

**ANALISIS PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
(SAP) DI KANTOR WILAYAH KEMENTERIAN AGAMA
PROVINSI KEPULAUAN RIAU**

SKRIPSI

**SITI YUNIASIH
NIM : 14622349**



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI (STIE) PEMBANGUNAN
TANJUNGPINANG
2019**

**ANALISIS PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
(SAP) DI KANTOR WILAYAH KEMENTERIAN AGAMA
PROVINSI KEPULAUAN RIAU**

SKRIPSI

Diajukan Untuk Melengkapi Tugas-Tugas dan Memenuhi
Syarat-Syarat guna Memperoleh Gelar
Sarjana Ekonomi

Oleh

**SITI YUNIASIH
NIM : 14622349**

PROGRAM STUDI S1 AKUNTANSI



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI (STIE) PEMBANGUNAN
TANJUNGPINANG
2019**

TANDA PERSETUJUAN / PENGESAHAN SKRIPSI

**ANALISIS PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
(SAP) DI KANTOR WILAYAH KEMENTERIAN AGAMA
PROVINSI KEPULAUAN RIAU**

Diajukan Kepada:

Panitia Komisi Ujian
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan
Tanjungpinang

Oleh

SITI YUNIASIH
NIM : 14622349

Menyetujui :

Pembimbing Pertama,

Pembimbing Kedua,

Charly Marlinda,SE.,M.Ak.Ak,CA.
NIDN.1029127801 / Lektor

Sri Kurnia,S.E, Ak, M.Si, CA.
NIDN.1020037101 / Lektor

Mengetahui,
Ketua Program Studi

Sri Kurnia,S.E, Ak, M.Si, CA.
NIDN.1020037101 / Lektor

Skripsi Berjudul:
**ANALISIS PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
(SAP) DI KANTOR WILAYAH KEMENTERIAN AGAMA
PROVINSI KEPULAUAN RIAU**

Yang Dipersiapkan dan Disusun Oleh:

Nama : Siti Yuniasih
NIM : 14622349

Telah dipertahankan di depan Panitia Komisi Ujian Pada Tanggal Enam Belas
Bulan Agustus Tahun Dua Ribu Sembilan Belas Dan Dinyatakan
Telah Memenuhi Syarat Untuk Diterima

Panitia Komisi Ujian

Ketua,

Sekretaris,

Hendy Satria,S.E.,M.Ak.
NIDN.1015069101 / Lektor

Meidi Yanto,S.E.,M.Ak.
NIDK.8804900016 / Asisten Ahli

Anggota,

Rachmad Chartady,S.E.,M.Ak.
NIDN.1021039101 / Asisten Ahli

Tanjungpinang, 16 Agustus 2019
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan
Tanjungpinang
Ketua,

Charly Marlinda,SE.,M.Ak.Ak,CA.
NIDN.1029127801 / Lektor

PERNYATAAN

Yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Siti Yuniasih
NIM : 14622349
Tahun Angkatan : 2014
Indeks Prestasi Kumulatif : 3,42
Program Studi / Jenjang : Strata 1 Akuntansi
Judul Skripsi : Analisis Penerapan Standar Akuntansi
Pemerintahan (SAP) di Kantor Wilayah
Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau

Dengan ini menyatakan sesungguhnya bahwa seluruh isi dan materi dari skripsi ini adalah hasil karya sendiri dan bukan rekayasa maupun karya orang lain.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya tanpa ada paksaan dari pihak manapun dan apabila ternyata di kemudian hari saya membuat pernyataan palsu, maka saya siap diproses sesuai peraturan yang berlaku.

Tanjungpinang, 16 Agustus 2019

Penulis

SITI YUNIASIH
NIM. 14622349

MOTTO

“Wahai orang-orang yang beriman! Mohonlah pertolongan (kepada Allah) dengan sabar dan Sholat. Sungguh, Allah beserta orang-orang yang sabar.”

(Q.S. Al Baqarah : 153)

“Maka sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan. Sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan. Maka apabila engkau telah selesai (dari sesuatu urusan), tetaplah bekerja keras (untuk urusan yang lain). Dan hanya kepada Tuhanmulah engkau berharap.”

(Q.S. Al-Insyirah : 5-8)

“Hiduplah yang berarti dan jalani dengan sepenuh hati.
Karena dalam hidup, waktu yang sudah berlalu tidak akan pernah terulang lagi. Apa yang kita lakukan di kehidupan kita yang singkat ini akan kita bawa sampai mati. Apakah kita akan dikenang sebagai pribadi yang baik, atau pribadi yang buruk.
Semua itu tergantung dari bagaimana kita menjalani hidup di dunia yang hanya sekali saja”.

PERSEMBAHAN

Alhamdulillah rabbil'alamin..... Alhamdulillah rabbil'alamin

Puji Syukur Kehadirat Allah SWT atas limpahan rahmat dan karunia-Nya, sehingga skripsi ini bisa selesai.

Tidak lupa sholawat beriring salam kepada junjungan kita Nabi Muhammad SAW yang membawa kita dari kegelapan hingga menuju zaman yang terang benderang yang penuh dengan ilmu pengetahuan. Akhirnya skripsi saya selesai juga dengan perjuangan yang luar biasa dan dengan segala kerendahan hati, saya persembahkan skripsi ini sebagai bentuk tanggung jawab, bakti, dan ungkapan terima kasih saya kepada

***Suamiku tercinta dan tersayang Almarhum Harry Sugita**
terimakasih atas segala waktunya berbagi cerita, motivasi dan dorongannya.*

***Mama Lisa Mariana, Papa Ahmad Makmur, Ibu Mertua Salamah, Bapak Mertua Syamsurizal terhebat.**
Terima kasih atas doa, kasih sayang, kesabaran dan pengorbanannya yang tiada terhingga untuk mengiringi setiap langkah dari keberhasilanku.*

***Adik kandung Mohammad Arief, Ahmad Mei Lano Fajar dan Adik ipar Randy Sugita dan Sari Melati**
yang selalu mendoakan, mendukung dan memberi motivasi.*

KATA PENGANTAR

Segala puji syukur kehadirat Allah SWT Tuhan Semesta Alam atas segalarahmat, petunjuk dan ridhoNya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) di Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau”.

Penulisan skripsi ini tidak lepas dari bantuan semua pihak, baik itu berupadorongan, nasehat, saran, maupun kritik yang membantu dalam penyelesaian skripsi ini. Oleh karena itu pada kesempatan ini dengan kerendahan hati serta penghargaan yang tulus, penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Ibu Charly Marlinda, SE., M.Ak.Ak. CA. Selaku Ketua Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang dan sebagai dosen Pembimbing I bagi penulis yang telah meluangkan waktu dan memberikan masukan- masukan berharga dan pengarahan kepada penulis dalam penyusunan materi skripsi ini.
2. Ranti Utami, SE, M.Si. Ak. CA. Selaku Wakil Ketua I dan Ketua III Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
3. Sri Kurnia, SE, Ak. M.Si. CA selaku Wakil Ketua II Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang dan sebagai dosen Pembimbing II yang telah meluangkan waktu dan memberikan masukan- masukan berharga dan pengarahan kepada penulis dalam penyusunan materi skripsi ini.
4. Para Dosen Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
5. Kepala Bagian Tata Usaha Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Bapak H. Abu Sufyan, S.Ag., Kepala Sub Bagian Perencanaan dan Keuangan Bapak M. Siddiq, S.H.I., Kasi Sistem Informasi Pendidikan Agama dan Keagamaan Islam Bapak Syahjohan, S.Ag., M.Si. dan Staf Penyusun Laporan Keuangan Kanwil Kemenag Prov. Kepri Bapak Hendri Goh, SE. yang telah memberi izin untuk melakukan penelitian di Kantor.

6. Sahabat dan rekan kerja yang selalu membantu, mendukung, memberi motivasi dan ada buat penulis, Caesya Gitachi, Erbina Barasa, Ika Sapitri, Bernadet Marbun, dan Imalinda.
7. Keluarga dan kerabat dekat.
8. Almamater Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang.
9. Semua pihak yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini baik secara langsung maupun tidak langsung.

Penulis mengharapkan berbagai kritik dan saran yang membangun untuk menyempurnakan hasil penulisan ini. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi banyak pihak dan dapat menjadi sumber inspirasi bagi penulisan karya ilmiah yang sejenis di masa mendatang.

Tanjungpinang, 16 Agustus 2019

Penulis

SITI YUNIASIH
NIM. 14622349

DAFTAR ISI

	Hal
HALAMAN PENGESAHAN BIMBINGAN	
HALAMAN PENGESAHAN KOMISI UJIAN	
HALAMAN PERNYATAAN	
MOTTO	
PERSEMBAHAN	
KATA PENGANTAR	i
DAFTAR ISI.....	iii
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR LAMPIRAN	viii
ABSTRAK.....	ix
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah	7
1.3 Batasan Masalah.....	8
1.4 Tujuan Penelitian	8
1.5 Manfaat Penelitian	9
1.6 Sistematika Penulisan	10
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	11
2.1 Landasan Teori.....	11
2.1.1. Akuntansi Sektor Publik.....	11
2.1.2. Karakteristik Sektor Publik	15
2.1.3. Perbedaan Sektor Publik dan Swasta.....	18
2.1.4. Tujuan Akuntansi Sektor Publik.....	21
2.2 Laporan Keuangan Daerah.....	24
2.2.1. Tujuan Laporan Keuangan Daerah.....	26
2.2.2. Pengguna Laporan Keuangan Daerah	28

2.3	Perkembangan Akuntansi Pada Pemerintah	29
2.4	Standar Akuntansi Pemerintah (SAP).....	32
2.4.1.	Indikator Standar Akuntansi Pemerintah.....	37
2.4.2.	Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua.....	41
2.4.3.	Basis Akuntansi Pemerintah	43
2.4.4.	Manfaat Penerapan Basis Akrua.....	47
2.5	Standar. Akuntansi Pemeirntah PP No.71 Tahun 2010	49
2.6	Perbedaan komponen laporan keuangan antara PP 24/2005 dengan PP71/2010.....	52
2.7	Komponen Laporan Keuangan Menurut PP No.71 Tahun 2010	53
2.7.1	Laporan Realisasi Anggaran (LRA).....	53
2.7.2	Neraca.....	57
2.7.3	Laporan Operasional.....	58
2.7.4	Laporan Perubahan Ekuitas.....	61
2.7.5	Catatan Atas Laporan Keuangan.....	62
2.7.6	Laporan Penyajian Keuangan Pokok SAP.....	63
2.8	Kendala Penerapan SAP.....	64
2.8.1	Sumber Daya Manusia.....	64
2.8.2	Perangkat Pendukung.....	65
2.9	Peneliti Terdahulu.....	66
BAB III	METODOLOGI PENELITIAN	69
3.1	Jenis Penelitian.....	69
3.2	Jenis dan Sumber Data	70
3.2.1.	Jenis Data.....	70
3.2.2.	Sumber Data	70
3.3	Metode Pengumpulan Data	71
3.4	Teknik Pengolahan data dan Analisis Data.....	72
3.4.1.	Teknik Pengolahan Data.....	72
3.4.2.	Teknik Analisa Data	72

BAB IV	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	73
4.1	Gambaran Umum Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau	73
4.1.1.	Sejarah Kantor Wilayah Kementerian Agama Prov.KEPRI.	73
4.1.2.	Visi Kantor Wilayah Kementerian Agama Prov. KEPRI	74
4.1.3.	Misi Kantor Wilayah Kementerian Agama Prov. KEPRI	74
4.1.4.	Struktur Organisasi Kantor Wilayah Kementerian Agama Prov. KEPRI.....	75
4.2	Laporan Keuangan Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau.....	76
4.2.1	Laporan Realisasi Anggaran.....	77
4.2.2	Neraca	78
4.2.3	Laporan Operasional.....	78
4.2.4	Laporan Perubahan Ekuitas	79
4.2.5	Catatan Atas Laporan Keuangan	79
4.3	Analisis Laporan Realisasi Anggaran Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau	81
4.4	Analisis Neraca Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau.....	103
4.5	Analisis Laporan Operasional Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau	141
4.6	Analisis Laporan Perubahan Ekuitas Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau	158
4.7	Analisis Catatan Atas Laporan Keuangan Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau	161
4.8	Analisis Kendala dan Upaya dalam Penerapan dengan PP. No. 71 tahun 2010 yang Berbasis Akrual Pada Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau.....	172
BAB IV	PENUTUP	174
5.1	Kesimpulan	174
5.2	Saran	177

DAFTAR PUSTAKA
LAMPIRAN
CURRICULUM VITAE

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Perbedaan Sektor Publik dan Sektor Swasta.....	19
Tabel 2.2	Perbedaan Sektor Publik dan Sektor Swasta.....	20
Tabel 2.3	Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah SAP Kas Menuju Akrual dan SAP Akrual	34
Tabel 2.4	Perbedaan Komponen PP No. 71 Tahun 2010 dan PP 24 Tahun 2005	52
Tabel 2.5	SAP Berbasis Akrual Dengan Ketentuan Penyajian	63
Tabel 4.1	Analisis Penyajian Laporan Realisasi Anggaran Yang Sudah Diterapkan Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	81
Tabel 4.2	Analisis Penyajian Laporan Realisasi Anggaran Yang Tidak Diterapkan Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	90
Tabel 4.3	Laporan Realisasi Anggaran Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Untuk Periode Yang Berakhir 31 Desember 2016 dan 2015	100
Tabel 4.4	Uraian Laporan Realisasi Anggaran Pada Pos Pendapatan dan Belanja Kantor Wilayah Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016.....	101
Tabel 4.5	Analisis Penyajian Laporan Neraca Yang Sudah Diterapkan Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	103
Tabel 4.6	Analisis Penyajian Laporan Neraca Yang Tidak Diterapkan Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	125
Tabel 4.7	Laporan Neraca Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Untuk Periode Yang Berakhir 31 Desember 2016 dan 2015	137
Tabel 4.8	Uraian Laporan Realisasi Anggaran Pada Pos-Pos Neraca Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016.....	138
Tabel 4.9	Analisis Penyajian Laporan Operasional Yang Sudah Diterapkan Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	141
Tabel 4.10	Analisis Penyajian Laporan Operasional Yang Tidak Diterapkan Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	150

Tabel 4.11	Laporan Operasional Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Untuk Periode Yang Berakhir 31 Desember 2016 dan 2015	154
Tabel 4.12	Uraian Laporan Realisasi Anggaran Pada Pos-Pos Laporan Operasional Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016.....	155
Tabel 4.13	Analisis Penyajian Laporan Perubahan Ekuitas Yang Sesuai Dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.....	158
Tabel 4.14	Laporan Ekuitas Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Untuk Periode Yang Berakhir 31 Desember 2016 dan 2015	160
Tabel 4.15	Analisis Penyajian Catatan Atas Laporan Keuangan Yang Sudah Diterapkan Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	161
Tabel 4.16	Analisis Penyajian Catatan Atas Laporan Keuangan Yang Tidak Diterapkan Sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010	171

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian.....	68
Gambar 4.1 Struktur Organisasi	75

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Laporan Realisasi Anggaran Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016
- Lampiran 2 Uraian Laporan Realisasi Anggaran Pada Pos Pendapatan dan Belanja Kantor Wilayah Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016
- Lampiran 3 Laporan Neraca Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016
- Lampiran 4 Uraian Laporan Realisasi Anggaran Pada Pos-Pos Neraca Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016
- Lampiran 5 Laporan Operasional Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016
- Lampiran 6 Uraian Laporan Realisasi Anggaran Pada Pos-Pos Laporan Operasional Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016
- Lampiran 7 Laporan Perubahan Ekuitas Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau Tahun Anggaran 2016
- Lampiran 8 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010
- Lampiran 9 Surat Keterangan Penelitian

ABSTRAK

Siti Yuniasih, 14622349

ANALISIS PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (SAP) DI KANTOR WILAYAH KEMENTERIAN AGAMA PROVINSI KEPULAUAN RIAU.

Skripsi.Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan, Juli 2019.
(x + 177 Halaman + 21 Tabel + 2 Gambar + 9 Lampiran)

Kata kunci: Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Catatan Atas Laporan Keuangan, SAP Berbasis Akrual, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Sumber Daya Manusia (SDM).

Tujuan dari penelitian ini pada Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau untuk menganalisis penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual yang mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Penelitian dilakukan untuk mengetahui kesesuaian dan ketidaksesuaian penyajian pada laporan keuangan apakah sudah diterapkan sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 secara optimal atau belum. Selain itu untuk mengetahui apakah terdapat kendala dalam penerapannya.

Metode analisis data kualitatif yang digunakan penulis dengan menggunakan sistem perbandingan antara Laporan Keuangan pada Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Analisis yang dilakukan secara perbandingan dapat ditemukannya kesesuaian dan ketidaksesuaian dalam penerapan yang telah dilakukan serta untuk mengetahui kendala dalam penerapannya dilakukan wawancara secara langsung pada pihak yang bersangkutan.

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang sudah dilakukan mengenai penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pada Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau secara umum belum diterapkan secara optimal. Hal ini disebabkan oleh faktor kurangnya jumlah Sumber Daya Manusia (SDM), kendala pada sistem aplikasi serta kurangnya pemahaman PP No.71 tahun 2010 karena pada tahun 2016 ini baru pertama kali menerapkan.

Kesimpulan penelitian skripsi ini Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau sebaiknya ditingkatkan lagi kualitas Sumber Daya Manusianya dengan diadakannya pelatihan secara berkala, pengembangan dan pemahaman serta evaluasi laporan keuangan dalam penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual agar kedepannya dapat menerapkan secara keseluruhan dengan optimal.

Referensi : 27 Buku (2007-2013) + 7 Jurnal (2008-2015)
Dosen Pembimbing I : Charly Marlinda, SE., M.Ak.Ak., CA.
Dosen Pembimbing II : Sri Kurnia, S.E,M.Ak.M.Si., CA.

ABSTRACT

Siti Yuniasih, 14622349

ANALYSIS OF THE IMPLEMENTATION OF GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARDS (SAP) IN THE OFFICE OF THE MINISTRY OF RELIGION, RIAU ISLAND PROVINCE.

*Essay.School of Economics (STIE) Development, July 2019.
(x + 177 pages + 21 Table + 2 Images + 9 Appendices)*

Keywords: Budget Realization Report, Balance Sheet Report, Operational Report, Equity Change Report, Notes to Financial Statements, Accrual Based SAP, Government Regulation Number 71 Of 2010, Human Resources (HR).

The purpose of this study at the Regional Office of the Ministry of Religion of the Riau Islands Province was to analyze the application of accrual-based government accounting standards that refer to Government Regulation Number 71 of 2010. The study was conducted to determine the suitability and discrepancy of the presentation in the financial statements whether it was applied in accordance with Government Regulation Number 71 Of 2010 optimally or not. In addition to knowing whether there are obstacles in its application.

The qualitative data analysis method used by the author uses a comparative system between the Financial Statements at the Regional Office of the Ministry of Religion of the Riau Islands Province with Government Regulation Number 71 of 2010. Comparative analysis can be found to find suitability and discrepancies in the applications that have been carried out and to find out constraints in its application is carried out in interviews directly with the parties concerned.

Based on the results of research and discussion that has been carried out regarding the application of Government Regulation Number 71 of 2010 at the Regional Office of the Ministry of Religion of the Riau Islands Province in general it has not been implemented optimally. This is due to the lack of Human Resources (HR), constraints on the application system and the lack of understanding of PP No. 71 of 2010 because this is the first time in 2016 to implement it.

The conclusion of this thesis research Regional Office of the Ministry of Religion of the Riau Islands Province should be improved again the quality of its Human Resources by holding regular training, development and understanding and evaluation of financial reports in the application of Government Regulation Number 71 of 2010 based on accrual basis so that in the future it can be implemented optimally as a whole.

Reference : 27 Books (2007-2013) + 7 Journals (2008-2015)
Supervisor I : Charly Marlinda, SE., M.Ak.Ak., CA.
Supervisor II : Sri Kurnia, S.E,M.Ak.M.Si., CA.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Salah satu negara yang menganut sistem otonom adalah Indonesia. Negara Indonesia adalah negara yang penuh dengan berbagai aturan serta kebijakan-kebijakan yang dibuat berdasarkan peraturan hukum dan Undang-Undang yang berlaku. Dalam setiap pelaksanaannya pemerintahannya, dimana setiap daerah diberikan tugas dan wewenangnya untuk mengatur dan mengurus daerahnya sendiri masing-masing. Namun, hal ini tidak jauh dari pantauan dan tetap dikontrol oleh Pemerintah Pusat dan kesesuaian Undang-undang yang berlaku. Sebagaimana setiap kinerja dari setiap instansi pemerintah memerlukan pemantauan serta evaluasi terutama pada bagian keuangan. Hal ini merupakan salah satu bagian yang sangat penting, karena bagian keuangan harus mengikuti penyusunan sesuai peraturan yang telah ditetapkan. Agar dalam penyajiannya tidak ada kesalahan dan ketidaksesuaian juga kesalahpahaman dalam membaca laporan yang telah disajikan tersebut.

Semenjak era reformasi yang dimulai pada tahun 1988, bangsa Indonesia telah maju selangkah lagi menuju era keterbukaan. Dalam era keterbukaan ini, masyarakat semakin menyadari hak dan kewajibannya sebagai warga negara dan lebih dapat menyampaikan aspirasi yang berkembang yang salah satunya perbaikan terhadap sistem pengelolaan keuangan pada badan-badan pemerintah. Salah satu bagian dari reformasi keuangan negara adalah reformasi di bidang akuntansi pemerintahan yaitu perubahan dari basis akuntansi kas menjadi basis

akuntansi akrual. Dengan perubahan ini, diharapkan akan dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara serta mengikuti *international best practies* yang disesuaikan dengan kondisi di Indonesia.

Pemerintah menerapkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis kas untuk mewujudkan tata kelola keuangan Pemerintah Daerah yang transparansi dan akuntabel, tetapi standar tersebut diganti oleh standar baru pada tahun 2010 yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) telah menyusun standar akuntansi pemerintah (SAP) berbasis akrual yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah menyatakan bahwa SAP berbasis kas menuju akrual / *cas toward accrual (CTA)* berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan akuntansi basis akrual sampai dengan jangka waktu yang paling lama 4 (empat) tahun setelah tahun anggaran 2010. Hal ini berarti implementasi akuntansi akrual sudah harus diimplementasikan pada tahun 2015.

Berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual membawa perubahan besar dalam sistem pelaporan keuangan di Indonesia, yaitu perubahan dari basis kas menuju akrual menjadi basis akrual penuh dalam pengakuan transaksi keuangan pemerintah. Perubahan basis tersebut selain telah diamanatkan oleh paket Undang-undang Keuangan Negara, juga diharapkan mampu memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan, menyajikan informasi yang sebenarnya mengenai hak dan kewajiban, dan bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja. Perubahan dibidang akuntansi

pemerintahan ditandai dengan adanya Peraturan Pemerintahan Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Dengan adanya pedoman tersebut akan meningkatkan kualitas laporan keuangan sekaligus mendukung adanya *good governance*. Perubahan berikutnya dengan adanya Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 yang menggunakan basis akrual.

Diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintahan Daerah, pada Pasal 10 ayat (2) yang menyatakan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada pemerintah daerah paling lambat mulai tahun anggaran 2015. Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (8) menyatakan bahwa Standar akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual adalah Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memerhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dalam akuntansi berbasis akrual waktu pencatatan sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat. Untuk mewujudkan diperlukan aparat pemerintah yang mampu

menerapkan dalam praktiknya, namun perubahan sistem akuntansi bukanlah suatu hal yang mudah dilakukan. Setiap perubahan memerlukan tahapan-tahapan yang panjang dan waktu, perubahan memerlukan penyediaan prasarana fisik, peraturan mendukung, sumber daya manusia dan kompeten, sistem informasi yang terpenting kemudian serta dukungan pimpinan dalam mengawali proses perubahan.

Penerapan basis akrual telah dilakukan diberbagai negara yang sudah terlebih dahulu melakukan reformasi manajemen publik. Hal ini dilakukan karena penggunaan basis akrual dapat memberikan informasi yang lebih akurat mengenai biaya-biaya yang digunakan oleh pemerintah. Informasi ini akan mempengaruhi proses pengambilan keputusan yang dilakukan oleh pemerintah menjadi lebih baik. Penerapan kebijakan baru tak pernah lepas dari permasalahan dan hambatan.

Di Portugal setelah 15 tahun penerapan basis akrual pada sektor publik ternyata masih terdapat banyak masalah yang mengakibatkan keberagaman dalam penerapannya. Jika tidak segera diselesaikan permasalahan ini bisa menyebabkan kemunduran dalam upaya mencapai penyelenggaraan pemerintah yang baik. Tuntutan pelaksanaan pengelolaan keuangan negara yang transparansi dan akuntabel juga menjadi salah satu tantangan Pemerintah Indonesia. Salah satu kunci penting dalam pengelolaan keuangan negara adalah sistem akuntansi pemerintah (SAP) yang digunakan. Pada tahun 2004 pemerintah Indonesia menerapkan SAP berbasis kas menuju akrual untuk menggantikan pembukuan tradisional (*single entry*) berbasis kas.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 01 yang dimaksud basis kas menuju akrual adalah penggunaan basis kas untuk

pengakuan pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dana. Hal ini berarti dalam prakteknya hanya sebagian proses pengelolaan keuangan pada Pemerintah Indonesia yang sudah mengadopsi basis akrual. Hal ini sengaja dilakukan untuk menjembatani penerapan SAP berbasis akrual secara penuh sesuai dengan amanat Undang-Undang No.1 Tahun 2004 tentang Pembendaharaan Negara Dalam PP No.71 tahun 2010 tentang SAP.

Keputusan untuk menerapkan SAP berbasis akrual seperti yang telah dilakukan oleh negara lain yang sudah menerapkannya terlebih dahulu dapat menimbulkan permasalahan yang serius. Hal ini disebabkan karena kondisi di tiap-tiap negara sangat berbeda sehingga pendekatan yang harus digunakan juga perlu disesuaikan dengan kondisi di tiap-tiap negara tersebut. Diperlukan kehati-hatian dalam merencanakan dan menerapkan SAP yang baru agar tujuan yang diharapkan dapat dicapai dengan baik.

Permasalahan dalam penerapan kebijakan dapat menimbulkan akibat dan serius dalam jangka panjang. Jika kebijakan ini tidak berhasil dipahami dengan baik oleh para penyelenggara pemerintahan maka hal ini dapat mengakibatkan mereka kembali menggunakan sistem lama yang akan menghalangi tercapainya tujuan dari penerapan sistem yang baru. Meskipun pemerintah Indonesia memiliki kebijakan untuk menjembatani peralihan antara basis kas dengan akrual basis lewat penerapan basis kas menuju akrual, namun hal ini tidak serta merta memberikan kepastian bahwa penerapan akrual di pemerintahan Indonesia akan terbebas dari permasalahan dan hambatan. Masalah dan hambatan ini yang nantinya akan menciptakan celah antara tujuan yang diharapkan tercapainya dan

tujuan yang benar-benar dicapai. Langkah awal yang diperlukan untuk memastikan tercapainya penerapan kebijakan ini adalah dengan memahami sampai manakah kebijakan ini telah dilaksanakan. Dengan mengetahui sejauh mana kebijakan telah diterapkan, maka perbaikan akan dapat dirancang dan dilakukan dengan baik dan tepat sasaran, sehingga tujuan yang dicita-citakan dapat tercapai.

Pada tahun 2017 ini Pemerintah Indonesia telah mewajibkan seluruh Penyelenggaraan Pemerintah baik pusat maupun daerah untuk menerapkan SAP akrual dalam menyusun Laporan Keuangannya. Walaupun baru diwajibkan penerapannya pada tahun ini, namun ada juga beberapa pemerintah daerah yang telah terlebih dahulu menerapkan SAP berbasis akrual pada tahun sebelumnya. Salah satu Instansi yaitu Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau di tahun ini 2016 pertama kali menerapkan SAP yang berbasis akrual. Oleh karena itu, dalam penulis tertarik untuk mengevaluasi lebih lanjut apakah Laporan keuangan yang telah dibuat dan disajikan sudah sesuai dengan Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual.

Selain itu terlebih dengan adanya pengembangan sistem akuntansi dan pengembangan SDM dalam penerapan SAP berbasis akrual secara bertahap yang menyebabkan perlunya penyesuaian kembali sehingga hal itu menarik penulis untuk mengevaluasi laporan keuangan pemerintah yang telah disajikan Pemerintah dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Maka dari itu hal ini membuat peneliti tertarik dengan objek penelitian tersebut. Sehingga untuk melakukan penelitian lebih lanjut peneliti mengambil penelitian di Kantor Wilayah

Kementerian Agama dengan judul “*Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) di Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau*”.

1.2 Rumusan Masalah

Berbagai kebijakan telah ditetapkan oleh pemerintah dalam rangka mewujudkan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD secara efisien, efektif, transparan dan akuntabel. Namun sejauh ini masih banyak terdapat laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/Laporan Keuangan Pemerintah hasil pemeriksaan BPK, memberikan penilaian Wajar Dengan Pengecualian bahkan *Disclaimer* (menolak memberikan pendapat). Oleh karena itu perlu dilakukan kajian terkait dengan pelaksanaan PP No. 71 Tahun 2010, sejauh manakah kesesuaian Pemerintah Kepulauan Riau terutama pada Instansi Kantor Wilayah Kementerian Agama dalam mengimplementasi laporan keuangan SAP berbasis akrual, yang secara rinci diuraikan sebagai berikut berdasarkan latar belakang masalah yang telah dipaparkan di atas. Maka yang menjadi rumusan permasalahan dalam penelitian ini pada Kantor Wilayah Kementerian Agama Kepulauan Riau yaitu :

1. Apakah penyajian laporan keuangan pada Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau sudah sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual ?
2. Apakah yang menjadi kendala dalam Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) di kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau ?

1.3 Batasan Masalah

Batasan penelitian dilakukan agar permasalahan pada penelitian ini tidak meluas yaitu :

1. Penulis membatasi pembahasan penyajian laporan keuangan untuk tahun anggaran 2016.
2. Pengidentifikasian masalah yang muncul hanya dibatasi pada saat penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaI terutama hanya pada Kantor Wilayah Kementerian Agama khususnya yang di KEPRI saja.

1.4 Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang yang dikemukakan diatas, maka tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui kesesuaian dan ketidaksesuaian atas penyajian laporan keuangan pada Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang berbasis akruaI.
2. Untuk mengetahui kendala apa saja yang menjadi kendala dalam Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) di kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau.

1.5 Manfaat Penelitian

Adapun dengan adanya penelitian ini dilakukan diharapkan memberikan manfaat diantaranya yaitu :

1. Bagi Pemerintah

Dengan adanya penelitian ini dibuat pertama bermanfaat bagi pihak pemerintah. Dimana hal digunakan sebagai bahan masukan bagi instansi Pemerintah terutama pada Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau, mengenai penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dalam menyusun laporan keuangan Pemerintah Provinsi.

2. Bagi Peneliti

Terutama untuk menambah wawasan terutama mengenai bidang akuntansi sektor publik. Khususnya mengenai laporan keuangan Provinsi Kepulauan Riau pada Kementerian Agama. Yang menerapkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Selain itu hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi tambahan ilmu pengetahuan, wawasan dan pengalaman praktis bagi peneliti dalam menerapkanteori yang telah di dapat selama berada di bangku perkuliahan.

3. Bagi Akademisi

Berguna halnya juga pada pembaca terutama untuk menambah ilmu pengetahuan dan wawasan. Sehingga dapat digunakan sebagai acuan atau referensi di penelitian selanjutnya dibidang akuntansi sektor publik. Selain itu, penelitian ini berguna bagi pembaca untuk mengetahui Standar Akuntansi Pemerintahan Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010.

1.6 Sistematika Penulisan

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini menjelaskan permasalahan maupun fenomena yang dimuat ke dalam latar belakang permasalahan, rumusan permasalahan, tujuan penelitian, manfaat penelitian, serta sistematika penelitian juga termasuk pada bab ini.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab ini menjelaskant teori- pendukung yang berkaitan dengan judul dan permasalahan. Dimana berkaitan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang berbasis Akrual berdasarkan Peraturan Pemerintah N0.71 Tahun 2010.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini berisikan tentang jenis penelitian yang dilakukan, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan teknik pengolahan data serta analisis data.

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini dipaparkan mengenai hasil dari analisis data beserta pembahasannya.

BAB V PENUTUP

Bab ini berisikan tentang kesimpulan dan saran yang dapat diberikan oleh penulis berdasarkan hasil analisis yang telah dilaksanakan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Akuntansi Sektor Publik

Dalam ilmu akuntansi komponen akuntansi dibagi menjadi 2 (dua) kategori yaitu akuntansi non-publik dan akuntansi publik. Akuntansi sektor publik adalah sebuah proses untuk mengumpulkan, mencatat, mengklasifikasikan, menganalisis serta membuat laporan transaksi keuangan untuk sebuah organisasi publik yang menyediakan informasi keuangan bagi pihak yang membutuhkannya untuk digunakan saat pengambilan sebuah keputusan. Akuntansi sektor publik jelas berbeda dengan akuntansi sektor swasta atau non-publik. Hal ini mencoloknya adalah pada bagian instansi yang menggunakannya. Sektor publik biasanya terkait dengan organisasi pemerintah daerah. Secara umum biasanya terdiri dari komponen-komponen yang mempengaruhi organisasi sektor publik. Diantaranya komponen yang mempengaruhi tersebut adalah ekonomi, politik, kultural dan demografi.

Instansi yang merupakan bagian dari organisasi, dimana organisasi merupakan sekelompok orang yang bekerja sama secara terstruktur untuk mencapai tujuan tertentu atau sejumlah sasaran yang telah ditetapkan bersama. Setiap organisasi mempunyai tujuan yang spesifik yang hendak dicapai dan memerlukan manajemen yang baik agar bisa mencapai tujuan tersebut. Tujuan organisasi tersebut dapat bersifat kualitatif atau kuantitatif yang dapat dibagi lagi menjadi tujuan yang bersifat *financial* maupun *non-financial*.

Secara umum seringkali organisasi hanya dikelompokkan menjadi dua macam, yaitu *profit organization* dan *nonprofit organization*. Walaupun di kenyataan terdapat tipe lain dari organisasi yaitu *quasi profit organization* dan *quasi non-profit organization*. Dengan pengelompokan tipe organisasi secara umum tersebut maka organisasi sektor publik merupakan *nonprofit organization*. Akuntansi pemerintahan merupakan bidang ilmu akuntansi yang saat ini sedang berkembang sangat pesat. Dalam waktu yang relatif singkat akuntansi sektor publik telah mengalami perkembangan. Hal ini dapat kita lihat pada berbagai lembaga instansi pemerintah. Pada masa sekarang pemantauan yang lebih detail dan perhatian terhadap instansi pemerintah dapat dilihat dibanding tahun-tahun sebelumnya. Terdapat tuntutan terutama dari masyarakat untuk dilakukan transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga sektor publik.

Tuntutan transparansi dan akuntabilitas publik atas dana-dana masyarakat yang dikelola pemerintah memunculkan kebutuhan atas penggunaan akuntansi dalam mencatat dan melaporkan kinerja pemerintahan. Sebagai salah satu bidang dalam ilmu akuntansi, definisi akuntansi pemerintahan tak akan terlepas dari pemahaman tentang akuntansi itu sendiri, termasuk perkembangannya di Indonesia. Sedangkan pengertian pemerintahan, meskipun tampaknya konotasi lembaga politik lebih menonjol, aspek ekonominya tidak dapat dikesampingkan. Akuntansi pemerintahan mengkhususkan dalam pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi yang terjadi di badan pemerintah. Akuntan pemerintah menyediakan laporan akuntansi tentang aspek kepengurusan dari administrasi keuangan Negara. Di samping itu, termasuk kesesuaiannya yang berlaku. (Noerdiawan, 2007).

Dari sudut pandang ilmu ekonomi, sektor publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik. Dalam beberapa hal, organisasi sektor publik memiliki kesamaan dengan sektor swasta. Keduanya menggunakan sumber daya yang sama dalam mencapai tujuannya dan memiliki kemiripan dalam proses pengendalina. Akan tetapi, untuk tugas tertentu keberadaan sektor publik tidak dapat digantikan oleh sektor swasta, misalnya fungsi birokrasi pemerintahan.

Istilah sektor publik sendiri memiliki pengertian yang bermacam-macam. Hal tersebut merupakan konsekuensi dari luasnya wilayah publik, sehingga setiap disiplin ilmu (ekonomi, politik, hukum dan sosial) memiliki cara pandang dan defenisi yang berbeda-beda. Dari sudut pandang ilmu ekonomi, sektor publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik. Maka menurut para ahli yang dikutip dari beberapa literturnya akuntansi publik memiliki defenisi sebagai berikut yaitu :

Menurut Mardiasmo (2009:2) mendefenisikan bahwa akuntansi sektor publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta.

Sedangkan menurut Abdul Halim (2013:3) mengemukakan bahwa akuntansi sektor publik merupakan suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas

publik seperti pemerintah, LSM, dan lain-lain yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka mengambil keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan.

Menurut Renyowijoyo (2008:14) akuntansi sektor publik adalah salah satu alat pertanggungjawaban kepada pihak publik yang merupakan sistem akuntansi yang dipakai lembaga-lembaga publik.

Menurut Nordiawan (2009:1) sektor publik merupakan sebuah entitas ekonomi yang memiliki keunikan tersendiri. Disebut sebagai entitas ekonomi karena memiliki sumber daya ekonomi yang tidak kecil. Sektor publik juga melakukan transaksi-transaksi ekonomi dan keuangan, tetapi berbeda dengan entitas ekonomi lain, khususnya perusahaan komersial yang mencari laba, sumber daya ekonomi sektor publik dikelola tidak untuk tujuan mencari laba (nirlaba).

Selain itu menurut Indra Bastian (2010:6) yang dikutip dari salah satu literturnya mendefinisikan bahwa akuntansi sektor publik atau akuntansi pemerintahan merupakan mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di berbagai lembaga-lembaga tinggi negaradan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah dan lainnya.

Sektor publik ini tidak terlepas dari sejarah, hal ini dapat kita ketahui dari Mahsun (2011:5). Awalnya sektor publik ini muncul karena ada kebutuhan masyarakat secara bersamaan terhadap barang dan layanan tertentu. Untuk menghindari terjadinya alokasi dan distribusi barang atau layanan umum yang tidak adil maka pengaturan pengalokasian dan pendistribusiannya diserahkan kepada pengurus tertentu. Kemudian masyarakat membayar sejumlah upeti (pajak) untuk mendukung pengaturan barang atau layanan umum oleh pengurus tersebut.

Dapat kita ketahui berdasarkan defenisi –defenisi yang dikutip dan dari berbagai literatur tersebut maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi sektor publik merupakan mekanisme, teknik, alata informasi akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat informasi baik bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik. Yang merupakan juga termasuk dalam sistem akuntansi yang diterapkan dan digunakan pada lembaga-lembaga publik sebagai alat pertanggungjawaban kepada publik. Dimana hal ini adalah suatu entitas (kesatuan) yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik.

2.1.2 Karakteristik Sektor Publik

Akuntansi sektor publik tentunya sangat berbeda dengan akuntansi sektor swasta. Perbedaanya yang paling penting terlihat adalah pada instansi/lembaga yang menerapkan sistem akuntansi tersebut. Akuntansi sektor publik memang berkaitan dengan instansi / lembaga pemerintahan. Karakteristik sektor publik yang dikutip dari literturnya yaitu :

Menurut Ulum (2008:9) karakteristik organisasi sektor publik atau organisasi yang tidak bertujuan untuk menumpuk keuntungan adalah sebagai berikut :

- a. Sumber daya entitas berasal dari para penumbang yang tidak mengharapkan pembayaran kembali atau manfaat ekonomi yang sebanding dengan jumlah sumber daya yang diberikan.
- b. Menghasilkan barang dan atau jasa tanpa bertujuan memupuk laba, dan kalau suatu entitas menghasilkan laba, maka jumlahnya tidak pernah dibagi

Kan kepada para pendiri atau pemilik entitas tersebut.

- c. Tidak ada kepemilikan seperti lazimnya pada organisasi bisnis, dalam arti bahwa kepemilikan dalam organisasi nirlaba tidak dapat dijual, dialihkan atau ditebus kembali, atau kepemilikan tersebut tidak mencerminkan proporsi pembagian sumber daya entitas pada saat likuidasi atau pembubaran entitas.

Sedangkan menurut Christensen et al (2007:6) menguraikan 3 (tiga) karakteristik utama sektor publik yang intisarinya sebagai berikut :

- a. Pemimpin tertinggi organisasi publik seperti Presiden atau Perdana Menteri dipilih melalui pemilu. Sehingga organisasi sektor publik yang ada di masyarakat memiliki tanggung jawab politik. Terlepas dari apakah organisasi publik dekat atau jauh dari kepemimpinan politik terdapat pemimpin politik yang terpilih secara demokratis di atas organisasi yang memiliki akuntabilitas tinggi. Berbeda dengan perusahaan swasta yang bertanggung jawab kepada dewan direksi yang dipilih oleh pemegang saham. Oleh karena itu, organisasi sektor publik memiliki tanggung jawab yang lebih besar dan banyak dibandingkan dengan organisasi sektor publik memiliki tanggungjawab yang lebih besar dan banyak dibandingkan dengan organisasi sektor publik.
- b. Model sektor publik berbeda dari banyak sektor swasta. Sektor publik memiliki model organisasi multifungsi. Model omultifungsi ini membuat sektor publik sangat entan terhaap kritik.
- c. Sebagian besar publik berbeda dari organisasi swasta dalam bahwa mereka tidak beroperasi dalam pasar bebas dan kompetitif.

Sedangkan menurut Nordiawan (2007:2) sektor publik menjadi berbeda dan unik karena memiliki karakteristik sebagai berikut :

- a. Dijalankan tidak untuk mencari keuntungan financial
- b. Dimiliki secara kolektif oleh pihak publik
- c. Kepemilikan atas sumber daya tidak digambarkan dalam bentuk saham yang diperjualbelikan.
- d. Keputusan-keputusan yang terkait kebijakan operasi didasarkan pada consensus.

Menurut Nordiawan,Putra,Rahmawati (2009:7)Akuntansi pemerintahan berkembang dengan ciri-ciri khas sebagai berikut:

- a. Investasi pada aset yang tidak menghasilkan pendapatan
Pada umumnya pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat memerlukan investasi yang besar pada asset yang tidak menghasilkan pendapatan, seperti jalan,jembatan, dan bangunan publik lainnya.
- b. Tidak ada pengungkapan laba
Tujuan pemerintah adalah memberikan pelayanan kepada masyarakat, bukan pencapaian laba.Dalam sector pemerintahan, tidak terdapat hubungan langsung antara pembayaran pajak oleh masyarakat dengan jasa yang diterima oleh masyarakat. Dengan demikian, tidak akan terdapat laporan laba rugi yang mengungkapkan pencapaian sebuah laba.
- c. Tidak ada pengungkapan kepemilikan
Pemerintah tidak mempunyai kekayaan sendiri sebagaimana perusahaan, dan pemerintah tidak dimiliki oleh individu atau golongan.Dengan demikian, tidak ada terdapat pernyataan atau pengungkapan yang

menunjukkan kepemilikan suatu pihak seperti halnya ditunjukkan oleh bagian modal sebuah neraca perusahaan.

d. Penggunaan akuntansi dana

Dengan segala karakteristik yang melekat pada organisasinya, akuntansi lebih memandang pemerintah sebagai kesatuan dana dengan tujuan dan misi tertentu, tidak sebagai sebuah entitas organisasi yang mempunyai kepemilikan. Hal ini memberikan implikasi pada penggunaan persamaan akuntansi yang tidak lagi menggunakan modal pemilik melainkan saldo dana.

Dari uraian diatas kita dapat menarik kesimpulan bahwa karakteristik sektor publik yaitu merupakan salah satu yang memiliki keunikan karena organisasi ini melayani dan dimiliki oleh masyarakat luas. Sektor publik juga tidak mementingkan keuntungan melainkan pelayanan terhadap anggtanya. Sifat sektor publik yang unik ini menyebabkan sektor publik harus memperhatikan banyak aspek dalam pengambilan keputusan ketika menjalankan kegiatannya. Keputusan yang diambil oleh organisasi ini harus dapat diterima oleh masyoritas anggotanya.

2.1.3 Perbedaan Sektor Publik dan Sektor Swasta

Untuk memahami perbedaan antara sektor publik dengan sektor swasta penulis telah menyertakan tabel-tabel perbandingan antara perbedaan kedua sektor tersebut menurut para ahli. Perbedaan sifat dan karakteristik sektor publik dengan sektor komersial atau swasta dapat dilihat dengan membandingkan beberapa hal dapat dilihat dalam tabel berikut. Dahulu sektor publik menggunakan basis kas (PP 24/2005) sekarang dirubah dengan basis akrual (PP 71/2010). Hal ini dapat kita lihat pada tabel dibawah ini.

Menurut Mardiasmo (2009:18) perbedaan sektor publik dengan sektor swasta yaitu :

Tabel 2.1
Perbedaan Sektor Publik dan Sektor Swasta

Aspek Perbedaan	Sektor Publik	Sektor Swasta
Tujuan	<i>Non-profit motive</i>	<i>Profit motive</i>
Sumber Pendanaan	Pajak, retribusi, utang, obligasi pemerintahan, BUMN/BUMD, penjualan aset negara, dsb.	Pembiayaan internal (modal sendiri, laba ditahan, penjualan aktiva). Pembiayaan eksternal (utang bank, obligasi, penerbitan saham).
Pertanggungjawaban	Pertanggungjawaban kepada masyarakat (publik) dan parlemen (DPR/DPRD)	Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditor
Karakteristik Anggaran	Terbuka untuk publik	Tertutup untuk publik
Sistem Akuntansi	<i>Cash to accrual basic</i>	<i>Accrual basic</i>

Sumber :Mardiasmo (2009:18)

Pada tabel 2.1 diuraikan mulai dari tujuan, sumber pendanaan, pertanggungjawaban, karakteristik anggaran serta sistem akuntansi baik dalam sektor publik maupun sektor swasta. Dapat kita lihat bahwa sektor swasta telah menggunakan accrual basic terlebih dahulu dibandingkan sektor publik yang pada tahun 2010 baru dikeluarkan peraturan untuk menerapkan kebijakan ini sesuai Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010. Yang menguraikan tentang Standar Akuntansi Berbasis Akrual. Selain itu ada pula menurut para ahli lainnya yang mengemukakan tentang perbedaan sektor publik dan swasta.

Menurut Mahmudi (2010:30) perbedaan antara kedua sektor tersebut adalah sebagai berikut :

Tabel 2.2
Perbedaan Sektor Publik dan Sektor Swasta

Aspek Perbedaan	Sektor Publik	Sektor Swasta
Tujuan	<i>Non-profit</i> , pelayanan publik (<i>public service oriented</i>).	Mencari laba (<i>profit oriented</i>), penyediaan barang dan jasa komersial.
Sumber Pendanaan	Pajak, PNBP, Retribusi, Utang Bagian Laba Perusahaan Negara, Hibah, Penjualan Aset.	Setoran Modal, Laba Ditahan, hasil Penjualan, Utang, Penerbitan Saham.
Kepemilikan	Dimiliki negara atau seluruh rakyat.	Dimiliki pegang saham / investor
Struktur Organisasi	Struktur birokrasi (pemerintah)	Struktur organisasi bisnis
Karakteristik Anggaran	Terbuka untuk publik, merupakan dokumen publik.	Tertutup untuk publik, merupakan dokumen rahasia.
Sistem Akuntansi	<i>Cash accounting, accrual accounting, fund accounting, budgetary accounting, comitmen accounting.</i>	<i>Accrual accounting</i>
Standar Akuntansi	Standar Akuntansi Pemerintah	Standar Akuntansi Bisnis

Sumber : Mahmudi (2010:30)

Berdasarkan dari pendapat ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa antara sektor publik dan sektor swasta memiliki perbedaan antara tujuan, sumber pendanaan, pertanggungjawaban, struktur organisasi, karakteristik anggaran dan sistem akuntansi. Secara garis besar organisasi sektor publik berorientasi pada aktivitas *nonprofit* sedangkan pada sektor swasta organisasi berorientasi pada aktivitas yang menghasilkan laba (*profit oriented*). Hal ini dikarenakan tujuan utama dari organisasi sektor publik sendiri adalah memberikan layanan pada publik atau masyarakat, berbanding terbalik dengan organisasi swasta yang tujuan utamanya adalah mencari laba.

2.1.4 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik pada umumnya memiliki tujuan yang kita ketahui adalah *accountability* dan *management control*. Dimana *accountability* tujuan dari sektor publik yang digunakan untuk memberikan informasi yang dapat berguna bagi manager sektor publik dan dapat digunakan dalam pelaporan pertanggungjawaban bidang, divisi, maupun sumber daya yang berada dibawah naungannya. Selain itu, maksud dari tujuannya ini digunakan untuk melaporkan kegiatan-kegiatan pada publik atas operasi pemerintahan serta penggunaan anggaran publik.

Pada *management control* yang merupakan tujuan akuntansi sektor publik selanjutnya yaitu tujuan dari adanya akuntansi sektor publik adalah dapat memberikan informasi yang memang dibutuhkan dalam pengelolaan suatu lembaga / organisasi secara tepat, cepat, efisien, dan ekonomis atas operasi serta penggunaan dari sumber daya yang dianggarkan dalam organisasi / lembaga. Di Indonesia kehadiran akuntansi sektor publik memang ditujukan untuk dapat menciptakan

kondisi transparan adalah pelaporan yang disajikan dalam keadaan terbuka dan tidak ada bagian yang ditutupi. Akuntabilitas publik yang merupakan pewujudan dari konsep etika pertanggungjawaban dalam lembaga publik. Sedangkan tujuan dari efektivitas, efisiensi, serta ekonomis merupakan maksan dari penghematan waktu serta biaya agar kinerja dapat berjalan optimal.

Akuntansi sektor publik berhubungan dengan 3 (tiga) pokok utama, yaitu sebagai penyedia informasi pengendalian manajemen serta akuntabilitas. Informasi akuntansi digunakan sebagai bahan pertimbangan pada saat pengambilan sebuah keputusan, dalam hal ini membantu kerja dari manajer untuk mengalokasikan sumber daya yang ada. Informasi akuntansi juga digunakan dalam penentuan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam suatu aktivitas serta kelayakannya dalam dalam hal ekonomis atau teknis. Selain itu, informasi tersebut juga dapat digunakan dalam memilih program mana sajakah yang tepat, efektif, ekonomis untuk penilaian investasi. Informasi akuntansi juga sangat dibutuhkan dalam penilaian kinerja sektor publik. Dimana dalam sektor publik akuntansi pemerintahan ini memiliki tujuan yang diantaranya dikemukakan menurut para ahli yaitu :

Menurut Halim, Kusufi (2012:39) Akuntansi Pemerintahan mempunyai beberapa tujuan. Tujuan tersebut adalah sebagai berikut.

a. Pertanggungjawaban (*accountability and stewardship*)

Tujuan tanggungjawab memiliki arti memberikan informasi keuangan yang lengkap, cermat dalam bentuk dan waktu yang tepat, yang berguna bagi pihak yang bertanggungjawab yang berkaitan dengan operasi unit-unit pemerintahan. Lebih lanjut, tujuan pertanggungjawaban ini mengharuskan tiap orang atau badan yang mengelola keuangan Negara harus memberikan pertanggungjawaban atau perhitungan.

b. Manajerial

Tujuan manajerial berarti bahwa akuntansi pemerintah harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan, serta penilaian kinerja pemerintah.

c. Pengawasan

Tujuan pengawasan memiliki arti bahwa akuntansi pemerintah harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien.

Menurut Bahtiar, Muchlis, dan Iskandar (2009:20) akuntansi pemerintahan seperti akuntansi pada umumnya digunakan untuk membuat akuntabilitas keuangan negara yang semakin baik. Selain itu, akuntansi pemerintahan juga dapat digunakan oleh pemerintah untuk melakukan fungsi manajerialnya antara lain untuk perencanaan, pelaksanaan, dan pengendalian.

Menurut Mardiasmo (2009:15) menyatakan bahwa tujuan akuntansi pada sektor publik adalah untuk :

- a. Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisien dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi
- b. Memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan dan tanggung jawab mengelola secara tepat dan efektif.

Dari definisi-definisi yang telah dijelaskan diatas bahwa tujuan dari akuntansi sektor publik yaitu sebagai pertanggungjawaban, manajerial, sebagai

pengawasan dan digunakan untuk membuat akuntabilitas keuangan negara semakin baik. Yang berfungsi pada manajerialnya sebagai perencanaan, pelaksanaan dan pengendalian dalam sistem sektor publik. Akuntansi sektor publik yang terkait dengan tiga hal pokok, yaitu penyediaan informasi, pengendalian manajemen dan akuntabilitas. Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi publik.

Informasi akuntansi bermanfaat untuk pengambilan keputusan, menentukan biaya suatu program, proyek, atau aktivitas serta kelayakannya baik secara ekonomis maupun teknis. Selain itu, informasi akuntansi dapat digunakan untuk membantu dalam pemilihan program yang efektif dan ekonomis serta untuk penilaian investasi.

2.2 Laporan Keuangan Daerah

Laporan keuangan daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Laporan keuangan yang diterbitkan harus disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas yang jelas.

Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dalam ketentuan umumnya menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan

Kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Selanjutnya dalam Pasal 4 dikatakan pula bahwa pengelolaan keuangan daerah dilakukan dengan tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatuhan dan manfaat untuk masyarakat.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 pengertian laporan keuangan adalah laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan Perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah dan Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat / daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan Perundang-Undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Sedangkan menurut Bastian (2007:26) pengertian laporan keuangan adalah laporan sektor publik yang merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas sektor publik.

Dari beberapa pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah laporan tertulis yang memberikan informasi kuantitatif tentang posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

2.2.1 Tujuan Laporan Keuangan Daerah

Secara umum tujuan laporan keuangan sektor publik diantaranya sebagai kepatuhan dan pengelolaan (*compliance and stewardship*). Selain itu sebagai akuntabilitas dan pelaporan secara retrospektif, perencanaan dan informasi, kelangsungan organisasi dan hubungan masyarakat serta sebagai sumber fakta dan gambaran. Pada kepatuhan dan pengelolaan disini dimaksud adalah laporan keuangan yang digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.

Pada akuntabilitas dan pelaporan yang retrospektif bermakna bahwa laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memeberikan dasar untuk mengamati trend antara kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain t=yang sejenis jika ada, laporan keuangan juga memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi biaya atas barang dan jasa yang diterima, serta memungkinkan bagi merka untuk menilai efesiensi dan efektifitas penggunaan sumber daya organisasi.

Pada perencanaan dan informasi otorisasi merupakan laporan keuangan yang berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang. Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana. Selain itu, pada kelangsungan organisasi merupakan laporan keuangan yang berfungsi untuk mem

bantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang. Pada hubungan masyarakat laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi, karyawan dan masyarakat. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan. Pada sumber fakta dan gambaran diperoleh bahwa laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) menyatakan bahwa tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

Secara spesifik, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan :

- a. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.
- b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah.
- c. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya.

- d. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi
- e. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
- f. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintah.
- g. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

2.2.2 Pengguna Laporan Keuangan Daerah

Identifikasi pengguna laporan keuangan sektor publik dapat dilakukan dengan melihat kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap organisasi sektor publik. Pihak-pihak tersebut memiliki kebutuhan akan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sektor publik. Laporan keuangan pemerintah merupakan hak publik yang harus diberikan oleh pemerintah baik pusat maupun daerah. Hak publik atas informasi keuangan muncul sebagai konsekuensi konsep pertanggungjawaban publik. Pertanggungjawaban publik mensyaratkan organisasi publik untuk memberikan laporan keuangan sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan (*accountability and stewardship*).

Berdasarkan peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang standar Akuntansi Pemerintah (SAP), terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, yaitu terdiri dari masyarakat, para wakil rakyat, lembaga pengawasan, dan lembaga pemeriksa, selain itu ada pula pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, pinjaman dan pemerintah.

2.3 Perkembangan Akuntansi Pada Pemerintah Daerah

Penerapan akuntansi pada pemerintahan sebelum dilakukan reformasi pengelolaan keuangan Negara, telah menerapkan sistem pencatatan *single entry*. Menurut Abdul Halim dalam Hafiz Tanjung (2012:35) pada sistem pencatatan ini, pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatat satu kali, transaksi yang mengakibatkan bertambahnya kas akan dicatat di sisi penerimaan dan transaksi ekonomi yang mengakibatkan berkurangnya kas akan dicatat pada sisi pengeluaran. Hasil dari sistem pencatatan ini, pemerintah tidak memiliki catatan tentang piutang dan utang, apalagi catatan tentang aset tetap yang dimiliki dan ekuitas. Sehingga selama itu pemerintah tidak pernah menampilkan neraca sebagai salah satu bentuk laporan keuangan guna menggambarkan posisi keuangan pemerintah. Hal ini disebabkan juga karena basis akuntansi yang digunakan selama ini adalah basis kas.

Menurut Indra Bastian (2007:45), basis kas hanya mengakui arus kas masuk dan arus kas keluar. Rekening keuangan akhir akan dirangkum dalam buku kas, sehingga laporan keuangan tidak bisa dihasilkan karena ketiadaan data tentang aset dan kewajiban. Setelah pemerintah melakukan reformasi pengelolaan keuangan Negara baik pada pemerintah pusat maupun pada pemerintah daerah, terutama dengan ditetapkannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Pada Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 khususnya pada pasal 30, 31, dan 32 disebutkan bahwa Presiden atau Gubernur atau Bupati atau Walikota menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD kepada DPR/DPRD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan yang dimaksud setidaknya meliputi laporan realisasi APBN/APBD, neraca, laporan arus kas, dan

catatan atas laporan keuangan laporan keuangan tersebut disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Tidak berhenti sampai di situ, selanjutnya ditetapkan Undang-Undang No 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan Negara. Pada Undang-Undang tersebut disebutkan bahwa akuntansi keuangan diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Pada pasal 57 disebutkan bahwa untuk menyusun standar akuntansi pemerintahan yang berlaku baik pada pemerintah pusat maupun pemerintahan daerah, pemerintah membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Sesudah Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tersebut ditetapkan, selanjutnya ditetapkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah pada pasal 184 ayat (1) dan (2) menyatakan bahwa laporan keuangan Pemerintah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah, dan dilanjutkan dengan ditetapkan Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintahan pusat dan daerah. Pada pasal 81 mengatur laporan keuangan Pemerintah disusun dan disajikan sesuai dengan SAP.

Sedangkan untuk pemeriksaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan Negara juga telah ditetapkan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Guna membentuk KSAP telah dikeluarkan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 84 tahun 2004 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, dan telah diubah dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 2 tahun 2005. Setelah kurang lebih lima tahun berlalu, pemerintah melalui KSAP

padatanggal 22 Oktober 2010 mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaL.

StandarAkuntansi Pemerintah berbasis akruaL ini,beberapa isu pentingperubahan yang perlu dipahami adalah Laporan keuangan pokok yang disusun pada Standar Akuntansi Pemerintahan lama (PP No 24 tahun 2005) terdiri dari:Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan, Catatan atas Laporan Keuangan. Sedangkan pada SAP baru (PP No 71 tahun 2010) komponen laporankeuangan terdiri dari Laporan realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan, Catatan atas Laporan Keuangan.

Laporan keuangan memiliki hubungan satu sama lain atau dapat disebutkan saling berkaitan pada masing-masing laporan. Hubungan antar laporan keuangan terbagi atas laporan–laporan yaitu Laporan finansial>>LO (laporan operasional)>>LPE (Laporan Perubahan Ekuitas)>>Neraca.

Sedangkan pada Laporan yang terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran>>LRA (Laporan Realisasi Anggaran)>> Laporan Perubahan SAL (Sisa Anggaran Lebih). Basis pencatatan yang digunakan pada standar akuntansi pemerintah lamayaitu basis kas menuju akruaL. Sedangkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) baru, basis yangdigunakan yaitu basis akruaL, yaitu berdasarkan Peraturan Pemerintah No,71 Tahun 2010 yang berbasis akruaL. Dalam penyusunan Laporan Realisasi Anggaran, pemerintah tetapmenggunakan basis kas, sedangkan penyusunan neraca dan laporanoperasional menggunakan basis akruaL.

2.4 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Standar akuntansi pemerintahan dinyatakan dalam bentuk pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP). PSAP merupakan SAP yang diberik nomor, judul, isi dan tanggal berlaku. Berikut ini beberapa pengetahuan standar akuntansi pemerintah menurut para ahli.

Menurut Dadang Suwanda (2015:8) menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

Sedangkan menurut Indra Bastian (2010:138) menjelaskan bahwa pengertian standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Hal senada dikatakan pula oleh Baldric Siregar (2015:72) mengemukakan bahwa standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah.

Menurut Halim (2010:47) Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna dan auditor Pemerintah Pusat dan juga Pemerintah Daerah wajib menyajikan Laporan Keuangan sesuai SAP.

Menurut Hasibuan (2015:54) Penggunaan Laporan Keuangan termasuk legislatif akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam Laporan Keuangan dan eksternal auditor (BPK) akan menggunakannya sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit. Dengan demikian, SAP merupakan

persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat (3) Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah, dan dijelaskan juga pada pasal 1 ayat (11) SAP adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah.

Dengan demikian menurut Hasibuan (2015:55), SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

SAP dinyatakan dalam bentuk pernyataan standar akuntansi pemerintahan (PSAP). Pada lampiran Peraturan Pemerintah nomor 71 Tahun 2010 ini disajikan kerangka konseptual dan 12 PSAP. Berikut ini adalah lampiran Peraturan Pemerintah nomor 71 Tahun 2010, yaitu : Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan, PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas , PSAP 03 tentang Laporan Arus Kas, PSAP 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan, PSAP 05 tentang Akuntansi Persediaan, PSAP 06 tentang Akuntansi Investasi, PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap, PSAP 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan , PSAP 09 tentang Akuntansi Kewajiban, PSAP 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak dilanjutkan, PSAP 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian dan PSAP 12

Laporan Operasional. Maka dari defenisi diatas dapat disimpulkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang menerapkan dalam menyusun penyajian laporan keuangan pemerintah.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 berisi 3 lampiran yang intinya membahas tentang ketentuan-ketentuan untuk mengatur penyusunan laporan keuangan pemerintah. Lampiran ke 2 membahas tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis kas menuju akrual dan lampiran ke 3 membahas tentang proses penyusunan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Perbedaan masing-masing standat yang termuat dalam lampiran-lampiran Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 dijelaskan secara ringkas pada tabel dibawah ini.

Tabel 2.3
Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah SAP Kas menuju Akrual dan SAP Akrual

Keterangan	SAP Kas Menuju Akrual	SAP Akrual
Komponen Laporan Keuangan	Laporan Keuangan pokok : (LRA,Neraca,LAK,CALK) Laporan Operasional : (Laporan Kinerja Keuangan, Laporan Perubahan Ekuitas)	Laporan Keuangan Pokok (LRA.Laporan perubahan SAL, Neraca, Lap.Operasional, LAK, LPE,CALK)
Laporan Realisasi Anggaran	Diperlukan dalam rangka memenuhi kewajiban pemerintah yang diatur dalam perundangan.	Tetap diperlukan memenuhi kewajiban pemerintah yang diatur dalam perundangan.

Laporan Perubahan SAL	Tidak ada laporan tersendiri.	Laporan Perubahan SAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut Saldo anggaran lebih awal, saldo anggaran lebih, sisa lebih/kurang pembiayaan, anggaran tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya dan lain-lain, saldo anggaran lebih akhir. :
Neraca	<p>Akun ekuitas disebut sebagai ekuitas dana yang terbagi :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ekuitas dana lancar yaitu selisih antara aset lancar dan kewajiban jangka pendek, termasuk sisa lebih pembiayaan anggaran/saldo anggaran lebih. 2. Ekuitas dana investasi Mencerminakan kekayaan pemerintah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, 	Tidak lagi disebut ekuitas dana, hanya ekuitas, yaitu kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di neraca berasal dari saldo ekuitas pada laporan perubahan ekuitas.

	<p>dan aset lainnya, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang.</p> <p>3. Ekuitas dana cadangan yaitu, mencerminkan kekayaan pemerintahan yang dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan.</p>	
Laporan arus kas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan 2. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi penbendaharaan umum. 2. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan dan transitoris.
Laporan kinerja keuangan laporan operasional	<ol style="list-style-type: none"> 1. Bersifat operasional 2. Disusun oleh entitas pelaporan yang menyajikan laporan berbasis akrual 	Merupakan laporan keuangan pokok
Laporan perubahan ekuitas	Bersifat operasional	Merupakan laporan keuangan pokok

Catatan atas laporan keuangan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Disajikan secara sistematis, setiap pos dalam LRA, Neraca dan LAK harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam catatan atas laporan keuangan 2. CALK meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, Neraca dan LAK 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Disajikan secara sistematis setiap pos dalam LRA, laporan Perubahan SAL, Neraca, LO, LAK dan LPE harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam CALK. 2. CALK meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, Laporan perubahan SAL, Neraca, LO, LAK dan LEP.
-------------------------------	---	---

Sumber : Ratmono, Dwi, dan Mahfud Sholihin, 2015. Akuntansi keuangan

Daerah. Yogyakarta :UPP STIM YKPN

2.4.1 Indikator Standar Akuntansi Pemerintahan

Menurut Baldric Siregar (2015:79), Abdul Hafiz Tanjung (2015:82) Erlina (2015:11) dan PP No. 71 Tahun 2010, pernyataan standar akuntansi pemerintah sebagai berikut :

a. PSAP 1 Penyajian Laporan Keuangan

Pada PSAP 1 diuraikan tujuan laporan keuangan, tanggung jawab pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan, serta struktur dan isi laporan keuangan. Komponen Laporan Keuangan ada 7 yaitu : Laporan realisasi

anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

b. PSAP 2 Laporan Realisasi Anggaran

PSAP 2 mengatur tentang penyajian laporan realisasi anggaran. Isi PSAP 2 ini meliputi struktur dan isi laporan realisasi anggaran serta akuntansi anggaran, akuntansi pendapatan LRA, akuntansi belanja, akuntansi surplus/defisit LRA, akuntansi pembiayaan, akuntansi pembiayaan netto, dan akuntansi sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

c. PSAP 3 Laporan Arus Kas

PSAP 3 ini mengatur tentang penyajian laporan arus kas. Laporan arus kas merupakan laporan yang menunjukkan kas awal periode, sumber dan penggunaan kas, serta saldo kas akhir periode. Arus kas terbagi menjadi 4 (empat) bagian yaitu diantaranya adalah arus kas aktivitas operasi, arus kas aktivitas investasi, arus kas aktivitas pendanaan dan arus kas aktivitas transitoris.

d. PSAP 4 Catatan Atas Laporan Keuangan

PSAP ini mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada catatan atas laporan keuangan. Isi PSAP ini meliputi ketentuan umum serta struktur dan isi informasi dalam catatan atas laporan keuangan.

e. PSAP 5 Akuntansi Persediaan

PSAP 5 ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi terhadap persediaan. Perlakuan akuntansi yang dimaksud meliputi pengakuan, pengukuran, penilaian, dan pengungkapan. Persediaan adalah aset lancar

dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang untuk dijual/diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

f. PSAP 6 Akuntansi Investasi

PSAP 6 mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi. Isi PSAP ini meliputi klasifikasi investasi dan pengakuan investasi. Pengertian investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Investasi dibagi menjadi 2 yaitu ada investasi jangka panjang dan investasi jangka pendek. Pengakuan investasi diakui apabila kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang.

g. PSAP 7 Akuntansi Aset Tetap

PSAP 7 ini mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap seperti klasifikasi aset tetap yang mengklasifikasikan aset pemerintahan yaitu tanah, peralatan mesin, gedung dan bangunan. Selanjutnya ada pengakuan aset tetap yang diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan dinilainya dapat diukur dengan handal, kriterianya seperti berwujud, memiliki masa manfaat lebih dari setahun, harga perolehan aset tetap dapat diukur secara andal, dan diperoleh dengan maksud untuk dipergunakan.

h. PSAP 8 Akuntansi Kontruksi Dalam Pengerjaan

PSAP 8 isinya adalah kontruksi dalam pengerjaan dan pengukuran konstruksi dalam pengerjaan. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan. Selanjutnya pengakuan konstruksi dalam

pengerjaan yang diakui ada 3 yaitu, diantaranya besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal, dan aset tersebut masih dalam proses pengerjaan. Lalu pengukuran konstruksi dalam pengerjaan dicatat sebesar biaya perolehannya.

i. PASP 9 Akuntansi Kewajiban

PSAP 9 isinya meliputi klasifikasi kewajiban, pengakuan kewajiban, dan pengukuran kewajiban. Klasifikasi kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintahan. Selanjutnya pengakuan kewajiban yaitu kewajiban yaitu kewajiban dapat diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yaitu kemampuannya

j. PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak dilanjutkan. Koreksi kesalahan adalah penyajian akun yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya. Selanjutnya perubahan kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip atau dasar yang dipakai oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan, perubahan bisa terjadi apabila ada perubahan dari perundang-undangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku. Lalu ada perubahan estimasi akuntansi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi mendasari estimasi tersebut atau karena terdapat informasi baru atau perkembangan lainnya. Dan yang terakhir ada operasi

yang tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi tertentu yang berakibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program atau kegiatan lainnya.

k. PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasi

Isi dari PSAP 11 ini mengenai penyajian laporan keuangan yaitu adalah laporan keuangan yang bersifat konsolidasi. Laporan keuangan yang disusun entitas ekonomi meliputi :

1. Laporan realisasi anggaran
2. Laporan operasional
3. Laporan perubahan ekuitas
4. Neraca
5. Catatan atas laporan keuangan

2.4.2 Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Pada sistem akuntansi sekarang telah banyak berbagai instansi pemerintah yang menerapkan standar akuntansi pemerintahan yang berbasis akrual berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010. Dengan penerbitan peraturan pemerintah yang baru berfungsi untuk meningkatkan kualitas pertanggungjawaban kinerja pemerintah. Perubahan yang sangat nyata dari SAP sebelumnya yang diatur oleh Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 adalah diwajibkannya penggunaan akuntansi berbasis akrual oleh pemerintah, termasuk pemerintah daerah, dari yang sebelumnya menggunakan akuntansi berbasis kas menuju akrual.

Dimana dapat kita ketahui bahwa pengertian basis akrual dapat diketahui dari Pasal 1 ayat 8 yang menyatakan berikut ini. "SAP berbasis akrual adalah SAP

yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD”.

Menurut Halim, Kusufi (2012:54) Basis akrual adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Oleh karena itu, transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.

Menurut Boothe (2007:43) Akuntansi berbasis akrual dianggap memiliki sejumlah manfaat untuk organisasi sektor publik. Para pendukung penerapan basis akrual dalam organisasi sektor publik, meyakini bahwa akuntansi akrual mengakui beban ketika transaksi tersebut terjadi, dianggap menyediakan gambaran operasional pemerintah secara lebih transparan.

Menurut Ahyani (2007:35) mengungkapkan bahwa penerapan basis akrual memberikan hasil yang lebih baik dan memberikan keuntungan seperti ; memberikan ketelitian dalam penyajian laporan keuangan pemerintah dan memungkinkan untuk melakukan penilaian secara lengkap terhadap kinerja pemerintah, laporan lebih akurat dalam melaporkan nilai asset, kewajiban, maupun pembiayaan pemerintah, memungkinkan dilakukan *cut off* (pemisahan suatu periode dengan periode yang lain) secara lebih sempurna dan menginformasikan nilai-nilai ekonomis yang terkandung dalam suatu periode tertentu, selain itu dapat meningkatkan transparansi dalam pengelolaan keuangan pemerintah dalam rangka akuntabilitas publik.

Pada SAP berbasis akrual ini, beberapa isi penting perubahan yang perlu dipahami adalah Laporan keuangan pokok disusun pada SAP lama (PP No. 24/2005) terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas; dan, Catatan atas Laporan Keuangan. Sedangkan pada SAP baru (PP No 71/2010) komponen laporan keuangan terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas dan Catatan atas Laporan Keuangan .

Dari kesimpulan diatas, dapat dinyatakan bahwa PP Nomor 71 Tahun 2010 memiliki pengertian yang berbeda. Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan jika menggunakan basis akrual, di mana dalam Peraturan Pemerintah tersebut mengindikasikan adanya penerapan dua basis yang berbeda (kas dan akrual) dalam dua pelaporan yang berbeda (pelaporan finansial dan pelaporan anggaran) \

2.4.3 Basis akuntansi Pemerintahan

Dalam pencatatan akuntansi sektor publik, telah kita ketahui bahwa pencatatan akuntansinya dibagi menjadi 2 (dua) metode diantaranya yaitu *cash basis* dan *accrual basis*. Basis akuntansi adalah prinsip akuntansi yang menentukan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Basis akuntansi ini berhubungan dengan waktu kapan pengukuran dilakukan. Basis akuntansi yang terdiri dari basis kas dan basis akrual, yang terdapat banyak variasi atau modifikasi dari keduanya. Yaitu modifikasi dari akuntansi berbasis kas, dan modifikasi dari akuntansi berbasis akrual. Jadi dapat dikatakan bahwa basis akuntansi ada 4 (empat macam). Berikut pengertian pencatatan akuntansi yang berbasis kas dan berbasis akrual.

a. Basis Kas

Dalam akuntansi berbasis kas, transaksi ekonomi dan kejadian lain diakui ketika kas diterima atau dibayarkan. Basis kas ini dapat mengukur kinerja keuangan pemerintah yaitu untuk mengetahui perbedaan antara penerimaan kas dan pengeluaran kas dalam satu periode. Basis kas menyediakan informasi mengenai sumber dana yang dihasilkan selama satu periode, penggunaan dana dan saldo kas pada tanggal pelaporan. Model pelaporan keuangan dalam basis kas biasanya berbentuk laporan penerimaan dan pembayaran (*statement of receipts and payment*) atau laporan arus kas (*cash flow statement*). Selain itu perlu dibuat suatu catatan atas laporan keuangan atau *notes to financial statement* yang menyajikan secara detail tentang item-item yang ada dalam laporan keuangan dan informasi tambahan.

Basis kas menetapkan bahwa pengakuan/pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan perubahan pada kas. Basis kas mengakui dan mencatat transaksi keuangan pada saat kas diterima atau dibayarkan. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan perubahan pada kas maka transaksi tersebut tidak dicatat. Menurut para ahli tentang basis kas yang dikutip dari berbagai literturnya yaitu :

Menurut Siregar (2015:78) Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Basis kas merupakan metode akuntansi yang berdasarkan pada penerimaan kas dan pengeluaran kas. Pada metode ini, pendapatan diidentifikasi dan dicatat ketika kas telah diterima dan beban diakui dan dicatat ketika kas telah dibayarkan. Dalam basis ini, alokasi dan anggaran pemerintah

menggunakan basis kas dan lebih mudah untuk mengawasi penerimaan dan pendapatan negara.

Menurut pendapat Hasibuan (2015:60) Akuntansi berbasis kas ditinggalkan oleh penganut basis akrual karena tidak mampu memberikan informasi yang komprehensif kepada pengguna. Informasi yang dihasilkan oleh basis kas tidak dapat menjelaskan keadaan yang sebenarnya karena hanya berpatokan dari masuk dan keluarnya kas sehingga tidak mampu dijadikan dasar pengambilan keputusan.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa basis kas dianggap kurang tepat dalam melakukan pengukuran dan pencatatan atas berbagai aktivitas di dalam akuntansi dan pelaporan dana pemerintah. Akan tetapi dalam lembaga pemerintahan yang masih relatif masih kecil dan aktivitasnya tidak banyak dan serta sederhana atau tidak rumit, maka penerapan basis kas masih dipandang wajar pada saat awal otonom daerah.

Namun seiring berjalannya waktu basis kas tidak dapat diterapkan lagi, karena di dalam sistem akuntansi basis kas terdapat beberapa kendala dan hambatan, diantaranya kendala dan hambatannya itu adalah tidak tersedianya utang dan aset, basis kas hanya berfokus pada arus kas periode berjalan, terdapat ketidakcocokan terhadap pendapatan dan biaya, kesulitan dalam memahami laporan data yang lebih rinci terhadap pendapatan dan beban di segala hal, dan pemerintah yang kurang tanggap dan respon terhadap penggunaan sumber daya publik. Selain itu karena karena telah dibentuknya Peraturan Pemerintah yang baru. Jadi, diharapkan semua instansi epmerintah mematuhi peraturan yang telah berlaku.

b. Basis Akrua

Basis akrual adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa tersebut terjadi. Oleh karena itu transaksi-transaksi dan peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya. Selain itu basis akrual diterapkan untuk mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perlahan.

Cara pembukuan pada basis akrual membukukan pendapatan pada saat timbulnya atau terjadinya hak tanpa memperhatikan kapan penerimaannya terjadi, sudah diterima ataupun belum, serta membukukan pembelanjaan pada saat kewajiban terjadi tanpa memperhatikan kapan pembayaran dilaksanakan sudah atau belum. Basis akrual akan mencakup pencatatan terhadap transaksi yang terjadi di masa lalu dan berbagai hak dan kewajiban dimasa yang akan datang. basis akrual akan mempunyai atau meliputi semua aktivitas dibandingkan basis kas.

Dapat kita ketahui pendapat para ahli yang dikutip dari beberapa literturnya yang mengemukakan dan menjelaskan tentang basis akrual, diantaranya yaitu :

Menurut Tickell, Geoffrey (2010:9) akuntansi berbasis akrual merupakan transaksi yang diakui pada saat pendapatan dihasilkan dan saat telah terjadinya beban. Sedangkan menurut pendapat Siregar (2015:78) Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Soleimani Hojjat (2015:79) Perubahan dari basis kas menuju basis akrual merupakan perubahan yang tidak hanya terjadi pada sistem akuntansinya saja, tetapi juga perubahan konseptual di dalam mengaplikasikan prinsip-prinsip dan standar di dalam manajemen sektor publik.

Sedangkan menurut arif Rahman (2013:70), basis kas adalah sistem pencatatan yang dilakukan jika transaksi secara tunai, misalnya pendapatan usaha yang dibayar langsung oleh konsumen atau biaya langsung yang dikeluarkan oleh perusahaan.

Jadi, dari definisi di atas dapat kita tarik kesimpulan bahwa basis akrual, merupakan pencatatan transaksi secara tunai, yang diakui pada saat pendapatan dihasilkan dan saat telah terjadinya beban. Juga yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar dalam mengaplikasikan prinsip standar di dalam manajemen sektor pemerintahan.

2.4.4 Manfaat Penerapan Basis Akrual

Pada instansi pemerintah yang telah menerapkan basis akrual yaitu menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 memiliki manfaat diantaranya yaitu :

Menurut H Thompson dalam Bambang Widjajoso (2008:19), akan mencakup hal-hal seperti:

- a. Menyediakan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah.
- b. Menunjukkan bagaimana aktifitas pemerintah dibiayai dan bagaimana pemerintah dapat memenuhi kebutuhannya.

- c. Menyediakan informasi yang berguna tentang tingkat yang sebenarnya kewajiban pemerintah.
- d. Meningkatkan daya pengelolaan aset dan kewajiban pemerintah.
- e. Basis akrual sangat familiar pada lebih banyak orang dan lebih komprehensif dalam penyajian informasinya.

Selain itu, di dalam buku modul gambaran umum akuntansi berbasis akrual yang diterbitkan oleh Biro Keuangan dan Barang Milik Negara Sekretariat Jenderal, Kementerian Agama Republik Indonesia, (2014:15), adapun keunggulan dan kekurangan dari akuntansi basis akrual adalah sebagai berikut :

- a. Keunggulan Basis Akrual yaitu menghasilkan Laporan Keuangan yang lebih baik untuk pengambilan keputusan Pengalokasian sumber daya dapat diketahui lebih akurat, sebagai penilaian kinerja yang lebih akurat dalam satu tahun pelaporan karena penilaian kesehatan keuangan dikaitkan pada kinerja organisasi pemerintah, dapat menghasilkan nilai aset, kewajiban dan ekuitas yang lebih baik, berguna sebagai pengukuran penilaian biaya suatu program/kegiatan yang lebih baik, Sesuai Reformasi Manajemen Keuangan pemerintah yang diamanatkan UU, Sesuai dengan international best practices, termasuk untuk kebutuhan Government Finance Statistics-2001 (GFS 2001) yang berbasis akrual, Mengakumulasi kewajiban pembayaran pensiun, menyelaraskan/Meratakan belanja modal dengan akuntansi penyusutan, mewaspadaai risiko default hutang yang akan jatuh tempo bersanksi denda, memungkinkan perundingan dan penjadwalan utang yang mungkin tak mampu dibayar di masa depan yang masih jauh, tanpa tergesa-gesa, Permintaan hair cut apabila posisi keuangan terlihat

tidak tertolong lagi menjadi masuk akal di mata negara/lembaga donor, memberi gambaran keuangan lebih menyeluruh tentang keuangan negara dari sekadar gambaran kas, mengubah perilaku keuangan para penggunanya menjadi lebih transparan dan akuntabel.

- b. Kekurangan Basis Akruwal yaitu Relatif lebih kompleks dibanding basis akuntansi kas maupun basis kas menuju akrual sehingga membutuhkan SDM dengan kompetensi akuntansi yang memadai. Menurut Widjajarro (2008) menjelaskan alasan penggunaan basis akrual dalam laporan keuangan pemerintah, antara lain: Akuntansi berbasis kas tidak menghasilkan informasi yang cukup, misalnya transaksi non kas untuk pengambilan keputusan ekonomi misalnya informasi tentang hutang piutang, sehingga penggunaan basis akrual sangat disarankan. Akuntansi berbasis akrual menyediakan informasi yang tepat untuk menggambarkan biaya operasi yang sebenarnya. Akuntansi berbasis akrual dapat menghasilkan informasi yang dapat diandalkan dalam informasi aset dan kewajiban.

2.5 Standar Akuntansi Pemerintahan PP No. 71 tahun 2010

Dalam mewujudkan tata kelola yang baik pemerintah terus melakukan usaha-usaha untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Usaha reformasi keuangan negara mencakup bidang peraturan perundang-undangan, kelembagaan, sistem, dan peningkatan kualitas sumber daya manusia. Untuk mencapai good governance diharapkan penyusunan dan penyajian laporan keuangan dapat berpedoman pada sebuah standar akuntansi dalam rangka peningkatan kualitas laporan keuangan.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang memasuki babak baru, melalui PP 71 tahun 2010 yaitu dari perubahan atas PP No. 24 tahun 2005. SAP kini didasarkan pada basis akrual. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan terdiri dari tiga lampiran utama. SAP tahun 2010 ini mulai efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun anggaran 2010. Tapi dimungkinkan untuk melakukan transisi selama 4 tahun kedepan. Masa transisi ini bisa menggunakan SAP berbasis kas menuju akrual.

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik di Indonesia dewasa ini adalah menguatnya tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun di daerah. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Disamping itu, amanat yang tertuang dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 36 ayat (1) yang berbunyi sebagai berikut: “ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanjaberbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 13, 14, 15, dan 16 Undang-Undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.” Karena hal-hal tersebutlah, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual.

Dalam wacana akuntansi, secara konseptual akuntansi berbasis akrual

dipercaya dapat menghasilkan informasi yang lebih akuntabel dan transparan dibandingkan dengan akuntansi berbasis kas. Akuntansi berbasis akrual mampu mendukung terlaksananya perhitungan biaya pelayanan publik dengan lebih wajar. Nilai yang dihasilkan mencakup seluruh beban yang terjadi, tidak hanya jumlah yang telah dibayarkan. Dengan memasukkan seluruh beban, baik yang sudah dibayar maupun yang belum dibayar, akuntansi berbasis akrual dapat menyediakan pengukuran yang lebih baik, pengakuan yang tepat waktu, dan pengungkapan kewajiban di masa mendatang.

Dalam rangka pengukuran kinerja, informasi berbasis akrual dapat menyediakan informasi mengenai penggunaan sumber daya ekonomi yang sebenarnya. Oleh karena itu, akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu sarana pendukung yang diperlukan dalam rangka transparansi dan akuntabilitas pemerintah (KSAP, 2006).

Menurut Widjajoso (2008:20) menjelaskan atau mendefinisikan alasan penggunaan basis akrual berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dalam laporan keuangan pemerintah, antara lain akuntansi berbasis kas tidak menghasilkan informasi yang cukup, misalnya transaksi non kas untuk pengambilan keputusan ekonomi misalnya informasi tentang hutang piutang, sehingga penggunaan basis akrual sangat disarankan. Akuntansi berbasis akrual yang mematuhi PP 71 Tahun 2010 akan akurat dalam menyediakan informasi yang tepat untuk menggambarkan biaya operasi yang sebenarnya. Akuntansi berbasis akrual dapat menghasilkan informasi yang dapat diandalkan dalam informasi aset dan kewajiban.

2.6 Perbedaan komponen laporan keuangan antara PP 24/2005 dengan PP71/2010

Pada laporan keuangan yang disajikan oleh instansi pemerintahan, biasanya memiliki komponen yang digabungkan menjadi satu kesatuan. Dimana pada setiap masing-masing laporan memiliki data yang kuantitatif dan dapat dipertanggungjawabkan karendibawaa memiliki hubungan antar laporan tersebut. Selain itu, dibawah ini diuraikan tiap-tiap komponen laporan keuangan PP No.71 tahun 2010 dan Laporan keuangan menurut PP 24 tahun 2005.

Tabel 2.4
Perbedaan Komponen PP No.71 tahun 2010 dan PP 24 tahun 2005.

PP 24/2005	PP 71/2010
Komponen Laporan Keuangan Pokok: 1. Neraca 2. Laporan Realisasi Anggaran 3. Laporan Arus Kas 4. Catatan atas Laporan Keuangan Laporan yang bersifat optional: a. Laporan Kinerja Keuangan b. Laporan Perubahan Ekuitas	Komponen Laporan Keuangan Pokok : A. Laporan Anggaran 1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) B. Laporan Finansial 1. Neraca 2. Laporan Operasional (LO) 3. Laporan Arus Kas (LAK) 4. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) C. Catatan atas Laporan Keuangan

Sumber : PP No. 71 tahun 2010

2.7 Komponen Laporan Keuangan Menurut PP No.71 Tahun 2010

2.7.1 Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode. Sedangkan realisasi anggaran merupakan suatu serangkaian aktivitas dalam menggunakan sumber daya ekonomi yang dikelola. Secara sederhana laporan realisasi anggaran merupakan salah satu komponen laporan keuangan pemerintahan yang menyajikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Dari informasi tersebut dapat dilakukan perbandingan antara anggaran dan realisasinya. Perbandingan tersebut menunjukkan tingkat capaian target-target yang telah disepakati sesuai dengan perundang-undangan. Laporan realisasi anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat atau daerah yang menunjukkan keataatan terhadap APBN atau APBD.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang SAP yang disajikan berdasarkan PSAP No.02 Laporan realisasi anggaran menyajikan informasi yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Dalam laporan realisasi anggaran harus diidentifikasi secara jelas. Biasanya laporan realisasi anggaran menyajikan informasi dengan struktur realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, dan pembiayaan.

Pada pendapatan terdiri dari pendapatan basis kas dan basis akrual. Pendapatan pada basis kas adalah penerimaan oleh bendahara umum negara / bendahara umum daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang

menjadi hak, pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Sedangkah pada pendapatan basis akrualnya adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih. Dimana menurut Tanjung (2011:49) mengemukakan bahwa pendapatan pada laporan realisasi anggaran adalah semua penerimaan rekening kas umum negara / daerah yang menambah saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

Pada komponen belanja terbagi menjadi dua pula, yaitu belanja basis kas dan belanja basis akrual. Dimana belanja basis kas adalah semua pengeluaran oleh bendaharawan umum negara / bendaharawan umum daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayaran kembali oleh pemerintah. Selain itu pada belanja akrual basis adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Dimana hal ini sama dikemukakan oleh Siregar (2015:82) bahwa belanja adalah semua pengeluaran dari rekening kas umum pemerintahan yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

Sedangkan pada komponen laporan realisasi anggaran pada komponen transfer yaitu penerimaan atau pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil. Hal ini sama halnya yang dikemukakan oleh Siregar (2015:82).

Pada surplus atau defisit, dikemukakan oleh Tanjung (2011:49) yang menjelaskan bahwa laporan ini merupakan selisih lebih atau kurang antara pendapatan laporan anggaran realisasi dan belanja selama satu periode.

Selain itu pada pembiayaan pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sama halnya dengan defenisi yang dikemukakan oleh Tanjung (2011:50), mengemukakan bahwa hal ini merupakan setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 tentang SAP yang disajikan berdasarkan PSAP No.02 tentang laporan realisasi anggaran, dalam laporan realisasi anggaran akan menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan. Melalui informasi yang dihasilkan akan membantu para pengguna laporan keuangan dalam menentukan proses pengambilan keputusan selanjutnya, serta mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi dan akuntabilitas publik. Dengan laporan realisasi anggaran tersebut, dapat diperoleh informasi yang menunjukkan ketaataan pelaporan terhadap anggaran dengan adanya penyediaan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi. Kemudian penyediaan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

Laporan realisasi anggaran akan diperoleh informasi yang berguna untuk memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima dalam periode mendatang yang akan digunakan untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat atau daerah.

Laporan realisasi tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi yang telah dilaksanakan secara efisiensi, efektif dan benar.

Berikut dibawah ini diuraikan penjelasan yang dikemukakan oleh para ahli yang dikutip dari literturnya masing-masing yaitu :

Menurut Dedi Nordiawan (2010:122) menyatakan bahwa laporan realisasi anggaran merupakan laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah (pusat atau daerah), dalam satu periode pelaporan.

Sedangkan menurut Rudianto (2009:19), mengemukakan bahwa laporan realisasi anggaran adalah rencana kegiatan keuangan yang berisi perkiraan belanja yang diusulkan dalam satu periode dan sumber pendapatan yang diusulkan untuk membiayai belanja tersebut.

Menurut Siregar (2015:82) mendefenisikan bahwa laporan realisasi anggaran adalah laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya kas yang dikelola oleh pemerintah dalam suatu periode. Dimana realisasinya berdasarkan pelaksanaan APBN/APBD menurut undang-undang dan peraturan yang berlaku.

Menurut Munandar (2012:90) mengemukakan bahwa laporan realisasi anggaran adalah seluruh kegiatan pelaksanaan anggaran yang juga meliputi kegiatan analisis serta evaluasi pelaksanaan budget. Tujuan realisasi anggaran ini adalah untuk memberikan *feedback* serta *follow up* agar di periode – periode berikutnya bisa berjalan lebih baik lagi.

Berdasarkan dari defenisi – defenisi diatas yang telah diuraikan oleh beberapa ahli penulis menyimpulkan bahwa laporan realisasi anggaran adalah suatu serangkaian aktivitas dalam menggunakan sumber daya ekonomi yang dikelola dalam satu periode pelaporan.

2.7.2 Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Dalam neraca, setiap entitas mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. Apabila suatu entitas memiliki aset yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintah, dengan adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan non lancar dalam neraca maka akan memberikan informasi mengenai aset yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya (aset lancar) dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang (aset non-lancar). Berikut dibawah ini pendapat menurut ahli yang dikutip dari literturnya membahas tentang neraca. Menurut Kasmir (2014:28) menyatakan bahwa neraca adalah laporan yang menunjukkan posisi keuangan perusahaan pada tanggal tertentu.

Sedangkan menurut Munawir (2010:13) mendefenisikan bahwa neraca adalah laporan yang sistematis tentang aktiva, hutang serta modal dari suatu perusahaan pada suatu saat tertentu.

Sedangkan menurut Harahap (2009:107) mengemukakan bahwa neraca adalah laporan posisi keuangan. Laporan ini menggambarkan posisi aset, kewajiban dan ekuitas pada saat tertentu. Neraca atau balance sheet adalah

laporan yang menyajikan sumber-sumber ekonomis dari suatu perusahaan atau aset kewajiban-kewajibannya atau utang, dan hak para pemilik yang tertanam tersebut atau ekuitas pemilik suatu saat tertentu. Selain itu neraca harus digambarkan secara sistematis sehingga dapat memberikan gambaran mengenai posisi keuangan. Karena neraca merupakan potret atau gambaran keadaan pada suatu saat tertentu maka neraca merupakan status *report* bukan merupakan *flow report*.

Hal demikian yang sama pula tentang neraca dikemukakan oleh Jumingan ((2009:13), neraca merupakan bentuk dari penambahan modal, bentuknya berupa harta kekayaan atau jasa yang dimiliki oleh yang bersangkutan. Harta kekayaan tersebut harus dinyatakan dengan jelas dan diukur dalam satuan uang.

2.7.3 Laporan Operasional

Laporan operasional adalah salah satu unsur laporan keuangan yang menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintah dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam laporan operasional terdiri atas pendapatan, beban, transfer dan pos luar biasa. Tujuan laporan operasional adalah memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan laporan operasional, beban dan surplus/defisit laporan operasional dari suatu entitas pelaporan. Selain itu laporan ini memiliki manfaat pula. Diantaranya yaitu menyediakan informasi mengenai besar beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan, menyediakan informasi mengenai

operasi keaungan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efesiensi, efektivitas dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi.

Kemudian manfaat lainnya yaitu menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi pendapatan laporan operasional yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Menyediakan informasi mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional) dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional). Laporan operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full akrual accounting cycle*) sehingga penyusunan laporan operasional, laporan perubahan ekuitas dan neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Manfaat laporan operasional yang merupakan salah bagian laporan dari laporan keaungan akan berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keaungan tepat waktu. Dalam laporan operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan terutama inforasi nama entitas pelaporan atau saran identifikasi lainnya, cakupan entitas pelaporan, periode yang dicakup, mata uang pelaporan, dan satuan angka yang digunakan.

Penyusunan laporan keaungan pada laporan operasional ini yang termasuk dalam PSAP 12 disusun dan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Laporan operasional adalah salah satu laporan yang harus disusun oleh

pemerintah telah dikeluarkan PP 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual. Sehingga berguna sebagai penyedia informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan, dan penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

Berikut dibawah ini dijelaskan pendapat atau opini para ahli yang dikutip dari literturnya tentang laporan operasional.

Menurut Triharta (2010:80) mengemukakan bahwa laporan operasional merupakan laporan yang disusun untuk melengkapi pelaporan dan siklus akuntansi yang berbasis akrual.

Menurut Widyatama (2014:19) mengemukakan bahwa laporan operasional merupakan laporan yang menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

Maka dapat disimpulkan dari defenisi diatas berdasarkan pendapat para ahli dan sesuai SAP No.71 tahun 2010 yang berbasis akrual. Jadi, laporan operasional yang merupakan bagian dari laporan keuangan adalah laporan yang menyajikan atau berisi ikhtisar sumber daya ekonomi yang disusun untuk melengkapi pelaporan, dan siklus akuntansi yang berbasis akrual, guna menambah ekuitas yang dikelola baik pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan pemerintah pada satu periode pelaporan.

2.7.4 Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan perubahan ekuitas yaitu laporan keuangan yang menunjukkan perubahan ekuitas selama satu periode. Laporan perubahan ekuitas terdiri dari saldo awal modal pada neraca saldo setelah disesuaikan di tambah laba bersih selama satu periode dikurangi dengan pengambilan prive. Laporan perubahan aktiva/ekuitas neto dari suatu entitas anantara dua tanggal pelaporan menggambarkan peningkatan atau penurunan kekayaan, berdasarkan prinsip pengukuran tertentu yang diadopsi dan harus diungkapkan dalam laporan keuangan. Perubahan keseluruhan dalam ekuitas neto menyajikan total surplus/defisit neto untuk suatu periode, pendapatan dan biaya lainnya yang diakui secara langsung sebagai perubahan dalam ekuitas neto dan setiap kontribusi oleh, dan kontribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik. Berikut dibawah ini menjelaskan tentang laporan perubahan ekuitas yang dikutip dari literaturnya.

Menurut Dwi Martani (2012:126) mendefenisikan laporan perubahan ekuitas merupakan unsur laporan keuangan lengkap yang menyajikan informasi perubahan ekuitas perusahaan awal dan akhir periode pelaporan yang mencerminkan naik turunnya asset neto perusahaan selama periode, baik yang berasal dari setoran atau distribusi kepada pemilik atau yang berasal dari hasil atau kinerja perusahaan selama periode berjalan.

Sedangkan menurut Raja Adri Satriawan Surya (2012:34) laporan ekuitas adalah laporan yang menunjukkan total laba rugi komprehensif yang menunjukkan secara terpisah total jumlah yang dapat didistribusikan kepada pemilik entitas induk dan kepada kepentingan nonpengendali.

2.7.5 Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Catatan atas laporan keuangan adalah catatan tambahan dan informasi yang ditambahkan ke akhir laporan keuangan untuk memberikan tambahan informasi kepada pembaca dengan informasi lebih lanjut. Laporan keuangan merupakan informasi yang kompleks dan disusun berdasarkan standar tertentu yang dapat berpotensi menimbulkan kesalahpahaman antara penyusun dan pengguna laporan keuangan. Untuk menghindari kesalahpahaman tersebut, laporan keuangan harus disertai dengan catatan atas laporan keuangan yang berisi informasi untuk mempermudah pengguna dalam memahami laporan keuangan.

Menurut Mursyidi (2009:54) catatan atas laporan keuangan adalah laporan yang menyajikan penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran, neraca dan laporan arus kas.

Biasanya laporan ini disajikan secara sistematis sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah, dimana setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas, harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Di samping itu juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan disajikan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintah serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Catatan atas laporan keuangan adalah salah satu bagian dari laporan keuangan tahap akhir yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan sehingga laporan ini harus diungkapkan dalam pendapat auditor kecuali secara khusus tidak dimasukkan.

2.7.6 Laporan Penyajian Keuangan Pokok SAP

Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis kas menuju akrual terdapat empat laporan pokok yang harus dilaporkan dan disajikan yaitu :

Tabel 2.5
SAP Kas Menuju Akrual dengan Ketentuan Penyajian

Jenis Laporan	Keterangan Penyajian
Laporan Realisasi Anggaran	Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 dengan meliputi : <ul style="list-style-type: none"> - PSAP 02 Paragraf 08 s.d PSAP 02 Paragraf 63. - PSAP 01 Paragraf 35 s.d PSAP 01 Paragraf 39
Neraca	<ul style="list-style-type: none"> - PSAP 01 Paragraf 44 s.d PSAP 01 Paragraf 85 - PSAP 05 Paragraf 6-13, PSAP 05 Paragraf 22, PSAP 05 Paragraf 26 - PSAP 06 Paragraf 09 s.d PSAP 06 Paragraf 6-37 - PSAP 07 Paragraf (5,6,7), PSAP 07 Paragraf 16-21. PSAP 07 Paragraf 41 – 81 - PSAP 09 Paragraf 09,11,18, 21-22, 32, 35, 37, 40, 42, 44, 46 dan 87.
Laporan Operasional	<ul style="list-style-type: none"> - PSAP 01 Paragraf 92, 97 dan 99. - PSAP 12 Paragraf 5,9,11, 12, 13, 14, 16, 17, 19, 23, 26, 27, 29, 30-31, 42,43, 44, 45, 52 dan 57.

Laporan Perubahan Ekuitas	- PSAP 01 Paragraf 101 dan 102
Catatan Atas laporan Keuangan	- PSAP 04 Paragraf 13, 14, 17, 19, 24, 25, 27, 30, 31, 32, 34, 35, 39, 41, 42, 46, 48, 58 dan 64.

Sumber : PSAP SAP berbasis kas menuju akrual

2.8 Kendala Penerapan SAP dalam Penyajian Laporan Keuangan

2.8.1 Sumber Daya Manusia

Dalam sebuah instansi pegawai merupakan sumber daya yang paling penting guna mencapai tujuan. Keberhasilan pengelolaan suatu instansi sangat ditentukan oleh kegiatan pendayagunaan SDMnya, oleh karena itu manajemen sumber daya manusia menekankan pada pengelolaan pada pengelolaan manusia bukan pada sumber daya lainnya.

Sumber daya manusia adalah salah satu faktor yang sangat penting bahkan tidak dapat dilepaskan dari sebuah organisasi, baik institusi maupun perusahaan atau instansi dimana sumber daya manusia ini merupakan kunci yang menentukan perkembangan perusahaan. Ada beberapa ahli yang mengemukakan pengertian sumber daya manusia sebagai berikut :

Menurut Abduurrahmat Fathoni (2007:8) yang dikutip dari salah satu literturnya mengemukakan atau mendefisikan bahwa sumber daya manusia adalah modal dan kekayaan yang terpenting dari setiap kegiatan manusia. Dimana manusia sebagai unsur terpenting mutlak dianalisis dan dikembangkan dengan cara tersebut. Waktu, tenaga dan kemampuannya benar-benar dapat dimanfaatkan secara optimal bagi kepentingan organisasi, maupun bagi kepentingan individu.

Menurut M.T.E Hariandja (2008:10) mengemukakan bahwa sumber daya manusia merupakan faktor yang memiliki peranan yang sangat penting dalam perusahaan selain faktor lainnya seperti modal. Oleh sebab itu, sumber daya manusia harus dikelola dengan baik sehingga efektivitasnya dan efisiensi perusahaan dapat tercapai.

Dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan dibutuhkan tenaga sumber daya manusia atau pegawai yang berkualitas untuk menjalankan perangkat pendukung yang dipergunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan sehubungan dengan aplikasi sistem akuntansi pemerintahan yang merupakan program tersendiri, sangat dibutuhkan pegawai yang mengerti dengan baik dan dapat menjalankan secara benar program aplikasi tersebut.

Selain itu SDM dalam setiap instansi terutama dalam pelaporan dan penyajian laporan keuangan sangat perlu diperhatikan lebih baik agar penerapan yang dilakukan sesuai dengan peraturan pemerintah yang berlaku. Sumber daya manusia atau pegawai pada instansi harus sering dilakukan pelatihan agar skill yang dimiliki dapat terasah dengan lebih baik lagi. Supaya dalam menerapkan atau mengimplementasikan Peraturan Pemerintah sesuai dan berjalan dengan baik.

2.8.2 Perangkat Pendukung

Perangkat pendukung yang dimaksud disini adalah sebagai saran bagi pegawai untuk mengaplikasikan pelaporan dan penyajian dalam sistem komputerisasi. Dimana dalam pelaporan dan penyajiannya diperlukan perangkat pendukung secara teknis. Perangkat ini yang digunakan adalah aplikasi khusus juga sarana langsung secara otomatis mempersiapkan laporan keuangan ketika

laporan tersebut dibutuhkan. Pemerintah daerah akan menyusun laporan keuangan yang mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku umum yaitu SAP yang berbasis akrual sesuai dengan PP No. 71 tahun 2010.

2.9 Peneliti Terdahulu

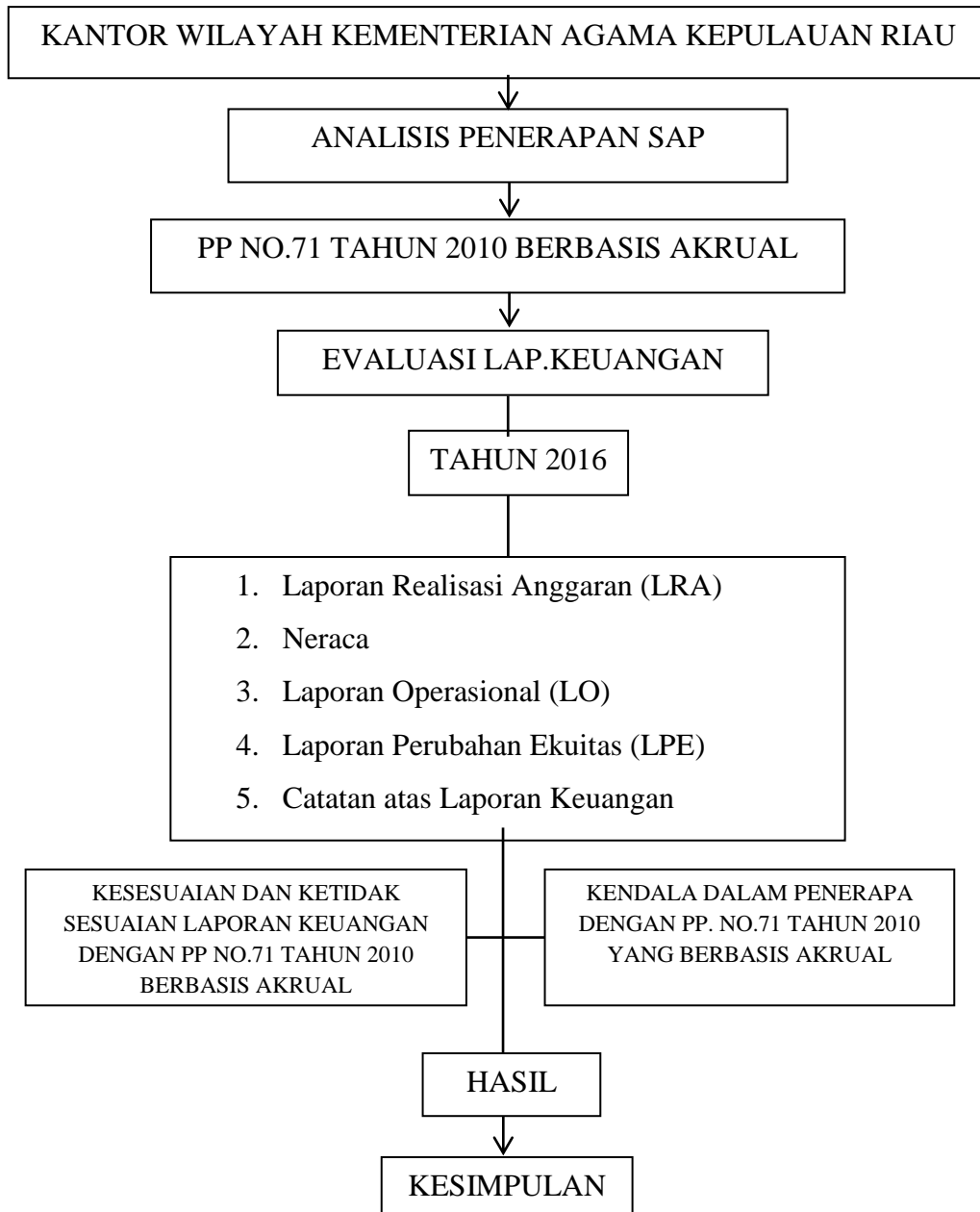
1. Asri Indah Wulan Sari (2012) melakukan penelitian dengan judul “Analisis Perlakuan Akuntansi Pendapatan Sesuai SAP PP No.71 Tahun 2010 Pada Badan Pertahanan Nasional Sidoarjo”. Dengan hasil penelitian bahwa kantor ini belum sepenuhnya menerapkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang akuntansi pemerintahan dalam perlakuan untuk pendapatan. Kanote pertahanan kabupaten sidoarjo masih menggunakan peraturan pemerintah nomor 24 tahun 2005 tentang SAP.
2. Rachmat Sandy Ramadhan dan Aie Rusaktiva Rustam (2013) melakukan penelitian dengan judul “Analisis Penyajian Laporan Keuangan Pemerintahan Kabupaten Tulungagung”. Dimana hasil penelitian yang diperoleh adalah menunjukkan bahwa berdasarkan komponen laporan keuangannya BPKAD Kabupaten Tulung Agung telah mengikuti SAP No. 71 Tahun 2010 (lampiran II). Namun pada laporan realisasi anggaran, pada penyajian pos pembiayaan masih belum dikonversikan menurut SAP dan masih mengikuti klasifikasi atau pemberian nama pos pembiayaan di dalam APBD Pemkab Tulung Agung,
3. Sari Rahayu (2014) dengan judul “Implementasi PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas menuju akrual di Jombang”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui

implementasi pengelolaan keuangan berdasarkan SAP PP No. 71 Tahun 2010. Pada DPPKAD pada Pemerintahan Kabupaten Jombang. Metode yang digunakan adalah kualitatif interpretif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesiapan pemerintah kabupaten jombang dalam implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas.

4. Langelo, Saerang Alexander (2015) dengan judul “Analisis Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual dalam Penyajian Laporan Keuangan Pada Pemerintahan Kota Bitung”. Tujuan penelitiannya untuk mengetahui penyajian laporan keuangan dan kesiapan pemerintah kota bitung berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual. Metodenya adalah studi lapangan. Hasil penelitiannya menunjukkan Pemkot Bitung sebagai salah satu entitas pelaporan, dalam menyajikan laporan keuangannya masih berdasarkan PP No. 21 tahun 2005 berbasis *Cash Toward Accrual* dan atau berbasis kas menuju akrual.
5. Etrin Damyanti (2012) dengan judul “Analisis Implementasi Basis Akrual pada Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bekasi Cash Toward Accrual Tahun Anggaran 2007-2009. Tujuannya adalah untuk mengetahui penerapan konsep akrual dalam proses penyusunan laporan keuangan dan mengkaji kelemahan pemerintah kota Bekasi dengan basis CTA. Metode yang digunakan adalah dekriptif kualitatif. Hasil penelitian ini bahwa masih terdapat beberapa penyajian pos-pos akrual tersebut yang belum memadai, dikarenakan oleh kurangnya peraturan teknis yang detail, dan ketidaksiapan Pemkot Bekasi untuk melaksanakannya.

2.10 Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran Penelitian



Sumber : Data Olahan Penulis

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan oleh penulis dalam penelitian ini adalah jenis penelitian deskriptif kualitatif . Dimana penelitian dengan menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif memiliki tujuan untuk mengungkapkan kejadian atau fakta, keadaan, fenomena, variabel dan keadaan, juga fenomena serta keadaan yang terjadi saat penelitian berlangsung dengan menyuguhkan apa yang sebenarnya terjadi. Penelitian ini biasanya menafsirkan dan menguraikan data yang bersangkutan dengan situasi yang sedang terjadi, sikap serta pandangan yang terjadi di dalam suatu masyarakat, pertentangan antara dua keadaan atau lebih, hubungan antar variabel yang timbul, perbedaan antar fakta yang ada serta pengaruhnya terhadap suatu kondisi dan sebagainya.

Dimana menurut Moleong (2011:6) menyatakan bahwa penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan dan lain-lain secara holistik dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah.

Pada penelitian ini akan digambarkan secara sistematis tentang kesesuaian dan ketidaksesuaian implementasi Standar Akuntansi Pemerintah No. 71 Tahun 2010 yang berbasis akrual. Peneliti akan menjelaskan sesuai fakta dengan laporan yang disajikan pada objek penelitian yang diteliti.

3.2 Jenis dan Sumber Data

3.2.1 Jenis Data

Jenis data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder dan data primer. Pada data sekunder biasanya data yang diambil bersifat data yang telah diolah sebelumnya yang bersumber dari objek penelitian. Sedangkan pada data primer data yang diperoleh secara langsung yang memerlukan pengolahan lebih lanjut dan dikembangkan dengan pemahaman sendiri oleh penulis.

Dimana menurut Setiawan (2013:19) data primer adalah data yang dikumpulkan secara langsung dari sumber dan diolah sendiri oleh individu maupun organisasi. Pada data primer yang diambil disini adalah melewati wawancara untuk mengetahui kendala-kendala dalam penrapan SAP yang berbasis akrual menurut PP No. 71 Tahun 2010.

Pada objek ini peneliti mengambil data sekunder yaitu laporan keuangan yang telah disajikan sebelumnya tahun anggaran 2016. Yang mencakup diantaranya yaitu, laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan ekuitas, laporan arus kas, laporan operasional dan catatan atas laporan keuangan.

3.2.2 Sumber Data

Sumber data yang digunakan penulis adalah melalui objek penelitian yaitu Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi KEPRI. Dimana sumber data yang diperoleh melalui wawancara secara lisan dan data laporan keuangan tahun anggaran 2016 yang telah disajikan yang meliputi beberapa laporan keuangan yang berguna bagi peneliti untuk menganalisis dan mengevaluasi lebih lanjut.

3.3 Metode Pengumpulan Data

Salah satu komponen yang penting dalam penelitian adalah proses peneliti dalam pengumpulan data. Kesalahan yang dilakukan dalam proses pengumpulan data akan membuat proses analisis menjadi sulit. Selain itu hasil dan kesimpulan yang akan didapatpun akan menjadi rancu apabila pengumpulan data dilakukan tidak dengan benar

Menurut Sujarweni (2012:40) metode pengumpulan data merupakan suatu cara atau proses yang sistematis dalam pengumpulan, pencatatan dan panyajian fakta untuk tujuan tertentu. Dalam penelitian ini metode pengumpulan data yang digunakan yaitu:

1. Dokumentasi yaitu menurut *Sugiyono (2011:329)* dokumentasi merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu. Dokumen bisa berbentuk tulisan, gambar atau karya-karya monumental dari seseorang. Dokumentasi dilakukan dengan mengadakan penelaahan dan pencatatan dan dokumen-dokumen tertulis perusahaan. Dokumen yang dimaksud disini adalah dokumen yang ada di Kantor WialayahKementerian Agama ProvinsiKepulauan Riau.
2. Studi Pustaka, yaitu menurut *Sugiyono (2011:330)* tinjauan pustaka adalah kegiatan yang meliputi mencari, membaca, dan mendengarkan laporan-laporan penelitian dan bahan pustaka yang memuat teori-teori yang relevan dengan penelitian yang akan dilakukan. Data yang di ambil pada penelitian ini bersumber dari perpustakaan dan internet. Kegiatan ini merupakan bagian yang penting dari pendekatan ilmiah yang harus dilakukan dalam setiap penelitian ilmiah dalam suatu bidang ilmu.

3.4 Teknik Pengolahan data dan Analisis Data

3.4.1 Teknik Pengolahan Data

Dalam penelitian ini metode teknik pengolahan data yang digunakan dalam penyusunan penelitian ini adalah analisis kualitatif, yaitu dengan menganalisis data dari laporan keuangan tahun anggaran 2016. Dimana laporan keuangan ini dianalisis dengan menggunakan patokan PP No. 71 tahun 2010.

3.4.2 Teknik Analisa Data

Dalam menganalisis data, penulis menggunakan metode deskriptif, yaitu dengan mengumpulkan data penerapan standar akuntansi pemerintahan pada Kantor Wilayah Kementerian Agama Provinsi Kepulauan Riau untuk tahun 2016, mengolah, dan menginterpretasikan data yang diperoleh berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

DAFTAR PUSTAKA

- Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Cetakan Keempat. Yogyakarta : Penerbit ANDI.
- Muindro, Renyowijoyo. 2008. Akuntansi Sektor Publik Organisasi Nonlaba. Mitra wacana Media. Jakarta.
- Nordiawan Dedi. 2008, Akuntansi Sektor Publik. Jakarta : Salemba Empat.
- Indra Bastian. 2010. Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar. Jakarta : Erlangga
- Mahsun, M. 2011. Pengukuran Kinerja Sektor Publik. Yogyakarta : BPFE-UGM.
- Ihyaul Ulum, 2009. Audit Sektor Publik. Suatu Pengantar. Jakarta. Penerbit PT Bumi Aksara.
- Christensen et al. 2007. Accrual Accounting Reforms : Only For Businesslike (Parts Of) Governments, Financial Accountability and Management, 24 (1), February, 0267-4424.
- Nordiawan Dedi dkk. 2007. Akuntansi Pemerintahan. Jakarta : Salemba Empat.
- Mahmudi. 2010. Manajemen Keuangan daerah. Jakarta : Penerbit Erlangga.
- Abdul Halim, Syam Kusufi. 2012. Akuntansi Sektor Publik : Teori, Konsep dan Aplikasi. Salemba Empat : Jakarta.
- Bahtiar, A. Muchlis dan Iskandar. 2009. Akuntansi Pemerintahan. Akademia : Jakarta.
- Bastian Indra. 2007. Sistem Akuntansi Sektor Publik. Jakarta. Salemba Empat.
- Abdul, Hafiz Tanjung.2012. Akuntansi Pemerintah Berbasis Akruwal Pendekatan Teknis Sesuai PP No. 71/2010. Bandung : Alfabeta.
- Dadang Suwanda, Hendri Sentosa. 2014. Kebijakan Akuntansi Berbasis Akruwal Berpedoman Pada SAP. Bandung : PT. Remaja Rosadakarya.
- Baldric Siregar.2015.Akuntansi Sektor Publik (Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akruwal). Edisi Pertama. Yogyakarta : Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Abdul Halim. 2010. Akuntansi Sektor Publik. Jakarta : Salemba Empat.
- Hasibuan, H.Malayu, S.P. 2015. Manajemen Sumber Daya Manusia. Jakarta : PT. Bumi Aksara.
- Ahyani, Risa. 2007. Akuntansi Keuangan, Anggaran dan akuntansi Anggaran Pemerintah Daerah. Diedit oleh Abdul Halim, dari Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan keuangan Daerah. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Boothe Anne, dkk. 2007. Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. Penerbit : Universitas Indonesia, Jakarta.
- Hasibuan,Dini Rahmi,2015.*Analisis Penerapan Penuh Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akruwal (Kasus Pada Pemerintah Kota Medan)*.Skripsi.FakultasEkonomi Dan BisnisUniversitas Sumatera Utara
- KSAP,Materi Sosialisasi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Desember 2010

- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua
- Siregar,Baldric.2015.*Akuntansi Sektor Publik(Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrua)*.Cetakan Pertama.Yogyakarta,Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN
- Tickell Geoffrey, 2010, “*Cash To Accrual Accounting: One Nation’s Dilemma*”. *The International Business and Economics Research Journal*, pp. 9-11
- Arief,Bahtiar,Muchlis,dan Iskandar.2013. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta, Akademia
- Widjajarso,Bambang, 2008. Penerapan Basis Akrua Pada Akuntansi Pemerintah Indonesia:Sebuah Kajian Pendahuluan
- Tanjung. 2011. Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua , Cetakan Kedua. Bandung : Alfabeta.
- Nordiawan Dedi. 2010, Akuntansi Sektor Publik. Jakarta : Salemba Empat.
- Rudianto. 2009. Akuntansi Manajemen. Yogyakarta : Grasindo.

CURICULUM VITAE

Nama : Siti Yuniasih
Tempat / tanggal lahir : Kijang / 16 Juni 1991
Agama : Islam
Alamat : Kp. Lengkuas Kijang Kota, Bintan Timur
No HP : 085265919639
Email : sitiyuniasih8888@gmail.com
Riwayat Pendidikan :

- SD 016 Bintan
- SMPN 1 Bintan
- SMAN 1 Bintan
- S1 Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang