mereview dan menyempurnakan draf publikasian Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang dihasilkan oleh komite lama yang dibentuk Menteri Keuangan dan setelah dimintakan pertimbangan dari BPK diusulkan kembali melalui Menkumdam dan disetujui oleh Presiden. SAP yang telah dihasilkan oleh KSAP ini adalah Kerangka

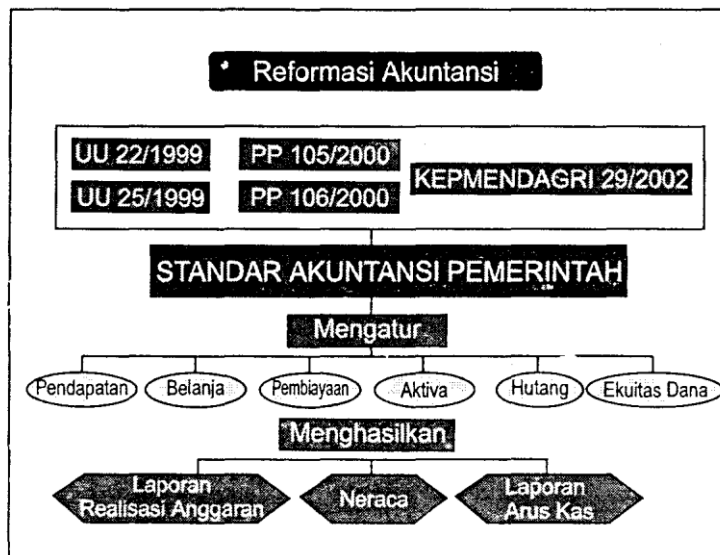
Konseptual (KK) dan 11 (sebelas) Pernyataan SAP yang berbasis "kas menuju akrual". SAP ini ditetapkan dengan PP 24/2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan pada tanggal 13 Juni 2005.

Menurut ketentuan UU No 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Menteri atau pimpinan lembaga selaku pengguna anggaran wajib menyusun laporan keuangan dan disampaikan paling lambat 2 bulan setelah tahun anggaran berakhir. Menteri Keuangan menyusun laporan keuangan pemerintah pusat untuk disampaikan kepada presiden dalam tiga bulan setelah tahun anggaran yang lalu berakhir. Presiden/Gubernur/Bupati/Wali Kota harus menyampaikan laporan keuangan kepada BPK untuk diperiksa paling lambat 3 bulan setelah tahun anggaran lalu berakhir. Jadwal audit BPK amat ketat, yakni hanya 2 bulan dan laporan keuangan yang telah diperiksa BPK diajukan Presiden/Gubernur/Bupati/Wali Kota kepada DPR/DPRD dalam enam bulan setelah tahun anggaran yang lalu berakhir, setidaknya-tidaknya meliputi laporan realisasi APBN, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan yang dilampiri laporan keuangan perusahaan negara/daerah dan badan lain. Selanjutnya, BPK membuat laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan dilengkapi dengan opini seperti umumnya dilakukan auditor eksternal.

Gagasan perlunya standar akuntansi pemerintahan sebenarnya sudah lama ada, namun baru pada sebatas wacana. Seiring dengan berkembangnya akuntansi di sector komersil yang dipelopori dengan dikeluarkannya Standar Akuntansi Keuangan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (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 105/2000 yang secara eksplisit menyebutkan perlunya standar akuntansi pemerintahan dalam pertanggungjawaban keuangan daerah. UU Nomor 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 indenden dan ditetapkan dengan peraturan pemerintah. Selanjutnya, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan 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 peraturan pemerintah.



Sumber: Akhmad Syahroza (2003)

Peraturan Pemerintah ini menjadi dasar bagi semua entitas pelaporan dalam menyajikan laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban kepada berbagai pihak khususnya pihak-pihak di luar eksekutif. Standar akuntansi berguna bagi penyusun laporan keuangan dalam menentukan informasi yang harus disajikan kepada pihak-pihak di luar organisasi. Para pengguna laporan keuangan di luar organisasi akan dapat memahami informasi yang disajikan jika disajikan dengan kriteria/persepsi yang dipahami secara sama dengan penyusun laporan keuangan. Bagi auditor, khususnya eksternal auditor, standar akuntansi digunakan sebagai kriteria dalam menilai informasi yang disajikan apakah sesuai

dengan prinsip akuntansi berterima umum. Dengan demikian SAP menjadi pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor

Lampiran IV Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor 903/2429/SJ tahun 2005 menyebutkan bahwa Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah mulai berlaku untuk pelaporan tahun anggaran 2005. Akibatnya, penyusunan dan penyajian laporan keuangan tahun anggaran 2005 menurut SAP akan mengalami kesulitan karena pada tahun 2005 dasar hukum yang dipakai pemerintah daerah dalam penyusunan dan penyajian laporan pertanggungjawaban keuangan daerah adalah Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002. Untuk itu, pemerintah daerah perlu menyusun strategi implementasi penyajian laporan keuangan Tahun anggaran 2005 menurut SAP. Strategi tersebut dituangkan dalam bentuk peraturan kepala daerah. Untuk tahun anggaran 2005, berarti pemerintah daerah menyajikan laporan keuangan dalam dua versi, yaitu berdasarkan Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002 disempurnakan menjadi Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13/2006 (sekarang sudah disempurnakan lagi dengan Permendagri 59/2007) dan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

Standar akuntansi pemerintahan (SAP) yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005, menggunakan basis modifikasian kas menuju akrual (*cash towards accrual*). Basis ini mengharuskan penyajian *asset*, kewajiban, dan ekuitas dengan basis akrual sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan menggunakan basis kas. *Asset*, kewajiban, dan ekuitas merupakan unsur neraca sedangkan pendapatan, belanja dan pembiayaan merupakan unsur Laporan Realisasi Anggaran. Dengan kata lain, neraca disajikan dengan basis akrual dan Laporan Realisasi Anggaran disajikan dengan basis kas. Bagaimana teknis basis ini dapat dilaksanakan.

Isu yang muncul dan menjadi perdebatan dalam reformasi akuntansi sektor publik di Indonesia adalah perubahan *single entry* menjadi *double entry bookkeeping* dan perubahan teknik atau sistem akuntansi berbasis kas menjadi berbasis *accrual*. *Single entry* pada awalnya digunakan sebagai dasar pembukuan dengan alasan utama demi kemudahan dan kepraktisan. Seiring dengan semakin

tingginya tuntutan pewujudan *good public governance*, perubahan tersebut dipandang sebagai solusi yang mendesak untuk diterapkan karena pengaplikasian *double entry* dapat menghasilkan laporan keuangan yang *auditable*.

*Cash basis* mempunyai kelebihan antara lain mencerminkan informasi yang riil dan obyektif. Sedangkan kelemahannya antara lain kurang mencerminkan kinerja yang sesungguhnya. Teknik akuntansi berbasis *accrual* dinilai dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih komprehensif dan relevan untuk pengambilan keputusan. Pengaplikasian *accrual basis* lebih ditujukan pada penentuan biaya layanan dan harga yang dibebankan kepada publik, sehingga memungkinkan pemerintah menyediakan layanan publik yang optimal dan *sustainable*.

Pengaplikasian *accrual basis* memberikan gambaran kondisi keuangan secara menyeluruh (*full picture*), yang meliputi manajemen sumber daya (*resource management*) dan manajemen utang (*liability management*), dan menyediakan indikasi kekuatan fiskal jangka panjang dalam reformasi manajemen keuangan dan reformasi manajemen lainnya (Mellor, 1996).

Penekanan penggunaan *accrual basis* juga disyaratkan dalam GASB (1999) dan diterapkan bersama-sama dengan asumsi dasar lainnya seperti *going concern*, *consistency of presentation*, *materiality and aggregation* untuk mewujudkan *comparative information* (IFAC, 2000). Namun demikian, *accrual accounting* mempunyai beberapa kelemahan antara lain penilaian dan revaluasi aset yang didasarkan atas taksiran dan penggunaan estimasi dalam penghitungan depresiasi (Conn, 1996).

Beberapa negara telah mereformasi akuntansi sektor publik mereka, terutama perubahan dari *cash basis* menjadi *accrual basis*. New Zealand merupakan contoh sukses dalam menerapkannya. Namun, beberapa kasus menunjukkan bahwa perubahan yang dilakukan tidak seluruhnya menjamin keberhasilan. Kasus di Italia menunjukkan bahwa perubahan tersebut tidak memberikan kontribusi signifikan terhadap transparansi, efisiensi, dan efektivitas

organisasi. Oleh karena itu, dalam mereformasi suatu sistem perlu dilakukan analisis mendalam terhadap faktor lingkungan, salah satunya adalah faktor sosiologi masyarakat (Yamamoto, 1997).

Menurut UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya tahun 2008. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Dipertegas dalam PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Karena entitas pemerintah terdiri dari berbagai entitas akuntansi dan entitas pelaporan, maka pedoman kode perkiraan memfasilitasi keseragaman dan kemudahan penggabungan berbagai entitas akuntansi untuk menjadi sebuah Laporan Keuangan di bawah sebuah entitas pelaporan. Pada umumnya keuntungan atau manfaat lain dari kode perkiraan pembukuan adalah agar Laporan Keuangan berdaya banding untuk entitas-entitas setara, Laporan Keuangan berdaya banding lintas-periode untuk entitas yang sama dan berjaga-jaga untuk keperluan konsolidasi apabila ada. Lalu lintas antar akun dan antar entitas akuntansi/pelaporan juga menjadi lebih berpola, misalnya terkait pada rekonsiliasi PAD, pembagian hasil pajak, transfer dan kas pada entitas akuntansi yang belum menyetor ke Kas Negara dan lain-lain yang amat memudahkan manajemen keuangan pemerintahan umumnya, manajemen perbendaharaan khususnya. Lebih jauh lagi, kode akun memudahkan penyusunan perangkat lunak (*software*) akuntansi oleh para perancang sistem dan memudahkan penyusunan program audit Laporan Keuangan oleh Inspektorat Jenderal, BPKP dan BPK.

Namun demikian permasalahan yang muncul tersebut tidak boleh menjadi kendala penerapan Standar Akuntansi pemerintahan yang sudah lama ditunggu-tunggu ini, melainkan dapat menjadi bahan evaluasi dan perbaikan dalam proses penyempurnaan SAP tersebut. Keberadaan sebuah standar akan menjadi dasar dan

pegangan utama praktik akuntansi pemerintahan yang dapat menjadikan akuntansi pemerintahan menjadi lebih berkembang dan dipahami oleh banyak pihak.

## II. Identifikasi Masalah

Dari latar belakang di atas, dapat diidentifikasi beberapa masalah, yaitu :  
Bagaimanakah strategi, solusi dan alternatif terbaik untuk mengatasi permasalahan yang timbul dalam implementasi penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan di Indonesia?

## III. Pembahasan

### 3.1. Proses Penyusunan SAP

Komite standar yang dibentuk oleh Menteri Keuangan sampai dengan pertengahan tahun 2004 telah menghasilkan draf SAP yang terdiri dari Kerangka konseptual dan 11 pernyataan standar, kesemuanya telah disusun melalui *due procees*. Proses penyusunan (*Due Process*) 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.

Tahap-tahap penyiapan SAP yaitu (Supriyanto:2005):

- a. Identifikasi Topik untuk Dikembangkan Menjadi Standar
- b. Pembentukan Kelompok Kerja (Pokja) di dalam KSAP
- c. Riset Terbatas oleh Kelompok Kerja
- d. Penulisan draf SAP oleh Kelompok Kerja
- e. Pembahasan Draft oleh Komite Kerja
- f. Pengambilan Keputusan Draft untuk Dipublikasikan
- g. Peluncuran Draft Publikasian SAP (*Exposure Draft*)
- h. Dengar Pendapat Terbatas (*Limited Hearing*) dan Dengar Pendapat Publik (*Public Hearings*)
- i. Pembahasan Tanggapan dan Masukan Terhadap Draft Publikasian
- j. Finalisasi Standar



### 3.2. Penetapan SAP

Sebelum dan setelah dilakukan publik hearing, Standar dibahas bersama dengan Tim Penelaah Standar Akuntansi Pemerintahan BPK. Setelah dilakukan pembahasan berdasarkan masukan-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 Keppres. Sehubungan dengan hal tersebut, melalui Keputusan Presiden Nomor 84 Tahun 2004 dibentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. Komite ini segera bekerja untuk menyempurnakan kembali draf SAP yang pernah diajukan kepada BPK agar pada awal tahun 2005 dapat segera ditetapkan.

Pada tahun 2004 juga telah terbit Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah pasal 184 menyebutkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah. Draft SAP diajukan kembali kepada BPK pada bulan Nopember 2004 dan mendapatkan pertimbangan dari BPK pada bulan Januari 2005. BPK meminta langsung kepada Presiden RI untuk segera Menetapkan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Peraturan Pemerintah (PP). Proses penetapan PP SAP pun berjalan dengan Koordinasi antara Sekretariat Negara, Departemen Keuangan, dan Departemen Hukum dan Hak Asasi Manusia, serta pihak terkait lainnya hingga penandatanganan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan oleh Presiden pada tanggal 13 Juni 2005.

Dari uraian diatas dapat dikemukakan bahwa dengan terbitnya Standar Akuntansi Pemerintah selain untuk mewujudkan *good governance* juga merupakan jawaban atas penantian adanya pedoman pelaporan keuangan yang dapat berterima umum yang telah diamanatkan oleh beberapa peraturan perundang-undangan yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Undang-Undang 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.

### 3.3. Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar akuntansi pemerintahan yang ditetapkan dalam PP no. 24 tahun 2005 terdiri dari Kerangka Konseptual dan Pernyataan Standar Akuntansi. Kerangka Konseptual sebenarnya bukan merupakan standar yang harus dijalankan dengan kaku, melainkan lebih berfungsi sebagai acuan bagi penyusun standar dan juga bagi pengguna untuk menyajikan transaksi yang tidak diatur dalam pernyataan standar.

Di dalam Peraturan Pemerintah no. 24 tahun 2005. tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, kerangka konseptual antara lain berisi :

1. Lingkungan akuntansi pemerintahan  
Lingkungan operasional organisasi pemerintahan berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan.
2. Pengguna dan kebutuhan informasi  
Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas pada : masyarakat, para wakil rakyat, lembaga pengawas, lembaga pemeriksa, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman, dan pemerintah.
3. Entitas pelaporan  
Dalam hal ini adalah pemerintah pusat, pemerintah daerah, satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat dan daerah (menurut undang-undang).
4. Peranan dan Tujuan Laporan keuangan  
Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh entitas pelaporan selama satu periode pelaporan.
5. Komponen Laporan keuangan  
Terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, Catatan atas Laporan Keuangan. Selain itu diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas.
6. Dasar Hukum  
Pelaporan keuangan pemerintah diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-perundangan yang mengatur keuangan pemerintah.
7. Asumsi Dasar  
Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan.
8. Karakteristik Kualitatif  
Relevan, Andal, Dapat dibandingkan dan dapat dipahami.
9. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan  
Ada delapan prinsip yaitu basis akuntansi, prinsip nilai historis, prinsip realisasi, prinsip substansi mengungguli bentuk formal, prinsip priodisitas, prinsip konsistensi, prinsip pengungkapan lengkap, dan prinsip penyajian wajar.
10. Kendala Informasi yang relevan dan andal

Yaitu Materialitas, pertimbangan biaya dan manfaat, Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

11. Unsur Laporan keuangan  
Terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, Catatan atas Laporan Keuangan, Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas.
  12. Pengakuan unsur laporan keuangan  
Dengan kriteria kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi, kejadian dan peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal, juga dipertimbangkan aspek materialitas.
  13. Pengukuran Unsur laporan keuangan.  
Proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Menggunakan nilai perolehan historis.
- (2005;15)

Sedangkan standar akuntansi yang tercantum dalam buku Akuntansi sektor Publik meliputi 11 pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP), yaitu :

- PSAP 01 ; Penyajian laporan keuangan
  - PSAP 02 : Laporan realisasi anggaran
  - PSAP 03 : Laporan arus kas
  - PSAP 04 : Catatan atas laporan keuangan
  - PSAP 05 : Akuntansi persediaan
  - PSAP 06 : Akuntansi investasi
  - PSAP 07 : Akuntansi aktiva tetap
  - PSAP 08 : Akuntansi konstruksi dalam pengerjaan
  - PSAP 09 : Akuntansi kewajiban
  - PSAP 10 : Koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi & peristiwa luar biasa.
  - PSAP 11 : Laporan keuangan konsolidasian.
- (2006:26)

PP SAP akan digunakan sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah berupa Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan

Adanya kerangka konseptual dan standar akuntansi pemerintahan tersebut diharapkan dapat menjadi pedoman yang handal dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan entitas entitas di daerah yang dapat menunjang peningkatan *level good governance* dalam pelaporan keuangan pemerintahan di Indonesia.

### 3.4. Persyaratan Sistem Akuntansi Pemerintahan

Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan dari suatu negara akan sangat bergantung kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku pada negara yang bersangkutan. Ciri-ciri terpenting atau persyaratan dari sistem akuntansi pemerintah (menurut United Nations/PBB dalam bukunya *A manual for Government Accounting*, dikutip dari Buku Akuntansi Pemerintahan yang disusun oleh Sonny Loho & Sugiyanto; 2005) , antara lain disebutkan bahwa:

- 1) Sistem akuntansi pemerintah harus dirancang sesuai dengan konstitusi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku pada suatu negara.
- 2) Sistem akuntansi pemerintah harus dapat menyediakan informasi yang akuntabel dan auditabel (artinya dapat dipertanggungjawabkan dan diaudit)
- 3) Sistem akuntansi pemerintah harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk penyusunan rencana/program dan evaluasi pelaksanaan secara fisik dan keuangan

### 3.5. Standar dan Sistem Akuntansi

SAP merupakan acuan wajib dalam penyajian laporan keuangan entitas pemerintah. Pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan SAP. Pengguna laporan keuangan termasuk legislative akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dan eksternal auditor (BPK) akan menggunakannya sebagai criteria dalam pelaksanaan audit. Dengan demikian SAP menjadi pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna dan auditor.

Oleh karena itu SAP merupakan standar yang harus diikuti dalam penyajian laporan keuangan instansi pemerintah maka system akuntansi pemerintah harus dapat menyajikan informasi yang dibutuhkan sesuai dengan SAP.

Tujuan dan fungsi laporan keuangan menurut Henley et al (1992) adalah :

1. Kepatuhan dan Pengelolaan (*compliance and stewardship*)
2. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (*accountability and refrospective reporting*);
3. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*planning and authorization information*);
4. Kelangsungan organsasi (*viability*);

5. Hubungan Masyarakat (*public relation*):
6. Sumber fakta dan gambaran (*source of facts and Figure*)

Sementara itu, Glynn (1993) menyatakan bahwa secara garis besar tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah:

- 1) Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*)
- 2) Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Secara khusus Jones dan Pendlebury (1996) menyatakan bahwa tujuan penyajian keuangan oleh pemerintah daerah adalah:

- a) Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya finansial jangka pendek unit pemerintah.
- b) Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya
- c) Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati dan ketentuan lain yang disyaratkan.
- d) Memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh pemilikan dan pembelanjaan sumber daya ekonomi terhadap pencapaian tujuan operasional.
- e) Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional:
  1. Untuk menentukan biaya program, fungsi, dan aktivitas sehingga memudahkan analisis dan melakukan perbandingan dengan kriteria yang telah ditetapkan, membandingkan dengan kinerja periode-periode sebelumnya, dan dengan kinerja unit pemerintah lain.

2. Untuk mengevaluasi tingkat ekonomi dan efisiensi operasi, program, aktivitas, dan fungsi tertentu di unit pemerintah.
3. Untuk mengevaluasi hasil suatu program, aktivitas, dan fungsi serta efektivitas terhadap pencapaian tujuan dan target.
4. Untuk mengevaluasi tingkat pemerataan (*equity*).

Indra Bastian (2006) mengungkapkan beberapa catatan penting yang mencakup penerbitan peraturan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) diantaranya :

1. PSAP yang terdiri dari 11 pernyataan dibuat dalam bentuk peraturan Pemerintah, ini berarti PSAP yang lain akan diterbitkan Peraturan Pemerintah yang lain, hal ini menunjukkan ketidakmandirian dan ketidakbebasan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan.
2. Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan tidak diawali dengan riset “kebutuhan informasi pemakai laporan keuangan pemerintah di Indonesia”. Akibatnya proses awal penyusunan standar akuntansi pemerintah tentang ragam dan isi laporan keuangan lebih merupakan proses kajian pustaka.
3. Kontroversi masalah keuangan Negara nampaknya masih jauh dari jangkauan SAP dari PP 24/2005, hal ini berarti bantuan SAP untuk memerangi praktek KKN dan kebingungan prosedur keuangan nampaknya belum bisa diwujudkan dengan kualitas SAP yang masih rendah.

Akuntansi keuangan sektor publik terkait dengan tujuan dihasilkannya laporan keuangan eksternal. Tujuan penyajian laporan keuangan adalah memberikan informasi yang digunakan dalam pengambilan keputusan, bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan, dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasional (IFAC, 2000; GASB, 1999).

### **3.6. Maksud Dan Tujuan Pengembangan Akuntansi Pemerintahan**

Tujuan pengembangan sistem akuntansi dalam lingkungan pemerintah daerah pada dasarnya adalah dalam rangka mengadministrasikan dan menyusun laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dalam rangka menyediakan

informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi suatu entitas laporan baik satuan kerjas perangkat daerah maupun tingkat pemerintah propinsi, kabupaten, dan kota selama satu periode pelaporan yaitu satu tahun anggaran. Laporan keuangan pemerintah terutama digunakan untuk :

- a. Dapat membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan.
- b. Menilai kondisi keuangan
- c. Mengevaluasi efektifitas dan efisiensi entitas laporan
- d. Membantu menentukan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Laporan keuangan yang dihasilkan pada dasarnya dapat digunakan pula untuk empat kepentingan yaitu :

1. Akuntabilitas

Satu instansi pemerintah seharusnya mempertanggungjawabkan pengelolaan sumberdaya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka mencapai tujuan pemerintah secara periodeik

2. Kepentingan manajerial

Laporan keuangan yang telah disusun dan disajikan dapat digunakan dalam membantu para pengguna dalam mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan. Hal ini akan memudahkan fungsi-fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh asset, kewajiban dan equitas dana pemerintah bagi kepentingan masyarakat.

3. Kepentingan transparansi

Kita dapat memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumberdaya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatan pada perundang-undangan.

4. Kepentingan keseimbangan atau kepentingan keseimbangan antar generasi

Laporan keuangan dapat membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan dalam membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan mengetahui pula

apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

### 3.7. Faktor Penyebab Kegagalan Reformasi di Sektor Publik

Menurut Jermy Pope (1999) dalam bukunya Pengembangan Sistem Integritas Nasional menyebutkan adanya beberapa penyebab kegagalan dari upaya perubahan reformasi atau reformasi di sector public, antara lain :

- a. Terbatasnya kekuasaan ditingkat atas, pemimpin baru memang ingin menghadapi tantangan secara efektif, tetapi pada kenyataannya pemimpin baru tersebut diwarisi mesin-mesin pemerintahan yang korup yang menghalangi usaha-usaha perubahan
- b. Tidak adanya komitmen ditingkat atas
- c. Janji-janji yang terlalu ambisius menimbulkan harapan-harapan yang tidak realistis dan tidak dapat dicapai
- d. Reformasi terjadi secara bertahap dan dalam keadaan yang tidak terkoordinasi
- e. Reformasi sangat bergantung pada undang-undang , yang merupakan suatu instrument yang tidak pasti ketika harus digunakan untuk mengubah tingkah laku manusia atau terlalu mengatur sehingga menyebabkan timbulnya penindasan, penyalahgunaan pkekuasaan, dan munculnya rezim lain yang korup.
- f. Reformasi cenderung untuk mengabaikan mereka yang ada diatas, yang disebut kelas kakap dan lebih menfokuskan pada kelas teri.
- g. Reformasi tidak terfokus atau memberi hasil, sehingga gagal untuk memenuhi perubahan yang nyata bagi masyarakat.
- h. Tidak dibentuknya mekanisme kelembagaan untuk melakukan reformasi setelah pendukung-pendukung utamanya menghilang dari pentas.

Dari uraian diatas jelaslah bahwa tidak mudah untuk melakukan perubahan baik secara perlahan-lahan maupun secara drastis. Baik itu regulator maupun para *stakeholder* yang terkena dampak dari perubahan tersebut. Hal senada juga diuraikan oleh Osborne dan Gaebler (dalam Oni dkk, 2007) dalam bukunya "*Reinventing the Governance*". Ada beberapa perubahan yang diinginkan dalam pendekatan baru di bidang keuangan Negara sebagaimana diuraikan dalam paper Deloitte, adalah

- a) Penyelenggaraan pemerintahan lebih menfokuskan pada *output* dan *outcome* dan bukannya pada input
- b) Adanya kontrak kinerja anantara berbagai jenjang manajemen sektor publik yang didalamnya termasuk komponen remunerasi berbasis kinerja



- c) Tanggungjawab (*responsibility*) kinerja didelegasikan kepada manajemen taktis dan operasional
- d) Pergeseran dari akuntansi berbasis kas menjadi akuntansi berbasis akrual untuk mendapatkan informasi keuangan yang bermanfaat.

### **3.8. Permasalahan yang Timbul dalam Implementasi Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan**

Ada beberapa faktor yang dimungkinkan dapat menghambat penerapan standar akuntansi pemerintahan antara lain :

#### **a. Komitmen dari Pimpinan**

Dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Diundangkannya tiga paket keuangan negara serta undang-undang pemerintahan daerah menunjukkan keinginan yang kuat dari pihak eksekutif dan pihak legislatif untuk memperbaiki sistem keuangan Negara, termasuk perbaikan atas akuntansi pemerintahan.

Yang menjadi masalah sekarang adalah peningkatan kualitas produk akuntansi pemerintahan dalam pencatatan dan pelaporan oleh Departemen/lembaga di pemerintah pusat dan dinas/unit untuk pemerintah daerah. Sistem akuntansi pemerintah pusat mengacu ke pedoman yang disusun oleh Menteri Keuangan. Sistem akuntansi pemerintah daerah ditetapkan oleh Gubernur/Bupati/Walikota dengan mengacu kepada peraturan daerah tentang pengelolaan keuangan daerah. Sistem akuntansi pemerintah pusat dan sistem akuntansi daerah disusun dengan mengacu kepada Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kejelasan perundang-undangan, mendorong penerapan akuntansi pemerintahan dan memberikan dukungan yang kuat bagi para pimpinan Departemen/Lembaga di pusat serta bagi Gubernur/Bupati/Walikota di daerah.

#### **b. Tersedianya SDM yang kompeten.**

Laporan keuangan diwajibkan untuk disusun secara tertib dan disampaikan masing-masing oleh pemerintah pusat dan daerah kepada BPK selambatnya 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Selanjutnya, selambatnya 6 (enam)

bulan setelah tahun anggaran berakhir, laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK tadi diserahkan oleh Presiden kepada DPR dan oleh Gubernur/Bupati/Walikota kepada DPRD. Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan tersebut memerlukan SDM yang menguasai akuntansi pemerintahan. Saat ini, kebutuhan tersebut sangat terasa. Akibat tidak sejalannya dunia pendidikan dan dunia praktis pemerintahan, pemborosan terjadi melalui training dan workshop. Apabila hal ini sejalan, maka hampir satu triliun rupiah akan bisa dihemat. Namun, dengan gaji kecil bagi pegawai negeri. pendapatan sampingan melalui berbagai kegiatan variabel amat dibutuhkan. Sehingga, penselarasan antar dunia pendidikan dengan dunia praktisi juga dilakukan dengan metode transisi.

#### **c. Resistensi Terhadap Perubahan.**

Sebagai layaknya untuk setiap perubahan, pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama, akan enggan mengikuti perubahan. Untuk itu, penerapan berbagai kebijakan akuntansi pemerintahan perlu dilakukan melalui sosialisasi.

#### **d. Lingkungan Masyarakat.**

Apresiasi dan masyarakat sangat diperlukan untuk mendukung keberhasilan dan penerapan akuntansi pemerintahan. Masyarakat perlu didorong untuk mampu memahami laporan keuangan pemerintah, sehingga dapat mengetahui dan memahami penggunaan atas penerimaan pajak yang diperoleh dan masyarakat maupun pengalokasian sumber daya yang ada. Dengan dukungan yang positif, masyarakat mendorong pemerintah untuk lebih transparan dan akuntabel dalam menjalankan kebijakannya.

Beberapa faktor penghambat yang telah dijelaskan di atas berpotensi dapat menimbulkan permasalahan dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan. Beberapa permasalahan yang dapat diidentifikasi muncul dalam penerapan SAP antara lain adalah sebagai berikut :

#### **1. Sentralisasi versus Desentralisasi Pengolahan Data**

Pada masa lalu instansi pemerintah daerah hanya mengelola anggaran dan melaporkan transaksi keuangan sendiri sendiri dalam bentuk laporan realisasi anggaran, sedangkan kondisi pasca penerapan SAP menuntut adanya pelaporan unit pemerintahan sebagai suatu entitas yang mandiri dan bersifat otonom. Hal ini dapat menimbulkan masalah antara kemandirian suatu entitas dalam pengelolaan keuangan daerah yang dapat bertentangan dengan sentralisasi penyajian laporan keuangan, sehingga menimbulkan masalah sentralisasi versus desentralisasi pengolahan data. Kontroversi ini secara teoritis mudah diselesaikan namun secara praktik sulit untuk dipecahkan.

## **2. Pergeseran pola pikir PNS**

Perubahan pola pikir pegawai negeri dari orientasi pada proyek dalam penyusunan anggaran ke arah system anggaran yang berbasis kinerja merupakan proses yang cukup rumit. Keengganan untuk berubah dan kenyamanan yang selama ini dimiliki merupakan suatu permasalahan yang berpotensi muncul dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan.

## **3. Aspek perilaku dalam keorganisasian**

Kepentingan kepentingan individu dalam organisasi sangat mewarnai proses perubahan dalam organisasi tersebut. Perilaku menyimpang dalam keorganisasian tersebut apabila tidak dikelola dengan baik akan dapat menghancurkan organisasi itu sendiri dan menjadikan organisasi seolah olah sebagai sapi perahan para anggotanya.

## **4. Kebijakan personalia berbasis kompetensi**

Kebijakan organisasi untuk memilih orang yang layak akan dapat menghindarkan permasalahan dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan karena orang orang dengan integritas dan kompetensi yang diragukan akan sangat menghambat perubahan menuju kearah yang lebih baik dibanding sebelumnya.

## **5. *Overlapping* kebijakan terhadap desentralisasi**

Pemerintah pusat maupun propinsi seringkali memiliki proyek proyek sendiri yang bertentangan dengan system desentralisasi itu sendiri, sehingga sering

terjadi overlapping dalam pengeluaran serta kesulitan dalam mengukur kinerja secara riil.

**6. Revaluasi Pengelolaan *asset* daerah**

Keseluruhan asset fisik yang diserahkan pada pemerintah daerah merupakan kekayaan baru yang melekat sebagai suatu daerah otonom. Masalah yang muncul adalah bagaimana proses revaluasi terhadap asset tersebut sehingga mempunyai nilai yang layak dan riil sesuai kondisi sebenarnya.

**7. Pertimbangan kapitalisasi belanja modal**

Persoalan yang muncul adalah belum adanya pedoman teknis yang dapat digunakan sebagai dasar dalam mempertimbangkan kapitalisasi belanja modal, sehingga yang digunakan adalah judgement yang lebih bersifat subyektif dan tidak berterima umum.

**8. Perlakuan terhadap utang piutang daerah**

Akuntansi pemerintah yang digunakan adalah akuntansi anggaran sedangkan dalam proses penyusunan anggaran, utang piutang merupakan komponen pembiayaan, sehingga terdapat suatu standar ganda dalam pencatatan dan pelaporan utang piutang.

Dengan teridentifikasinya kendala penerapan SAP ini, hal yang utama adalah menyangkut masalah kesiapan SDM, *hardware*, dan *software*. SDM perlu bekerjasama dengan Perguruan Tinggi dalam hal ini termasuk upaya pengembangan kurikulum mata kuliah Akuntansi Sektor Publik. Akuntansi Pemerintahan sehingga menghasilkan tenaga-tenaga akuntan yang profesi Akuntan yang profesional yang bergabung dalam jajaran PEMDA akan mampu mengimplementasikan akuntabilitas informasi keuangannya dengan mendasarkan SAP yang mempunyai ciri-ciri yaitu:

1. Sistem yang terpadu antara lain akuntansi uang dan barang diintegrasikan Menghasilkan neraca, akuntansi anggaran dan akuntansi dana.
2. Sistem tata buku berpasangan (*double entry*)
3. Basis kas untuk pendapatan dan belanja.
4. Penggunaan bagan perkiraan standar dan standar akuntansi keuangan
5. Desentralisasi pekerjaan akuntansi.

6. Menghasilkan neraca konsolidasi.

Pada saat ini laporan keuangan pemerintah dirasakan masih kurang transparan dan akuntabel karena belum sepenuhnya disusun mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang sejalan dengan standar akuntansi sektor publik yang diterima secara internasional. Standar akuntansi pemerintahan tersebut sesuai dengan ketentuan Pasal 32 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menjadi acuan bagi Pemerintah Pusat dan seluruh Pemerintah Daerah di dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan.

**3.9.Solusi dan Strategi Mengatasi Hambatan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan**

Untuk mendukung keberhasilan penerapan sistem akuntansi pemerintahan, maka diperlukan beberapa strategi yang jitu dan efektif, sehingga upaya keras yang selama ini dijalankan dalam rangka penyusunan standar menjadi tidak sia-sia. Beberapa strategi tersebut antara lain adalah :

1. Mempertahankan momentum perubahan.

Perubahan akuntansi pemerintahan yang mulai digagas dalam satu dasawarsa terakhir telah memperoleh momentum dengan diundangkannya tiga paket UU di bidang keuangan negara dan di bidang pemerintahan daerah. Momentum ini perlu dipertahankan dengan secara tepat waktu menyiapkan standar akuntansi pemerintahan yang dibutuhkan dan sekaligus memberikan pelayanan terutama bagi instansi pemerintah yang baru menerapkan akuntansi pemerintahan saat ini.

Melakukan riset untuk mengidentifikasi kebutuhan pemakai. Seperti disebutkan di muka bahwa pengembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia menggunakan referensi internasional dengan memperhatikan praktek yang lazim berlaku di Indonesia. Untuk itu, perlu dilakukan dan digalakkan riset dalam akuntansi sektor publik baik oleh perguruan tinggi, instansi pemerintah, maupun lembaga yang kompeten lainnya.

2. Mempermudah penerapan akuntansi pemerintahan

Penerapan akuntansi pemerintalian dengan basis akuntansi menuju akrual merupakan suatu yang baru dan pasti mengundang banyak pertanyaan yang sifatnya teknis dan detil yang tidak diatur dalam standar. Di samping itu. Butir-butir standar banyak yang memerlukan interpretasi lebih lanjut. Untuk itu Komite Standar perlu mengidentifikasi kebutuhan teknis dalam penerapan akuntansi pemerintahan dan selanjutnya menuangkannya dalam Buletin Teknis maupun IPSAP.

Mendorong keterlibatan Perguruan Tinggi dan Lembaga Diklat. SDM yang handal merupakan salah satu kunci keberhasilan penerapan akuntansi pemerintahan.

### 3. Meningkatkan Keterlibatan Profesi Akuntansi.

Profesi akuntansi sebagai induk dari pengembangan akuntansi pemerintahan perlu meningkatkan peran sertanya untuk mengembangkan dan mensosialisasikan penerapan akuntansi pemerintahan. Pembentukan Kompartemen Akuntan Sektor Publik merupakan suatu langkah awal yang bagus untuk mendorong keterlibatan IAI dalam pengembangan akuntansi pemerintahan.

### 4. Mengembangkan Akuntansi Berbasis Akrual Penuh.

Sesuai amanat UU Nomor 17 Tahun 2003 yang menyebutkan bahwa penerapan pengakuan pendapatan dan belanja berbasis akrual secara penuh akan diterapkan pada tahun anggaran 2008. Untuk itu, KSAP dan seluruh pihak yang terkait perlu mempersiapkan langkah-langkah menuju arah tersebut.

Dengan adanya SAP maka laporan keuangan pemerintah pusat/daerah akan lebih berkualitas (dapat dipahami, relevan, andal dan dapat diperbandingkan). Dan laporan tersebut akan diaudit terlebih dahulu oleh BPK untuk diberikan opini dalam rangka meningkatkan kredibilitas laporan, sebelum disampaikan kepada para stakeholder antara lain: pemerintah (eksekutif), DPR/DPRD (legislatif), investor, kreditor dan masyarakat pada umumnya dalam rangka tranparansi dan akuntabilitas keuangan negara. Dan dengan ditetapkan PP

SAP, diharapkan akan adanya transparansi, partisipasi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara guna mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*).

#### **IV. Kesimpulan dan Saran**

##### **4.1. Kesimpulan**

Berdasarkan pembahasan yang telah diuraikan sebelumnya, maka dapat disimpulkan, bahwa keberhasilan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan dalam menyusun dan menetapkan Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan suatu pencapaian yang cukup signifikan dalam perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia. Dengan adanya SAP tersebut, dari sisi pelaporan keuangan pemerintahan dapat mengimbangi langkah cepat reformasi dalam bidang pemerintahan daerah yang berubah dari sistem sentralistik menuju otonomi daerah melalui Undang-undang no 22 tahun 1999 tentang otonomi daerah.

Terdapat beberapa faktor yang dimungkinkan dapat menghambat penerapan standar akuntansi pemerintahan antara lain :

- a. Komitmen dari pimpinan
- b. Tersedianya sumberdaya manusia yang kompeten
- c. Resistensi terhadap perubahan
- d. Lingkungan masyarakat

Selain itu terdapat beberapa faktor penghambat yang berpotensi dapat menimbulkan permasalahan dalam penerapan standar akuntansi pemerintahan. Beberapa permasalahan yang dapat diidentifikasi muncul dalam penerapan SAP antara lain adalah sebagai berikut :

- a. Sentralisasi versus Desentralisasi Pengolahan Data
- b. Pergeseran pola pikir pegawai negeri
- c. Aspek perilaku dalam keorganisasian
- d. Kebijakan personalia berbasis kompetensi
- e. Kebijakan struktur pemerintahan atasan yang overlapping dengan asas desentralisasi
- f. Pengelolaan asset daerah yang harus direvaluasi

- g. Pertimbangan terhadap kapitalisasi belanja modal
- h. Perlakuan terhadap utang piutang daerah

Strategi, Solusi dan Alternative untuk mengatasi faktor-faktor Penghambat Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan antara lain :

- a. Mempertahankan momentum perubahan
- b. Melakukan riset untuk mengidentifikasi kebutuhan pemakai
- c. Mempermudah penerapan akuntansi pemerintahan
- d. Mendorong keterlibatan perguruan tinggi dan lembaga diklat
- e. Meningkatkan keterlibatan profesi akuntansi
- f. Mengembangkan Akuntansi Berbasis Akrual Penuh.

#### 4.2. Saran

Sudah saatnya Pemerintah Pusat mengintrospeksi diri dalam kebijakan keuangan baik di Pusat maupun daerah. Penataan ulang kebijakan pengelolaan keuangan daerah sangat diperlukan dengan meninggalkan kepentingan sektoral dan berdasarkan prinsip transparansi dan akuntabel pemerintah daerah. Peraturan perundangan yang kurang sinkron satu sama lain serta sering bergantinya peraturan perundangan sungguh membuat gamang pemerintah daerah dalam melaksanakan pengelolaan keuangan daerah. Sangat disarankan agar diadakan penataan ulang semua peraturan perundangan yang menyangkut baik keuangan pemerintah pusat maupun daerah.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Akhmad Syahroza ,(2003), ”Arah dan perkembangan organisasi profesi sector public dalam perspektif reformasi keuangan dan Good government governance”. Jurnal Akuntansi dan keuangan sector public Vol 4 1 Feb 2003
- Conn, N., 1996, ‘Reservations About Governments Producing Balance Sheets’, Australian Journal of Public Administration 55(1) 82-85, March.
- Governmental Accounting Standards Boards (GASB), 1999, “Concepts Statement No. 1: Objectives of Financial Reporting” in Governmental Accounting Standards Boards Series Statement No. 34: Basic Financial Statement and Management Discussion and Analysis for State and Local Government, Norwalk.



- Glynn, JJ. (1993), *Public Sector Financial Control and Accounting*. 2<sup>nd</sup> Ed. Oxford: Blackwell
- Henley, D. Likierman, A.. Perrin, J. Evans, M. Lapsley, I., and Whiteoak, J. (1992). *Public Sector Accounting and Financial Control*, 4<sup>nd</sup> Ed., London: Chapman & Hall
- International Federation of Accountants (2000). *Corporate Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective*. New York: IFAC Public Sector Committee
- Jermy Pope, (1999). *Panduan Transparansi Nasional Pengembangan Sistem Integritas Nasional*, Penerbit Pustaka Utama Grafiti
- Jones, R. And Pendlebury, M. (2000). *Public Sector Accounting*. 5<sup>nd</sup> Ed. London: Pitman
- Joko Supriyanto. 2005. "Standar Akuntansi Pemerintahan ", paper tidak dipublikasikan.
- Kieso, Weygandt and Garfield (1999), *Intermediate Accounting*, Ed.10
- Mardiasmo (2004), *Akuntansi Pemerintahan di Indonesia*, BPF, Yogyakarta
- Mellor, T., 1996, 'Why Government Should Produce Balance Sheets', *Australian Journal of Public Administration* 55(1) 78-81, March.
- Oni, dkk, (2007), *Permasalahan Stansar Akuntansi Pemerintahan di Indonesia*, Makalah tidak dipublikasikan
- Sri Suryaningrum, Kusharyanti, Liza, (2006), "Perjalanan Yang Panjang" dalam "Standar Akuntansi Pemerintahan, telaah kritis PP No. 24 Tahun 2004., Edisi Pertama, BPF, Yogyakarta
- Wolk, Harry, Tearney. (1992), *Accounting Theory; A Conceptual and Institutional Approach*, Third Edition, by South-western Publishing Co, Cincinnati, Ohio
- Yamamoto, K., 1997, *Accounting System Reform and Public Management in Local Governments*, The 6<sup>th</sup> CIGAR Conference of Local Government Accounting, Paris.
- International Federation of Accountants, 2000, *Preface to International Public Sector Accounting Standards*, New York.