

SELAMAT DATANG

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

*(Oleh: Jamason Sinaga, Ak.)**

1. Pendahuluan

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) telah ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tanggal 13 Juni 2005. Inilah untuk pertama kali Indonesia memiliki standar akuntansi pemerintahan sejak Indonesia merdeka. Terbitnya SAP ini juga mengukuhkan peran penting akuntansi dalam pelaporan keuangan di pemerintahan. Jadi dapat dikatakan Indonesia memasuki babak baru dalam pelaporan keuangan kegiatan pemerintah Indonesia.

SAP ini telah lama ditunggu. Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 105 Tahun 2000 pada pasal 35 secara tegas telah menyebutkan bahwa penatausahaan dan pertanggung jawaban keuangan daerah berpedoman pada standar akuntansi keuangan pemerintah daerah yang berlaku. PP Nomor 105 Tahun 2000 tersebut telah berlaku sejak 1 Januari 2001 tetapi standar yang dimaksud baru dapat terealisasi dengan terbitnya SAP ini. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 yang mulai berlaku sejak tahun 2003 juga menyebutkan dengan jelas bahwa bentuk dan isi laporan pertanggung jawaban keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Selanjutnya, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 juga menyebutkan arti penting standar akuntansi pemerintahan bahkan memuat mengenai Komite Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai penyusun SAP yang keanggotaannya ditetapkan dengan keputusan presiden. Undang Undang otonomi yang terbaru yaitu Undang Undang 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah juga menyebut penyajian laporan keuangan pemerintah daerah sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Dari uraian diatas dapat dikemukakan bahwa SAP merupakan jawaban atas penantian adanya pedoman pelaporan keuangan yang dapat diterima umum.

Proses penyusunan SAP memakan waktu yang lama. Berbagai perkembangan dan perdebatan mewarnai proses penyusunan hingga mencapai

bentuk yang ditetapkan dalam PP ini. Proses penyusunan ini akan diuraikan dalam bagian awal tulisan ini. Sistematika SAP dan peran KK didalamnya akan diuraikan lebih lanjut.

Setelah PP ini terbit, langkah berikutnya yang sangat krusial adalah penerapan SAP oleh entitas yang diwajibkan. Bagaimanapun bagus SAP yang disusun jika tidak dapat diterapkan maka tidak ada gunanya. Dalam penerapan tersebut perlu dipahami beberapa dasar pemikiran penting yang diharapkan dapat membantu penerapan SAP. Pemikiran tersebut adalah mengenai basis akuntansi yang dianut dan hubungan antara sistem dan standar. Selanjutnya diikuti dengan proses penyusunan laporan keuangan menurut SAP yang dihubungkan dengan kondisi masing-masing entitas.

2. Proses Penyusunan SAP

SAP yang sekarang diterbitkan dalam bentuk PP telah menempuh perjalanan panjang dalam proses penyusunannya. Sejak reformasi digulirkan yang diikuti dengan perubahan berbagai ketentuan peraturan perundangan telah disadari pentingnya penyajian laporan keuangan pemerintah sebagai bagian dari transparansi. Dengan berlakunya Undang Undang Nomor 22 Tahun 1999, daerah diberi kewenangan yang luas untuk menyelenggarakan pengelolaan keuangannya sendiri. Hal ini tentu saja menjadikan daerah provinsi, kabupaten, dan kota menjadi entitas-entitas otonom yang harus melakukan pengelolaan dan pertanggung jawaban keuangannya sendiri. Munculnya provinsi, kabupaten, dan kota sebagai unit-unit yang mengelola dan melaporkan keuangannya sendiri mendorong perlunya standar pelaporan keuangan. Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 yang merupakan turunan dari UU 22 Tahun 1999 kemudian menyebutkan secara tegas bahwa laporan pertanggung jawaban keuangan harus disajikan sesuai dengan standar akuntansi meskipun belum ada standar akuntansi pemerintahan yang baku.

Belum adanya standar akuntansi pemerintahan yang baku memicu perdebatan siapa yang berwenang menyusun standar akuntansi keuangan pemerintahan. Sementara itu, pelaporan dan penyajian keuangan harus tetap

berjalan sesuai dengan peraturan perundangan meskipun standar belum ada. Untuk mengisi kekosongan sambil menunggu penetapan yang berwenang menyusun dan menetapkan standar akuntansi pemerintahan maka pemerintah dalam hal ini Departemen Dalam Negeri dan Departemen Keuangan mengambil inisiatif untuk membuat pedoman penyajian laporan keuangan. Maka lahirlah sistem akuntansi keuangan daerah dari Departemen Keuangan yang diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 355/KMK.07/2001 tanggal 5 Juni 2001. Dari Departemen Dalam Negeri keluar Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002 tanggal 18 Juni 2002. Kedua keputusan ini bukanlah standar akuntansi sebagaimana dimaksud dalam PP 105/2000 maupun standar akuntansi pada umumnya.

Menteri Keuangan sebenarnya telah mengeluarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 308/KMK.012/2002 tanggal 13 Juni 2002 yang menetapkan adanya Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah (KSAPD). Keanggotaan Komite ini terdiri dari unsur Departemen Keuangan, Departemen Dalam Negeri, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Organisasi Profesi Akuntan IAI, dan juga kalangan perguruan tinggi. Dalam keputusan tersebut juga diatur bahwa standar akan disusun oleh KSAPD tetapi pemberlakuannya ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan. KSAPD bekerja dan menghasilkan Draft Publikasian Standar Akuntansi berupa Kerangka Konseptual dan tiga Pernyataan Standar. KSAPD melakukan *due process* atas keempat draft ini sampai dengan meminta pertimbangan kepada BPK. BPK berpendapat belum dapat memberikan persetujuan atas Draft SAP tersebut karena belum mengakomodasi seluruh unsur yang semestinya terlibat dan penyusun tidak independen karena diangkat hanya dengan SK Menteri Keuangan.

Perkembangan berikutnya, KSAPD tetap bekerja dengan menambah pembahasan atas delapan draft baru yang dianggap diperlukan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah. Draft ini juga mengalami *due process* yang sama seperti sebelumnya. Dengan terbitnya UU Nomor 17 Tahun 2003 yang menegaskan perlunya standar akuntansi, KSAPD terus berjalan. Kemudian pada tahun 2004 terbit UU Nomor 1 Tahun 2004 yang menyebutkan Komite Standar

Akuntansi Pemerintahan harus ditetapkan dengan Keppres maka keluarlah Keppres Nomor 84 Tahun 2004 yang menetapkan keanggotaan Komite dan namanya-pun berubah menjadi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP).

Keanggotaan KSAP terdiri dari sembilan orang yang seluruhnya adalah orang-orang yang bekerja dalam KSAPD sesuai keputusan Menteri Keuangan Nomor 308/KMK.012/2002. Seluruh draft yang dihasilkan oleh KSAPD yaitu satu Kerangka Konseptual (KK) dan 11 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) setelah melalui pembahasan dan berbagai penyempurnaan diterima oleh KSAP untuk ditetapkan menjadi PP. Draft KK dan 11 PSAP itulah yang diterbitkan dalam bentuk PP yaitu PP Nomor 24 Tahun 2005 ini.

3. Sistematika SAP

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang ditetapkan dengan PP Nomor 24 Tahun 2005 terdiri dari Kerangka Konseptual (KK) dan Pernyataan Standar Akuntansi (PSAP). PSAP terdiri dari 11 (sebelas) pernyataan yaitu:

PSAP 01: Penyajian Laporan Keuangan;

PSAP 02: Laporan Realisasi Anggaran;

PSAP 03: Laporan Arus Kas;

PSAP 04: Catatan atas Laporan Keuangan;

PSAP 05: Akuntansi Persediaan;

PSAP 06: Akuntansi Investasi;

PSAP 07: Akuntansi Aset Tetap;

PSAP 08: Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan;

PSAP 09: Akuntansi Kewajiban;

PSAP 10: Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan
Peristiwa Luar Biasa:

PSAP 11: Laporan Keuangan Konsolidasian.

Kerangka Konseptual (KK) sebenarnya bukan merupakan standar dalam arti tidak harus diikuti secara kaku. Sebagaimana dijelaskan dalam KK itu sendiri bahwa fungsi KK adalah acuan bagi penyusun standar dalam melakukan penyusunan SAP dan juga acuan bagi pengguna untuk menyajikan transaksi yang

tidak diatur dalam pernyataan standar. Pertanyaan yang muncul, yang mana yang harus diikuti jika atas suatu penyajian diatur dalam KK dan diatur juga dalam PSAP? SAP ini menganut azas *lex specialis derogate lex generalis*, artinya, hal yang diatur secara spesifik dalam pernyataan standar mengalahkan hal yang diatur secara umum dalam KK.

4. Basis Akuntansi

Basis akuntansi adalah perlakuan pengakuan atas hak dan kewajiban yang timbul dari transaksi keuangan. Perbedaan basis akan berpengaruh terhadap proses akuntansi.

Dalam akuntansi dikenal adanya dua basis yaitu basis kas dan basis akrual. Basis kas adalah basis yang mengakui timbulnya hak atau kewajiban pada saat kas diterima atau dikeluarkan. Basis akrual adalah basis yang mengakui adanya hak atau kewajiban pada saat perpindahan hak lepas dari saat kas diterima atau dikeluarkan.

SAP tidak menganut basis kas secara penuh dan juga tidak menganut basis akrual secara penuh tetapi basis modifikasian. Basis modifikasian yang dianut disebut dengan basis kas menuju akrual (*cash towards accrual*). Dengan basis ini, aset, kewajiban, dan hutang diakui menurut basis akrual sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan diakui berdasarkan basis kas.

Dengan basis kas menuju akrual tersebut, setiap pengeluaran berupa belanja dan pengeluaran pembiayaan serta penerimaan berupa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima atau dikeluarkan. Dengan cara tersebut, perkiraan/akun yang terpengaruh dalam neraca jika terjadi penerimaan dan pengeluaran hanyalah kas. Dengan kata lain tidak ada perkiraan/akun campuran, tidak ada perkiraan/akun yang mempengaruhi Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran sekaligus selain kas. Agar transaksi dapat dicatat atau muncul dalam akun neraca, maka digunakan mekanisme jurnal korolari dan/atau jurnal penyesuaian di akhir tahun.

5. Standar dan Sistem Akuntansi

Standar akuntansi adalah acuan dalam penyajian laporan keuangan yang ditujukan kepada pihak-pihak di luar organisasi yang mempunyai otoritas tertinggi dalam kerangka akuntansi berterima umum. Standar akuntansi berguna bagi penyusun laporan keuangan dalam menentukan informasi yang harus disajikan kepada pihak-pihak di luar organisasi. Para pengguna laporan keuangan di luar organisasi akan dapat memahami informasi yang disajikan jika disajikan dengan kriteria/persepsi yang dipahami secara sama dengan penyusun laporan keuangan. Bagi auditor, khususnya eksternal auditor, SAP digunakan sebagai kriteria dalam menilai informasi yang disajikan apakah sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

SAP merupakan acuan wajib dalam penyajian laporan keuangan entitas pemerintah. Pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan SAP. Pengguna laporan keuangan termasuk 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 menjadi pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor.

Sistem akuntansi adalah prosedur-prosedur yang harus dilaksanakan untuk menghasilkan informasi yang dibutuhkan oleh pihak-pihak di dalam dan di luar organisasi. Organisasi bebas merancang dan menerapkan berbagai prosedur yang diharapkan dapat menghasilkan informasi yang dibutuhkan. Akan tetapi karena informasi yang harus disajikan kepada pihak-pihak di luar organisasi telah diatur dalam standar akuntansi maka organisasi harus merancang sistem akuntansinya yang dapat menghasilkan laporan keuangan sebagaimana ditetapkan dalam standar akuntansi. Jadi standar akuntansi menjadi patokan dalam merancang sistem akuntansi untuk menghasilkan informasi yang sesuai dengan standar akuntansi.

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

menetapkan atau mengatur sistem akuntansi tidak berada di KSAP tetapi berada di Menteri Keuangan untuk pemerintah pusat dan Gubernur, Bupati, Walikota untuk masing-masing Provinsi, Kabupaten, dan Kota.

6. Penyusunan Laporan Keuangan Pemda Menurut SAP

Menurut PP Nomor 24 Tahun 2005, SAP sudah harus diterapkan untuk penyusunan laporan keuangan tahun anggaran 2005. Artinya bahwa penyajian laporan keuangan tahun 2005 sudah harus sesuai dengan SAP. Pertanyaannya adalah bagaimana menerapkan SAP dalam waktu yang relatif pendek? Penyusunan sistem akuntansi dimanapun memerlukan waktu yang relatif lama. Oleh karena itu menjadi pertanyaan yang kritis bagaimana merancang sistem akuntansi yang dapat menghasilkan informasi sesuai dengan SAP dalam waktu yang relatif pendek.

Kondisi masing-masing entitas memang tidak ada yang persis sama. Sebagian entitas telah mencoba membuat laporan keuangan yang mirip dengan yang diatur dalam SAP. Sebagian lagi masih menunggu dan masih menggunakan sistem dan prosedur yang lama. Akan tetapi ada juga Pemda yang telah mencoba mengantisipasi pemberlakuan standar ini dengan mencoba merancang sistem yang sesuai dengan substansi yang diatur di dalam SAP dengan menggunakan draft SAP yang diterbitkan KSAP.

SAP mengatur mengenai informasi yang harus disajikan dalam laporan keuangan, bagaimana menetapkan, mengukur, dan melaporkannya. Oleh karena itu SAP mengatur penyajian pos-pos yang harus disajikan dalam laporan keuangan seperti pos kas, piutang, aset tetap dan seterusnya. Cara atau proses penyajian pos-pos tersebut tidak lagi diatur dalam SAP.

Bagi Pemda yang telah mengantisipasi penerapan SAP hanya memerlukan sedikit modifikasi dalam sistemnya. Akan tetapi bagi Pemda yang belum mencoba mengantisipasi tidak berarti tidak dapat menyajikan laporan keuangan sesuai SAP. Jika sistem yang berlaku belum dapat menghasilkan langsung informasi sesuai SAP, pencatatan harus diidentifikasi sedemikian rupa sehingga diketahui informasi yang dihasilkan dari sistem yang sedang berlaku. Kemudian

dilakukan penggolongan informasi yang dihasilkan (*mapping*) dengan pos-pos yang diatur dalam SAP. Dengan demikian dapat dihasilkan laporan keuangan sesuai SAP. Teknik lainnya yang dapat dilakukan adalah dengan mengumpulkan seluruh bukti transaksi selama satu tahun penuh kemudian dilakukan pengidentifikasian dan pengklasifikasian bukti-bukti transaksi dan dilanjutkan dengan penyusunan laporan keuangan berdasarkan bukti-bukti tersebut. Hal ini tentu saja akan menyulitkan pekerjaan di akhir tahun dan dikhawatirkan laporan keuangan tidak dapat selesai tepat waktu.

7. Simpulan

Dengan terbitnya PP Nomor 24 Tahun 2005, akuntansi pemerintahan di Indonesia memasuki babak baru. PP ini menjadi dasar bagi semua entitas pelaporan dalam menyajikan laporan keuangan sebagai pertanggung jawaban kepada berbagai pihak khususnya pihak-pihak di luar eksekutif. SAP ini telah diamanatkan berbagai peraturan perundang-undangan seperti Undang Undang Nomor 17 Tahun 2003, Undang Undang Nomor 1 Tahun 2004 dan Undang Undang Nomor 32 Tahun 2004.

Proses penyusunan memakan waktu yang relatif panjang yang dimulai sejak tahun 2002 dengan terbitnya Keputusan Menteri Keuangan Nomor 308/KMK.012/2002 tanggal 13 Juni 2002 yang menetapkan adanya Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah (KSAPD). Keanggotaan Komite selanjutnya diatur dalam Keputusan Presiden Nomor 84 Tahun 2004 dan namanya diubah menjadi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Keanggotaan KSAP seluruhnya adalah anggota KSAPD. Produk yang dihasilkan KSAPD yang terdiri dari Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan dan 11 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) diterima dan disempurnakan oleh KSAP menjadi SAP yang ditetapkan dalam PP ini.

Basis akuntansi yang dianut dalam SAP adalah basis kas menuju akrual. Dengan basis ini, aset, kewajiban, dan ekuitas diakui atas dasar basis akrual sedangkan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan diakui berdasarkan basis kas. Penggunaan basis ini membawa konsekwensi penggunaan metode

jurnal korolari dalam melakukan pencatatan sehingga dapat dihasilkan Neraca menggunakan basis akrual meskipun Laporan Realisasi Anggaran menggunakan basis kas.

Penerapan SAP membawa konsekwensi juga pada perubahan sistem akuntansi. Sistem akuntansi memang tidak diatur dalam SAP tetapi entitas harus merancang sistem akuntansinya sendiri yang dapat menghasilkan laporan keuangan sesuai dengan SAP.

Pada akhirnya, segala upaya menghasilkan SAP akan bermanfaat jika SAP dapat diterapkan oleh entitas pelaporan dalam menyajikan laporan keuangannya. Mengingat waktu yang sangat terbatas dalam penerapannya maka berbagai alternatif dapat dipilih untuk menghasilkan laporan keuangan sesuai dengan SAP sesuai dengan kondisi masing-masing entitas. Bagi entitas yang telah mengantisipasi SAP ini dalam rancangan sistem akuntansinya maka tidak akan mengalami kesulitan dalam menghasilkan laporan keuangan sesuai SAP. Akan tetapi bagi entitas yang belum mengantisipasi dapat menyusun laporan keuangan sesuai SAP dengan melakukan pemetaan (*mapping*) pos-pos yang ada menurut sistem yang ada ke pos-pos sesuai dengan yang diatur SAP. Jika ini tidak dapat dilakukan cara lain dapat ditempuh dengan mengumpulkan seluruh bukti transaksi kemudian melakukan penggolongan atau penyesuaian (*adjustment*) pada akhir tahun dapat dilakukan meskipun memakan waktu yang sangat lama.

**Jamason Sinaga, Ak.,*

Anggota Kelompok Kerja Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP), Koordinator Bidang Kajian Standar IAI-Kompartemen Akuntan Sektor Publik, Bekerja di BPKP.