

ABSTRAK

ANALISIS PERBEDAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (SAP) BERBASIS *CASH TOWARDS ACCRUAL* (PP No. 24/2005) DENGAN SAP BERBASIS *ACCRUAL* (PP No. 71/2010) (Studi Kasus di Pemerintah Kota Batu)

**Oleh:
Kamal Dwi Rasyid**

**Dosen Pembimbing:
Dr. Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si., Ak., SAS.**

Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis *Cash Towards Accrual (CTA)* (PP No. 24 Tahun 2005) di Pemerintah Kota Batu yaitu Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Batu dan pedoman penerapan SAP *Accrual Basis (AB)* (PP No. 71 Tahun 2010) pada Pemerintah Daerah (Permendagri No. 64 Tahun 2013), serta menganalisis berbagai perbedaan-perbedaannya, khususnya dalam pengakuan, pengukuran serta penyajian dan pengungkapan laporan keuangan. Melalui metode deskriptif dengan pendekatan studi kasus di Pemerintah Kota Batu, penelitian ini menghasilkan suatu pandangan mengenai SAP *AB* (PP 71 Tahun 2010) merupakan pengembangan dari SAP *CTA*. Tidak hanya berbentuk karakteristik pengakuan pos-pos laporan keuangan, namun juga pengaturan yang terinci atas beragamnya informasi dalam pengukuran maupun penyajian dan pengungkapannya di laporan keuangan. Selain itu juga ditemukan perbedaan lainnya, yaitu perbedaan atas pengaturan terinci lainnya yang hanya ditemukan dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Batu No. 44 Tahun 2011.

Kata kunci: Standar Akuntansi Pemerintahan, *Accrual Basis*, *Cash Towards Accrual*, perbedaan.

Penyelenggaraan pemerintahan melahirkan pertanggungjawaban atas hak dan kewajiban pemerintah yang dinilai dengan uang. Pernyataan tersebut merupakan prinsip dasar pengelolaan keuangan negara yang tercantum dalam Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Selanjutnya, Undang-Undang tersebut menjadi tonggak awal atas penerapan akuntansi sebagai prinsip dasar pertanggungjawaban dalam pengelolaan pemerintahan Indonesia.

Guna meningkatkan transparansi dan akuntabilitas untuk mewujudkan pemerintahan yang baik, selain menetapkan Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pemerintah juga menetapkan Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang menjelaskan arti pentingnya penyelenggaraan

standar akuntansi yang disesuaikan dengan karakteristik pemerintahan Indonesia. Berdasarkan peraturan tersebut, Pemerintah Indonesia melalui Keputusan Presiden No. 2 Tahun 2005, membentuk sebuah komite independen yakni Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). KSAP memiliki tugas dan wewenang untuk menyusun sebuah standar yang mengatur kaidah-kaidah akuntansi yang berlaku umum pada pemerintah pusat maupun daerah. KSAP menetapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang pertama yang hingga saat ini masih digunakan sebagai pedoman pelaksanaan prinsip akuntansi pemerintahan, yakni Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005. Pada Standar Akuntansi Pemerintahan ini, pemerintah dituntut untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangannya dengan menyajikan laporan keuangan yang andal, relevan, dapat dipahami dan dapat diperbandingkan.

Praktik di lapangan, berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) II Tahun 2013, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menyatakan bahwa meskipun penyajian laporan keuangan pemerintah cenderung naik tingkat kewajarannya, namun masih banyak entitas pemerintah yang mampu menyajikan dan melaporkan data keuangannya secara wajar tanpa pengecualian (WTP). Adapun BPK memberikan penilaian tersebut disebabkan oleh belum terpenuhinya penerapan SAP dalam pemerintahan, pembatasan ruang lingkup, dan ketidakpatuhan terhadap SAP.

Berkembangnya studi dan praktik akuntansi pemerintahan serta tuntutan penyajian informasi dan kewajaran pelaporan keuangan yang disusun pemerintah, peningkatan standar akuntansi di pemerintahan sangat diperlukan agar nilai dan kualitas informasi serta kewajaran atas penyajian pelaporan keuangan pemerintah semakin sempurna. Hal tersebut yang kemudian mendorong pemerintah untuk menetapkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 yang berlaku efektif mulai tahun 2014/2015 untuk mengganti peraturan sebelumnya yaitu Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Perubahan ini diharapkan dapat memberikan gambaran nyata mengenai laporan keuangan yang tidak hanya sebagai bentuk pertanggungjawaban dan keterbukaan, serta kebebasan dalam pengelolaan keuangan pemerintah, tetapi juga sebagai prestasi kinerja yang telah dicapai atas penggunaan anggaran pemerintah (LAN-RI, 2011:17-18).

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) tersebut tidak hanya diberlakukan pada pemerintah pusat saja namun juga berlaku penuh untuk pemerintah daerah sebagaimana telah diatur dalam Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah. Peraturan yang mengatur mengenai otonomi daerah ini, menjelaskan bahwa masing-masing kepala daerah bersama dengan DPRD memiliki kewenangan untuk menetapkan peraturan daerah yang mengatur, mengelola, serta mempertanggungjawabkan segala potensi yang dimiliki oleh daerah.

Sebagai salah satu pelaksana teknis pemerintahan daerah, pemerintah Kota Batu, melalui Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) berhasil mengelola urusan pemerintahan di bidang pengelolaan keuangan daerah termasuk pelaksanaan akuntansi pemerintahan daerah meliputi pengakuan dan pengukuran pengelolaan keuangan daerah serta penyajian dan pengungkapannya dalam laporan keuangan. Keberhasilan tersebut terlihat pada prestasi atas laporan keuangan pemerintah daerah kota Batu yang telah diaudit oleh BPK dengan pernyataan “Wajar Dengan Pengecualian” pada Tahun Anggaran 2011 dan 2012.

Pelaksanaan praktik akuntansi tersebut sebelumnya yang telah berjalan dengan baik dan sesuai SAP yang berlaku, Pemerintah Kota Batu kini harus menerapkan dan menetapkan perubahan kedua atas SAP berbasis akrual sebagaimana dijelaskan dalam Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah ke dalam kebijakan akuntansinya. Penerapan SAP tersebut memberikan sisi perbedaan atas isi dan ketentuan yang mengatur mengenai prinsip-prinsip akuntansi pemerintahan. Hasilnya, tentunya akan merubah susunan kebijakan akuntansi sebelumnya dengan apa yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Daerah Kota Batu.

Kondisi-kondisi tersebut di atas menempatkan Pemerintah Kota Batu pada posisi yang dilematis. Hal ini dikarenakan Pemerintah Kota Batu harus mempertahankan prestasi yang diperoleh pada saat SAP lama diterapkan, disisi lain SAP yang baru memaksa Pemerintah Kota Batu untuk menyusun dan menerapkan Kebijakan Akuntansi yang baru. Berdasarkan fenomena tersebut, penelitian ini mengangkat untuk menjelaskan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis *Cash Towards Accrual (CTA)* (PP No. 24 Tahun 2005) di Pemerintah Kota Batu yaitu Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Batu dan pedoman penerapan SAP *Accrual Basis (AB)* (PP No. 71 Tahun 2010) pada Pemerintah Daerah (Permendagri No. 64 Tahun 2013), serta menganalisis berbagai perbedaan-perbedaannya, khususnya dalam pengakuan, pengukuran serta penyajian dan pengungkapan laporan keuangan.

AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH INDONESIA

Sebagai salah satu cabang studi akuntansi, akuntansi pemerintahan tidak terlepas dari pengertian dan prinsip aktivitas dalam itu akuntansi sendiri. Jerry J. Weygandt, *et al.* (2010:4) menjelaskan bahwa:

“Accounting consist of three basic activities-it identifies, record, and communicates the economic event of an organization to interested users”.

Mengacu pada konsep akuntansi tersebut, ilmu akuntansi pemerintahan Indonesia dikembangkan lebih lanjut guna memberikan informasi mengenai pengelolaan keuangan pemerintah Indonesia kepada khalayak umum tanpa terkecuali (Halim, 2007:34). Perkembangan ilmu akuntansi pemerintahan tersebut disesuaikan dengan karakteristik pengelolaan keuangan pemerintahan Indonesia.

Bentuk karakteristik pengelolaan keuangan pemerintahan Indonesia ini memiliki kekhasan tersendiri sehingga menimbulkan perbedaan yang mendasar antara pengelolaan keuangan pada pemerintahan dengan pada sektor bisnis/swasta. Perbedaan tersebut tercantum dalam tujuan yang akan dicapai, jenis organisasi, dan sumber dana atau keuangannya (Bastian, 2006:75). Mengacu pada uraian tersebut, ditarik kesimpulan bahwa akuntansi pemerintahan merupakan suatu proses identifikasi dan pencatatan atas bentuk pengelolaan keuangan negara yang bersumber dari entitas negara yang kemudian diinterpretasikan kepada khalayak umum dalam bentuk laporan keuangan sebagai wujud pertanggungjawaban pengelolaan keuangan pemerintah (Halim, 2007:39).

Dalam konteks pemerintahan, terdapat beberapa konsep proses pokok terkait laporan keuangan pemerintah, yaitu pengakuan dan pengukuran, serta penyajian dan

pengungkapan laporan keuangan sebagaimana yang telah di standarkan dalam Kerangka Konseptual PP No. 71 Tahun 2010 dan PP No. 24 Tahun 2005.

Pengakuan

Pengakuan, mengacu pada Kerangka Konseptual PP No. 71/2010 dan PP No. 24 Tahun 2005, adalah suatu proses yang menjadi dasar bahwa peristiwa atau kegiatan pengelolaan keuangan daerah layak untuk dicatat oleh entitas yang bersangkutan. Bentuk pengakuan dalam laporan keuangan berupa pencatatan pengaruh kejadian ekonomi entitas terkait yang berbentuk jumlah nominal uang suatu peristiwa ekonomi dapat diakui dengan menentukan kriteria sebagai berikut:

1. Dapat diidentifikasi manfaat ekonomi suatu entitas baik masuk maupun keluar.
2. Aliran manfaat tersebut dapat diukur dengan handal.
3. Memperhatikan aspek materialitas dalam pengakuan aliran manfaat tersebut.

Tidak terpaku pada kriteria pengakuan, pengakuan juga memiliki dasar. Dasar pengakuan itu disebut sebagai basis. Abdul Halim (2007:48) menyatakan bahwa keandalan pengakuan tersebut berkaitan dengan waktu (*timing*). Terdapat empat jenis basis yang selama ini telah dikembangkan, yaitu basis kas (*cash basis*), basis kas modifikasian (*modified cash basis*), basis akrual modifikasian (*modified accrual basis*), dan basis akrual (*accrual basis*).

Basis kas merupakan basis sederhana yang dikembangkan dalam akuntansi. Basis kas, mengakui dan mencatat adanya perubahan saldo kas dan setara kas yang diterima atau dibayar dalam segala transaksi (Weygandt et al., 2010:97). Indra Bastian dalam Akuntansi Sektor Publik : *Suatu Pengantar* (2006:110-112), menjelaskan bahwa basis kas adalah basis sederhana dalam praktik akuntansi sehingga tidak memerlukan banyak biaya dan akuntan ahli dalam pembuatannya. Disisi lain, basis kas memiliki kelemahan (Tanjung, 2010:2). Informasi yang dihasilkan kurang komunikatif. Informasi yang dirangkum dalam laporan keuangan hanya mencatat sebatas kas masuk maupun keluar. Ketika posisi entitas tidak dapat dijelaskan dengan sempurna dan informasi yang dihasilkan sebatas kas masuk atau keluar, maka pihak manajemen tidak dapat memberikan keputusan terutama dengan jangka panjang (Ritonga, 2006:4).

Praktik basis akrual saat ini dipakai oleh hampir segala bentuk dan jenis organisasi. Segala kejadian ekonomi akan langsung diakui dan dicatat walau kas belum diterima maupun dikeluarkan, sehingga dapat menghasilkan informasi mengenai arus sumber daya yang dimiliki atau dikelola oleh organisasi secara lengkap dan akurat (Weygandt et al., 2010:97). Basis akrual tentunya juga memiliki kelemahan jika diterapkan pada sektor publik. Andy W. (2004:10) menjelaskan bahwa basis akrual dirancang bertujuan untuk mencari keuntungan. Jika ditinjau dengan karakteristik sektor publik, hal ini akan bertentangan dengan tujuan dari sektor publik yang lebih mengutamakan kepentingan masyarakat dibandingkan keuntungannya.

Selain dua basis utama di atas, dikembangkan pula basis kas modifikasian dan basis akrual modifikasian (Halim, 2007:49-51). Keduanya merupakan peleburan basis kas dan akrual. Basis kas modifikasian menggunakan basis kas untuk mencatat (membukukan) penerimaan atau pengeluaran kas pada saat diterima atau dikeluarkan, namun, saat akhir periode dilaksanakanlah prinsip akrual dengan menyesuaikan penerimaan atau pengeluaran kas meskipun kejadian tersebut belum terjadi. Sedangkan basis akrual

modifikasian menggunakan penerapan dasar akrual yang dibatasi penggunaannya dengan alasan kepraktisan.

Pengukuran

Pengukuran adalah sebuah proses penetapan nilai. Penetapan nilai tersebut dilaksanakan sebelum suatu kejadian ekonomi diakui dan dimasukkan dalam pos-pos laporan keuangan. Pengukuran didasarkan pada kelompok utama informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Kerangka Konseptual PP No. 71/2010 dan PP No. 24 Tahun 2005).

Penyajian dan Pengungkapan

Laporan keuangan berawal dari seluruh catatan data atas peristiwa yang terjadi dalam entitas kemudian dikumpulkan dan dikelompokkan serta diringkas dalam satu kesatuan agar dapat dipelajari dan dipahami oleh pengguna laporan keuangan (Weygandt et al., 2010:5). Dalam pemerintahan, proses tersebut terbagi atas dua proses yang tidak dapat dipisahkan, yaitu penyajian dan pengungkapan. Proses pengelompokan dan peringkasan akun-akun atau informasi transaksi ekonomi dalam satu kesatuan disebut sebagai penyajian laporan keuangan. Sedangkan pengungkapan adalah penjelasan informasi lainnya yang sistematis guna menunjang atau menjelaskan kepada pengguna laporan keuangan untuk memahami informasi utama yang disajikan dalam laporan keuangan (Kebijakan Akuntansi No. 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan PP 71 Tahun 2010 dan PP 24 Tahun 2005).

Standar Akuntansi Pemerintahan Indonesia

Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP, adalah rangkaian prinsip akuntansi yang dimulai dari proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi, dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (PP No. 24 Tahun 2005, PP No. 71 Tahun 2010). Hingga saat ini terdapat dua standar yang digunakan dalam pemerintah Indonesia, yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis *Cash Towards Accruals (CTA)* dan Standar Akuntansi Pemerintahan *Accrual Basis (AB)*.

Studi Terdahulu

Identifikasi penelitian serupa telah dijabarkan oleh Abdul Hafiz T. dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual (2010)*. Dalam bukunya, beliau menggambarkan berbagai perbedaan-perbedaan yang muncul dalam setiap kebijakan akuntansi SAP berbasis *CTA* dan *AB*. Penulis menggunakan kajian ini sebagai sumber acuan utama untuk membantu menjawab dan menganalisis lebih lanjut mengenai perbedaan SAP *CTA* dan *AB* di Pemerintah Kota Batu. Penulis menyandingkan dengan dua peraturan lainnya, yaitu Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 sebagai penerapan kebijakan akuntansi di Pemerintah Kota Batu dan Permendagri No. 64 Tahun 2013 sebagai pedoman penerapan SAP berbasis akrual pada pemerintah daerah.

SAP CTA (PP NO. 24 TAHUN 2005) DAN PERWALI KOTA BATU NO. 44 TAHUN 2011

Pemerintah Kota Batu menugaskan BPKAD sebagai satuan kerja pengelola keuangan daerah (SKPKD) sebagai wakil pemerintah dalam menerapkan praktik akuntansi di Pemerintah Kota Batu. Kebijakan akuntansi tersebut tertuang pada Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 yang mengatur mengenai penerapan kebijakan akuntansi pemerintahan di lingkup Pemerintah Kota Batu. Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 adalah suatu peraturan penjabar PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi berbasis *CTA* di lingkungan Pemerintah Daerah Kota Batu.

Susunan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Batu dalam Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 adalah kerangka konseptual dan 13 kebijakan akuntansi. Secara garis besar, hal-hal yang diatur dalam Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 antara lain dasar pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan pos-pos laporan keuangan. Keduanya memakai basis kas untuk pos-pos berkaitan dengan Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk Neraca.

SAP AB (PP NO. 71 TAHUN 2010) DAN PERMENDAGRI NO. 64 TAHUN 2013

Sama halnya dengan perbedaan antara Perwali Kota Batu dengan SAP *CTA*, Permendagri No. 64 Tahun 2013 juga merupakan pedoman SAP berbasis akrual yang disesuaikan dengan karakteristik umum pemerintahan daerah. Adapun perbedaan sebatas penjelasan yang tidak dapat dijelaskan dalam SAP berbasis akrual yang bersifat umum (PP No. 71 Tahun 2010) atau bersifat lebih perinciannya. Contohnya seperti penggunaan metode yang dianjurkan dalam peraturan ini untuk penilaian persediaan menggunakan metode FIFO, penyusutan hanya menggunakan metode garis lurus, dan contoh dasar penetapan nilai masa manfaat aset tetap.

ANALISIS PERBEDAAN SAP CTA DALAM PERWALI KOTA BATU No. 44 TAHUN 2011 DENGAN SAP AB DALAM PERMENDAGRI NO. 64 TAHUN 2013

Pengakuan

Penggantian basis dari *CTA* menjadi basis akrual secara otomatis langsung mempengaruhi aktivitas pengakuan dalam serangkaian aktivitas akuntansi Pemerintah Daerah. SAP *CTA* lebih cenderung menggunakan penggabungan basis kas dan akrual sebagai dasar pengakuan setiap pos-pos laporan keuangan Pemerintah Daerah. Basis kas untuk kegiatan arus kas masuk dan keluar, basis akrual untuk selain kas, seperti pengakuan aset persediaan.

Berbeda dengan basis *CTA*, basis akrual lebih mementingkan kesesuaian dengan karakteristik informasi laporan keuangan yang dihasilkan. Contohnya pada saat kas masuk atau keluar dari Rekening Kas Umum Daerah akan mempengaruhi karakteristik laporan anggaran (LRA) sedangkan yang menjadi hak/kewajiban/konsumsi pemerintah akan mempengaruhi laporan finansial pemerintah daerah (LO). Dari dasar tersebut dikembangkan untuk memenuhi karakteristik pengakuan kebijakan-kebijakan akuntansi selanjutnya. Contoh pengakuan yang mempengaruhi LRA dalam basis akrual adalah pengakuan penerimaan pembiayaan yaitu saat terjadi penerimaan pada Rekening Kas

Umum Daerah. Contoh lainnya atas munculnya hak pemerintah yang mempengaruhi posisi finansial pemerintah adalah pengakuan hasil investasi berupa dividen tunai dengan metode ekuitas. Hasil investasi ini sebelumnya dalam SAP *CTA* diakui sebagai pengurang nilai investasi dan tidak dapat dicatat sebagai pendapatan, namun dalam SAP *AB* akan tetap diakui sebagai pengurang investasi namun akan dicatat sebagai pendapatan. Pencatatan tersebut adalah wujud dari hak atas hasil investasi yang harus diakui pemerintah.

Pengukuran

Proses kedua dalam pelaporan keuangan adalah pengukuran. Pengukuran menurut Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 menggunakan nilai perolehan historis untuk unsur-unsur laporan keuangan, aset dengan dasar pengukuran pengeluaran kas dan setara kas atau sebesar nilai wajar dari aset tersebut, serta kewajiban sebesar nilai rupiah atau sebesar nilai nominal dalam SAP *CTA*. Khusus untuk aset dan kewajiban, basis akrual mengganti pengukuran yang sebelumnya telah ditetapkan, yaitu sebesar pengeluaran untuk memperoleh/membayar aset/kewajiban yang bersangkutan atau diukur sebesar nilai wajarnya.

Pengukuran dalam basis akrual sering disebutkan mempunyai pengaturan tersendiri. Contohnya seperti transaksi pendapatan dalam bentuk barang dan jasa, semisal diperoleh dari harta rampasan. Menurut Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011, transaksi ini dicatat sebesar nilai brutonya, sedangkan untuk basis kas sebesar nilai taksirannya. Pengukuran ini akan berbeda jika menggunakan basis akrual yang mengukur transaksi tersebut sebesar nilai wajarnya. Hal ini disebabkan jika pengukuran aset yang diperoleh dari hasil rampasan dengan nilai bruto sebesar total penerimaannya kurang menunjukkan sisi kewajaran nilai sebuah aset tersebut, oleh sebab itu basis akrual mengukurnya dengan nilai wajar.

Contoh pengaturan tersendiri lainnya adalah pengukuran persediaan. Perwali Kota Batu dan SAP *CTA* mengukur persediaan dengan nilai pembelian terakhir. Nilai tersebut oleh basis akrual dipandang tidak mencerminkan nilai total persediaan sesungguhnya, karena nilai perolehan persediaan akan berbeda antara awal dan akhir perolehannya. Oleh sebab itu, basis akrual dalam Permendagri No. 64 Tahun 2013 menggunakan metode persediaan FIFO untuk mengukur jumlah persediaan yang dimiliki pemerintah.

Dengan uraian di atas, disimpulkan bahwa peralihan pengukuran dari SAP *CTA* menuju *AB* disebabkan oleh sifat dari pos-pos transaksi itu sendiri. Karena keunikan sifatnya yang berbeda antara satu dengan lainnya, meskipun dalam satu atap, semisal persediaan dalam kelompok aset, maka tetap diperlukanlah pengaturan pengukuran yang lebih rinci seperti yang dicontohkan di atas agar informasi dari pos-pos dalam laporan keuangan tidak menyesatkan.

Penyajian dan Pengungkapan

Seperti layaknya penjelasan dalam Lampiran III PP No. 71 Tahun 2010, laporan keuangan dalam basis akrual mengalami peningkatan informasi keuangan pemerintah daerah dalam segi kualitas, kinerja, transparansi dan akuntabilitas. Pernyataan tersebut dibuktikan dengan semakin beragamnya informasi yang harus disajikan oleh pemerintah dalam laporan keuangannya. Sebelumnya, dalam basis *CTA*, pemerintah daerah hanya menyajikan LRA, Neraca, dan CaLK (Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011), namun

dengan penerapan basis akrual maka pemerintah daerah harus menyajikan laporan keuangan dengan dua karakteristik, yaitu laporan pelaksanaan anggaran (LRA, Laporan Perubahan SAL) dan laporan finansial (Neraca, LO, LPE, LAK, CaLK). Selain itu, hal tersebut juga berdampak pada pengungkapan atau penjelasan sistematis atas informasi yang beragam tersebut dalam CaLK.

Namun, disisi lain penyajian dan pengungkapan laporan keuangan menurut basis akrual masih bersifat umum. Contohnya seperti prosedur konsolidasi. Dalam basis akrual, konsolidasi dilakukan dengan mengeliminasi entitas yang memiliki hubungan timbal balik. Sedangkan dalam Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 menjelaskan bahwa entitas yang memiliki hubungan timbal balik adalah PPKD dan SKPD dalam pemerintahan Kota Batu. Pengaturan detail lainnya yang belum dijumpai dalam penyajian dan pengungkapan laporan keuangan basis akrual adalah pencatatan dalam Neraca dan penjelasan aset-aset donasi di CaLK oleh Pemerintah Kota Batu.

Melihat beberapa paparan analisis di atas, disimpulkan bahwa informasi yang dihasilkan oleh basis akrual lebih beragam dan informatif. Sebelumnya hanya menghasilkan 3 (tiga) jenis laporan keuangan yaitu LRA, Neraca, dan CaLK, dalam basis akrual dapat menghasilkan 2 (dua) jenis laporan keuangan yaitu anggaran (LRA dan Laporan Perubahan SAL) dan finansial (Neraca, LO, LPE, LAK, dan CaLK). Dengan semakin beragamnya informasi yang dihasilkan, penerapannya akan memerlukan pengaturan lebih detail terkait penyajian dan pengungkapan laporan keuangan yang disesuaikan dengan karakteristik pengelolaan keuangan masing-masing daerah khususnya Pemerintah Kota Batu agar dapat memberikan nilai kualitas informasi yang lebih baik dari sebelumnya sesuai dengan karakteristik kualitatif laporan keuangan.

Lain-lain

Perbedaan lainnya yang ditemukan dalam penelitian ini yaitu perbedaan mengenai tata letak susunan kebijakan akuntansi Pemerintah Kota Batu dan Kebijakan Laporan Operasional dalam SAP berbasis akrual.

Kebijakan akuntansi Pemerintah Kota Batu mengatur tersendiri mengenai Neraca. Kebijakan akuntansi atas Neraca ditetapkan Pemerintah Kota Batu untuk mengatur rincian yang tidak dapat dijelaskan dalam kebijakan akuntansi atas penyajian laporan keuangan, seperti konversi Neraca dan Neraca gabungan. Hal serupa juga terdapat dalam akuntansi pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang merupakan penjabaran mengenai unsur-unsur LRA. Selanjutnya, Pemerintah Kota Batu melaksanakan penggabungan beberapa kebijakan akuntansi di SAP baik berbasis *CTA* maupun akrual yaitu kebijakan akuntansi persediaan, investasi, aset tetap, dan konstruksi dalam pengerjaan menjadi kebijakan akuntansi aset. Terdapat 1 (satu) kebijakan akuntansi yang berbeda dengan SAP baik *CTA* maupun *AB*, yaitu kebijakan akuntansi atas ekuitas dana. Pemerintah Kota Batu menjelaskan rincian mengenai ekuitas dana dalam pengelolaan keuangan pemerintah Kota Batu. Penetapan kebijakan ini juga ditujukan untuk mempermudah dalam klasifikasi maupun penyusunan pos-pos dalam laporan keuangan khususnya untuk ekuitas dana. Secara keseluruhan, penggabungan atau pemisahan susunan kebijakan ini bertujuan untuk mempermudah pengguna atau satuan kerja dalam menyusun laporan keuangan, baik satuan kerja perangkat daerah (SKPD) maupun satuan kerja pengelola keuangan daerah (SKPKD atau disebut sebagai Pemerintah Kota Batu).

Di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis AkruaI memiliki satu kebijakan tambahan yang tidak dimiliki oleh SAP CTA maupun Kebijakan Akuntansi Kota Batu, yaitu kebijakan tentang laporan operasional. Kebijakan ini mengatur penyajian informasi pengelolaan keuangan operasional pemerintah. Komponen Laporan Operasional yaitu pendapatan-LO, beban, surplus/defisit kegiatan nonoperasioal, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO.

KESIMPULAN

SAP berbasis AkruaI merupakan pengembangan dari SAP berbasis CTA. Informasi yang dihasilkan semakin beragam yang diwujudkan dengan semakin banyaknya definisi atau uraian penjelasan yang muncul dalam PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akruaI. Tujuan perbedaan tersebut sebagaimana dijelaskan dalam Lampiran III PP No. 71 Tahun 2010, khususnya terkait dengan kualitas, transparansi dan akuntabilitas, serta bertujuan untuk mempermudah pengguna dalam memahami perbedaan atas keduanya.

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Batu dalam Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 secara keseluruhan mengacu langsung pada Standar Akuntansi Pemerintahan dalam PP No. 24 Tahun 2011 yang kemudian diperjelas dengan beberapa aturan tambahan yang mengatur khusus tentang pengelolaan keuangan sebagaimana ditetapkan oleh Kepala Daerah di Pemerintah Kota Batu. Sedangkan Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI Pada Pemerintah Daerah, merupakan suatu pedoman mengenai kebijakan akuntansi berbasis akruaI yang disusun oleh Kementerian Dalam Negeri sebagaimana ditujukan untuk rekomendasi utama guna membantu Pemerintah Daerah menyusun kebijakan akuntansi yang berbasis akruaI.

Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 merupakan kebijakan akuntansi yang bersifat teknis mengacu konsep basis CTA (PP No. 24 Tahun 2005 yang diperbaharui dalam Lampiran II PP No. 71 Tahun 2010). Jika disandingkan dengan konsep basis akruaI dalam Lampiran I PP No. 71 Tahun 2010 yang diperjelas dalam Permendagri No. 64 Tahun 2013, terdapat berbagai perbedaan yang muncul. Perbedaan tersebut didasarkan pada konsep basis akuntansi yang digunakan. Pemerintah Kota Batu dalam Perwali Kota Batu No. 44 Tahun 2011 menggunakan basis CTA (*Cash Towards Accrual*) sedangkan dalam PP No. 71 Tahun 2010 Lampiran I menggunakan basis *Accrual* secara penuh. Dari basis tersebut kemudian dijabarkan lebih lanjut untuk mengatur hal-hal yang lebih rinci dalam kebijakan-kebijakan akuntansinya, khususnya pada perbedaan atas pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan laporan keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

Buku dan Jurnal

Badan Pemeriksa Keuangan. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2013*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan.

Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.

Halim, Abdul. 2008. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat.

Lembaga Administrasi Negara. 2011. *Modul Pelatihan dan Kepemimpinan: Teknik Pengelolaan Keuangan Negara*. Lembaga Administrasi Negara-RI: Jakarta.

Moleong. 2004. *Metode Penelitian Kualitatif*. Edisi 1. Jakarta: Bhayangkara.

Ritonga, R. _____. *Kas Basis Vs Akruial Basis*. Medan: Widyaiswara Balai Diklat Keuangan. Tersedia: <http://sumut.kemenag.go.id> [29 Januari 2014].

Sekaran, Uma. 2009. *Research Methods for Business-Metodologi Penelitian untuk Bisnis Buku 1 Edisi 4*. Jakarta: Salemba Empat

Tanjung, A.H. 2012. *Akuntansi Pemerintah Daerah Berbasis Akruial: Pendekatan Teknis Sesuai dengan PP No. 71/2010*. Bandung: Alfabeta.

Weygandt, J.J., P.D. Kimmel, D.E. Kieso. 2010. *Accounting Principles: International Student Version*. 9th Edition. New York: John Wiley & Sons, Inc.

Wynne, Andy. 2004. *Is The Move to Accrual Based Accounting a Real Priority for Public Sector Accounting*. ACCA. Tersedia: http://www2.accaglobal.com/doc/publicsector/ps_doc_009.pdf [10 Juli 2014].

Perundang-undangan

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akruial pada Pemerintah Daerah.

Keputusan Presiden Nomor 2 Tahun 2005 tentang Perubahan atas Keputusan Presiden Nomor 84 Tahun 2004 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan.

Peraturan Daerah Nomor Tahun 2011 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah.

Peraturan Walikota Batu Nomor 44 Tahun 2011 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Batu.