

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Pemerintahan

2.1.1 Pengertian Pemerintahan

Abdul Halim dan Syam Kusufi (2012:33), mengemukakan bahwa:

Pemerintahan didefinisikan sebagai sistem menjalankan wewenang dan kekuasaan mengatur kehidupan sosial, ekonomi, dan politik suatu negara atau bagian-bagiannya atau sekelompok orang yang secara bersama-sama memikul tanggung jawab terbatas untuk menggunakan kekuasaan.

Menurut Bastian Indra (2006), berpendapat bahwa:

Pemerintahan adalah ilmu yang mempelajari bagaimana melaksanakan pengurusan (eksekutif), pengaturan (legislatif), kepemimpinan dan koordinasi pemerintahan (baik pusat dengan daerah, maupun rakyat dengan pemerintahnya) dalam berbagai peristiwa dan gejala pemerintahan, secara baik dan benar.

Berdasarkan pengertian diatas, maka dapat dikatakan bahwa Pemerintah adalah organisasi dari orang-orang yang mempunyai kekuasaan yang melaksanakan pengurusan (eksekutif), pengaturan (legislatif), kepemimpinan dan koordinasi pemerintah secara baik dan benar sesuai dengan peraturan yang berlaku.

2.1.2 Pengertian Pemerintahan Pusat

Menurut UU RI Nomor 23 Tahun 2014, menyatakan bahwa Pemerintahan Pusat berdasarkan ketentuan Pasal 1 ayat 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Pusat. Pemerintah Pusat adalah Presiden Republik Indonesia yang memegang kekuasaan pemerintahan negara Republik Indonesia yang dibantu oleh Wakil Presiden dan menteri sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

2.1.3 Pengertian Pemerintahan Daerah

Pemerintahan Daerah menurut Ketentuan Pasal 1 ayat 2 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah. Pemerintah Daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh pemerintah daerah dan dewan perwakilan rakyat daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip

Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

2.1.4 Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan merupakan bidang ilmu akuntansi yang berkembang sangat pesat. 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 pemerintahan. Akuntan pemerintah menyediakan laporan akuntansi tentang aspek kepengurusan dari administrasi keuangan Negara.

Bahtiar Arif, dkk (2002:3) mengemukakan bahwa:

Akuntansi Pemerintahan dapat didefinisikan menjadi suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintahan serta informasi keuangan tersebut.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa Akuntansi Pemerintahan adalah suatu bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga-lembaga pemerintahan yang menyajikan informasi keuangan berdasarkan transaksi keuangan pemerintahan tersebut.

2.1.5 Standar Akuntansi Pemerintahan

SAP 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 di Indonesia (Peraturan Pemerintah RI no 24 tahun 2005). Untuk memecahkan berbagai kebutuhan yang muncul dalam pelaporan keuangan, akuntansi dan audit di pemerintahan, baik pemerintahan pusat maupun pemerintahan daerah di Republik Indonesia, diperlukan sebuah Standar

Akuntansi Pemerintah (SAP) yang kredibel yang dibentuk oleh sebuah Komite SAP. Komite SAP bertugas menyiapkan penyusunan konsep Rancangan Peraturan Pemerintah tentang SAP sebagai prinsip-prinsip akuntansi yang wajib diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. KSAP bertujuan mengembangkan program-program pengembangan akuntabilitas dan manajemen keuangan pemerintahan, termasuk mengembangkan SAP.

Komite SAP terdiri atas komite konsultatif dan komite kerja. Komite konsultatif bertugas memberi konsultasi dan atau pendapat dalam rangka perumusan konsep Rancangan Peraturan Pemerintah tentang SAP. Komite kerja bertugas mempersiapkan, merumuskan, dan menyusun konsep Rancangan Peraturan Pemerintah tentang SAP, dan dalam melaksanakan tugasnya, dapat membentuk kelompok kerja. Dalam pelaksanaan tugas sehari-hari, Komite SAP melaporkan kegiatannya secara berkala kepada Menteri Keuangan. Komite SAP bertanggung jawab kepada Presiden melalui Menteri Keuangan. Dengan demikian, Komite SAP bertujuan mengembangkan program-program pengembangan akuntabilitas dan manajemen keuangan pemerintahan, termasuk mengembangkan SAP dan mempromosikan penerapan standart tersebut. Selain itu dalam penyusunannya, SAP juga telah diharmoniskan dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan IAI.

2.1.6 Basis Akuntansi Pemerintahan

Basis akuntansi merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang menentukan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Basis akuntansi ini berhubungan dengan waktu kapan pengukuran ini dilakukan. Basis akuntansi ini pada umumnya ada dua yaitu basis kas dan basis akrual. Namun terdapat modifikasi dari keduanya, yaitu basis kas dan basis akrual sama-sama digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.

1. Basis Akuntansi Kas (*Cash Basis of Accounting*)

Menurut Abdul Halim (2004:39) basis kas adalah basis akuntansi yang paling sederhana. Menurut basis ini transaksi diakui atau dicatat apabila menimbulkan perubahan atau berakhir pada kas, yaitu menaikkan atau

menurunkan kas. Apabila transaksi tersebut tidak berpengaruh pada kas maka transaksi tersebut tidak akan dicatat.

2. Basis Akuntansi Akrual (*Accrual Basis of Accounting*)

Menurut Abdul Halim (2002:41) basis akrual adalah 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).

Tujuan penerapan basis akuntansi akrual pada dasarnya untuk memperoleh informasi yang tepat atas jasa yang diberikan pemerintah dengan lebih transparan serta untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan pemerintah.

2.1.7 Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrual (PP No. 24 tahun 2005)

Dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintahan dalam PP 24/2005, basis akuntansi yang digunakan adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dalam neraca. Basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa pendapatan diakui pada saat kas diterima di rekening kas umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Basis akrual untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas, diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas telah diterima atau dibayar.

Krisis ekonomi Indonesia tahun 1997, diikuti oleh era reformasi tahun 1998, pelaksanaan otonomi daerah tahun 1999 sering disebut-sebut sebagai pemicu dari reformasi keuangan dan akuntansi pemerintahan. Mahmudi dalam Bastian (2006) menyebutkan bahwa perjalanan manajemen keuangan Negara/Daerah di Indonesia dapat dibagi dalam tiga fase yaitu: 1) era sebelum otonomi daerah, 2) eratransisi otonomi (reformasi tahap 1) dan 3) era pascatransisi (reformasi tahap 2).

Pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang mewajibkan laporan keuangan tahun anggaran 2005 disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan yang secara garis besar terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus

Kas serta Catatan atas laporan Keuangan, yang dikenal sebagai basis kas menuju akrual.

2.1.8 Komponen Laporan Keuangan Menurut PP No. 24 Tahun 2005

PP No. 24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintahan merupakan pedoman dalam menyusun laporan keuangan yang digunakan sampai saat ini. Basis akuntansi yang digunakan dalam SAP ini adalah basis kas menuju akrual (cash toward accrual), dimana penggunaan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan serta basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Komponen-komponen laporan keuangan dalam SAP (PP No. 24 tahun 2005) adalah:

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan. LRA menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. LRA menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/deficit, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan.

2. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos seperti Kas dan Setara Kas, Investasi Jangka Pendek, Piutang Pajak dan Bukan Pajak, Persediaan, Investasi Jangka Panjang, Aset Tetap, Kewajiban Jangka Pendek, Kewajiban Jangka Panjang, dan Ekuitas Dana.

3. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

4. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- a. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
- b. Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.
- c. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan –kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- d. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar mukalaporan keuangan.
- e. Pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanjadan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.
- f. Informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- g. Daftar dan skedul.

2.1.9 Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (PP No. 71 tahun 2010)

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 belanja berbasis 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”. Akuntansi berbasis akrual merupakan salah satu sarana pendukung yang diperlukan dalam rangka transparansi dan akuntabilitas pemerintah (KSAP,2006). Alasan penggunaan basis akrual dalam laporan keuangan pemerintah, antara lain:

- a. 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.
- b. Akuntansi berbasis akrual menyediakan informasi yang tepat untuk menggambarkan biaya operasi yang sebenarnya.
- c. Akuntansi berbasis akrual dapat menghasilkan informasi yang dapat diandalkan dalam informasi aset dan kewajiban.

2.1.10 Komponen Laporan Keuangan Menurut PP No 71 Tahun 2010

Perbedaan komponen laporan keuangan antara PP 24 tahun 2005 dengan PP 71 tahun 2010 tampak pada Tabel 2.1.

Table 2.1 Perbedaan Komponen Laporan PP 24/2005 dengan PP 71/2010

PP No 24 Tahun 2005	PP No 71 Tahun 2010
Komponen Laporan Keuangan Pokok:	Komponen Laporan Keuangan Pokok:
1. Neraca	A. Laporan Anggaran
2. Laporan Realisasi Anggaran	1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
3. Laporan Arus Kas	2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)
4. Catatan atas Laporan Keuangan	B. Laporan Finansial
Laporan yang bersifat optional:	1. Neraca
☐ Laporan Kinerja Keuangan (LKK)	2. Laporan Operasional (LO)
☐ Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)	3. Laporan Arus Kas (LAK)
	4. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
	C. Catatan atas Laporan Keuangan

Sumber: Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010

A. Laporan Anggaran

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Didalam PSAP BA-02 paragraf 6 dikatakan bahwa Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:

- a. telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
- b. telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD); dan
- c. telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Walaupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua telah menetapkan basis pencatatan yang digunakan adalah akrual, namun dalam penyusunan Laporan Realisasi Anggaran tetap disajikan dengan menggunakan basis kas (PSAP BA 02 paragraf 03 dan 04).

Struktur Laporan Relisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi a) pendapatan-LRA, b) belanja, c) transfer, d)suplus/defisit-LRA, e) pembiayaan dan f) sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

Masing-masing dari struktur Laporan Realisasi Anggaran tersebut didefinisikan dalam PSAP BA-02 paragraf 07 sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA
Semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- b. Belanja
Semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode 1 tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

c. Transfer

Penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

d. Suplus/defisit-LRA

Merupakan selisih lebih-kurang antara pendapatan LRA dan belanja selama satu periode.

e. Pembiayaan

Pembiayaan (financing) adalah 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.

f. SiLPA/SiKPA

Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan.

Selanjutnya, dapat dilihat dalam lampiran Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua, bahwa format dari Laporan Relisasi Anggaran untuk pemerintahan kabupaten dan kota dapat dilihat pada lampiran 1 Laporan Realisasi Anggaran.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Dalam PSAP BA-01 paragraf 41 dijelaskan bahwa 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
- e. Lain-lain
- f. Saldo anggaran lebih akhir

Adapun contoh format laporan perubahan saldo anggaran lebih untuk pemerintahan daerah dalam lampiran 1 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual.

B. Laporan Finansial

1. Neraca

Neraca merupakan komponen laporan keuangan yang menggambarkan posisi keuangan entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

a. Aset

PSAP BA-01 paragraf 8, mendefenisikan aset sebagai sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

- Aset Lancar

Aset diklasifikasikan menjadi aset lancar dan aset non aset lancar, dalam PSAP BA-01 paragraf 54 dinyatakan bahwa suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau berupa kas dan setara kas. Semua aset yang tidak termasuk dalam pengertian diatas diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

- Aset Nonlancar

Sementara itu, dalam PSAP BA-01 paragraf 56 dijelaskan bahwa aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat.

Selanjutnya, dalam paragraf 57 menyatakan bahwa aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

b. Kewajiban

Kewajiban diklasifikasikan menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang, penjelasan masing-masing kewajiban tersebut adalah sebagai berikut:

- Kewajiban Jangka Pendek

Suatu kewajiban diklasifikasikan menjadi kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan (PSAP BA-paragraf 75). Beberapa yang termasuk dalam kewajiban jangka pendek adalah hutang transfer pemerintah, utang kepada pegawai, bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

- Kewajiban jangka panjang

Jika kewajiban diharapkan dibayar lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Beberapa yang termasuk dalam klasifikasi kewajiban jangka panjang adalah: utang dalam negeri, utang obligasi, utang jangka panjang lainnya.

c. Ekuitas

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas. (PSAP BA-01 paragraf 84 dan 85).

Adapun contoh format neraca untuk pemerintah daerah dalam lampiran 1 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Berbasis Akrual.

2. Laporan Operasional

Laporan Operasional adalah salah satu laporan yang harus disusun oleh pemerintah daerah setelah dikeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua.

Manfaat disusunnya Laporan Operasional ini, yaitu tersedianya informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan dan penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

PSAP BA-12 paragraf 13 menjelaskan bahwa struktur laporan operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO
- b. Beban
- c. Suplus/Defisit dari operasi
- d. Kegiatan non operasional
- e. Suplus/Defisit sebelum pos luar biasa
- f. Pos luar biasa
- g. Suplus/Defisit-LO

Contoh format Laporan Operasional untuk pemerintahan daerah dalam Lampiran 1 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua.

3. Laporan Arus Kas

Laporan keuangan berikutnya yang harus disusun oleh pemerintah daerah berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua adalah laporan arus kas. Lebih lanjut laporan arus kas ini diatur didalam PSAP BA-03.

PSAP BA-03 paragraf 15 mendefenisikan laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklsifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

Berikut akan dijelaskan lebih lanjut dari pengertian-pengertian dari aktivitas dimaksud defenisi diatas yaitu:

a. Aktivitas operasi

aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi (PSAP BA-03 paragraf 8).

b. Aktivitas investasi

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas (PSAP BA-03 paragraf 27).

c. Aktivitas pendanaan

Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang (PSAP BA-03 paragraf 31).

d. Aktivitas Transitoris

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan (PSAP BA-03 paragraf 35).

Contoh format Laporan Operasional untuk pemerintahan daerah dalam Lampiran 1 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Arual.

4. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan ekuitas merupakan laporan keuangan yang harus disusun oleh pemerintah daerah berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua. PSAP BA-01 paragraf 101 menjelaskan bahwa laporan perubahan ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos:

1. Ekuitas awal
2. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
3. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh

perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:

- a. koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
- b. perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

4. Ekuitas akhir

Contoh format Laporan Operasional untuk pemerintahan daerah dalam Lampiran 1 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Arual.

C. Catatan atas Laporan Keuangan

PSAP BA-01 paragraf 83 menjelaskan bahwa catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran, laporan perubahan SAL, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, neraca, dan laporan arus kas. Selain itu catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan. Catatan atas laporan keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- a. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d. Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Laporan keuangan pemerintah yang berbeda dengan PP 24/2005 :

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan realisasi anggaran menggunakan basis akuntansi kas dalam penyajiannya. Pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada rekening kas umum Negara/Daerah. Sedangkan belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari rekening kas umum Negara/Daerah. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan. Dalam PSAP BA-02 mendefenisikan informasi yang terdapat didalam Laporan Realisasi Anggaran sebagai berikut:

a. Pendapatan-LRA

Semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

b. Belanja

Semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

c. Transfer

Penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

d. Suplus/Defisit LRA

Adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

e. Pembiayaan

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.

f. SiLPA/SiKPA

Merupakan selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Saldo anggaran lebih adalah gabungan saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan. Laporan perubahan saldo anggaran lebih menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos:

- 1) Saldo anggaran lebih awal
- 2) Penggunaan saldo anggaran lebih
- 3) Sisa lebih/kurang pembiayaan tahun berjalan
- 4) Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya
- 5) Saldo anggaran lebih akhir

3. Laporan Operasional (LO)

Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Laporan operasional sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LO
- 2) Beban
- 3) Surplus/defisit dari operasi
- 4) Kegiatan non operasional
- 5) Surplus/defisit sebelum pos luar biasa

- 6) Pos luar biasa
- 7) Surplus/defisit-LO
- 4. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas merupakan laporan keuangan yang harus disusun oleh pemerintah daerah berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual.

2.1.11 Strategi Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (PP No. 71 tahun 2010)

Secara yuridis, keluarnya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual mengubah haluan basis akuntansi pemerintahan Indonesia dari kas menuju akrual menjadi akrual penuh. Sesuai kesepakatan pemerintah dan DPR, implementasi basis akrual ini akan dilaksanakan secara bertahap hingga implementasi penuhnya di tahun 2015.

Untuk mengimplementasikan secara penuh pada tahun 2015, tentu pemerintah kita memerlukan strategi. Prasyarat pelaksanaan strategi terbagi atas dua kondisi dasar, yaitu *necessary condition* dan *sufficient condition*. *Necessary condition* adalah prasyarat yang dibutuhkan agar suatu kondisi dapat tercapai. Setelahnya, pemerintah dapat mengembangkan beberapa hal sehingga kondisinya bisa berubah menjadi kondisi yang mencukupi (*sufficient condition*). *Necessary condition* adalah komitmen, kapasitas SDM, dan dana pemeliharaan (www.medinamultimitra.com). Untuk dapat mengimplementasikan basis akrual yang notabene adalah barang baru, dibutuhkan komitmen dari para pemimpin dan pejabat, termasuk dukungan politik dari kepala daerah dan DPRD. Disamping itu, SDM yang menguasai ilmu dan konsep akuntansi dalam jumlah yang memadai juga sangat dibutuhkan mengingat mereka adalah ujung tombak dari implementasi ini. Implementasi basis akrual juga membutuhkan pendanaan yang cukup.

Pengembangan dokumen kebijakan akuntansi berbasis akrual dibutuhkan untuk mengakomodasi SAP. Idealnya, dokumen ini didesain sedemikian rupa sesuai dengan kondisi khas di daerah masing-masing. Kemudian, dibutuhkan pula sistem dan prosedur yang menjelaskan teknik-teknik pencatatan, penyiapan dokumen, sampai dengan penyusunan laporan keuangan dengan basis akrual

penuh. Yang tak kalah penting, pemerintah daerah juga memerlukan dukungan teknologi khususnya aplikasi penata usahaan dan akuntansi yang mengakomodasi basis akrual didalamnya agar implementasi basis akrual ini sesuai dengan harapan.

Untuk menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual agar sesuai dengan batas waktu yang ditentukan oleh perundang-undangan, maka diperlukan sebuah strategi dan rencana kerja untuk memandu pelaksanaan penerapan SAP tersebut. Oleh karena itu, KSAP mencoba untuk menyusun rencana strategi penerapan SAP berbasis akrual. Strategi penerapan SAP berbasis akrual dapat dilihat dari tabel dibawah ini:

Tabel 2.2 Strategi Penerapan SAP Berbasis Akrual secara Bertahap

2010	a. Penerbitan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual b. Mengembangkan Framework Akuntansi Berbasis Akrual c. Sosialisasi SAP Berbasis Akrual
2011	a. Penyiapan aturan pelaksanaan dan kebijakan akuntansi b. Pengembangan Sistem Akuntansi dan TI bagian pertama (proses bisnis dan detail requirement) c. Pengembangan kapasitas SDM
2012	a. Pengembangan Sistem Akuntansi dan TI (lanjutan) b. Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2013	a. Ploting beberapa KL dan BUN b. Review, Evaluasi dan Konsolidasi seluruh LK c. Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2014	a. Pararel Run dan Konsolidasi seluruh LK b. Review, Evaluasi dan Konsolidasi seluruh LK c. Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)
2015	a. Implementasi penuh b. Pengembangan kapasitas SDM (lanjutan)

Sumber: KSAP, Sosialisasi PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP. Jakarta, 14 Desember 2010

2.2 Sumber Daya Manusia

Menurut Hasibuan (2000:3), sumber daya manusia adalah semua manusia yang terlibat di dalam suatu organisasi dalam mengupayakan terwujudnya tujuan organisasi tersebut.

Hasibuan (2002:12) membagi komponen SDM menjadi pengusaha, yaitu setiap orang yang menginvestasikan modalnya untuk memperoleh pendapatan dan besarnya pendapatan itu tidak menentu tergantung pada laba yang dicapai perusahaan tersebut. Karyawan, ialah penjual jasa (pikiran dan tenaganya) untuk mengerjakan pekerjaan yang diberikan dan berhak memperoleh kompensasi yang besarnya telah ditetapkan terlebih dahulu (sesuai perjanjian). Posisi karyawan dalam suatu perusahaan dibedakan menjadi :

- a. Karyawan Operasional, ialah setiap orang yang secara langsung harus mengerjakan sendiri pekerjaannya sesuai dengan perintah atasan.
- b. Karyawan manajerial, ialah setiap orang yang berhak memerintah bawahannya untuk mengerjakan sebagian pekerjaannya dan dikerjakan sesuai dengan perintah.
- c. Pemimpin, ialah seseorang yang mempergunakan wewenang dan kepemimpinannya untuk mengarahkan orang lain serta bertanggung jawab atas pekerjaan orang tersebut dalam mencapai suatu tujuan.

Menurut Hasibuan (2000:1):

Pengelolaan sumber daya manusia berarti penyiapan dan pelaksanaan suatu rencana yang terkoordinasi untuk menjamin bahwa sumber daya manusia yang ada dapat dimanfaatkan dengan sebaik-baiknya untuk mencapai tujuan organisasi tersebut.

2.3 Infrastruktur

Infrastruktur merujuk pada sistem fisik yang menyediakan transportasi, pengairan, *drainase*, bangunan-bangunan gedung dan fasilitas publik yang lain yang dibutuhkan untuk memenuhi kebutuhan dasar manusia dalam lingkup sosial dan ekonomi (Grigg, 2000).

Sistem infrastruktur merupakan pendukung utama fungsi-fungsi sistem sosial dan ekonomi dalam kehidupan sehari-hari masyarakat. Sistem infrastruktur dapat didefinisikan sebagai fasilitas-fasilitas atau struktur-struktur dasar, peralatan-peralatan, instalasi-instalasi yang dibangun dan yang dibutuhkan untuk berfungsinya sistem sosial dan sistem ekonomi masyarakat (Grigg, 2000). Hubungan antara sistem sosial, ekonomi, infrastruktur dan lingkungan alam

(Grigg, 1988). Definisi teknik juga memberikan spesifikasi apa yang dilakukan sistem infrastruktur dan mengatakan bahwa infrastruktur adalah aset fisik yang dirancang dalam sistem sehingga memberikan pelayanan publik yang penting (Kodoatie, 2003).

2.4 Sistem informasi

Sistem berasal dari bahasa latin (*Systema*) dan bahasa Yunani (*Sustema*). Sistem adalah suatu kesatuan yang terdiri dari komponen atau elemen yang dihubungkan bersama untuk memudahkan aliran informasi, materi atau energi. Istilah ini sering dipergunakan untuk menggambarkan suatu set entitas yang berinteraksi, dimana suatu model matematika seringkali bisa dibuat (www.wikipedia.org). Sistem merupakan seperangkat unsur yang saling terikat dalam suatu antar relasi diantara unsur-unsur tersebut dengan lingkungan (www.wikipedia.org).

Menurut Mukhtar (2002 : 2), sistem adalah suatu entitas yang terdiri dari dua atau lebih komponen yang saling berinteraksi untuk mencapai tujuan. Sistem yang relevan dengan tugas akuntansi adalah *computer based system*, yang dapat diartikan integrasinya peralatan, program, data, dan prosedur untuk menjalankan satu tugas pada suatu komputer. Kesuksesan suatu sistem membutuhkan tujuan-tujuan yang terdefiniskan. Suatu sistem dengan tujuan tertentu akan menyelesaikan lebih banyak untuk suatu organisasi, daripada sistem tanpa tujuan, sedikit tujuan, atau tujuan yang ambisius.

Informasi adalah data yang berguna yang diolah sehingga dapat dijadikan dasar untuk mengambil keputusan yang tepat (Bodnar dan Hopwood, 1996: 1). Sementara menurut (www.wikipedia.org), informasi adalah hasil pemrosesan, manipulasi dan pengorganisasian/penataan dari sekelompok data yang mempunyai nilai pengetahuan (*knowledge*) bagi penggunaanya. Informasi memiliki nilai ekonomis jika ia dapat membantu dalam pengambilan keputusan alokasi sumber daya, jadi membantu sistem untuk mencapai tujuannya. Tujuan sistem informasi dan kebutuhan informasi yang didefinisikan secara jelas adalah salah satu kunci untuk suksesnya sistem informasi.

2.5 Komitmen

Menurut Steers dan Porter dalam Supriyono (2006:24):

“komitmen organisasi merupakan kondisi dimana karyawan sangat tertarik terhadap tujuan-tujuan/nilai-nilai, dan sasaran organisasi.”

Selanjutnya, Porter *et.al.* dalam Miner, (1992:124) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai kekuatan yang bersifat relatif dari individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya ke dalam bagian organisasi. Sikap ini dapat ditandai dengan empat hal, yaitu indikatornya diantaranya:

- a. Kepercayaan karyawan terhadap organisasi
- b. Partisipasi karyawan dalam aktivitas kerja
- c. Loyalitas terhadap organisasi
- d. Adanya Perasaan menjadi bagian dari organisasi

Komitmen organisasi menurut Allen dan Meyer dibedakan atas tiga komponen, yaitu:

- 1) Komponen afektif berkaitan dengan emosional, identifikasi, dan keterlibatan karyawan di dalam suatu organisasi.
- 2) Komponen normatif merupakan perasaan-perasaan karyawan tentang kewajiban yang harus ia berikan kepada organisasi.
- 3) Komponen *continuance* berarti komponen berdasarkan persepsi karyawan tentang kerugian yang akan dihadapinya jika ia meninggalkan organisasi.