



## **Analisis Penerapan Penyusunan Laporan Keuangan Daerah Pemerintah Kota Makassar Berbasis Akruwal Sesuai Permendagri**

**Mahyudin Usman<sup>1</sup>, Wijhah<sup>2</sup>**

Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Teknologi Sulawesi

[mahyudinusman01@gmail.com](mailto:mahyudinusman01@gmail.com)

### **Abstract**

*The research aims to analyze the region financial report writing of Makassar government based on the Government Accountancy Standard based accrual appropriated with the Government Regulation Number 71 of the year 2010, in Region Finance and Asset Management Institution. The research method used is qualitative research. Qualitative research in this research means the research that tries to express the problem solving through the data obtained from the informants and literature sources such as the Major Regulation of Makassar and the Government Regulation Number 71 of the year 2010 about accrual accountancy based and other literature sources that were relevant with this research. Based on the research findings, the financial report writing of the Region Government of Makassar City through the Finance and Asset Management Institution showed that on the transaction record, admission, measurement, and the statement related to the transaction records: (a) Income Accountancy; (b) Expenditure and Load Accountancy; (c) Asset Accountancy; (d) Obligation Accountancy; and (e) Finance Accountancy have fulfilled the accrual standard for the government accountancy system. And for the finance report, the Region Government of Makassar City has provided finance report elements based on PP 71 of the year 2010 that the finance report has the following elements: (a) Budgeting Realization Report; (b) Over Budget Balance Change Report; (c) Balance Sheet; (d) Operational Report; (e) Cash Flow Report; (f) Equity Change Report; and (g) Notes on the Financial Report.*

**Keywords :** *Government Accountancy Standard, Based Accrual*

### **Abstrak**

Penelitian ini dimaksudkan untuk melakukan analisis terhadap penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) berbasis akrual sesuai Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010, pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Makassar. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kualitatif yaitu penelitian yang berusaha untuk menuturkan pemecahan masalah dengan data-data yang diperoleh dari informan dan sumber-sumber literatur seperti peraturan Walikota Makassar dan, Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang basis akuntansi akrual dan sumber-sumber literatur lainnya yang dianggap relevan dengan penelitian penulis. Berdasarkan hasil penelitian ini, penyusunan laporan keuangan Pemerintah Daerah Kota Makassar melalui Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset (BPKAD). Pada pencatatan transaksi, pengakuan, pengukuran, pengungkapan yang berkaitan dengan pencatatan transaksi : (a) Akuntansi Pendapatan; (b) Akuntansi Belanja dan Beban; (c) Akuntansi Aset; (d) Akuntansi Kewajiban dan; (e) Akuntansi Pembiayaan, telah memenuhi standar akrual untuk sistem akuntansi pemerintahan. Dan untuk penyajian laporan keuangan, Pemerintah Daerah Kota Makassar telah menyajikan unsur-unsur laporan keuangan berdasarkan PP 71 tahun 2010, yakni pada pelaporan keuangan telah memuat komponen-komponen berikut : (a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA); (b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL); (c) Neraca; (d) Laporan Operasional (LO); (e) Laporan Arus Kas (LAK); (f) Laporan Perubahan Ekuitas dan; (g) Catatan atas Laporan Keuangan.

**Kata kunci:** *Standar Akuntansi Pemerintahan, Basis Akrual.*

## PENDAHULUAN

Untuk mendapatkan pengelolaan keuangan negara yang baik, pemerintah kemudian menetapkan paket perundang-undangan keuangan negara yaitu undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan Negara, undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan negara dan undang-undang (UU) Nomor 15 tahun 2005 tentang pemeriksaan dan tanggungjawab pengelolaan keuangan Negara. Yang paling substansial paling substansial dalam reformasi pengelolaan keuangan Negara yang dituangkan dalam paket perundang-undangan keuangan Negara tersebut adalah keharusannya pemerintah menyajikan laporan keuangan (LK), sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan Negara (APBN)/pengelolaan keuangan daerah (APBD), yang dihasilkan dari pelaksanaan system akuntansi.

Seiring dengan perkembangan pengelolaan keuangan, pemerintah telah menetapkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintah yang selanjutnya PSAP ini akan akan melahirkan Permendagri Nomor 13 tahun 2006, setelah itu demi tercapainya Standar Akuntansi Pemerintahan maka Permendagri tersebut di revisi kembali dengan kehadiran Permendagri Nomor 59

tahun 2007 dan pada akhirnya semua peraturan tersebut akan di sempurkan dengan kehadiran peraturan pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan. Pergantian PP No. 24 tahun 2005 dengan PP 71 tahun 2010 di dasarkan pada ketentuan yang ada dalam pasal 36 ayat (1) UU Nomor 17 tahun 2003 dan pasal 70 ayat (2) UU Nomor 1 tahun 2004 yang menetapkan bahwa basis akrual dalam system akuntansi pemerintahan selambat-lambatnya dilaksanakan 5 tahun setelah UU Nomor 17 tahun 2003 ditetapkan atau pada tahun anggaran 2008. Namun demikian, dalam ketentuan tersebut diberikan aturan fleksibilitas dalam masa transisi yang mengatur bahwa selama basis akrual belum dapat dilaksanakan maka dapat digunakan basis kas untuk pendapatan dan belanja. Karena adanya ketentuan masa transisi maka dalam PP Nomor 71 tahun 2010 dimuat pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) yang berbasis akrual yang berada di Lampiran I dan PSAP berbasis kas menuju akrual yang berada di lampiran II. (PP Nomor 24 Tahun 2005).

Memang ada masa transisi dalam penerapan basis akrual dalam system akuntansi pemerintahan namun masa transisi tersebut telah ditetapkan batas waktunya. Dalam bagian tanggal efektif

pemberlakuan PSAP dinyatakan bahwa PSAP berbasis akrual berlaku efektif untuk laporan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun anggaran 2010, namun dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP berbasis akrual maka entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP berbasis kas menuju akrual paling lama 4 tahun setelah tahun anggaran 2010. Berdasarkan hal tersebut maka tahun 2014 merupakan tahun di mana system akuntansi pemerintahan harus dijalankan basis akrual.

Pada Pemerintahan Daerah sebagaimana diatur dalam Permendagri No. 64 tahun 2013 mencantumkan kerangka konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71. Tahun 2010. Pencatuman kerangka konseptual SAP dimaksudkan sebagai pemahaman dasar bagi pemerintah daerah dalam menyusun dan menggunakan kebijakan akuntansi pemerintah daerah. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah yaitu basis akrual. Namun, dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka laporan realisasi anggaran (LRA) disusun berdasar basis kas. Tujuan umum laporan keuangan daerah adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo

anggaran lebih, arus kas, hasil operasi dan peruhana ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya (Permendagri Nomor 64 Tahun 2013).

Selanjutnya disebutkan lagi dalam lampiran I Permendagri Nomor 64 tahun 2013 pemerintahan daerah juga harus memberikan informasi dalam laporan keuangan yang relevan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan, namun demikian masih diperlukan informasi tambahan, termasuk laporan non keuangan, untuk dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan guna memberikan gambaran yang komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

Hal yang tak dapat dipungkiri bahwa reformasi kuangan yang ada dalam Akuntansi Pemerintahan adalah ketidakpuasan pengguna informasi terhadap penyajian laporan keuangan yang didasarkan pada basis kas. Sebagaimana kita ketahui bahwa basis kas hanya memberikan informasi keuangan berkaitan dengan arus masuk kas dan pengeluaran kas padahal kita tahu bahwa transaksi akuntansi tidak hanya berkaitan dengan kas saja sehingga dengan kekurangan informasi akuntansi ini Pemerintah kemudian menetapkan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan menggunakan basis

akrual karena dianggap mampu untuk mengungkap semua transaksi/kejadian yang berkenaan dengan akuntansi.

Reformasi yang ada dalam system pelaporan keuangan tentu menginginkan adanya perbaikan kualitas informasi terkait dengan transparansi penggunaan anggaran agar masyarakat benar-benar dapat mempercayai pemerintah dalam pemakaian anggaran, apakah penggunaan anggaran benar-benar tepat pada sasaran ataukah tidak, hal ini tentu untuk mengukur efisiensi dan efektifitas. Namun perubahan itu tidak hanya dibutuhkan pada sisi aturan melainkan juga pada perbaikan dalam tataran kualitas sumber daya pengelola keuangan, apakah reformasi di bidang keuangan dalam sisi aturan sejalan dengan perkembangan kualitas sumber daya atau paling tidak pemerintah melakukan fasilitas untuk perbaikan sumber daya?, tentu kita semua menginginkan hal yang serupa dalam artian perbaikan pada sisi aturan harus sejalan dengan reformasi paradigm aparat pengelola keuangan karena jikalau tidak perubahan dalam sisi aturan akan bermakna sia-sia belaka karena yang substansial dalam kinerja keuangan adalah kualitas sumber daya pengelola laporan keuangan.

Sesuai dengan rekomendasi Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 untuk diberlakukannya penerapan

akuntansi berbasis akrual dan merekomendasikan agar semua entitas pelaporan keuangan pemerintahan daerah mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013 untuk menyusun laporan keuangan berdasarkan standar basis akrual, yang efektifnya harus diberlakukan pada tahun 2015 maka dengan ini penulis tertarik untuk meneliti dan menganalisis “penyusunan laporan keuangan berbasis akrual yang ada pada Instansi Pemerintah Daerah Kota Makassar”.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

Dalam melakukan penelitian ilmiah tentu setiap peneliti akan mengacu pada study penelitian sebelumnya sebagai bahan referensi dalam melakukan penelitian. Begitu pun yang dilakukan oleh penulis, dengan tujuan memperkaya teori dan membantu penulis dalam mengkaji penelitian yang dilakukan. Dari riset-riset sebelumnya penulis tidak menemukan penelitian dengan judul yang sama dengan yang ingin diteliti penulis, tetapi penulis tetap merujuk sebagai memperkaya bahan referensi dalam melakukan penelitian. Riset terdahulu kebanyakan membahas tentang kesiapan pemerintah dan implementasi dari sistem akuntansi kas menuju akuntansi akrual (*basic towards accrual*), hal ini dikarenakan efektif penerapan akuntansi akrual baru dilakukan

pada tahun 2015. Dalam riset-riset ini sangat beragam para peneliti dalam menggunakan metode penelitian baik kuantitatif maupun kualitatif. Untuk lebih jelasnya penulis akan memaparkan beberapa jurnal penelitian sebelumnya.

Juwita (2013) dalam penelitiannya tentang pengaruh implementasi standar akuntansi pemerintahan dan sistem informasi akuntansi terhadap kualitas laporan keuangan di wilayah kota/kabupaten di propinsi Jawa Barat. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis, 1) pengaruh implementasi standar akuntansi pemerintahan dan implementasi sistem informasi secara parsial terhadap kualitas laporan keuangan, 2). Pengaruh implementasi standar akuntansi pemerintahan dan implementasi sistem informasi secara simultan terhadap kualitas laporan keuangan. Metode yang dilakukan dalam penelitian ini adalah *explanatori survei*. Hasilnya keua faktor yang diteliti berpengaruh nyata terhadap kualitas laporan keuangan.

Singkali dan Widuri (2014) penelitiannya tentang penerapan standar akuntansi pemerintahan pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Aset Daerah (DPPKAD) kabupaten Toraja Utara dan terbukti sudah sesuai. Sumber data penelitian ini berasal bagian internal

DPPKAD khususnya data bagian akuntansi. Teknik analisis data dilakukan secara kualitatif.

Widyastuti, Sujana dan Adiputra (2015) risetnya tentang analisis kesiapan pemerintah daerah dalam menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual di Kabupaten Gianyar. Tujuan penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui; 1) bagaimana kesiapan sumberdaya manusia, 2) bagaimana kesiapan sistem informasi akuntansi, dan 3) bagaimana komitmen organisasi dalam menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Didapati SDM belum mampu dalam aplikasi, terdapat sistem khusus daerah SIMD, dan komitmen organisasi sangat mendukung.

Ranuba, Pangemanan dan Pinatik (2015) meneliti tentang analisis kesiapan penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual berdasarkan PP no. 71 tahun 2010 pada dinas pengelola keuangan pendapatan dan aset (DPKPA) Kabupaten Minahasa Selatan. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui proses persiapan dinas DPKPA dan kesiapan dinas DPKPA Kabupaten Minahasa Selatan terhadap penetapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual. Adapun metode pengumpulan data adalah observasi, *interview* dan dokumentasi. Metode kualitatif digunakan dalam analisis data.

Didapat DPKPA sebagai pengelola keuangan daerah telah mumpuni dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Kekurangannya SDM untuk pengelola keuangan disetiap SKPD tidak mempunyai ilmu dasar akuntansi.

Widyawati (2015) melaksanakan penelitian dengan uji regresi linier sederhana dengan hasil kualitas laporan keuangan oleh pemerintah daerah positif dipengaruhi efektivitas penerapan standar akuntansi pemerintahan.

Langelo, Saerang dan Alexander (2015) menunjukkan hasil penelitiannya pemerintah Kota Bitung belum siap dalam menerapkan PP no. 71 tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP No. 24 tahun 2005 yaitu menggunakan basis kas menuju akrual, terdapat kendala pada SDM disetiap SKPD dan kesiapan perangkat pendukung yang belum teruji.

Mardiasmo (2004) menjelaskan pengertian akuntabilitas publik sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Dalam teori entitas yang dikemukakan oleh Paton dalam Suwardjono, (2005), dinyatakan bahwa organisasi dianggap sebagai suatu kesatuan atau badan usaha ekonomik yang berdiri sendiri, bertindak atas nama sendiri, dan kedudukannya terpisah dari pemilik atau pihak lain yang menanamkan dana dalam organisasi dan kesatuan ekonomik tersebut menjadi pusat perhatian atau sudut pandang akuntansi. Dari perspektif ini, akuntansi berkepentingan dengan pelaporan keuangan kesatuan usaha bukan pemilik. Dengan kata lain, kesatuan usaha menjadi kesatuan pelapor (*reporting entity*) yang bertanggungjawab kepada pemilik. Kesatuan usaha merupakan pusat pertanggungjawaban dan laporan keuangan merupakan medium pertanggungjawabannya.

## **METODE PENELITIAN**

Pendekatan yang digunakan oleh peneliti adalah pendekatan kualitatif deskriptif. Penelitian deskriptif ini berusaha memberikan hasil yang runut dalam memberikan solusi dari masalah secara mendalam dan menjelaskan dengan baik berdasar data yang terkumpul yakni informasi mencakup penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah kota Makassar berdasarkan standar akrual. Selain itu, pendekatan deskriptif

dimaksudkan mampu diungkap kondisi dan berbagai masalah yang sering dihadapi dalam kinerja keuangan berdasarkan standar akrual. Dalam penelitian ini, peneliti sebagai instrument dan sekaligus sebagai perencana, pelaksana, pengumpul data, analisis, penafsir data, dan pelapor penelitian.

Data yang dipakai pada penelitian ini yakni : Data Primer yakni data yang di dapat dengan survei kondisi lapangan yang menggunakan semua metode memperoleh data asli. Pada jenis data primer, sesuai dengan defenisi atau yang dimaksudkan di atas tentu akan di kontekstualisasikan dengan penelitian penulis. Jadi yang dimaksud jenis data primer disini adalah data yang diperoleh dari wawancara langsung dengan informan yang ada pada kantor BPKA Kota Makassar khususnya pada Bagian Bidang Pembukuan atau oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) Kota Mkassar. Data Sekunder: Data sekunder adalah data yang dikumpulkan oleh lembaga pengumpul data yang di publikasikan kepada masyarakat pengguna data. Yang dimaksudkan disini tentu adalah data-data berupa penyajian laporan keuang daerah pada Pemerintah Kota Makassar, melalui kantor BPKAD.

Dalam penelitian ini pengumpulan data dilakukan pada *natural setting* (kondisi yang alamiah), dan dilakukan

dengan mendatangi secara langsung lapangan yang menjadi objek penelitian yaitu bagian internal Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Makassar.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **1. Menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA)**

Laporan realisasi anggaran yang disusun oleh PPKD Kota Makassar mencerminkan unsur-unsur berikut : a) pendapatan-LRA; b) belanja; c) transfer; d) surplus/defisit-LRA; e) pembiayaan; f) sisa lebih pembiayaan anggaran (SiLPA).

Dikatakan oleh salah seorang informan pada BPKAD Kota Makassar berinisial WH bahwa :

“isi dalam LRA mencakup Pendapatan LRA, Belanja, Transfer, surplus/deficit dari LRA, penerimaan pembiayaan atau pengeluarannya, pembiayaan neto, dan SiLPA/SiKPA”.

Selanjutnya dikatakan oleh informan tersebut bahwa:

“informasi yang diberikan oleh LRA berkenaan dengan realisasi APBD yang berkenaan dengan pengeluaran, pendapatan, dan belanja secara riil” adapun sumber pencatatan dikatakan “bersumber dari pertanggungjawaban SKPD dan BKKAD yang berkaitan dengan pengeluaran, pendapatan, dan belanja tiap bulan yang terferifikasi yang dikonsolidasikan dalam akun LRA Pemerintah Kota”.

Adapun format LRA yang tercantum dalam PP Nomor 71 tahun 2010 dan Permendagri Nomor 21 tahun 2011 adalah

sama dan sangat sejalan dengan hasil informasi dari salah tersebut yang juga mengatakan bahwa:

“format yang ada sekarang dalam penyusunan laporan LRA yang mengacu pada PP Nomor 71 tahun 2010 sama dengan yang terdapat dalam format Permendagri Nomor 21 tahun 2011”.

Dalam format ditetapkan oleh Permendagri Nomor 21 tahun 2011 dan PP Nomor 71 tahun 2010 memang sama dikarenakan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) untuk Pemerintah Daerah (Kabupaten/Kota) maupun Pemerintah Pusat dalam pertanggungjawabannya masih menggunakan sistem akuntansi yang menggunakan basis kas.

## **2. Laporan Perubahan SAL**

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) yang telah disajikan oleh BPKA Kota Makassar melalui fungsi akuntansi PPKD diantaranya berisikan pos-pos seperti : (a) Saldo Anggaran Lebih awal; (b) Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan; (c) Sisa Lebih/ Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA); (d) Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun sebelumnya; (e) Dana Piutang Daerah dari Pinjaman Modal Dana Bergulir, (lihat lampiran laporan perubahan SAL Pemerintah Kota Makassar). Sejalan dengan itu, berkenaan dengan isi Saldo Anggaran Lebih (SAL) salah seorang informan berinisial WH mengatakan bahwa :

“dalam SAL berisikan saldo anggaran lebih awal, penggunaan saldo anggaran lebih, penggunaan SiLPA, sehingga menghasilkan saldo anggaran lebih (SAL) akhir. Selanjutnya dikatakan “Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dapat berfungsi untuk mengetahui apakah SAL Pemerintah Kota Makassar Mengalami kenaikan atau penurunan selama satu tahun”.

Selanjutnya dikatakan juga bahwa :

“informasi yang diberikan oleh SAL terkait dengan beberapa penggunaan SiLPA sisa anggaran lebih akhir tahun. Adapun sumber pencatatan dari SAL dikatakan “bersumber dari Laporan Realisasi Anggaran, SAL juga dapat memberikan informasi yang memadai tentang saldo anggaran lebih akhir”

SAL yang merupakan esensi dari PP 71 tahun 2010, pada keterangan informan ini, penggunaannya terkait dengan beberapa penggunaan SiLPA sisa anggaran lebih akhir tahun. Kemudian dalam keterangan tersebut Pencatatan SAL sendiri dikatakan berasal dari Laporan Realisasi Anggaran, dan kelebihan SAL tentu memberikan informasi yang memadai untuk pengguna laporan keuangan tentang Saldo Akhir dari Laporan SAL Kota Makassar selama satu periode akuntansi.

## **3. Laporan Operasional (LO)**

LO yang dibuat oleh PPKD Kota Makassar mencerminkan/menyajikan: Dan hal ini juga diungkap oleh seorang informan pada PPKD berinisial HM yang mengatakan bahwa :

“informasi yang diberikan oleh Laporan Operasional (LO) adalah menunjukkan pendapatan maupun beban yang sesungguhnya meskipun belum ada kas masuk maupun pengeluaran kas. Isi dalam laporan operasional (LO) adalah “dari pengakuan pendapatan dan beban PPKD dan SKPD selama satu periode akuntansi. Keunggulan Laporan Operasional (LO) adalah mengakomodir penerapan akuntansi berbasis akrual sehingga dapat memberikan informasi yang sesungguhnya terjadi”.

Jadi dalam ungkapan ini, laporan operasional (LO) adalah laporan keuangan yang memberikan bukti kepada kita tentang penyajian laporan keuangan yang pencatatannya dalam transaksi tidak selalu berkaitan dengan pengeluaran kas maupun penerimaan kas, karena dalam penyajiannya laporan LO terdapat penyajian pendapatan dan beban. Pada laporan operasional (LO) kita dapat mengetahui berapa penerimaan pendapatan daerah maupun beban daerah selama satu periode akuntansi. Dengan adanya penyajian dalam bentuk laporan LO dapat diketahui apakah pendapatan daerah lebih besar atautkah beban.

#### **4. Neraca**

Laporan neraca yang dibuat oleh PPKD Kota Makassar sebagai entitas akuntansi dalam pelaporan keuangan mencerminkan unsur asset, kewajiban, dan ekuitas. Berdasarkan hasil informan berinisial HM dikatakan juga bahwa :

“yang termuat dalam Neraca adalah asset, kewajiban, dan ekuitas”. Disamping itu

“neraca juga memberikan informasi tentang kekayaan bersih suatu entitas, sisi utang, dan asset. Sumber pencatatan neraca merupakan pengidentifikasian nilai awal asset, dan kalau ada penambahan dari LRA seperti belanja modal, belanja barang dan penambahan nilai asset bersumber dari pembayaran, pelunasan utang/piutang”.

Dari informasi ini, penyajian dalam neraca bersumber dari adanya identifikasi dari nilai aset awal, dan biasanya kalau ada penambahan dari laporan realisasi anggaran (LRA) seperti belanja modal, belanja barang. Pencatatan neraca juga dari penambahan nilai aset yang sumbernya dari pembayaran dan pelunasan utang/piutang.

Dalam hal ini telah dikatakan juga oleh informan tersebut bahwa :

“kalau dulu (dalam Permendagri 21 tahun 2011) penyajian ekuitas dana lancar, ekuitas dana investasi, dan ekuitas dana cadangan dan dari segi pencatatan penyesuaian disesuaikan pada akhir tahun, sementara dalam PP Nomor 71 tahun 2010 tidak ada penyajian ekuitas dana lancar, ekuitas dana investasi, dan ekuitas dana cadangan dan dilihat dari sisi pencatatan dilakukan persetiap transaksi”.

Maksud dari penjelasan ini, bahwa kalau dulu dalam Permendagri nomor 21 tahun 2011, masih terdapat penyajian pada neraca seperti adanya Ekuitas Dana Lancar, Ekuitas Dana Investasi, dan Ekuitas Dana Cadangan, dan juga kalau pencatatan biasanya disesuaikan pada akhir tahun (lihat juga lampiran PP Nomor 24 tahun 2005). Sedangkan dalam

Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 tidak terdapat penyajian pada Ekuitas Dana Lancar, Ekuitas Dana Investasi, dan Ekuitas Dana Cadangan, dan pencatannya dilakukan manakala ada transaksi (lihat juga lampiran PP 71 tahun 2010).

### **5. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)**

LPE yang disajikan oleh BPKA melalui fungsi akuntansi PPKD terdiri dari unsur-unsur berikut : a) ekuitas awal; b) surplus/deficit-LO. Dalam ungkapan salah seorang informan berinisial MD pada BPKA Kota Makassar mengatakan bahwa: “isi dalam laporan perubahan ekuitas memiliki pos-pos seperti : ekuitas awal, koreksi terhadap hal-hal yang mendasar, yang kemudian akan menghasilkan ekuitas akhir. Rincian dari ekuitas itu sendiri adalah untuk menghasilkan ekuitas akhir dan Kelebihan dari LPE sebagai esensi dari laporan keuangan berdasarkan PP 71 tahun 2010 adalah lebih memudahkan dalam koreksi apabila ada kesalahan”.

Dari penjelasan di atas telah dikatakan bahwa rincian dari ekuitas itu nantinya akan menghasilkan ekuitas akhir. Kemudian ada yang menarik disini dari ungkapan tersebut bahwa kelebihan dari laporan perubahan ekuitas (LPE), lebih memudahkan dalam melakukan koreksi apabila ada kesalahan pencatatan. Kemudian dalam penyajian laporan keuangan basis kas menuju akrual tidak terdapat penyajian pada laporan perubahan ekuitas. Ini artinya laporan perubahan ekuitas dalam PSAP BA menjadikan

esensi yang bukan saja entitas pelapor akan menyajikannya dalam bentuk laporan keuangan, melainkan juga laporan perubahan ekuitas ini lebih juga memudahkan Pejabat Pengelola Laporan Keuangan Daerah (PPKD) apabila ada koreksi kesalahan pada pencatatan.

### **6. Membuat Laporan Arus Kas**

Laporan arus kas yang disajikan oleh BPKA Kota Makassar melalui fungsi akuntansi PPKD berisikan pos-pos berikut : (a) arus kas dari aktivitas operasi; (b) arus kas dari aktivitas investasi; (c) arus kas dari aktivitas pendanaan; (d) dan arus kas dari aktivitas transitoris.

Isi dalam laporan arus kas sebagaimana diungkapkan oleh seorang informan berinisial HM mengatakan bahwa :

“Laporan arus kas berisi laporan arus kas operasi, investasi, transitoris, pendanaan, kenaikan dan penurunan kas. Selanjutnya dikatakan “informasi yang diberikan oleh arus kas berkaitan dengan kas masuk dan pengeluaran kas baik dalam kegiatan-kegiatan operasional, pembiayaan, dan pendanaan.

Selanjutnya dalam PSAP 03, dikatakan, laporan arus kas adalah laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasi berdasarkan aktivitas operasi, aktivitas investasi, aktivitas pendanaan dan transitoris.

Selanjutnya dikatakan oleh informan tersebut bahwa :

“sumber dari LRA terkait dengan kas riil, karena arus kas terkait dengan berapa kenaikan dan penurunan, dikatakan lagi bahwa isi yang ada dalam laporan arus kas dalam Permendagri 21 tahun 2011 berbeda dengan PP Nomor 71 tahun 2010”.

Informasi ini menjelaskan bahwa sumber penyajian arus kas dari laporan realisasi anggaran yang terkait dengan kas riil, karena arus kas ada hubungannya dengan beberapa kenaikan atau penurunan kas. Mungkin dapat disimpulkan dari maksudnya bahwa setiap transaksi-transaksi yang ada, yang terkait dengan kejadian akuntansi selama satu periode akuntansi kita dapat mengetahui apakah aktivitas operasi, aktivitas investasi, aktivitas pendanaan dan aktivitas transitoris, mengalami peningkatan pada kas atautkah mengalami penurunan kas.

### **7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)**

Catatan atas laporan keuangan BPKA Kota Makassar meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk

diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Hal ini pun telah diungkap dalam penjelasan kerangka konseptual Akuntansi Pemerintahan (SAP kerangka Konseptual lampiran I.01: 19).

Sejalan dengan ini telah dikatakan oleh seorang informan dalam suatu kutipan wawancara berinisial “MD” mengatakan bahwa :

“isi dalam CaLK adalah baik penyajian, pengungkapan, kebijakan akuntansi secara umum, pengungkapan atas akun-akun dari seluruh komponen laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan merupakan penafsiran terhadap laporan keuangan”, adapun sumbernya “dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan BPKAD yang dijadikan sampel. Catatan atas laporan keuangan pertama kali disusun oleh SKPD atau PPKD sebagai SKPD, dan wajib melaporkan itu. Kemudian setelah itu BPKAD Kota akan menggabungkan dan membuatnya sehingga menjadi Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota”.

Dalam Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010, pengungkapan atas laporan keuangan berbeda dengan acuan dalam PP 24 tahun 2005 dan Permendagri 21 tahun 2011. Hal ini dikarenakan basis akuntansi yang diterapkan sebelumnya masih berdasarkan basis kas menuju akrual (*accrual basis*), sedangkan Peraturan terbaru berdasarkan PP 71 tahun 2010 basis akuntansi yang diterapkan untuk akuntansi

pemerintahan sudah menggunakan basis akrual. Sejalan dengan aturan tersebut informan tersebut juga mengatakan bahwa:

“format yang ada dalam Permendagri 21 tahun 2011 dan PP Nomor 71 tahun 2010 sangatlah beda, hal ini dikarenakan tidak ada format tersendiri alias CaLK sifatnya fleksibilitas”.

Walaupun dikatakan di atas bahwa perbedaan yang terjadi pada Catatan atas laporan keuangan sangatlah beda antara PP 71 tahun 2010 dan PP 24 tahun 2005, karena tidak ada format yang baku. Tetapi kita juga bisa berkesimpulan bahwa sekalipun format Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sama tetapi kalau basis akuntansi yang diterapkan sebelumnya menggunakan basis kas dan sekarang menggunakan basis akrual tentu hasil pengungkapan itu sangatlah berbeda. Selain itu kita juga dapat berkesimpulan bahwa walaupun format laporan keuangannya sama dan menggunakan basis akuntansi sama yakni basis akrual, tentu pengungkapan setian entitas pada setiap laporan keuangan daerah sangatlah berbeda. Tentu hal ini dikarenakan jenis transaksi yang mereka lakukan masing-masing sangatlah berbeda, karena semua ini sangat bergantung dari apa yang menjadi kebutuhan setiap daerah.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, sistem penyusunan laporan keuangan Pemerintah Daerah Kota Makassar berdasarkan basis akrual. Sudah sesuai dengan Permendagri dan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 71 tahun 2010. Hal ini dikarenakan laporan keuangan yang disusun oleh Pemerintah Kota Makassar, pada pencatatan transaksi, pengakuan, pengukuran, pengungkapan yang berkaitan dengan akuntansi (a) Pendapatan; (b) belanja dan Beban; (c) Aset; (d) Kewajiban dan; (e) Pembiayaan, telah memenuhi standar akrual. Adapun saran sebaiknya Pemerintah Kota Makassar lebih transparan lagi dalam memberikan informasi kepada pengguna dan masyarakat luas terkait hasil penyajian laporan keuangan agar publik bisa mengetahui terhadap kinerja pemerintah selama satu periode.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Afiah, N.N. 2010. Akuntansi Pemerintahan: Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah. Cetakan ke-2, Kencana, Jakarta.
- Adhiantoko, H. 2013. Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten Blora; studi kasus pada dinas pendapatan pengelolaan keuangan dan asset daerah kabupaten blora tahun 2007-2011.

- Buhr, N. 2010. *From Cash to Accrual and Domestic to International Governant Accounting Standard Setting in Last 30 Years*. Makalah Disajikan pada *Sixth accounting History International conference*, wellington, 19 Agustus.
- Carlin, T. 2005. *Debating the Impact of Accrual Accounting and Reporting in Public Sector*, *Financial Accountability and Management*. Vol.21, No.3, pp. 309-336.
- Caccia and Steccolini. 2006. 'Accounting Change in Italian Local Governance: What's Beyond Managerial Fashion?'. *Critical Perspectives on Accounting*, Vol.17, pp.154-174.
- Desmiyawati. 2014. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keandalan dan Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan; Study Empiris pada SKPD Pemda Riau. *Jurnal Akuntansi*, Vol.2, No. 2, April 2014 : 163-178.
- Ellwood, S. Newberry, S. 2006. Public Sector Accrual Accounting Institutionalising Neoliberals Principles. *Accounting, Auditing, Accountability Journal*, Vol 20, 4: 549-573.
- Guthrie, J. 1998. Application of Accrual Accounting in the Australian Public Sector-Rhetoric or Reality? *Financial Accountability & Management*. Vol.14, No.1, pp.1-19.
- Halim, Abdul. 2007. **Akuntansi dan Pengendalian Keuangan Daerah**. Edisi Revisi, UPP STIM YKPN Yogyakarta.
- Halim, Abdul dan Kusufi Syam Kusufi. 2012. **Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah**. Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat.
- International Monetary Fund, Government Finance Statistic Manual 2001*.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2007. **Standar Akuntansi Keuangan**. Salemba Empat, Jakarta.
- Ichsan, M. 2014. **Modul Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua, Konsep, Pemikiran, dan Implementasi**. Manfaat Basis Akrua Akuntansi Pemerintahan: Pondasi Manajemen Biaya Entitas.
- \_\_\_\_\_. *Modul Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua, Konsep, Pemikiran, dan Implementasi*. Kajian Variabel-variabel Kesuksesan Penerapan Basis Akrua dalam Sistem Akuntansi Pemerintah.
- Juwita, R. 2013. Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Trikonomika*, Vol. 12, No. 2, Deseber 2013, hal.201-24.
- Kuncoro. 2011. **Metode Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi**. Erlangga, Jakarta.
- Langelo Friska, E.S. Paul David, dan Alexander, W.S. Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua dalam Penyajian Laporan Keuangan pada Pemerintah Kota Bitung. *Jurnal EMBA* Vol.3, No. 1 Maret 2015, Ha. 1-8.
- Lapian, C.R. 2015. Implementasi Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah dalam Pengelolaan Laporan Keuangan pada Dinas Pendidikan, Pemuda dan Olah Raga Kabupaten

- Minahasa Selatan. *Jurnal EMBA* Vol.3, No.1 Maret 2015, Hal. 578-590.
- Mardiasmo. 2002. **Akuntansi Sektor Publik Indonesia**. Andi, Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_, 2006. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, Vol. 2, No.1, Hal. 1-17.
- \_\_\_\_\_, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. ANDI OFFSET, Yogyakarta.
- Mursyidi. 2009. *Akuntansi Pemerintahan di Indonesia*. PT. Refika Aditama. Bandung.
- Mahmudi. 2011. **Akuntansi Sektor Publik**. UII Pers. Yogyakarta.
- Modul Gambaran Umum Akuntansi Akrua, 2014. **Program Percepatan Akuntabilitas Pemerintah Pusat**. Kementerian Keuangan RI.
- Ningtyas, E. P. dan Widyawati, D. 2015. Pengaruh Efektivitas Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, Vol. 4, No. 1 (2015).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor Nomor 59 tahun 2007, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Walikota Makassar Nomor 66 tahun 2009, tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Makassar.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 tahun 2011, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Daerah.
- Peraturan Walikota Makassar Nomor 45 tahun 2015, Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Makassar.
- Ranuba D.S. Erlita, Pangemanan Sifrid, dan Pinatik, S. 2015. Analisis Kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 pada DPKPA Minahasa Selatan. *Jurnal EMBA* Vol. 3, No.1 Maret 2015, Hal.388-397.
- Syamsi, Ibnu. 1986. **Pokok-pokok Kebijakan, Perencanaan, Pemrograman, dan Penganggaran Pembangunan Tingkat Nasional dan Regional**. Jakarta: CV Rajawali.
- Suwardjono. 2005. **Teori Akuntansi: Perekayaan Pelaporan Keuangan**. Edisi Ketiga. BPFE, Yogyakarta.
- Setyaningsih, Titik. 2013. Studi Eksplorasi Tingkat Pemahaman Aparatur Pemerintah Daerah dan Anggota DPRD terhadap Standar Akuntansi Berbasis Akrua; Kasus di Pemerintahan Kota Surakarta. *Simposium Nasional*

*Akuntansi XVI*, Manado, 25-28  
September 2013.

Sugiyono. 2014. **Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R & D**. Cetakan ke-21, ALFABETA, Bandung.

S.F.Yani Olga, dan Widuri, R. 2014. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Aset Daerah (DPPKAD) Kabupaten Toraja Utara, *Tax & Accounting Review*, Vol. 4, No. 2, 2014.

Tanjung, H. Abdul. 2015. **Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis AkruaI Untuk SKPD**. Cetakan Kesatu, ALFABETA, Bandung.

Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Undang-undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.

Widyastuti Ari Ni Made, Sujana Edy, dan Adiputra Pradana I made. 2015. Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI di Kabupaten Gianyar. *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol.3, No.1 tahun 2015.