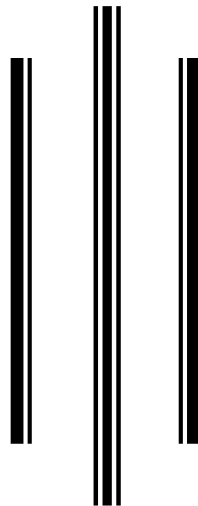




**PERATURAN BUPATI MUSI RAWAS UTARA
NOMOR 12 TAHUN 2019
TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH
KABUPATEN MUSI RAWAS UTARA
BERBASIS AKRUAL**



**PEMERINTAH KABUPATEN MUSI RAWAS UTARA
BADAN KEUANGAN DAERAH
BIDANG AKUNTANSI DAN PELAPORAN**

LAMPIRAN I
PERATURAN BUPATI MUSI RAWAS UTARA
NOMOR 12 TAHUN 2019
TANGGAL 02 JANUARI 2019
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI
PEMERINTAH DAERAH BERBASIS AKRUAL

**PENGANTAR KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH
BERBASIS AKRUAL**

A. PENDAHULUAN

Kebijakan Akuntansi, adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang ditetapkan dalam Peraturan Kepala Daerah. Kebijakan akuntansi pemerintah daerah berisi unsur-unsur pokok dari Standar Akuntansi Pemerintahan yang dijabarkan dalam pemilihan suatu metode akuntansi, baik dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi merupakan pedoman operasional akuntansi bagi fungsi-fungsi akuntansi, baik di SKPKD maupun di OPD.

Kebijakan akuntansi juga harus dipedomani oleh fungsi-fungsi di Pemerintah Daerah, antara lain fungsi perencanaan, fungsi penyusun APBD, fungsi pelaksanaan APBD dan dan fungsi pertanggungjawaban APBD. Dengan demikian akan terjadi keselarasan antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pelaporan keuangan daerah.

Memperhatikan sifatnya yang strategis, penyusunan kebijakan akuntansi harus mendapatkan perhatian yang khusus. Dalam pembahasannya, perlu dijelaskan setiap dampak dari metode yang dipilih, baik pada proses penganggaran, penatausahaan maupun pelaporan. Dengan demikian, kebijakan akuntansi yang dihasilkan menjadi operasional serta dapat implementasikan.

Penyusunan kebijakan akuntansi pemerintah daerah dilakukan melalui beberapa tahapan berdasarkan komponen utama kebijakan akuntansi sebagai berikut:

1. Pengumpulan Referensi

Referensi utama penyusunan kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah berbasis akrual adalah Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Selain itu, pemerintah daerah perlu memperhatikan rujukan atau referensi lain berupa peraturan perundangan (Undang-Undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, Peraturan Menteri, Peraturan Daerah) maupun literatur lain (misalnya Buletin Teknis, Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan), yang terkait dengan kebijakan akuntansi.

Penelaahan referensi-referensi tersebut digunakan untuk:

- a. mengidentifikasi akun-akun yang memerlukan pemilihan metode yang khusus atas pengakuan atau pengukurannya;
- b. mengidentifikasi akun-akun yang memerlukan pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan pengakuan dan pengukurannya;
- c. mengidentifikasi hal-hal yang belum diatur di dalam SAP namun dibutuhkan dalam kebijakan akuntansi pemerintah daerah.

2. Penyusunan Kebijakan Akuntansi

Berdasarkan rujukan dan referensi tersebut dilakukan pemahaman dan analisa untuk melakukan proses penyesuaian dan harmonisasi sesuai kondisi dan kebutuhan pelaporan keuangan di pemerintah daerah. Hasil proses penyesuaian dan harmonisasi dicantumkan ke dalam pernyataan-pernyataan pada kebijakan akuntansi pelaporan keuangan.

Proses penyusunan kebijakan akuntansi harus melibatkan lintas fungsi maupun SKPD, tidak hanya fungsi akuntansi. Fungsi perencanaan, fungsi penganggaran, fungsi pelaksanaan APBD, fungsi pengelola aset harus dilibatkan agar terjadi keselarasan dan keberhasilan pelaksanaan kebijakan akuntansi.

Pemerintah daerah juga dapat melakukan diskusi dengan mengundang para ahli akuntansi pemerintahan atau para pemangku kepentingan lainnya untuk mendapatkan masukan objektif dalam proses penyusunan kebijakan akuntansinya.

Untuk memberikan gambaran bentuk penyajian kebijakan akuntansi pemerintah daerah, berikut ini disajikan ilustrasi kebijakan akuntansi

yang dapat dijadikan sebagai panduan dalam penyusunan kebijakan akuntansi pemerintah daerah.

Pada tahun 2010, pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) untuk meningkatkan kualitas pertanggungjawaban kinerja pemerintah. Perubahan yang sangat nyata dari SAP sebelumnya yang diatur oleh Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 adalah diwajibkannya penggunaan akuntansi berbasis akrual (*accrual*) oleh pemerintah, termasuk pemerintah daerah, dari yang sebelumnya menggunakan akuntansi berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*). Perubahan basis akuntansi ini tidak serta merta muncul karena sebenarnya sudah disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan sebelumnya yaitu pada pasal 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 dijelaskan bahwa:

1. Pendapatan negara/daerah adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
2. Belanja negara/daerah adalah kewajiban pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

Dari penjelasan tersebut diatas dijelaskan bahwa pendapatan dan belanja sebenarnya sudah berbasis akrual yang akan mempengaruhi kekayaan bersih di neraca. Jadi sebenarnya dari tahun 2003, pencatatan dan penyajian laporan keuangan sudah diarahkan untuk berbasis akrual.

Namun demikian ada masa transisi untuk menuju akrual penuh yang dijelaskan pada pasal 36 ayat (1) di Undang-Undang yang sama bahwa, ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun.

Pada pasal 70 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 ditegaskan mulai kapan pelaksanaan akrual dimulai yaitu, ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya tahun anggaran 2008.

B. PENYUSUNAN SAP BERBASIS AKRUAL

1. SAP Akrual berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dikembangkan dari SAP yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dengan mengacu pada *International Public*

Sector Accounting Standards (IPSAS) dan memperhatikan peraturan perundangan serta kondisi Indonesia. Beberapa negara sebenarnya kesulitan menerapkan akuntansi berbasis akrual. Namun Indonesia tetap menerapkan akuntansi berbasis akrual ini dengan beberapa pertimbangan yaitu:

- a. SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.
 - b. SAP sebelumnya yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 berbasis "Kas Menuju Akrual" sebagian besar telah mengacu pada praktik akuntansi berbasis akrual. Neraca yang disusun sebenarnya sudah berbasis akrual, walaupun Laporan Realisasi Anggaran masih berbasis kas.
 - c. Para pengguna yang sudah terbiasa dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dapat melihat kesinambungannya. Artinya, sebenarnya pengguna tinggal selangkah lagi untuk melaksanakan basis akrual secara penuh.
2. Lingkup Pengaturan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 ini meliputi SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual yang terdiri dari 3 lampiran yaitu :
- a. SAP Berbasis Akrual terdapat pada Lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas;
 - b. SAP Berbasis Kas Menuju Akrual pada Lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akrual;
 - c. Proses Penyusunan SAP Berbasis Akrual pada Lampiran III.
3. Penerapan Basis Akrual
- Penerapan akuntansi berbasis akrual di pemerintah diatur dalam pasal 7 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang menjelaskan bahwa :

- a. Penerapan SAP Berbasis Akruwal dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akruwal menjadi penerapan SAP Berbasis Akruwal;
- b. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akruwal secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan;
- c. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akruwal secara bertahap pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri.

Pada tahun 2013 terbitlah Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akruwal di Pemerintah Daerah. Peraturan Menteri ini menjadi pedoman bagi pemerintah daerah dalam melaksanakan akuntansi berbasis akruwal secara penuh paling lambat tahun anggaran 2015.

4. Struktur SAP Berbasis Akruwal

Penjelasan lengkap SAP Berbasis Akruwal dijelaskan pada Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang disusun berdasarkan struktur penulisan sebagai berikut:

- a. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
- b. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP):
 - 1) PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan;
 - 2) PSAP Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran;
 - 3) PSAP Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas;
 - 4) PSAP Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan;
 - 5) PSAP Nomor 05 tentang Akuntansi Persediaan;
 - 6) PSAP Nomor 06 tentang Akuntansi Investasi;
 - 7) PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap;
 - 8) PSAP Nomor 08 tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan;
 - 9) PSAP Nomor 09 tentang Akuntansi Kewajiban;
 - 10) PSAP Nomor 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan;
 - 11) PSAP Nomor 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian;
 - 12) PSAP Nomor 12 tentang Laporan Operasional.

5. Manfaat Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua

Dalam *Study Nomor 14* yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (2011), mengatakan bahwa informasi yang disajikan pada akuntansi berbasis akrual dalam pelaporan keuangan memungkinkan pemangku kepentingan (*stakeholder*) dalam rangka:

- a. Menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumber daya entitas serta penyebaran sumber daya tersebut.
- b. Menilai kinerja, posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas.
- c. Pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya, atau melakukan bisnis dengan suatu entitas.

Selanjutnya, pada level yang lebih detil dalam *Study Nomor 14* tersebut dinyatakan bahwa pelaporan dengan basis akrual akan dapat:

- a. menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan dananya;
- b. memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban dan komitmen-komitmennya;
- c. menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya;
- d. memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya;
- e. bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

C. POKOK-POKOK SAP BERBASIS AKRUAL

Laporan keuangan yang baik adalah yang disusun berdasarkan SAP. Pokok-pokok SAP berbasis akrual tercakup dalam kerangka konseptual dan penyajian laporan keuangan (PSAP Nomor 01). Beberapa pokok SAP tersebut yang perlu diketahui untuk menyusun laporan keuangan berbasis akuntansi:

1. Entitas Akuntansi dan Pelaporan

Pada paragraf 21 Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 terdapat penjelasan mengenai Entitas Akuntansi disamping Entitas Pelaporan. Pada paragraf tersebut dijelaskan bahwa entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya sesuai dengan SOTK Pemerintah Daerah masing-masing antara lain:

- a. Sekretariat Daerah;
- b. Sekretariat Dewan;
- c. Dinas;
- d. Badan;
- e. Kantor;
- f. Kecamatan; dan
- g. Kelurahan

Kemudian Entitas Pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum dalam konteks pemerintah daerah entitas pelaporan, terdiri dari:

- a. Pemerintah Daerah; dan
- b. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan misalnya BLUD.

2. Peranan Laporan Keuangan

Pada paragraf 25 Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, dijelaskan bahwa pelaporan diperlukan untuk kepentingan:

- a. Akuntabilitas;
- b. Manajemen;
- c. Transparansi;

d. Keseimbangan antar generasi; dan

e. Evaluasi Kinerja

Pelaporan untuk kepentingan evaluasi kinerja ini sebelumnya tidak dijelaskan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

3. Komponen Laporan Keuangan

Pada dasarnya semua pernyataan standar akuntansi pemerintah merupakan standar untuk menyusun komponen-komponen laporan keuangan pemerintah, dimana komponen-komponen tersebut dijelaskan pada paragraf 28 Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai berikut:

a. Laporan Realisasi Anggaran;

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL);

c. Neraca;

d. Laporan Arus Kas;

e. Laporan Operasional;

f. Laporan Perubahan Ekuitas; dan

g. Catatan atas Laporan Keuangan.

Berikut adalah tabel perbandingan komponen laporan keuangan pada basis *cash towards accrual* (CTA) yang diatur kerangka konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dengan basis *accrual* yang diatur oleh kerangka konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : AKRUAL
Paragraf 25 Kerangka Konseptual: <i>Laporan Keuangan Pokok</i> - Laporan Realisasi Anggaran (LRA) - Laporan Arus Kas (LAK) - Neraca - Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)	Paragraf 28 Kerangka Konseptual: <i>Laporan Keuangan Pokok</i> - Laporan Realisasi Anggaran (LRA) - Laporan Perubahan SAL (LP-SAL) - Neraca - Laporan Operasional (LO) - Laporan Arus Kas (LAK)
Paragraf 26 Kerangka Konseptual : <i>Laporan yang Bersifat optional</i> - Laporan Kinerja Keuangan (LKK) - Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)	- Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) - Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Pada Paragraf 15 di PSAP 01 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Penyajian Laporan Keuangan dijelaskan bahwa komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali:

- a. Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum; dan
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

Kemudian pada paragraf 16 pada PSAP yang sama dijelaskan bahwa unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai bendahara umum negara/daerah dan/atau sebagai kuasa bendahara umum negara/daerah.

4. Basis Akuntansi

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menetapkan bahwa SAP disusun dengan berbasis akrual, ini dijelaskan dalam:

- a. Paragraf 42 Kerangka Konseptual menyatakan Basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas;
- b. Paragraf 5 PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menyatakan basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis akrual, kemudian pada paragraf 6 dinyatakan bahwa entitas pelaporan menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan dan beban, maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.

Pada paragraf-paragraf tersebut diatas sangat jelas apa yang menjadi basis akrual pada pelaporan keuangan di pemerintah. Namun pencatatan dan penyajian dalam basis kas masih dibutuhkan dalam beberapa laporan, khususnya terkait anggaran.

Perlakuan pelaporan keuangan terhadap anggaran dijelaskan pada paragraf 44 Kerangka Konseptual menyatakan dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas. Bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis

akrual. Selanjutnya pada paragraf 7 dinyatakan bahwa entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual, menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran.

Kenyataannya, sampai saat ini pemerintah masih melaksanakan penganggaran dengan basis kas. Maka, bila anggaran yang disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, LRA pun disusun berdasarkan basis kas.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan basis akuntansi pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
<p style="text-align: center;">Basis Akuntansi</p> <p>Basis Akuntansi pada Kerangka Konseptual :</p> <p>Basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam LRA Basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca (Paragraf 39)</p>	<p style="text-align: center;">Basis Akuntansi</p> <p>Basis Akuntansi pada Kerangka Konseptual :</p> <p>Basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas (Paragraf 42)</p> <p>Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas.</p> <p>Bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual. (Paragraf 44).</p>

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
<p>Basis Akuntansi pada PSAP 01:</p> <p>Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas dana. (Paragraf 5)</p> <p>Penggunaan sepenuhnya basis akrual bersifat optional (Paragraf 6)</p>	<p>Basis Akuntansi pada PSAP 01:</p> <p>Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis akrual (Paragraf 5)</p>

5. Informasi Laporan Keuangan

Paragraf 11 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menjelaskan bahwa untuk memenuhi tujuan umum, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:

- a. aset;
- b. kewajiban;
- c. ekuitas;
- d. pendapatan-LRA;
- e. belanja;
- f. transfer;
- g. pembiayaan;
- h. saldo anggaran lebih;
- i. pendapatan-LO;
- j. beban; dan
- k. arus kas.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan informasi keuangan pada PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan baik di

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
<p>Informasi Laporan Keuangan</p> <p>Laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aset; - Kewajiban; - Ekuitas dana; - Pendapatan; - Belanja; - Transfer; - Pembiayaan; dan - Arus kas. <p>(Paragraf 11)</p>	<p>Informasi Laporan Keuangan</p> <p>Laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aset; - Kewajiban; - Ekuitas; - Pendapatan-LRA; - Belanja; - Transfer; - Pembiayaan; - Saldo anggaran lebih - Pendapatan-LO; - Beban; dan - Arus kas. <p>(Paragraf 1)</p>

6. Unsur Laporan Keuangan

Pada paragraf 60 Kerangka Konseptual dijelaskan bahwa laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL.

Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

Berikut adalah tabel penjelasan unsur laporan keuangan berdasarkan kategorinya:

KATEGORI	LAPORAN KEUANGAN
Laporan Pelaksanaan Anggaran (<i>budgetary reports</i>)	Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
	Laporan Perubahan SAL (LPSAL)
Laporan Finansial	Laporan Operasional (LO)
	Neraca
	Laporan Arus Kas (LAK)
	Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
Catatan atas Laporan Keuangan	Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Untuk memahami lebih jauh unsur-unsur laporan keuangan tersebut maka berikut ini akan dijelaskan lebih rinci masing-masing dari unsur laporan keuangan tersebut.

a. Laporan Realisasi Anggaran

Paragraf 61 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

Kemudian pada Paragraf 62 dijelaskan cakupan unsur-unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran yang terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Pendapatan-LRA termasuk transfer penerimaan dari entitas pelaporan lain misalnya dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- 2) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

- 3) Transfer pengeluaran adalah pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan kepada entitas pelaporan lainnya misalnya bagi hasil pajak provinsi ke kabupaten/kota (dan sebaliknya), kabupaten/kota ke desa (dan sebaliknya), bantuan keuangan dari provinsi ke kabupaten/kota, dan kabupaten ke desa.
- 4) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau 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. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

Selain unsur-unsur Laporan Realisasi Anggaran tersebut diatas perlu juga dipahami apa itu Surplus/Defisit-LRA, Pembiayaan Neto dan Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA). Berikut adalah penjelasan atas ketiga unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran tersebut:

- 1) Surplus/Defisit-LRA menurut paragraf 8 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan merupakan selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
- 2) Pembiayaan neto menurut paragraf 58 PSAP Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.
- 3) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) menurut paragraf 8 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan

pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan.

Berikut adalah tabel perbandingan cakupan unsur-unsur Laporan Realisasi Anggaran pada Kerangka Konseptual SAP baik pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
Unsur Laporan Keuangan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) - Pendapatan - Belanja - Transfer - Pembiayaan (Paragraf 58)	Unsur Laporan Keuangan Laporan Pelaksanaan Anggaran : Laporan Realisasi Anggaran (LRA) - Pendapatan-LRA - Belanja - Transfer - Pembiayaan (Paragraf 62)

b. Laporan Perubahan SAL

Pada paragraf 63 kerangka konseptual SAP dijelaskan bahwa Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Saldo Anggaran Lebih atau sering disingkat menjadi SAL sendiri, menurut paragraf 8 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

Struktur Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dijelaskan pada paragraf 41 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan dimana laporan ini menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pada pos-pos berikut:

- 1) Saldo Anggaran Lebih awal;
- 2) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- 3) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- 4) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;
- 5) Lain-lain; dan
- 6) Saldo Anggaran Lebih Akhir.

Laporan Perubahan Saldo Anggaran ini tidak diminta untuk disajikan oleh Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005.

c. Neraca

Pada paragraf 64 kerangka konseptual SAP menjelaskan bahwa Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca dijelaskan pada paragraph 65 yaitu terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- 2) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- 3) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

Khusus untuk ekuitas, paragraf 84 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menjelaskan bahwa Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Kemudian paragraf 85 menjelaskan bahwa Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas. Saldo ekuitas tersebut didalamnya sudah termasuk SAL akhir.

Berikut adalah tabel perbandingan cakupan unsur-unsur Neraca pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, termasuk detail dari unsur-unsur ekuitas:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
<p>Unsur Laporan Keuangan Neraca</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aset - Kewajiban - Ekuitas Dana <p>(Paragraf 59 Kerangka Konseptual)</p>	<p>Unsur Laporan Keuangan Laporan Finansial : Neraca</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aset - Kewajiban - Ekuitas <p>(Paragraf 64 Kerangka Konseptual)</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Ekuitas Dana yang terbagi; <ul style="list-style-type: none"> • Ekuitas Dana Lancar: selisih antara aset lancar dan kewajiban jangka pendek, termasuk sisa lebih pembiayaan anggaran/ saldo anggaran lebih • Ekuitas Dana Investasi: mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang • Ekuitas Dana Cadangan: mencerminkan kekayaan pemerintah yang dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan. <p>(Paragraf 78-81 PSAP Nomor 01)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Ekuitas, yaitu kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. <p>(Paragraf 77 PSAP Nomor 01)</p>

d. Laporan Operasional

Laporan Operasional merupakan laporan baru untuk pemerintahan, namun sebenarnya sudah diperkenalkan di Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Laporan ini menurut paragraf 78 kerangka konseptual SAP adalah laporan yang menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dijelaskan dalam paragraf 79 kerangka konseptual SAP sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- 2) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- 3) Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- 4) Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

Keempat unsur Laporan Operasional diatas pada akhirnya akan membentuk surplus/defisit-LO yang berdasarkan paragraf 84 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan merupakan selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/ defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan Laporan Operasional pada PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
Unsur Laporan Keuangan Laporan Kinerja Keuangan <ul style="list-style-type: none"> • Bersifat optional (Paragraf 20 PSAP Nomor 01)	Unsur Laporan Keuangan Laporan Finansial: Laporan Operasional (LO) <ul style="list-style-type: none"> • Merupakan Laporan Keuangan Pokok (Paragraf 14 PSAP Nomor 01)

<ul style="list-style-type: none"> • Disusun oleh entitas pelaporan yang menyajikan laporan berbasis akrual • Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos: <ul style="list-style-type: none"> a) Pendapatan dari kegiatan operasional; b) Beban berdasarkan klasifikasi fungsional dan klasifikasi ekonomi; c) Surplus atau defisit. <p>(Paragraf 95 PSAP Nomor 01)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Menyajikan pos-pos sebagai berikut: <ul style="list-style-type: none"> a) Pendapatan-LO dari kegiatan operasional; b) Beban dari kegiatan operasional ; c) Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada; d) Pos luar biasa, bila ada; e) Surplus/defisit-LO. <p>(Paragraf 92 PSAP Nomor 01)</p>
---	--

e. Laporan Perubahan Ekuitas

Paragraf 82 kerangka konseptual SAP menjelaskan bahwa Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Ekuitas ini berdasarkan Paragraf 101 PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos Ekuitas awal, Surplus/Defisit-LO pada periode bersangkutan, dan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan cakupan unsur Laporan Perubahan Ekuitas pada PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : AKRUAL
<p>Unsur Laporan Keuangan</p> <p>Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bersifat optional (Paragraf 20 PSAP Nomor 01) • Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos: <ul style="list-style-type: none"> a) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran; b) Setiap pos pendapatan dan belanja beserta totalnya seperti diisyaratkan dalam standar-standar lainnya, yang diakui secara langsung dalam ekuitas; c) Efek kumulatif atas perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan yang mendasar diatur dalam suatu standar terpisah. <p>(Paragraf 95 PSAP Nomor 01)</p>	<p>Unsur Laporan Keuangan</p> <p>Laporan Finansial: Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Merupakan Laporan Keuangan Pokok (Paragraf 14 PSAP Nomor 01) • Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos: <ul style="list-style-type: none"> a) Ekuitas awal; b) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan; c) Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, misalnya: koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap. d) Ekuitas akhir. <p>(Paragraf 101 PSAP Nomor 01)</p>

f. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menurut paragraf 80 Kerangka Konseptual SAP menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas berdasarkan paragraf 81, terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- 2) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan cakupan unsur Laporan Arus Kas pada PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan

Keuangan baik pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : AKRUAL
Unsur Laporan Keuangan	Unsur Laporan Keuangan
Laporan Arus Kas	Laporan Finansial : Laporan Arus Kas
<ul style="list-style-type: none"> • Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan (Paragraf 15 PSAP Nomor 01) • Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan non anggaran 	<ul style="list-style-type: none"> • Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum (Paragraf 15 PSAP Nomor 01) • Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris
(Paragraf 86 PSAP Nomor 01)	(Paragraf 90 PSAP Nomor 01)

g. Catatan Atas Laporan Keuangan

Paragraf 83 Kerangka Konseptual SAP 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. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- 1) mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- 2) menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- 3) menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;

- 4) menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- 5) menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan penyajian Catatan atas Laporan Keuangan pada PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan baik pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 :

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : AKRUAL
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN	CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN
<ul style="list-style-type: none"> • Disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam LRA, Neraca, LAK harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan. • CaLK meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, Neraca, dan LAK <p>(Paragraf 98 & 99 PSAP Nomor 01)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam LRA, Laporan Perubahan SAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan. • Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, Laporan Perubahan SAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE. <p>(Paragraf 105 & 106 PSAP Nomor 01)</p>

D. HUBUNGAN ANTARA BASIS AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

Basis akuntansi memiliki hubungan dengan jenis laporan keuangan yang akan disusun. Sebelumnya telah dijelaskan bahwa meskipun

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menghendaki penyajian laporan keuangan yang berbasis akrual, namun karena APBD disusun berdasarkan basis kas maka untuk pelaporan realisasi anggaran menggunakan basis kas. Dengan demikian, pemerintah akan menerapkan 2 (dua) basis akuntansi yaitu basis akrual dan basis kas.

Untuk basis akrual, laporan utama yang bisa dibentuk adalah Neraca dan Laporan Operasional. Laporan berikutnya dari basis akrual yang melengkapi informasi Laporan Keuangan Primer adalah Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Arus Kas. Terakhir untuk melengkapi pengungkapan keempat laporan keuangan sebelumnya maka disusunlah Catatan atas Laporan Keuangan.

Untuk basis kas, laporan yang disusun adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Laporan berikutnya yang melengkapi LRA adalah Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL).

Untuk lebih memahami hubungan basis akuntansi dengan jenis laporan keuangan apa saja yang akan disusun dapat dijelaskan melalui table 1 dibawah ini:

Tabel 1

	LK Primer	LK Sekunder	LK Tersier
Accrual	Neraca Lap Operasional	Lap Ekuitas Lap Arus Kas	CaLK
Cash	LRA	Lap SAL	

E. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

Penerapan SAP berbasis akrual perlu memperhatikan pengakuan unsur-unsur laporan keuangan yang telah dijelaskan sebelumnya, karena ada perbedaan karakteristik dengan SAP berbasis CTA. Pada paragraf 84 Kerangka Konseptual SAP dijelaskan bahwa pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa yang mengubah unsur aset,

kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.

Pengakuan masing-masing unsur laporan keuangan dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pengakuan Aset

Paragraf 90 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, Paragraf 91 menjelaskan bahwa aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

Paragraf 92 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan secara khusus tentang pengakuan kas. Paragraf tersebut menyatakan bahwa aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

2. Pengakuan Kewajiban

Pengakuan kewajiban dijelaskan oleh paragraf 93 Kerangka Konseptual SAP dimana kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan

perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, Paragraf 94 menjelaskan bahwa kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

3. Pengakuan Pendapatan

Pengakuan pendapatan baik pendapatan-LO maupun pendapatan-LRA dijelaskan oleh Paragraf 95 Kerangka Konseptual SAP. Pada paragraf tersebut dijelaskan bahwa pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan pengakuan pendapatan pada kerangka konseptual SAP baik pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
Pengakuan Unsur Laporan Keuangan	Pengakuan Unsur Laporan Keuangan
<u>Pengakuan Pendapatan (Paragraf 88)</u>	<u>Pengakuan Pendapatan (Paragraf 95)</u>
Pendapatan menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.	Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.
Pendapatan menurut basis kas diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan.	Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan

4. Pengakuan Beban Dan Belanja

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 selain unsur laporan keuangan belanja, terdapat pula unsur laporan keuangan beban. Paragraf 96 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau

terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Sedangkan paragraf 97 menyatakan bahwa belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Berikut adalah tabel perbandingan penjelasan pengakuan beban dan belanja pada kerangka konseptual SAP baik pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 maupun Peraturan Pemerintah Nomor 71:

PP 24/2005 : CTA	PP 71/2010 : ACCRUAL
Pengakuan Unsur Laporan Keuangan <u>Pengakuan Belanja (Paragraf 89)</u> Belanja menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat. Belanja menurut basis kas diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan.	Pengakuan Unsur Laporan Keuangan <u>Pengakuan Belanja dan Beban (Paragraf 96-97)</u> Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan.

F. PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

Penting juga untuk memahami pengukuran unsur laporan keuangan. Paragraf 98 Kerangka Konseptual SAP menjelaskan bahwa pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakuidan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/ penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan. Paragraf 99 menegaskan bahwa pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan

mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

BUPATI MUSI RAWAS UTARA

SYARIF HIDAYAT