



# AKUNTANSI BAGI LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH ( LP SAL)

Dr Jan Hoesada, Komja KSAP

## 1. PENDAHULUAN

Makalah bertujuan dan dirangkai sebagai bahan baku bagi entitas LK terutama Pemda, PMK/Permendagri sebagai Pedoman Sistem Akuntansi LP SAL, melengkapi PMK 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan Saldo Anggaran Lebih atau PMK penggantinya.

Pada tahun 2003, UU Keuangan Negara tidak meminta LP SAL. Pasal 30 UU RI Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan negara menyatakan bahwa (1) Presiden menyampaikan rancangan undang-undang tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBN kepada DPR berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan, selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir, (2) Laporan keuangan dimaksud setidak-tidaknya meliputi Laporan Realisasi APBN, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan negara dan badan lainnya, dan Pasal 31 menyatakan bahwa (1) Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan, selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir, (2) Laporan keuangan dimaksud setidak-tidaknya meliputi Laporan Realisasi APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah.

LP SAL muncul tahun 2010. Sesuai amanat UU 17/2003 dan UU 1/2004, SAP Berbasis Akrual yang dimuat di dalam Lampiran I PP 71/2010 sebagai pengganti dari SAP Berbasis Kas Menuju Akrual (PP 24/2005), mencakupi pengaturan komponen laporan keuangan yang harus disusun oleh pemerintah pusat maupun pemda berdasarkan SAP yang baru tersebut, antara lain adalah Laporan Perubahan SAL (LP-SAL).

Dengan demikian, komponen LK Pemerintahan pada SAP mencakupi Laporan Realisasi Anggaran (LRA) tentang alokasi dan pemakaian sumber daya keuangan dikelola yang menggambarkan perbandingan anggaran dan realisasi dalam satu periode pelaporan, Laporan Perubahan SAL (LP SAL) tentang saldo awal, kenaikan / penurunan dan saldo akhir Saldo Anggaran Lebih pada tahun pelaporan, Laporan Neraca bertugas menginformasikan posisi

keuangan kelompok aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu, Laporan Operasional (LO) setara Laporan Laba/Rugi entitas komersial, Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) tentang saldo awal, perubahan cq kenaikan/penurunan ekuitas, dan saldo akhir ekuitas, Laporan Arus Kas (LAK) menjelaskan arus kas aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan berbentuk saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas, Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK) bertugas menjelaskan basis akuntansi, kebijakan akuntansi terpilih dan komponen LK yang lain bertujuan agar pembaca LK tidak sesat-baca (misleading).

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih merupakan komponen laporan keuangan yang menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut Saldo Anggaran Lebih awal, Penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan, Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya, dan Saldo Anggaran Lebih Akhir. Bagi pemerintah daerah LP-SAL tidak wajib disusun (bersifat opsional).

PMK bernomor 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan Saldo Anggaran Lebih antara lain mengatur berbagai hal sebagai berikut. Pengelolaan SAL meliputi kegiatan perhitungan SAL, penyimpanan dana SAL, penggunaan SAL, akuntansi dan pelaporan SAL serta penyelesaian selisih angka SAL. Bahan perhitungan SAL adalah (1) Surplus/Defisit realisasi pendapatan negara termasuk pendapatan hibah dikurangi realisasi belanja APBN dalam suatu periode pelaporan, (2) SiLPA/SiKPA disusun berdasar hasil perhitungan Surplus/Defisit tersebut diatas ditambah realisasi pembayaran bersih dalam periode tersebut, (3) Saldo SAL akhir periode laporan diperoleh dengan cara menambahkan SiLPA atau mengurangi SiKPA tersebut diatas kepada Saldo Awal SAL, kemudian di tambah/ di kurangi koreksi pembukuan SAL serta di kurangi penggunaan SAL dalam periode tersebut.

Saldo Akhir SAL tersebut menjadi saldo awal periode selanjutnya.

Saldo SAL akhir periode laporan disimpan Bendahara Umum Negara dalam bentuk Rekening Milik Bendahara Umum Negara, Bendahara Pengeluaran dalam bentuk uang persediaan, dan Bendahara satuan kerja Badan Layanan Umum dalam bentuk Rekening Kas Badan Layanan Umum dan kas tunai (*cash on hand*). Rekening Milik Bendahara Umum Negara terdiri atas Rekening Kas Umum Negara, Subrekening Kas Umum Negara, Rekening Kas Saldo Anggaran Lebih, Rekening Kas Penempatan, Rekening Khusus, Rekening Penerimaan, dan Rekening Pengeluaran.

Makalah ini disusun karena terdapat kemungkinan bahwa LP SAL masih merupakan sebuah misteri akuntansi pemerintahan khas NKRI, sehingga makalah ini dipersembahkan (1) khusus kepada kelompok masyarakat tersebut, disamping disediakan sebagai sumber gagasan (2) bagi para penyusun Pedoman Akuntansi SAL pada tataran PMK, Permendagri, BUD dan berbagai bendahara lain, BLU, entitas LK pmda dan (3) sebagai sumber gagasan administrasi keuangan desa.

Aspek misteri terlihat pada (1) basis kombinasi LP SAL yaitu Basis Kas dan Basis Akrua, terutama karena SiLPA berbasis LRA berbasis kas, dilain pihak berbagai unsur/akun seperti PFK menggambarkan sisi akrua dari LP SAL, (2) proses pembuatan LP SAL adalah akuntansi GL/SL berbagai akun-khusus terkait LP SAL, menggunakan berbagai akun pembukuan GL/SL umum versi SAP, (3) ciri unik LP SAL adalah menggunakan komponen LK lain sebagai bahan baku, yaitu LRA umumnya cq Lini SiLPA/SiKPA khususnya, (4) hampiran auditing tampak pada telaah/pemastian (*assurance*) yang menghasilkan berbagai

jurnal-penyesuaian menuju Catatan SAL, sehingga sebagai kesimpulan ; sesungguhnya (5) LP SAL adalah hasil pembukuan (*accounting*) , koreksi (*auditing*) dan kompilasi (*non accounting*) berbagai saldo.

Terdapat tiga rumpun akuntansi pemerintahan NKRI , yaitu (1) Akuntansi umum berbasis IPSAS, berbasis akrual, menghasilkan Laporan Neraca, Laporan LO, LAK, dan Laporan Perubahan Ekuitas, (2) Akuntansi berbasis kas menghasilkan LRA cq SiLPA/SiKPA sebagai bagian/unsur Perubahan SAL dan (3) Akuntansi SAL yang bermuara pada LP SAL.

Kerangka Dasar SAP Akrual , PSAP 1 dan PSAP 2 Akrual versi PP 71/2010 menyinggung perihal LP SAL secara kurang sistematis, belum terdapat PSAP LP SAL dan/atau Buletin Teknis tentang LP SAL. Gelombang konvergensi terhadap IPSAS menerpa NKRI, sehingga sebagian anggota KSAP pikir-pikir untuk menghapus LP SAL dari komponen utama LK, (2) menitipkan PSAP LP SAL dan/atau Bultek LP SAL pada PSAP 1 dan 2 Revisian yang akan datang karena LP SAL tidak terdapat pada IPSAS.

Penulis berpendapat bahwa pembuatan PSAP LP SAL dan/atau Bultek LP SAL (*implementation guide*) adalah sebuah kemestian.

Pada tataran NKRI, LP SAL setara LRA,LAK LO Akrual, menyajikan kinerja positif atau negatif. Penyebab LP SAL bersaldo akhir positif/negatif perlu djelaskan pada CALK menduduki peringkat perhatian nan-tinggi pemangku-kepentingan, bahkan mungkin berperingkat lebih tinggi dari lini terbawah LO tentang surplus-defisit akrual, karena:

- Sejarah panjang keuangan negara NKRI adalah Laporan Pertanggung-jawaban realisasi APBN.
- Salah satu puncak realisasi APBN dilukiskan LP SAL.
- SiLPA dicurigai sebagai rekayasa / palsuan-indah, SiKPA adalah pelanggaran eksekutif terhadap batas yang diberikan legislatif.
- LP SAL harus dilengkapi (1) CALK SiLPA atau SiKPA tahun LK dibutuhkan untuk mengurai kabut suram dan tanda-tanya masyarakat, (2) gungungan SAL dari tahun ketahun, alih-alih menuai pujian DPR dan pemangku-kepentingan, berisiko berdampak boomerang berupa pemangkasan RAPBN oleh DPR.
- CALK tentang LP SAL dan Surplus LRA merupakan upaya strategis pemerintah untuk transparansi APBN dan memperoleh kredit kinerja efektivitas-efisiensi penggunaan APBN nan-cerdas oleh pelaksana nirKKN.

## **2. LP SAL PADA SAP**

Paragraf 41 PSAP 01 Akrual tentang Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- a) Saldo Anggaran Lebih awal;
- b) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- c) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- d) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan
- e) Lain-lain;
- f) Saldo Anggaran Lebih Akhir.

Paragraf 42 PSAP 01 mewajibkan *penyajian rincian lebih lanjut* dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan ( *longform report* LP SAL).

Paragraf 43 PSAP 01 menyajikan contoh format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih , pada ilustrasi PSAP 01 E dan 01 F yang dinyatakan bahwa ilustrasi sekadar contoh dan bukan bagian standar, bertujuan membantu praktisi penyusun LP SAL.

Ilustrasi pada PSAP 01 Akrual dengan berbagai tambahan dan koreksi penulis, tampak sebagai berikut;

PEMERINTAH PUSAT  
IDENTITAS ENTITAS PELAPOR  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
PERIODE APBN BERAKHIR PADA TANGGAL 20X1 DAN 20X0  
( dalam Rupiah)

NOMOR LINI	URAIAN	20X1	20X2
1.	Saldo Anggaran Lebih - Awal Periode	xxx	xxx
2.	Penggunaan SAL sebagai penerimaan pembiayaan tahun berjalan	(xxx)	(xxx)
3.	Subtotal ( 1 + 2)	xxx	xxx
4.	SiLPA (SiKPA)	xxx atau (xxx)	xxx atau (xxx)
5.	Subtotal ( 3 + 4)	xxx	xxx
6.	Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya	xxx atau (xxx)	xxx atau (xxx)
7.	Lain-lain	xxx atau (xxx)	xxx atau (xxx)
8.	Saldo Anggaran Lebih-Akhir Periode ( 5+6+7)	xxx	xxx

Untuk mencapai bentuk LP SAL nan Ringkas tersebut, dibutuhkan administrasi keuangan SAL, sistem akuntansi SAL berbasis *intelegensi artifisial* (AI) nan-rumit.

### 3. CONTOH PELAPORAN SAL

Sebagai contoh, CALK LKPP 2010 halaman 49 menjelaskan antara lain bahwa realisasi APBN tahun 2007 menghasilkan SiKPA Rp.7,39 T, tahun APBN 2008 menghasilkan SiLPA Rp. 79,95 T digunakan tahun APBN 2009 terutama untuk PNPM. Realisasi pembiayaan tahun APBN 2009 lebih besar dari realisasi defisit menghasilkan SiLPA Rp.23,96 T. Realisasi APBN tahun 2010 menyebabkan SiLPA Rp.44,71 T.

Sebagai contoh lain, pada dokumen keterangan pemerintah kepada DPR tentang pertanggungjawaban APBN 2018, halaman 10, dijelaskan bahwa SAL awal 2018 Rp.318,3 T, SiLPA 2018 Rp.36,2 T menyebabkan saldo akhir SAL 2018 Rp. 175, 2 T. Dokumen lain

berjenis konsep publikasian bagi DPR menjelaskan bahwa tidak terdapat penggunaan SAL sepanjang 2018, terdapat penyesuaian SAL 2018 sebesar Rp.639 M.

Sebagai contoh, pada seluruh LK berbasis akrual, LRA selalu berlini akhir SiLPA (SiKPA).

Gagasan dalam makalah ini antara lain adalah sumber LKPP 2018 Teraudit, halaman 112-118 tentang Penjelasan atas Pos-Pos Laporan Perubahan SAL.

#### **4. BAHAN PEMIKIRAN UNTUK PENYUSUNAN PSAP LP SAL DAN/ATAU BULETIN TEKNIS ATAU PEDOMAN PENYUSUNAN LP SAL .**

Penulis menduga kebutuhan dunia akuntansi pemerintahan NKRI akan sebuah PSAP LP SAL dan/atau sebuah Buletin Teknis LPSAL , atau dua buah PMK & Permendagri untuk Pedoman Akuntansi LP SAL. Bahan / gagasan Pedoman tersebut adalah sebagai berikut.

##### **4.1. Bahan untuk Ketentuan Umum dalam Pedoman Akuntansi**

- PMK Pedoman LP SAL disusun berdasar SAP umumnya, PSAP tentang LRA khususnya , bertujuan memberi panduan penyusunan LP SAL dalam LK Pemerintahan berbasis SAP.
- Pedoman harus disikapi tersesuai seperangkat UU Keuangan Negara dan turunannya, UU Perbendaharaan terkait LP SAL bagi entitas Pemerintahan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah , merupakan PMK pendukung/pelengkap PMK 233/PMK.05/2011 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan LK Pemerintah Pusat , yang tersesuai maksud pendirian, tupoksi, kondisi entitas LK pemerintahan tersebut , misalnya entitas dilarang memiliki SAL karena SiLPA ,bila ada, harus segera disetorkan ke Bendahara.
- Berbagai rekonsiliasi LP SAL dengan komponen LK lain wajib dilakukan dan diungkapkan pada CALK.
- Pedoman LP SAL telah terakomodasi dalam Sistem Aplikasi Terintegrasi terkait proses penganggaran.

##### **4.2. Bahan baku , catatan akuntansi, LK terdahulu sebagai sumber informasi untuk rincian/kandungan Pedoman Akuntansi dan pelaporan LP SAL pada setiap Entitas LK pemerintahan**

###### **4.2.1. Unsur termaktub pada LP SAL**

- a. Saldo Anggaran Lebih awal.
- b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih.
- c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan.
- d. Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya.
- e. Lain-lain.
- f. Saldo Anggaran Lebih Akhir.

Pada LKPP 2018 Teraudit , LP SAL tampak sebagai berikut :

- A. Saldo Anggaran Lebih awal.

- B. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih sebagai Penerimaan pembiayaan Tahun Berjalan.
- C. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)
- D. Jumlah SAL Sebelum Penyesuaian.
- E. Penyesuaian SAL
  - Penyesuaian Pembukuan
  - Penyesuaian Lain-Lain.
 Total Penyesuaian SAL
- F. Saldo Anggaran Lebih Akhir.

LKPP 2018 kemudian menguraikan bentuk panjang ( longform report) pada Penjelasan atas Pos-Pos Laporan Perubahan SAL dalam kualitas memuaskan sekitar 7 halaman.

#### 4.2.2. Proses Penyusunan LP SAL.

Proses penyusunan LP SAL berbasis dokumen bukti, konfirmasi saldo pada kas berbagai Bendahara, catatan akuntansi (*accounting record*), berbagai informasi terkait SAL pada LK Periode lalu misalnya sumber saldo awal-periode , LKPP tahun LPSAL sebagai bahan rekonsiliasi , adalah dasar penyusunan LP SAL

#### 4.2.3. Proses Pemastian Tingkat-Andal Saldo Anggaran Lebih – Awal Periode LK.

- ✓ Gunakan saldo akhir LP SAL LK Auditan ber opini WTP periode sebelumnya, sebagai saldo awal PL SAL periode pelaporan.
- ✓ Lakukan pembentukan saldo awal LP SAL yang benar, bila LK Auditan periode sebelumnya tidak beropini-WTP dengan
  - Koreksi saldo awal berdasar temuan kesalahan BPK.
  - Koreksi saldo awal berdasar temuan kesalahan BPK pada LRA dan LAK pada LK periode-lalu yang berdampak langsung pada koreksi SiLPA/SiKPA pada LRA.
  - Yakini bahwa saldo awal LP SAL Pemerintah Pusat telah mencakupi
    - a. Saldo awal Kas BUN
    - b. Saldo awal Kas pada KPPN
    - c. Saldo Awal Kas pada Bendahara Pengeluaran
    - d. Saldo Awal Kas pada BLU Tersahkan
    - e. Saldo Awal hibah pada kementerian & Lembaga tersahkan
    - f. Berbagai penyesuaian fisik SAL Tahun Anggaran Yang Lalu, antara lain namun terutama meliputi
      - ❖ Saldo pada Rekening Kepercayaan (escrow account) berkandungan SAL
      - ❖ Utang Pemerintah Sebagai Jurupotong ( utang Perhitungan Pihak Ketiga atau PFK)
      - ❖ Utang Pemerintah atas Faktur-Tagihan Pihak Ketiga yang Belum Dibayar
      - ❖ Utang kepada Pihak Ketiga (KPPN) pengurang Fisik SAL

- ❖ Selisih Kiriman Uang
- ❖ Pendapatan Hibah dalam Rekening Khusus Ditangguhkan
- ❖ Pengembalian kepercayaan ( escrow) PNBP

✓ Bentuk Saldo Anggaran Lebih Awal Periode adalah sebagai berikut.

<b>KETERANGAN</b>	<b>1 Januari 20X0 Berbasis LK Auditan Beropini WTP</b>	<b>1 Januari 20X1 Berbasis LK Auditan Beropini WTP</b>
<b>SALDO AWAL KAS</b>		
• Saldo Awal Kas BUN		
• Saldo Awal Kas KPPN		
• Saldo Awal Kas Bendahara Pengeluaran		
• Saldo Awal Kas BLU Ter-sahkan		
• Saldo Awal Kas berbagai K/L Ter-sahkan		
<b>PENYESUAIAN PERHITUNGAN FISIK SAL TAHUN LALU</b>		
• Saldo Rekening Kepercayaan ( Escow) berkandungan SAL		
• Utang PFK		
• Utang PFK Berbentuk Faktur		
• Utang kpd Pihak Ketiga (KPPN) Pengurang Fisik SAL		
• Selisih kiriman uang		
• Pendapatan Hibah Rekening Khusus Ditangguhkan		
• Transaksi Uang Muka Imbalan Kerja		
• Pengembalian <i>escrow</i> PNBP		
<b>SALDO SAL-AWAL TAHUN</b>		

#### 4.2.4. Proses Pemastian Penggunaan Saldo Anggaran Lebih

- Yakini bahwa APBN telah diproyeksikan dimuka akan defisit karena belanja-pasti-dadakan, misalnya belanja vaksin dan/atau belanja gawat darurat paska bencana alam.
- Yakini dokumen/bukti penggunaan SAL berupa Persetujuan DPR untuk Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan.
- Yakini pembukuan versi SAP umumnya, LRA khususnya telah mencakupi seluruh penggunaan anggaran lebih.
- Yakini ketersediaan SAL sampai akhir tahun berjalan dan awal tahun APBN selanjutnya
- Untuk pemastian, dapatkan kertas kerja audit Inpektorat Jenderal, APIP dan/atau BPKP tentang realisasi penggunaan SAL sebagai penerimaan pembiayaan tahun berjalan.

#### 4.2.5. **Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan.**

- ❖ Dapatkan LRA komponen realisasi pendapatan tahun berjalan
- ❖ Dapatkan LRA Komponen penerimaan pembiayaan tahun berjalan terdapat unsur akumulasi SAL tahun-tahun lalu.
- ❖ Dapatkan LRA komponen realisasi belanja tahun berjalan, periksa unsur penggunaan SAL dalam LRA tersebut.
- ❖ Dapatkan LRA pengeluaran pembiayaan tahun berjalan, bandingkan dengan SiLPA tahun APBN lalu, untuk menguji kamasuk-akalan ( reasonableness) pinjaman/utang pemerintah berbunga.
- ❖ SiLPA atau SiKPA = realisasi pendapatan tahun berjalan + penerimaan pembiayaan tahun berjalan - realisasi belanja tahun berjalan- pengeluaran pembiayaan tahun berjalan , lalu bandingkan dengan lini akhir LRA tentang SiLPA atau SiKPA.

#### 4.2.6. **Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya.**

##### ❖ **Koreksi SiLPA**

- Pengembalian pendapatan Tahun Anggaran Sebelumnya
- Transaksi pengembalian pendapatan hibah
- Penyesuaian Selisih Kurs Transaksi Kiriman uang
- Penyesuaian Pindah-Buku Rekening Milik BUN yang menggunakan akun SiLPA

##### ❖ **Selisih Kurs Belum Terealisasi.**

- Sebagai misal, penyesuaian untung/rugi selisih-kurs-belum-realisasi pada Kas Rekening Valas Kelolaan BUN

##### ❖ **Koreksi Kas BUN**

- Sebagai misal, salah buku pengembalian pinjaman /hibah sebagai pengeluaran pembiayaan, seharusnya sebagai koreksi Kas.
- Perbaiki pembukuan lain-lain.

##### ❖ **Koreksi Kas KPPN**



- Sebagai misal, penyesuaian pembukuan berupa koreksi pembulatan
- Perbaiki pembukuan lain-lain.

❖ **Koreksi Kas Hibah**

- Sebagai misal, penyesuaian pembukuan berupa reklasifikasi saldo Kas Hibah ke Kas BLU
- Perbaiki pembukuan lain-lain.

❖ **Koreksi Kas BLU**

- Sebagai misal, koreksi pembukuan atas saldo kas BLU yang telah disahkan, dilakukan Kuasa BUN (KPPN) karena terdapat perekaman saldo-awal Kas BLU yang baru, penyesuaian saldo kas BLU tahun berjalan dan koreksi saldo akhir kas BLU.

❖ **Koreksi Kas pada Bendahara Pengeluaran (BUN)**

- Koreksi Kas pada Bendahara Pengeluaran adalah penyesuaian berbagai saldo-kas berbagai Bendahara Pengeluaran Berbagai Kementerian Negara / Lembaga oleh Kuasa BUN (KPPN) karena reklasifikasi akun pada Kas Bendahara Pengeluaran Dalam Valas
- Koreksi pembukuan lain-lain.

❖ **Koreksi Utang PFK**

- Sebagai contoh, koreksi saldo Utang PFK karena reklasifikasi Pendapatan Diterima Dimuka pada BUN.

❖ **Koreksi Utang Kepada Pihak Ketiga (KPPN)**

- Sebagai contoh, koreksi saldo Utang kepada Pihak Ketiga (KPPN) akibat penyesuaian selisih kurs utang kepada Pihak Ketiga (KPPN) dalam Valas.

#### 4.2.7. Penyesuaian Catatan Perhitungan SAL

❖ **Penyesuaian Perhitungan Kas pada Bendahara Pengeluaran LKPP**

- Pada umumnya adalah penyesuaian akibat temuan perbedaan saldo kas Bendahara Pengeluaran hasil proses konsolidasi berbagai Kementerian Negara/Lembaga vs saldo versi catatan BUN, dan temuan saldo yang benar.

❖ **Penyesuaian Transaksi RPL Selisih Kurs Belum Terealisasi.**

- Penyesuaian perhitungan catatan SAL terkait transaksi Rekening Pemerintah Lainnya (RPL) sebagai rekening non-SAL yang bukan

bagian fisik SAL, namun merupakan akumulasi SiLPA tahun lalu ditambah SiLPA tahun-berjalan , yang dipengaruhi transaksi-transaksi dari aktivitas rekening tersebut.

❖ **Penyesuaian Akun Simpanan Kepercayaan.**

Penyesuaian perhitungan catatan SAL terkait rekening kepercayaan ( *escrow*) sebagai rekening non-SAL yang bukan bagian fisik SAL, namun merupakan akumulasi SiLPA tahun lalu ditambah SiLPA tahun-berjalan , yang dipengaruhi transaksi-transaksi dari aktivitas rekening tersebut.

❖ **Penyesuaian Kas Transitoris.**

Penyesuaian perhitungan catatan SAL terkait Kas Transitoris sebagai rekening non-SAL yang bukan bagian fisik SAL, namun merupakan akumulasi SiLPA tahun lalu ditambah SiLPA tahun-berjalan , yang dipengaruhi transaksi-transaksi dari aktivitas rekening tersebut.

❖ **Penyesuaian Hasil Opname Fisik ( *Physical Count*).**

Jumlah Penyesuaian Perhitungan Fisik SAL tahun-anggaran-lalu yang perlu di balik-buku pada tahun berjalan.

- Sebagai misal namun terutama, balik buku karena selisih kiriman uang ( tahun anggaran yang lalu.
- Sebagai misal namun terutama, balik buku karena Pendapatan Hibah dalam Rekening Khusus Ditangguhkan

**4.2.8. Saldo Anggaran Lebih – Akhir Periode LK.**

KETERANGAN	31 Desember 20X0 Auditan berderajat WTP	1 Desember 20X1 Auditan berderajat WTP
<b>SALDO AKHIR KAS</b>		
• Saldo Akhir Kas BUN		
• Saldo Akhir Kas KPPN		
• Saldo Akhir Kas Bendahara Pengeluaran		
• Saldo Akhir Kas BLU Ter-sahkan		
• Saldo Akhir Kas berbagai K/L Ter-sahkan		
<b>PENYESUAIAN PERHITUNGAN FISIK SAL TAHUN LALU</b>		
• Saldo Rekening Kepercayaan ( <i>Escow</i> ) berkandungan SAL		

• Utang PFK		
• Utang PFK Berbentuk Faktur		
• Utang kpd Pihak Ketiga (KPPN) Pengurang Fisik SAL		
• Selisih kiriman uang		
• Pendapatan Hibah Rekening Khusus Ditanggungkan		
• Transaksi Uang Muka Imbalan Kerja		
• Pengembalian <i>escrow</i> PNB		
<b>SALDO SAL-AKHIR TAHUN</b>		

## 5. PERNYATAAN TELAH DITELAAH ( DI REVIU)

Mengambil hikmah dari Pedoman Akuntansi Pemerintahan;

- a. Kementerian Keuangan , Kementerian Dalam Negeri atau Entitas LK bersangkutan menetapkan suborganisasi dalam entitas , dengan mengutamakan suborganisasi pemeriksa seperti inspektorat jenderal, SPI, Pengendali Mutu, atau asesor khusus , yang ditugasi sebagai juru telaah keabsahan dokumen sumber bagi LP SAL.
- b. Proses akuntansi untuk penyusunan LP SAL hanya dapat menggunakan dokumen bukti yang telah di telaah juru-telaah, termasuk hitung-tunai (*cash count*) secara fisik , hasil audit selisih pembulatan dan beda-kurs.

## 6. SISTEM AKUNTANSI BERMUARA PADA LP SAL

PMK Pedoman Sistem Akuntansi berbasis SAP versi PP 71/2010 , ditambah berbagai PMK sebagai Tambahan/Amandemen SAP paska PP 71/2010 tak dapat menghasilkan LP SAL.

Dibutuhkan berbagai bukti , sumber dan catatan akuntansi ( *accounting record*) yang bermuara pada LP SAL adalah sebagai berikut.

Pedoman Sistem Akuntansi LP SAL adalah kombinasi/hibrida berbagai konsep akuntansi khusus GL/SL bagi LP SAL, kompilasi, atestasi /auditing bermuara pada koreksi kesalahan dan penyesuaian sebagai berikut.

- Buku Besar SAL dan Buku Pembantu SAL ( bila ada), yang terpisah dari siklus akuntansi umum (general accounting) yang bermuara pada Laporan Neraca dan Laporan LO, Akuntansi SAL juga merupakan akuntansi terpisah dari akuntansi berbasis Kas menuju LRA.
- Dengan demikian terdapat tiga rumpun akuntansi pemerintahan, yaitu
  1. Akuntansi umum berbasis IPSAS, berbasis akrual, menghasilkan Laporan Neraca, Laporan LO, LAK, dan Laporan Perubahan Ekuitas.
  2. Akuntansi berbasis kas menghasilkan LRA cq SiLPA/SiKPA sebagai unsur Perubahan SAL.
  3. Akuntansi SAL nan-khas yang bermuara pada LP SAL.

- Mutasi debit SAL , berbasis bukti saldo SiLPA dari LRA Teraudit berderajat WTP.
- Mutasi kredit SAL, berbasis bukti penggunaan fisik SAL kedalam realisasi belanja atau pelunasan utang.
- Gunakan saldo akhir LP SAL LK Auditan ber opini WTP periode sebelumnya, sebagai saldo awal tahun buku Buku Besar SAL. Apabila opini audit LK entitas pelaporan tahun lalu bukan WTP, maka (1) saldo SAL Awal pada tahun-berjalan mungkin tak layak digunakan sebagai saldo awal LP SAL, (2) SiLPA/SiKPA pada akhir LRA tahun berjalan mungkin tak layak digunakan sebagai unsur penambah/pengurang Saldo SAL akhir tahun berjalan, sehingga entitas pelaporan LK perlu mengumpulkan bukti-transaksi andal sebagai bahan pembentukan Saldo Awal SAL, dibantu satker internal-audit.
- *Subsidiary ledger* Buku Besar SAL adalah (a) berbagai Buku Pembantu Saldo awal/akhir periode Kas BUN, KasK PPN, Kas Bendahara Pengeluaran, Kas pada BLU Tersahkan, dan saldo awal/akhir periode untuk hibah pada kementerian & Lembaga tersahkan, (b) Buku Pembantu penyesuaian fisik SAL Tahun Anggaran Yang Lalu, antara lain namun terutama meliputi Saldo pada Rekening Kepercayaan (escrow account) berkandungan SA, Utang Pemerintah Sebagai Jurupotong ( utang Perhitungan Pihak Ketiga atau PFK), Utang Pemerintah atas Faktur-Tagihan Pihak Ketiga yang Belum Dibayar, Utang kepada Pihak Ketiga (KPPN) pengurang Fisik SAL, Selisih Kiriman Uang, Pendapatan Hibah dalam Rekening Khusus Ditangguhkan, dan Pengembalian kepercayaan ( *escrow*) PNBP.
- Dokumen/bukti penggunaan SAL berupa (1) Persetujuan DPR untuk Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan, (2) rencana penggunaan SAL dan realisasi rencana, (3) LRA sebagai dokumen sumber SiLPA/SiKPA untuk pembukuan mutasi pertambahan SAL.
- Dokumen Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya. , antara lain (1) Koreksi SiLPA karena bukti pengembalian pendapatan Tahun Anggaran Sebelumnya, bukti transaksi pengembalian pendapatan hibah, bukti penyesuaian Selisih Kurs Transaksi Kiriman uang dan bukti penyesuaian Pindah-Buku Rekening Milik BUN yang menggunakan akun SiLPA, (2) Selisih Kurs Belum Terealisasi., (3) Koreksi Kas BUN, KPPN, Kas Hibah, KAS BLU, Kas pada Bendahara Pengeluaran (BUN), (4) Koreksi Utang PFK cq koreksi saldo Utang PFK karena reklasifikasi Pendapatan Diterima Dimuka pada BUN, (5) Koreksi Utang Kepada Pihak Ketiga (KPPN) akibat penyesuaian selisih kurs utang kepada Pihak Ketiga (KPPN) dalam Valas.
- Dokumen Koreksi Pembukuan / Penyesuaian Catatan Perhitungan SAL , yaitu (1) Penyesuaian Perhitungan Kas pada Bendahara Pengeluaran LKPP, berbasis bukti temuan perbedaan saldo kas Bendahara Pengeluaran hasil proses konsolidasi berbagai Kementerian Negara/Lembaga vs saldo versi catatan BUN, dan temuan saldo yang benar (2) Penyesuaian Transaksi RPL Selisih Kurs Belum Terealisasi, bukti-transaksi instruksi-jurnal ( journal

voucher) penyesuaian perhitungan catatan SAL terkait transaksi Rekening Pemerintah Lainnya (RPL) sebagai rekening non-SAL yang bukan bagian fisik SAL, namun merupakan akumulasi SiLPA tahun lalu ditambah SiLPA tahun-berjalan , yang dipengaruhi transaksi-transaksi dari aktivitas rekening tersebut , (3) Penyesuaian perhitungan catatan SAL terkait rekening kepercayaan ( *escrow*) sebagai rekening non-SAL yang bukan bagian fisik SAL, namun merupakan akumulasi SiLPA tahun lalu ditambah SiLPA tahun-berjalan , yang dipengaruhi transaksi-transaksi dari aktivitas rekening tersebut, (4) Bukti pembukuan ( *journal voucher*) untuk Penyesuaian perhitungan catatan SAL terkait Kas Transitoris sebagai rekening non-SAL yang bukan bagian fisik SAL, namun merupakan akumulasi SiLPA tahun lalu ditambah SiLPA tahun-berjalan , yang dipengaruhi transaksi-transaksi dari aktivitas rekening tersebut.

- Bukti hasil perhitungan fisik , menyebabkan Jumlah Penyesuaian Perhitungan Fisik SAL tahun-anggaran-lalu yang perlu di balik-buku pada tahun berjalan, sebagai misal namun terutama, (1) balik buku karena selisih kiriman uang ( tahun anggaran yang lalu, (2) balik buku karena Pendapatan Hibah dalam Rekening Khusus Ditangguhkan

## 7. LP SAL BENTUK PANJANG

SAP memperkenankan penyajian LP SAL Bentuk Ringkas (*Short Form*) yang dibuat entitas pelaporan LK , sesungguhnya adalah proses peringkasan Laporan Bentuk Panjang ( *Long Form Report*) LP SAL yang berasal dari proses akuntansi SAL. SAP tidak melarang LP SAL bentuk panjang.

Paragraf 41 PSAP 01 AkruaI tentang Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- Saldo Anggaran Lebih awal;
- Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan
- Lain-lain;
- Saldo Anggaran Lebih Akhir.

Bentuk LP SAL versi SAP tersebut di atas harus diturunkan (diringkas) dari LP SAL Bentuk Panjang. Auditor LK tidak dapat mengaudit LP SAL berdasar format SAP karena terlampau ringkas, auditor LK hanya dapat mengaudit LP SAL berdasar dokumen LP SAL Bentuk Panjang (*longform*) dengan format sebagai berikut.

### PERHITUNGAN SALDO ANGGARAN LEBIH PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0.

#### NAMA ENTITAS PELAPORAN LP SAL LK UNTUK PERIODE BERAKHIR PADA 31 DESEMBER 20X1.

--	--	--	--

<b>NOMOR</b>	<b>URAIAN PERHITUNGAN CATATAN SAL</b>	<b>TAHUN APBN 20X1 TERAUDIT DENGAN OPINI WTP</b>	<b>TAHUN APBN 20X0 TERAUDIT DENGAN OPINI WTP</b>
<b>1</b>	SALDO AWAL SAL	Mengutip data tahun lalu	Mengutip data tahun lalu
<b>2</b>	PENGUNAAN SAL SEBAGAI PENERIMAAN PEMBIAYAAN TAHUN BERJALAN	Sumber catatan akuntansi	Mengutip data tahun lalu
<b>3</b>	SISA SALDO AWAL SAL SETELAH PENGGUNAAN	Kalkulasi Lini 1 – Lini 2	Mengutip data tahun lalu
<b>4</b>	SiLPA (SiKPA) TAHUN BERJALAN	Sumber LRA Lini Akhir	Mengutip data tahun lalu
<b>5</b>	SALDO SAL SEBELUM PENYESUAIAN	Lini 3 dan Lini 4	Mengutip data tahun lalu
<b>6</b>	PENYESUAIAN PEMBUKUAN ENTITAS LK	Pada umumnya temuan audit	
<b>6.1</b>	Koreksi SiLPA	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>6.2</b>	Selisih Kurs Belum Realisasi	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>6.3</b>	Koreksi Kas BUN	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>6.4</b>	Koreksi Kas KPPN	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>6.5</b>	Koreksi Kas Hibah	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>6.6</b>	Koreksi Kas BLU	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>6.7</b>	Koreksi Kas pada Bendahara Pengeluaran ( Rincian Skedul 1)	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>6.8</b>	Koreksi Utang PFK ( Rincian Skedul 2)	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal</i> )	Mengutip data tahun lalu

		<i>voucher</i> )	
<b>6.9</b>	Koreksi Utang Kepada Pihak Ketiga (KPPN) (Rincian Skedul 3)	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>6.10</b>	Pembulatan	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
	JUMLAH NETO PENYESUAIAN PEMBUKUAN ENTITAS LK	Akumulasi 6.1 – 6.10	Mengutip data tahun lalu
<b>7</b>	PENYESUAIAN LAIN-LAIN ( PENEYESUAIAN CATATAN SAL)	Pada umumnya tamu an audit	
<b>7.1</b>	Penyesuaian Perhitungan Kas pada BP LKPP ( Rincian Skedul 1)	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>7.2</b>	Penyesusian Transaksi RPL	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>7.3</b>	Penyesuaian Transaksi Akun Kepercayaan ( Escrow Account) ( Rincian Skedul 5)	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>7.4.</b>	Penyesuaian Transaksi Kas Transitoris (Rincian Skedul 6)	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>7.5</b>	Penyesuaian Terkait Utang Kepada Pihak Ketiga (KPPN) dalam Akun Retur RPL	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>7.6</b>	Penyesuaian Sesuai Perhitungan Fisik SAL Tahun-Lalu yang perlu Balik-Buku ( Reverse) pada Tahun-Berjalan	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
<b>7.7</b>	Pembulatan	Bukti koreksi pembukuan ( <i>journal voucher</i> )	Mengutip data tahun lalu
	JUMLAH NETO PENYESUAIAN PERHITUNGAN CATATAN SAL	Kalkulasi Lini 7.1 – 7.7	Mengutip data tahun lalu
<b>8</b>	SALDO AKHIR CATATAN AKUNTANSI SAL	Kalkulasi Saldo setelah berbagai penyesuaian	Mengutip data tahun lalu

*Longform* LP SAL dilengkapi berbagai skedul pendukung ( *supporting schedules*) sebagai berikut.

**SKEDUL PENDUKUNG 1  
KAS PADA BENDAHARA PENGELUARAN**

NOMOR	KETERANGAN	TAHUN APBN 20X1 TERAUDIT BER- OPINI WTP	TAHUN APBN 20X0 TERAUDIT BER- OPINI WTP
1	Saldo Awal Kas pada Bendahara Pengeluaran	Sumber buku besar/general-ledger/GL atau buku-pembantu buku-besar / subledger/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu
2	Saldo Akhir Kas pada Bendahara Pengeluaran	Sumber GL/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu
3	Mutasi Saldo : Mutasi Kas karena perbedaan Saldo Awal dan Saldo Akhir	Perhitungan Lini 1 dikurangi Lini 2	Mengambil angka tahun lalu
4	Mutasi Transaksi Kas pada Bendahara Pengeluaran	Sumber GL/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu
5	Selisih Mutasi Transaksi dan Mutasi Saldo	Perhitungan Gabungan Lini 3 dan Lini 4	Mengambil angka tahun lalu

Penjelasan berbentuk kolom

6	Koreksi Kas pada Bendahara Pengeluaran BUN	Mengambil angka pada Lini 5	Mengambil angka tahun lalu
7	Selisih Mutasi dikurangi Koreksi Kas BP BUN = Penyesuaian Perhitungan Kas pada BP LKPP		Lini 5 – Lini 6

**SKEDUL PENDUKUNG 2  
UTANG PERHITUNGAN FIHAK KETIGA (PFK)**

NOMOR	KETERANGAN	TAHUN APBN 20X1 TERAUDIT BER- OPINI WTP	TAHUN APBN 20X0 TERAUDIT BER- OPINI WTP
1	Saldo Awal Utang PFK	Sumber GL/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu



2	Saldo Akhir Utang PFK	Sumber GL/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu
3	Mutasi Saldo : Mutasi karena perbedaan saldo awal dan akhir PFK	Kalkulasi Lini 1 dan Lini 2	Mengambil angka tahun lalu
4	Mutasi Transaksi	Sumber GL/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu
5	<b>Selisih positif (negatif) Mutasi Transaksi dan Mutasi Saldo</b>	Kalkulasi Lini 3 dan Lini 4	Mengambil angka tahun lalu
6	<b>Mutasi Utang PFK Berbentuk Faktur</b>	Sumber (1) GL/SL bersangkutan atau (2) arsip ekstrakompabel tentang faktur belum di bayar	Mengambil angka tahun lalu
7	Koreksi Utang pada BUN	Gunggungan/selisih Lini 5 dan Lini 6	Mengambil angka tahun lalu

Penjelasan dalam bentuk kolom :

8	Koreksi Saldo Utang PFK karena reklasifikasi Pendapatan Di-terima Di-muka pada BUN	Mengambil jumlah Lini 7	Mengambil angka tahun lalu
---	--	-------------------------	----------------------------

**SKEDUL PENDUKUNG 3  
UTANG KEPADA PIHAK KETIGA (KPPN)**

NOMOR	KETERANGAN	TAHUN APBN 20X1 TERAUDIT BER- OPINI WTP	TAHUN APBN 20X0 TERAUDIT BER- OPINI WTP
1	Saldo Awal Utang Kepada Pihak Ketiga (KPPN)	Sumber GL/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu
2	Saldo Awal Utang Kepada Pihak Ketiga (KPPN)	Sumber GL/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu
3	Mutasi Saldo : Mutasi karena perbedaan saldo awal dan akhir	Perhitungan Lini 1 dikurangi Lini 2	Mengambil angka tahun lalu
4	Mutasi Transaksi Utang kepada Pihak Ketiga (KPPN)	Sumber GL/SL bersangkutan	Mengambil angka tahun lalu
5	Koreksi Utang pada PFK adalah Selisih positif (negatif) Mutasi Transaksi dan Mutasi Saldo	Kalkulasi Lini 3 dan Lini 4	Mengambil angka tahun lalu

**Penjelasan dalam bentuk kolom :**

<b>6</b>	Koreksi Saldo Utang PFK karena perbedaan selisih kurs Utang kpd fihak ketiga berbentuk Valas	Mengambil jumlah Lini 5	Mengambil angka tahun lalu
----------	--	-------------------------	----------------------------

**SKEDUL PENDUKUNG 4  
REKENING (AKUN) PEMERINTAH LAIN-LAIN**

<b>NOMOR</b>	<b>KETERANGAN</b>	<b>TAHUN APBN 20X1 TERAUDIT BER- OPINI WTP</b>	<b>TAHUN APBN 20X0 TERAUDIT BER- OPINI WTP</b>
1	Saldo Awal RPL	Sumber GL/SL bersangkutan	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
2	Utang kepada Fihak Ketiga (KPPN) pada Rekening ( Akun) Retur RPL Awal Tahun	Bernotasi dalam kurang atau “( )” berfungsi sebagai pengurang Lini 1	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
3	Saldo Awal RPL untuk Perhitungan SAL	Lini 1 – Lini 2	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
4	Koreksi Saldo RPL	Bukti koreksi	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
5	Saldo Awal RPL untuk Perhitungan SAL Terkoreksi	Kalkulasi Lini 3 dan Lini 4	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
6	Saldo Akhir RPL	Sumber GL/SL bersangkutan	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
7	Utang kepada Fihak Ketiga (KPPN) pada Rekening (Akun) retur RPL Akhir Tahun	Bernotasi dalam kurang atau “( )” berfungsi sebagai pengurang Lini 6	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
8	Saldo akhir RPL untuk Perhitungan SAL	Kalkulasi Lini 6 dan Lini 7	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
9	Mutasi Sado Awal dan Akhir	Kalkulasi Lini 5 dan Lini 8	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
10	Mutasi Transaksi RPL	Sumber GL/SL bersangkutan	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
11	Penyesuaian Transaksi RPL adalah Selisih mutasi transaksi vs mutasi saldo vs koreksi saldo RPL	Perhitungan Lini 10 , Lini 9 dan Lini 4	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu

**Penjelasan dalam bentuk kolom :**

12	Penyesuaian selisih kurs	Mengambil Lini 11	Lihat Tabel Serupa
----	--------------------------	-------------------	--------------------

	Rekening/Akun Migas dan Panas Bumi, dan penyesuaian unsur RPL lain terhadap Catatan SAL		Periode Lalu
--	---	--	--------------

**SKEDUL PENDUKUNG 5  
REKENING (AKUN) ESCROW**

<b>NOMOR</b>	<b>KETERANGAN</b>	<b>TAHUN APBN 20X1 TERAUDIT BER- OPINI WTP</b>	<b>TAHUN APBN 20X0 TERAUDIT BER- OPINI WTP</b>
1	Saldo Awal Rekening/akun Kepercayaan/ <i>Escrow</i>	Sumber GL/SL bersangkutan	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
2	Saldo Awal pada Rekening/Akun PFK	Bernotasi dalam kurang atau “( )” berfungsi sebagai pengurang Lini 1	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
3	Saldo Awal Rekening <i>Escrow</i> untuk perhitungan SAL	Lini 1 – Lini 2	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
4	Koreksi Saldo Rekening <i>Escrow</i>	Bukti koreksi/Journal voucher, bukti temuan audit	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
5	Saldo Awal Rekening <i>Escrow</i> Koreksian untuk Perhitungan SAL	Kalkulasi Lini 3 dan Lini 4	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
6	Saldo Akhir Rekening <i>Escrow</i>	Sumber Subledger bersangkutan	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
7	Saldo akhir Rekening Dana PFK berkandungan unsur Kas SAL akhir tahun lalu.	Bernotasi dalam kurang atau “( )” berfungsi sebagai pengurang Lini 6	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
8	Saldo akhir Rekening Kepercayaan untuk Perhitungan SAL	Kalkulasi Lini 6 dan Lini 7	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
9	Mutasi Sado Awal dan Akhir	Kalkulasi Lini 5 dan Lini 8	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
10	Mutasi Transaksi Rekening Kepercayaan Tahun Berjalan	Sumber Subledger bersangkutan	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
11	Penyesuaian Transaksi RPL adalah Selisih mutasi transaksi vs mutasi saldo vs koreksi saldo Rekening <i>Escrow</i>	Perhitungan Lini 10 , Lini 9 dan Lini 4	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu

Penjelasan dalam bentuk kolom :

12	Penyesuaian selisih kurs Rekening/Akun SBN dan	Mengambil Lini 11	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
----	--	-------------------	---------------------------------

	penyesuaian unsur <i>escrow</i> lain agar sesuai Catatan SAL		
--	--	--	--

**SKEDUL PENDUKUNG 6  
REKENING-ANTARA KAS ATAU KAS TRANSITORIS**

<b>NOMOR</b>	<b>KETERANGAN</b>	<b>TAHUN APBN 20X1 TERAUDIT BER- OPINI WTP</b>	<b>TAHUN APBN 20X0 TERAUDIT BER- OPINI WTP</b>
<b>1</b>	Saldo Awal Kas-Transitoris	Sumber GL/SL Terkait	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
<b>2</b>	Koreksi Saldo Kas-Transitoris	Bukti audit, bukti koreksi pembukuan atau journal voucher	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
<b>3</b>	Saldo Awal Koreksian Kas- Transitoris	Kalkulasi dengan bahan di atas	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
<b>4</b>	Saldo Akhir Kas Transitoris	Sumber GL/SL Terkait	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
<b>5</b>	Mutasi Saldo	Kalkulasi Lini 3 dan Lini 4	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
<b>6</b>	Mutasi Transaksi	Sumber GL/SL Terkait	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu
<b>7</b>	Penyesuaian Kas transitoris adalah Selisih Mutasi Tansaksi dan Mutasi Saldo	Kalkulasi Lini 5 dan Lini 6	Lihat Tabel Serupa Periode Lalu

Penjelasan :

Pembulatan transaksi lintas mata-uang (*cross curreny transaction*) yang perlu disesuaikan pada Perhitungan Catatan SAL

**LAPORAN KINERJA**

Sekitar bulan Mei tahun-setelah tahun-realisasi APBN, BPKP menerbitkan Pernyataan Telah Direviu atas Laporan Kinerja Pemerintah Pusat (LKjPP) pada tiap tahun APBN, yang memuat pernyataan keyakinan (*assurance*) atas keandalan informasi dalam laporan tersebut , dilengkapi saran-konstruktif tentang Kondisi Yang Perlu mendapat Perhatian Pemerintah.

Sebagai pasangan LK Auditan BPK, LKjPP Ter-Riviu BPKP (sekitar 500 halaman) mencakupi pertanggungjawaban kinerja Kementerian & Lembaga tahunan, antara lain berisi (1) Tabel Capaian Kinerja berkolom No, Sasaran Strategis, Target dalam %, Realisasi dalam %, Raihan kinerja atau Capaian dalam %, (2) Tabel Realisasi Penyerapan Anggaran berkolom Unit Kerja, Pagu Belanja, Realisasi, dan % Realisasi terhadap pagu, yang disimpulkan justru pada awal laporan . LKjPP tiap K/L tersebut diakhiri uraian rinci tentang (1) hambatan/permasalahan untuk mencapai kinerja idaman dan rencana APBN yad untuk membersihkan hambatan tersebut,(2) laporan kondisi cq kuantitas/kualitas APIP dalam K/L tersebut dan rencana APBN yad untuk memperbaiki/meningkatkan, (3) upaya yang telah

dilakukan untuk mencapai target-kinerja idaman, pelanjutan/revisi target/upaya tersebut pada APBN yang akan datang. LKjPP diterbitkan Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi.

Inilah intisari kinerja. Pada LRA, apabila raihan kinerja sebuah mata anggaran 100 % sesuai target-kinerja, sedang realisasi-APBN di bawah pagu APBN, maka SiLPA disebut SiLPA berbasis kinerja. Gunggungan SiLPA positif ( dalam satuan moneter dan % terhadap seluruh SiLPA PP) berbagai K/L disimpulkan Reviewer LKjPP sebagai penghematan/efisiensi APBN, sebagai tolok ukur kinerja realisasi APBN. Kemudian % katagori SiLPA selebihnya ditelusuri Reviewer apakah benar merupakan SiLPA berderajat kinerja-negatif , misalnya ketidak mampuan organisasi K/L merealisasi belanja tersebut, kecemasan realisasi karena berbagai isu-negatif disekitar jenis-belanja padat-KKN nan mengundang perhatian KPK. Inilah intisari SiLPA dan akumulasi SAL pada LP SAL. Pemerintah nan-bersih, efektif dan efisien berhasil menyisakan SiLPA setiap tahun, dan SiLPA bersih pemborosan/kecurangan tahun tersebut masuk dalam gunggungan/akumulasi SAL , menjadi tabungan/*safety buffer* kabinet nan-profesional . Inilah intisari LP SAL.

## **KESIMPULAN DAN PENUTUP**

Saldo SAL akhir periode laporan disimpan Bendahara Umum Negara dalam bentuk Rekening Milik Bendahara Umum Negara, Bendahara Pengeluaran dalam bentuk uang persediaan, dan Bendahara satuan kerja Badan Layanan Umum dalam bentuk Rekening Kas Badan Layanan Umum dan kas tunai (*cash on hand*) . Rekening Milik Bendahara Umum Negara terdiri atas Rekening Kas Umum Negara, Subrekening Kas Umum Negara, Rekening Kas Saldo Anggaran Lebih, Rekening Kas Penempatan, Rekening Khusus, Rekening Penerimaan, dan Rekening Pengeluaran.

Makalah terfokus pada akuntansi LP SAL Pemerintah Pusat, praktisi akuntansi Pemerintah Daerah diharapkan dapat mengambil hikmah makalah untuk dasar komputerisasi akuntansi LP SAL Pemda berbasis Pedoman Akuntansi LP SAL khusus bagi Pemda. LP SAL LRA dan LP SAL Pemerintah Pemda berkandungan tegangan-tinggi ( *stress*) karena kebutuhan realisasi-segera pada awal tahun APBD selanjutnya, sehingga akuntansi LPSAL Pemda wajib ber-pengendalian-internal cq ber-pengendalian mutu , agar tak terjadi realisasi belanja Pemda berbasis LP SAL nan-keliru.

Bagi Pemerintah Pusat, DPR akan melihat opini audit LK berderajat WTP dengan LP SAL termaktub , sebagai dasar penerbitan izin penggunaan LP SAL oleh eksekutif.

Dengan catatan bahwa amar APBN terlaksana sepenuhnya, sebuah pemerintahan efektif, efisien nir KKN berhasil (1) melaksanakan tugas realisasi belanja tercapai sesuai sasaran APBN/D sepenuhnya , dengan (2) realisasi APBN/D lebih kecil dari jumlah di anggarkan tak dapat digambarkan oleh LO dan Laporan Kinerja Pemerintahan, digambarkan oleh (3) hasil penghematan APBN/D tahun laporan berupa SiLPA , yang terakumulasi pada (4) saldo SAL akhir periode laporan. Tabungan SAL lintas periode APBN/D tersebut merupakan bantalan-pengaman (*cushion*) dan penahan (*buffer*) untuk menghadapi penurunan-pendapatan kagetan dan belanja-kagetan di masa depan , misalnya tatkala bencana seperti krisis keuangan global atau virus, muncul.

*Edisi Revisi.*

*Jakarta, akhir Juni 2022.*