

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian yang akan Peneliti lakukan yaitu tentang penerapan PP No. 71 tahun 2010 yang menjelaskan tentang penyusunan pelaporan keuangan berbasis akrual. Dari hasil dari penelitian-penelitian tersebut dijadikan landasan dan keterbedaan dengan penelitian yang akan dilakukan oleh Peneliti. Adapun penelitian-penelitian terdahulu yang diambil adalah sebagai berikut:

Table 2.1
Tabel Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil penelitian
1	Astri Indah Wulan Sari/2012	Analisis Perlakuan Akuntansi Pendapatan Sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (Sap) PP Nomor 71 Tahun 2010 Pada Badan Pertanahan Nasional (BPN) Sidoarjo	Kantor Pertanahan Kabupaten Sidoarjo belum sepenuhnya menerapkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dalam perlakuan untuk pendapatan, Kantor Pertanahan Kabupaten Sidoarjo masih menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
2	Mochammad Syaafi Adriansyah/2013	Analisis Implementasi Sistem Akuntansi Keuangan Badan Layanan Umum (Studi pada Biro Administrasi Umum dan Keuangan Universitas Negeri Malang)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: penerapan system akuntansi Badan Layanan Umum pada BAUK Universitas Negeri Malang adalah: a) system pencatatan menggunakan <i>double entry</i> sesuai dengan sistem akuntansi Badan Layanan Umum yang di amanatkan pada PMK 76/PMK.05/2008, b) basis akuntansi menggunakan basis akrual, c) laporan keuangan sudah sesuai SAK dan SAP

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil penelitian
3	Melly Heriawati Simanihuruk / 2013	Penerapan Pernyataan Standar akuntansi Pemerintah Nomor 02 Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 dalam Penyajian Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kota Medan.	Kesimpulan yang dapat ditarik dari penelitian ini adalah Penyajian Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kota Medan baik dilihat dari : 1) Penerapan Basis Akuntansi, dimana basis yang digunakan basis kas; 2) Karakteristik Kualitatif, dimana informasi yang digunakan relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami dalam memenuhi kualitas yang dikehendaki; 3) Prinsip-Prinsip, dimana menggunakan basis akuntansi, nilai historis, realisasi, substansi mengungguli bentuk formal, periodisitas, konsistensi, pengungkapan lengkap dan penyajian wajar; 4) Pengakuan, dimana pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan diakui pada saat kas diterima/dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah; 5) Pengukuran, dimana pengukuran pos-pos LRA menggunakan mata uang rupiah sudah memadai dan telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 02 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.
4	Ririz Setiawati Kusuma / 2013	Analisis Kesiapan Pemerintah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual (Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Jember)	Pemerintah Daerah Kabupaten Jember dilihat dari parameter integritas adalah kategori siap dan untuk kesiapan SDM, kesiapan sistem informasi dan sarana prasarana adalah kategori cukup siap. Kendala dalam implementasi PP No 71 Tahun 2010, tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) antara lain, sampai saat ini penyusunan LKPD masih dilakukan secara manual (excel) belum ada perangkat lunak khusus, jumlah SDM pelaksana secara kuantitas masih belum cukup, kurangnya BinteK atau pelatihan, kurangnya sosialisasi, sarana dan prasarana sudah ada namun masih belum mencukupi.

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul	Hasil penelitian
5	Andi Faradillah/ 2013	Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesiapan pemerintah Kota Makassar dalam implementasi standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas. Hal tersebut didukung dengan adanya peraturan pemerintah yang mewajibkan untuk semua pemerintah daerah termasuk pemerintah Kota Makassar dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Kompleksitas laporan keuangan menjadi faktor utama dalam sikap resisten pengelola keuangan pemerintah Kota Makassar dalam implementasi SAP berbasis akrual. Sedangkan, dari sisi budaya organisasi, pemerintah Kota Makassar diwajibkan menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.
6	Rachmat Sandy Ramadhan, dan Akie Rusaktiva Rustam / 2013	Analisis Penyajian Laporan Keuangan Pemerintahan Kabupaten Tulungagung	Hasil Penelitian ini menunjukan Bahwa berdasarkan komponen Laporan Keuangannya BPKAD Kabupaten Tulungagung telah mengikuti SAP No. 71 Tahun 2010 (Lampiran II). Namun pada laporan realisasi anggarannya, pada penyajian pos pembiayaan masih belum dikonversi menurut SAP dan masih mengikuti klasifikasi atau pemberian nama pos menurut permendagri atau menurut pos pembiayaan didalam APBD pemkab Tulungagung.
7	Sitti Maryam Mohamad, jantje. J Tinangon, dan Inggriani Elim/ 2014	Evaluasi Penerapan Akuntansi untuk Belanja Modal Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Manado	Akuntansi untuk belanja modal pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Manado sudah sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010. Sebaiknya Pimpinan Dinas Pekerjaan Umum Kota Manado menambah tenaga kerja yang memiliki keahlian di bidang akuntansi agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang tepat untuk meningkatkan kinerja institusi.

Sumber: penelitian terdahulu

Berdasarkan tabel penelitian terdahulu diatas dapat disimpulkan bahwa penelitian-penelitian yang sudah dilakukan diatas adapun hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari (2012) menghasilkan bahwa Kantor Pertahanan Nasional (BPN) Sidoarjo belum sepenuhnya menerapkan PP No. 71 tahun 2010 karena dalam pendapatan masih menggunakan standart yang lama yaitu PP No. 24 tahun 2005. penelitian yang kedua yang dilakukan Adriansyah (2013) basis akuntansi yang dilakukan dalam penyusunan laporan Keuangan Adalah Basis Akrual, penelitian ketiga yang dilakukan oleh Simanhuruk (2013) penelitian ini menghasilkan bahwa penyajian Laporan Realisasi Anggaran pemerintah Kota Medan adalah masih menggunakan basis kas sehingga pemerintah Kota Medan dalam penyusunan Laporan Keuangannya adalah masih *Cash Towart to Accrual*, Penelitian yang keempat adalah penelitian yang dilakukan oleh Kusuma (2013) penelitian ini menghasilkan bahwa Pemerintah Kota Jember dari segi SDM dan sistem informasi sarana dan prasarana sudah siap dalam mengimplementasi PP No 71 Tahun 2010, yang kelima adalah penelitian yang dilakukan oleh Faradillah (2013) menghasilkan bahwa kesiapan Pemerintah Kota Makasar dalam Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas, penelitian yang keeman yang diteliti oleh Ramadan dan Rustam (2013) menghasilkan bahwa Pemerintah Kabupaten Tulungagung dalam penyusunan Laporan Keuangannya telah mengikuti PP No. 71 Tahun 2010 (Lampiran II) yaitu penyusunan laporan keunagan berbasis kas menuju akrual (*Cash Towart to Accrual*), penelitian yang terakhir yang dilakukan oleh Mohammad, Tinongan dan Elim (2014)

menghasilkan bahwa akuntansi belanja modal pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Manado sudah sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010.

Bedasarkan penelitian-penelitian yang telah dilakukan diatas terdapat perbedaan dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti yaitu untuk penelitian-penelitian diatas dilakukan pada saat penerapan atas PP No. 71 Tahun 2010 pada laporan keuangan masih pada tahun 2012, 2013 dan 2014 yang masih bisa mengimplementasi pentusunan Laporan Keuangan berbasis kas menuju akrual (*Cash Towart to Accrual*) sementara untuk peneitian yang dilakukan peneliti yaitu pada tahun 2015, pada periode tersebut semua instansi pemerintah harus menyusun Laporan Keuangan dengan basis akrual (*Full Accrual*) karena penerapan PP No. 71 tahun 2010 adalah 5 tahun. Sehingga pada tahun 2015 harus sudah berbasis akrual untuk penyusunan Laporan Keuangannya.

2.2 Kajian Pustaka

2.2.1 New Public Management (NPM)

NPM secara umum dipandang sebagai suatu pendekatan dalam administrasi publik yang menerapkan pengetahuan dan pengalaman yang diperoleh dalam dunia manajemen bisnis dan disiplin yang lain untuk meningkatkan efisiensi, efektivitas kinerja pelayanan publik pada birokrasi modern.

NPM adalah suatu sistem manajemen desentral dengan perangkat-perangkat manajemen baru seperti *controlling*, *benchmarking* dan *lean management*. Bagi yang lain, NPM dipahami sebagai privatisasi sejauh mungkin atas aktivitas pemerintah.

Alasan munculnya teori manajemen publik Menurut Hage (1991) alasan munculnya new public management adalah sebagai berikut:

1. Administrasi Publik tradisional telah gagal mencapai tujuannya secara efektif dan efisien sehingga perlu diubah menuju orientasi yang lebih memusatkan perhatian pada pencapaian hasil kinerja dan akuntabilitas.
2. Adanya dorongan yang kuat untuk mengganti tipe birokrasi klasik yang kaku menuju kondisi organisasi publik, kepegawaian, dan pekerjaan ke arah yang lebih fleksibel.
3. Perlunya menetapkan tujuan organisasi dan pribadi secara lebih jelas dan ditetapkannya tolak ukur keberhasilan kinerja melalui indikator kerja.
4. Perlunya para pegawai senior memiliki komitmen politik pada pemerintah daripada sekedar bersikap netral atau nonpartisipan.
5. Fungsi-fungsi yang dijalankan pemerintah hendaknya lebih disesuaikan dengan tuntutan dan sinyal pasar.
6. Adanya kecenderungan untuk mereduksi peran dan fungsi Pemerintah dengan melakukan kontrak kerja dengan pihak lain dan privatisasi.

Keenam alasan tersebut di atas, ditambahkan oleh Martin Minogue (2000) dengan menyebut adanya 3 tekanan yang menyebabkan perlu adanya perubahan paradigma menuju ke Public management yaitu:

1. Semakin membesarnya anggaran pemerintah
2. Rendahnya mutu kinerja pemerintah

3. Adanya nilai ideologi yang bersifat konfiktif terhadap perubahan paradigma pemerintahan.

2.2.2 Badan Layanan Umum

2.2.2.1 Pengertian Badan Layanan Umum

Menurut Abdullah (2006:37) tentang Pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU), Badan Layanan Umum (BLU) adalah instansi di lingkungan Pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. Sehubungan dengan pengertian tersebut, BLU memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a) Berkedudukan sebagai lembaga pemerintah (bukan kekayaan Negara yang dipisahkan);
- b) Menghasilkan barang/jasa yang seluruhnya/sebagian dijual kepada publik;
- c) Tidak bertujuan mencari keuntungan;
- d) Dikelola secara otonom dengan prinsip efisien dan produktivitas ala korporasi;
- e) Rencana kerja/anggaran dan pertanggungjawaban dikonsolidasikan pada instansi induk;
- f) Pendapatan dan sumbangan dapat digunakan langsung;
- g) Pegawai dapat terdiri dari PNS dan Non PNS;
- h) Bukan sebagai subjek pajak.

2.2.2.2 Tujuan dan Azas Badan Layanan umum

Azas BLU adalah sebagai berikut:

- a) BLU beroperasi sebagai unit kerja kementerian Negara/lembaga/pemerintah daerah untuk tujuan pemberian layanan umum yang pengelolaannya berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh instansi induk yang bersangkutan.
- b) BLU merupakan bagian perangkat pencapaian tujuan kementerian Negara/lembaga/pemerintah daerah dan karenanya status hukum BLU tidak terpisah dari kementerian Negara/lembaga/pemerintah daerah sebagai instansi induk.
- c) Menteri/pimpinan lembaga/gubernur/bupati/walikota bertanggung jawab atas pelaksanaan kebijakan penyelenggaraan pelayanan umum yang didelegasikannya kepada BLU dari segi manfaat layanan yang dihasilkan.
- d) Pejabat yang ditunjuk mengelola BLU bertanggung jawab atas pelaksanaan kegiatan pemberian layanan umum yang didelegasikan kepadanya oleh menteri/pimpinan lembaga/bupati/walikota.
- e) BLU menyelenggarakan kegiatannya tanpa mengutamakan pencarian keuntungan.
- f) Rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja BLU disusun dan disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari rencana kerja dan

anggaran serta laporan keuangan dan kinerja kementerian Negara/lembaga/SKPD/pemerintah daerah.

g) BLU mengelola penyelenggaraan layanan umum sejalan dengan praktek bisnis yang sehat.

2.2.3 Laporan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU)

Menurut Biro Keuangan KEMENDIKBUD Badan Layanan Umum (BLU) adalah instansi dilingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi, produktivitas dan pengelolaan keuangannya fleksibilitas.

Badan Layanan Umum dalam menyusun laporan pertanggungjawaban keuangan atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang dikelolanya, menyusun 2 (dua) Laporan Keuangan yaitu laporan keuangan berbasis SAK dan Laporan Keuangan berbasis SAP. Laporan Keuangan berdasarkan SAK disusun dengan mengacu pada standar akuntansi industri yang ditetapkan oleh menteri keuangan atau standar akuntansi yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia apabila belum ada standar akuntansi yang mengaturnya. Sedangkan laporan keuangan berdasarkan SAP disusun untuk tujuan konsolidasi/pengintegrasian dengan laporan keuangan dengan KEMENDIKBUD dengan melakukan mapping kedalam akun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah

BLU menyampaikan Laporan Keuangan secara berjenjang sesuai dengan SAP setiap semester dan tahunan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran

(LRA) neraca (Laporan Posisi Keuangan), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) dan dilampiri dengan Laporan Keuangan SAK.

2.2.3.1 Prinsip Dasar Penyusunan Dan Penyajian Laporan Keuangan

Menurut Sekjen KEMENDIKBUD Laporan keuangan disusun sedemikian rupa sehingga menyajikan dengan wajar posisi keuangan. Penyajian wajar mensyaratkan penyajian jujur ataspengaruh transaksi, peristiwa dan kondisi lain sesuai dengan kriteria standar akuntansi pemerintahan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia.

2.2.3.2 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Menurut Sekjen KEMENDIKBUD karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

1) Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan:

a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

c. Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

d. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2) Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi.

Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

a. Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3) Dapat Dibandingkan

Pengguna harus dapat membandingkan laporan keuangan entitas antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan posisi dan kinerja keuangan serta membandingkan laporan keuangan antar entitas untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja dan perubahannya secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa dilakukan secara konsisten. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan

akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4) Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

5) Substansi Mengungguli Bentuk (*Substance Over Form*)

Transaksi dan peristiwa lain yang disajikan sesuai dengan substansi dan realita ekonomi, bukan berdasarkan aspek formalitasnya.

2.2.3.3 Komponen Laporan Keuangan

Menurut Sekjen KEMENDIKBUD komponen Laporan Keuangan BLU berdasarkan SAP terdiri dari :

a) Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran disusun berdasarkan penggabungan Laporan Realisasi Anggaran seluruh entitas akuntansi yang berada di bawah satker BLU.

Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari Pendapatan Negara , Hibah dan Belanja.

b) Neraca

Neraca (laporan posisi keuangan) adalah laporan yang menyajikan informasi tentang posisi keuangan BLU pada suatu tanggal tertentu, meliputi aset, kewajiban, dan ekuitas.

1. Aset adalah sumber daya yang dikuasai BLU yang timbul dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dimasa depan akan diperoleh. Manfaat ekonomi masa depan yang terkandung dalam aset adalah potensi dari aset tersebut untuk menghasilkan arus kas masuk kepada BLU melalui penggunaan atau pelepasan aset tersebut.
2. Kewajiban merupakan kewajiban masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, yang penyelesaiannya dimasa depan akan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya BLU yang mengandung manfaat ekonomi.
3. Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah, yaitu selisih antara aset dan utang pemerintah. Di dalam laporan posisi keuangan, ekuitas disubkelompokkan menjadi ekuitas dana lancar, dan ekuitas dana investasi.

c) Catatan atas Laporan Keuangan.

Catatan atas laporan keuangan memuat pengungkapan dan penjelasan informasi yang disajikan dalam LRA, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan sehingga pengguna laporan keuangan dapat memperoleh pemahaman secara lebih lengkap atas laporan keuangan BLU berdasarkan SAP. Informasi dalam

catatan atas laporan keuangan terutama mencakup informasi singkat tentang BLU, kebijakan akuntansi penting yang mendasari penyajian laporan keuangan, serta pengungkapan informasi penting dan penjelasan atau rincian atas pos-pos laporan keuangan.

2.2.3.4 Sistem Akuntansi Badan Layanan Umum (BLU)

Sistem akuntansi Badan Layanan Umum menurut Menurut Sekjen KEMENDIKBUD adalah sebagai berikut

a) Sistem Akuntansi Badan Layanan Umum (BLU) menurut SAK

1. Sistem akuntansi BLU memproses semua pendapatan BLU dan belanja yang bersumber dari APBN maupun dari Pendapatan BLU. _ LK yang dihasilkan mencakup semua transaksi keuangan.
2. BLU harus memiliki sistem akuntansi yang dapat menghasilkan :
 - a. LK untuk tujuan pertanggungjawaban berdasarkan SAK
 - b. LK untuk tujuan konsolidasi berdasarkan SAP.
 - c. Untuk tujuan konsolidasi diharapkan juga dapat menghasilkan data elektronik (berupa file Buku Besar/ADK) yang dapat digabungkan oleh UAPPA-E1 dengan aplikasi SAI tingkat Eselon 1. Sehingga laporan keuangan yang dihasilkan ditingkat Eselon I sudah mencakup LK-BLU.
 - d. Data untuk keperluan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B) setiap triwulan, agar transaksi keuangan BLU yang bersumber dari Pendapatan BLU juga tercatat di KPPN.

3. SP3B menjadi dasar bagi KPPN untuk menerbitkan SP2B BLU, sehingga KPPN dapat membukukan transaksi keuangan BLU yang bersumber dari Pendapatan BLU. Dengan SP3B ini BLU akan mencatat Pendapatan BLU yang diterimanya dan belanja operasionalnya yang telah dibelanjakan selama 1 triwulan.
- b) Laporan Keuangan BLU untuk konsolidasi dengan LKKL
1. BLU selaku pengelola kekayaan negara yang tidak dipisahkan adalah entitas akuntansi dan wajib menyusun laporan keuangan.
 2. Laporan Keuangan BLU merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Laporan Keuangan kementerian negara/lembaga.
 3. Laporan Keuangan BLU untuk konsolidasi disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan.
 4. Laporan keuangan BLU untuk konsolidasi terdiri dari :
 - a. Neraca;
 - b. Laporan Realisasi Anggaran;
 - c. Catatan atas Laporan Keuangan.
 5. Laporan keuangan BLU untuk Konsolidasi dimaksudkan untuk penyusunan Laporan Keuangan K/L.
 6. LK untuk konsolidasi disampaikan oleh entitas akuntansi ke entitas pelaporan secara periodik dan berjenjang.
 7. BLU menggunakan sistem akuntansi yg dapat menghasilkan Laporan Keuangan berdasarkan SAK dan SAP serta ADK.

8. Sistem akuntansi yang digunakan diserahkan sepenuhnya kepada BLU.
9. Laporan Realisasi Anggaran memuat pendapatan BLU, belanja yang bersumber dari APBN, dan belanja yang bersumber dari pendapatan BLU.
10. Dokumen sumber untuk membukukan pendapatan BLU dan belanja BLU yang bersumber dari pendapatan BLU dalam rangka menghasilkan LK adalah SPM Pengesahan dan SP2D pengesahan.
11. Sebagai pengguna BMN, Menteri wajib menyajikan Laporan Barang Pengguna Semesteran/Tahunan.
12. Neraca yang dihasilkan berdasarkan konversi perkiraan Neraca BLU sesuai SAK ke dalam Bas yang telah ditetapkan oleh Menkeu untuk dikonsolidasikan menjadi BMN K/L.

2.2.4 Standar Akuntansi Pemerintah

Akuntansi pemerintah di Indonesia dilandasi dengan standar akuntansi pemerintah (SAP), yang disertai dengan pernyataan standar akuntansi pemerintah (PSAP), bulletin teknis (bultek) dan jika memungkinkan disertai juga interpretasinya, (Mursyidi, 2009: 21). Sesuai dengan amanat Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tersebut, Pemerintah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2004 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAP merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan

persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Definisi Standar Akuntansi Pemerintahan yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 71 tahun 2010 (2010: 1) adalah Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Sedangkan menurut Renyowijoyo (2008: 171) 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 pemerintah di Indonesia. Salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan negara yang memenuhi prinsip tepat waktu, dan disusun mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang diterima secara umum.

Standar akuntansi pemerintahan (SAP) diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Pemerintah menerapkan SAP Berbasis Akrua, yaitu SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan financial berbasis akrua, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. SAP Berbasis Akrua tersebut dinyatakan dalam bentuk PSAP dan dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan.

Dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010, maka PP Nomor 24 Tahun 2005 dinyatakan dicabut dan tidak berlaku lagi. Sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010, penerapan SAP Berbasis AkruaI dapat dilaksanakan secara bertahap. Pemerintah dapat menerapkan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI paling lambat Tahun Anggaran 2015. Selain mengatur SAP Berbasis AkruaI, PP Nomor 71 Tahun 2010 juga mengatur SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI yang saat ini masih digunakan oleh seluruh entitas.

2.2.4.1 Basis Akuntansi

Menurut Mursyidi (2009 : 7) basis akuntansi merupakan standar akuntansi yang menetapkan kapan dampak keuangan dari transaksi harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Jika dikembangkan, basis akuntansi akan menjadi 2 basis, yaitu:

1. Basis kas (*cash bases*) merupakan model pengakuan dalam akuntansi dimana pendapatan diakui, dicatat dan dilaporkan apabila uang sudah diterima oleh kas; dan beban diakui, dicatat, dan dilaporkan apabila uanga yang telah dikeluarkan dari kas.
2. Basis akrual (*accrual bases*) merupakan metode akuntansi dimana mengakui mengakui pendapatan baik yang diterima maupun yang masih harus diterima hanya untuk satu periode akuntansi; dan mengakui beban baik yang telah dikeluarkan uangnya, maupun yang masih harus dikeluarkan hanya untuk satu periode akuntansi.

Menurut PP No 71 tahun 2010 Basis Akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi atau peristiwa akuntansi diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas diterima atau dibayarkan. Pendapatan diakui pada saat hak telah diperoleh dan beban diakui pada saat kewajiban timbul atau sumber daya dikonsumsi. Manfaat basis akrual antara lain:

1. Memberikan gambaran yang utuh atas posisi keuangan pemerintah
2. Menyajikan informasi yang sebenarnya mengenai hak dan kewajiban pemerintah
3. Bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi dan pencapaian tujuan.

Menurut *International Federation of Accountants (IFAC)* dalam *Public Committee Study Nomor 14 tentang Transition to The Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities (second edition)* terdapat beberapa kelebihan sekaligus kekurangan dalam penerapan basis akrual pada akuntansi pemerintahan. Kelebihannya antara lain:

1. Memberikan gambaran bagaimana pemerintahan membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan pendanaannya;
2. Memungkinkan pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi segala kewajiban dan komitmen-komitmen yang ada;
3. Menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya;

4. Menyediakan ruang bagi pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya;
5. Memberikan manfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas serta pencapaian hasil akhir atas penggunaan sumber daya yang dikelolanya.

Adapun kekurangan dalam penerapan basis akrual, antara lain:

- 1) Biaya yang cukup besar yang harus disiapkan untuk menangani hal-hal sebagai berikut:
 - a. Biaya untuk penilaian aset;
 - b. Biaya untuk penyiapan kebijakan akuntansi;
 - c. Biaya untuk membangun sistem akuntansi termasuk membeli computer atau peralatan lainnya untuk mendukung sistem tersebut;
 - d. Biaya untuk menyiapkan sumber daya manusia yang memadai dan mumpuni untuk menangani akuntansi pemerintahan berbasis akrual;
- 2) Basis akrual pada dasarnya didesain untuk mengukur laba sehingga kurang memberikan arti pada sektor publik atau pemerintahan;
- 3) Basis akrual lebih kompleks dibandingkan dengan basis kas sehingga ada kemungkinan parlemen (DPR/DPRD) kurang memberikan perhatian dalam penelaahan sehingga mengurangi akuntabilitas laporan keuangan tersebut;
- 4) Memerlukan ruang yang lebih luas dalam hal pertimbangan profesional (*profetional judgement*) baik oleh penyedian laporan keuangan (entitas pelaporan/entitas akuntansi) maupun auditor pemerintah.

2.2.4.2 Peraturan Pemerintah No 71 tahun 2010

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis Akruwal terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari LRA 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.

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) 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. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Pendapatan 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.

- b. 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.
- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. 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.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. 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.

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. 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.
- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

4. Laporan Operasioal

Laporan Operasional (LO) 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 dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan Laporan Operasional adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c. 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.
- d. 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.

5. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas 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 terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7. Catatan Atas Laporan Keuangan

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:

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

Setelah mengetahui komponen Laporan Keuangan perlu juga bagaimana pengidentifikasian, pengungkapan, pencatatan, pengukuran, penyajian serta pelaporan Laporan Keuangan sesuai PP No. 71 tahun 2010 yaitu:

1. Identifikasi laporan keuangan

Setiap terjadinya transaksi harus diidentifikasi, identifikasi atas transaksi adalah menentukan jenis transaksi dan kelengkapan data terkait dengan

transaksi tersebut. Sehingga dalam pengidentifikasian diperlukan bukti transaksi agar tidak terjadi kesalahan dalam penentuan jenis transaksi tersebut, karena jika terjadi kesalahan pengidentifikasian atas transaksi akan berpengaruh pada pencatatan/penjurnalan transaksi tersebut dan berdampak pada penyusunan Laporan Keuangan.

2. Pengungkapan unsur laporan keuangan

Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsure asset, Kewajiban, ekuitas, pendapatan-Laporan Realisasi Anggaran, belanja, pembiayaan, Pendapatan-Laporan Operasional, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap Pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:

- a. terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
- b. kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

a) Pengakuan Aset

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, 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.

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.

b) Pengakuan Kewajiban

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, kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

c) Pengakuan Pendapatan

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.

d) Pengakuan Beban dan Belanja

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. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

3. Pencatatan

Pencatatan menurut Sistem Akuntansi Informasi Berbasis Akrual (SAIBA) adalah biasanya sering disebut dengan tahap penjurnalan atas

transaksi, menganalisis dan mencatat dalam jurnal. Adapun jurnal standar

DIPA adalah sebagai berikut :

Uraian	Debet (D)/Kredit (K)
Estimasi Pendapatan Pajak yang Dialokasikan	K
Estimasi Pendapatan Bukan Pajak yang Dialokasikan	K
Estimasi Pendapatan Hibah yang Dialokasikan	K
Allotment Belanja Pegawai	D
Allotment Belanja Barang	D
Allotment Belanja Modal	D
Allotment Belanja Pembayaran Bunga Utang	D
Allotment Belanja Subsidi	D
Allotment Belanja Hibah	D
Allotment Belanja Bantuan Sosial	D
Allotment Belanja Lain-lain	D
Allotment Transfer ke Daerah	D
Estimasi Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri yang Dialokasikan	K
Estimasi Penerimaan Pembiayaan Luar Negeri yang Dialokasikan	K
Allotment Pengeluaran Pembiayaan Dalam Negeri	D
Allotment Pengeluaran Pembiayaan Luar Negeri	D

Pencatatan saldo awal dalam buku besar akrual adalah sebagai berikut:

Debet (D)/ Kredit (K)	Uraian
D	Aset Lancar/Investasi Jangka Panjang/Aset Tetap/Piutang Jangka Panjang/Aset Lainnya
K	Ekuitas

Digunakan untuk mencatat saldo awal seluruh jenis Aset.

Debet (D)/ Kredit (K)	Uraian
D	Aset Lancar/Investasi Jangka Panjang/Aset Tetap/Aset Lainnya
K	Kewajiban Jangka Pendek/Kewajiban Jangka Panjang
Digunakan untuk mencatat saldo awal Aset yang mempunyai akun lawan Kewajiban.	

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Ekuitas
K	Kewajiban Jangka Pendek/Kewajiban Jangka Panjang
Digunakan untuk mencatat saldo awal seluruh jenis Kewajiban.	

Jurnal standar BAST/perolehan Aset Tetap dan persediaan hanya dicatat dalam buku besar akrual dan dilakukan oleh satuan kerja. Adapun jurnalnya adalah sebagai berikut:

1. BAST/ Perolehan Aset tetap

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Aset Tetap yang Belum Diregister
K	Utang yang Belum Diterima Tagihannya

Digunakan untuk mencatat transaksi perolehan Aset Tetap baik yang berdasarkan BAST maupun yang tidak melalui BAST yang belum dilakukan verifikasi.

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Aset Tetap
K	Aset Tetap yang Belum Diregister

Digunakan untuk mencatat transaksi perolehan Aset Tetap baik yang berdasarkan BAST maupun yang tidak melalui BAST setelah dilakukan verifikasi.

2. BAST/ Perolehan Persediaan

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Persediaan yang Belum Diregistrasi
K	Utang yang Belum Diterima Tagihannya

Digunakan untuk mencatat transaksi perolehan Persediaan baik yang berdasarkan BAST maupun yang tidak melalui BAST yang belum dilakukan verifikasi.

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Persediaan
K	Persediaan yang Belum Diregistrasi

Digunakan untuk mencatat transaksi perolehan Persediaan baik yang berdasarkan BAST maupun yang tidak melalui BAST setelah dilakukan verifikasi.

Jurnal standar resume tagihan hanya dicatat dalam Buku Besar akrual dan dilakukan oleh satuan kerja. Adapun jurnal resume Tagihan adalah sebagai berikut:

1. Resume tagihan uang persediaan

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Pengeluaran Transito
K	Pengeluaran Transito yang Masih Harus Dibayar
Digunakan untuk mencatat transaksi pada saat adanya resume tagihan atas permintaan Uang Persediaan.	

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Piutang dari Uang Persediaan yang akan Diterima
K	Pengeluaran Transito
Digunakan untuk mencatat transaksi pada saat adanya resume tagihan atas permintaan Uang Persediaan.	

2. Resume tagihan belanja/transfer

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban
K	Belanja/Transfer yang Masih Harus Dibayar

Digunakan untuk mencatat transaksi pada saat adanya resume tagihan atas belanja menurut jenis belanja, kecuali Belanja Barang untuk perolehan persediaan, dan Belanja Modal.

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban
K	Belanja/Transfer yang Masih Harus Dibayar
Digunakan untuk mencatat transaksi pada saat adanya resume tagihan atas belanja menurut jenis belanja, kecuali Belanja Barang untuk perolehan persediaan, dan Belanja Modal.	

Jurnal standar piutang pendapatan hanya dicatat dalam buku besar dan dilakukan oleh satuan kerja. Adapun jurnal standar untuk piutang pendapatan adalah sebagai berikut:

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Piutang Pendapatan
K	Pendapatan
Digunakan untuk mencatat terjadinya Piutang dan Pendapatan baik Perpajakan, PNPB, dan Hibah.	

Jurnal standar realisasi pendapatan dicatat dalam buku besar AkruaI dan kas. Adapun jurnalnya adalah:

1. Buku Besar AkruaI

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Diterima dari Entitas Lain
K	Piutang Pendapatan
Digunakan untuk mencatat terjadinya penerimaan kas yang berasal dari pelunasan Piutang Perpajakan/PNBP/Hibah.	

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Diterima dari Entitas Lain
K	Pendapatan
Digunakan untuk mencatat terjadinya penerimaan kas dari Pendapatan Perpajakan/PNBP/Hibah, tanpa didahului adanya Piutang.	

2. Buku Besar Kas

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Diterima dari Entitas Lain
K	Pendapatan

Digunakan untuk mencatat terjadinya penerimaan kas dari Pendapatan Perpajakan/PNBP/Hibah.

Jurnal standar realisasi belanja dicatat dalam buku besar Akruak dan buku besar kas. Adapun jurnalnya adalah:

1. Buku Besar Akruak

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Belanja/Transfer yang Masih Harus Dibayar
K	Ditagihkan ke Entitas Lain
Digunakan untuk mencatat pembayaran belanja/transfer, sesuai dengan jenis belanja/transfer.	

2. Buku Besar Kas

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Belanja/Transfer
K	Ditagihkan ke Entitas Lain
Digunakan untuk mencatat pembayaran belanja/transfer, sesuai dengan jenis belanja/ transfer.	

Jurnal standar pemakaian persediaan adalah:

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban Persediaan
K	Persediaan

Digunakan untuk mencatat realisasi beban persediaan karena adanya pemakaian Persediaan. Jurnal dibuat dalam hal pencatatan Persediaan menggunakan Metode Perpetual.

Jurnal standar transitoris adalah Digunakan untuk mencatat transaksi Perhitungan Pihak Ketiga, pemindahbukuan/Kiriman Uang, dan Transito (Uang Persediaan). Dilakukan oleh Kuasa BUN, kecuali untuk Uang Persediaan yang dilaksanakan oleh Kuasa BUN dan satuan kerja. Penerimaan/Pengeluaran Transito (Uang Persediaan) dilakukan oleh satuan kerja dalam Buku Besar Akrual. Jurnal standar transitoris adalah sebagai berikut:

1. Penerimaan Transito

<u>Debet</u> <u>(D)/Kredit</u> <u>(K)</u>	Uraian
D	Ditagihkan ke Entitas Lain
K	Kas di Bendahara Pengeluaran
Digunakan untuk mencatat penyeteroran Uang Persediaan oleh satuan kerja.	

2. Pengeluaran Transito (dicatat oleh satuan kerja)

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Pengeluaran Transito yang Masih Harus Dibayar
K	Diterima dari Entitas Lain

Digunakan untuk mencatat penerimaan Uang Persediaan oleh satuan kerja.

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Kas di Bendahara Pengeluaran
K	Piutang dari Uang Persediaan yang akan Diterima
<i>Digunakan untuk mencatat penerimaan Uang Persediaan oleh satuan kerja.</i>	

Jurnal standar penyesuaian digunakan pada saat akhir periode pelaporan keuangan untuk menyesuaikan pos-pos dalam laporan keuangan yang dilakukan oleh satuan kerja. Adapun jurnal penyesuaiannya terdiri dari Jurnal Standar Penyusutan Aset Tetap, Jurnal Standar Amortisasi Aset Tak Berwujud, Jurnal Standar Amortisasi Pemium/Diskonto, Jurnal Standar Beban Persediaan, Belanja Yang Masih Harus Dibayar, Jurnal Standar Belanja Dibayar di Muka, dan Jurnal Standar Pendapatan Diterima di Muka dicatat dalam Buku Besar Akrual.

1. Jurnal Standar Beben Penyusutan Aset Tetap

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban Penyusutan Aset Tetap

K	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap
Digunakan untuk mencatat Beban Penyusutan dan Akumulasi Penyusutan Aset Tetap sesuai dengan metode penyusutan yang telah ditetapkan.	

2. Jurnal standar Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud
K	Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud
Digunakan untuk mencatat Beban Amortisasi dan Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud sesuai dengan metode amortisasi yang telah ditetapkan.	

3. Jurnal Standar Amortisasi Premium/Diskonto

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Premium
K	Pendapatan Premium
Dugunakan untuk mencatat amortisasi Premium atas penerbitan Surat Berharga Negara (SBN) sebagai Pendapatan Premium.	

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban Diskonto
K	Diskonto
Dugunakan untuk mencatat amortisasi Diskonto atas penerbitan Surat Berharga	

Negara (SBN) sebagai Beban Diskonto.

4. Jurnal Standar Beban Persediaan

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban Persediaan
K	Persediaan
Digunakan untuk mencatat Beban Persediaan sebesar nilai persediaan yang dikonsumsi selama periode akuntansi. Jurnal ini digunakan untuk metode periodik dalam penilaian persediaan.	

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban Persediaan
K	Persediaan
<i>Digunakan untuk menyesuaikan jumlah persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik dalam hal hasil inventarisasi fisik lebih kecil dari catatan persediaan. Jurnal ini digunakan untuk metode perpetual dalam penilaian persediaan.</i>	

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Persediaan
K	Beban Persediaan
<i>Digunakan untuk menyesuaikan jumlah persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik dalam hal hasil inventarisasi fisik lebih besar dari catatan persediaan. Jurnal ini</i>	

digunakan untuk metode perpetual dalam penilaian persediaan.

5. Jurnal Standar Belanja yang Masih Harus Dibayar

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban
K	Belanja yang Masih Harus Dibayar
<p>Digunakan untuk mencatat Beban dan Belanja yang Masih Harus Dibayar pada tanggal pelaporan, seperti Beban Barang (layanan daya dan jasa) dan Beban Bunga Pinjaman.</p>	

6. Jurnal Standar Belanja Dibayar Dimuka

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban Dibayar di Muka
K	Beban
<p>Digunakan untuk mencatat Beban Dibayar di Muka dan untuk menyesuaikan jumlah Beban yang belum menjadi kewajiban sampai dengan akhir periode pelaporan. Jurnal ini digunakan untuk metode/pendekatan beban dalam pencatatan Beban Dibayar di Muka.</p>	

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Beban Dibayar di Muka
K	Beban
<p>Digunakan untuk mencatat Beban Dibayar di Muka dan untuk menyesuaikan jumlah Beban yang belum menjadi kewajiban sampai dengan akhir periode pelaporan. Jurnal ini digunakan untuk metode/pendekatan beban dalam pencatatan Beban Dibayar di</p>	

Muka.

7. Jurnal Standar Pendapatan Dibayar Dimuka

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Pendapatan
K	Pendapatan Diterima di Muka
<p>Digunakan untuk mencatat Pendapatan Diterima di Muka dan untuk menyesuaikan jumlah Pendapatan yang belum menjadi hak sampai dengan akhir periode pelaporan. Jurnal ini digunakan untuk metode/pendekatan pendapatan dalam pencatatan Pendapatan Diterima di Muka.</p>	

Debet (D)/Kredit (K)	Uraian
D	Pendapatan Diterima di Muka
K	Pendapatan
<p>Digunakan untuk mencatat Pendapatan yang telah menjadi hak selama periode pelaporan dan untuk menyesuaikan jumlah Pendapatan Diterima di Muka yang masih ada sampai dengan akhir periode pelaporan. Jurnal ini digunakan untuk metode/pendekatan kewajiban dalam pencatatan Pendapatan Diterima di Muka.</p>	

4. Pengukuran unsur Laporan Keuangan

Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan 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. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Pengukuran unsure laporan yaitu:

a. Pengukuran Aset

Pengukuran aset adalah sebagai berikut:

1. Kas dicatat sebesar nilai nominal;
2. Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;
3. Piutang dicatat sebesar nilai nominal;
4. Persediaan dicatat sebesar:
 - a) Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
 - b) Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
 - c) Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.
5. Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut;
6. Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai

aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

7. Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

b. Pengukuran kewajiban

Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

5. Penyajian Laporan Keuangan

Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun. Setiap komponen Laporan Keuangan menyajikan sebagai berikut:

a. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:

1. Pendapatan-LRA;
2. Belanja;
3. Transfer;
4. Surplus/defisit-LRA;
5. Pembiayaan;
6. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya 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; dan
5. Lain-lain;
6. Saldo Anggaran Lebih Akhir.

c. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

1. kas dan setara kas;

2. Investasi jangka pendek;
3. Piutang pajak dan bukan pajak;
4. Persediaan;
5. Investasi jangka panjang;
6. Aset tetap;
7. Kewajiban jangka pendek;
8. Kewajiban jangka panjang;
9. Ekuitas

d. 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.

e. Laporan Operasional

Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut:

1. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
2. Beban dari kegiatan operasional ;
3. Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;
4. Pos luar biasa, bila ada;
5. Surplus/defisit-LO.

f. Laporan Perubahan Ekuitas

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.

g. Catatan atas Laporan keuangan

Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
2. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
4. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;

5. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
6. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
7. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

2.3 Basis Akrual (*Accrual Basis*) dalam Prespektive Islam

Metode *Accrual basis* pernah dipakai pada masa pemerintahan khalifah Usman Bin Affan, dimana piutang (yang belum diterima kreditur) dapat diperhitungkan sebagai objek zakat dan para ulama sebagian menyetujui langkah usman sebagai langkah hati-hati (*ihthiyaath*) dan penyucian harta (*tazkiyyah*).

Penggunaan metode *Accrual basis* tidak lebih baik dari metode yang lainnya, ketika kita melihat pada sisi transparansi, keadilan dan kejujuran. Karena argumentasi syariah yang memperbolehkan pencatatan dengan *accrual basis* berlaku pada pihak yang terlibat transaksi langsung dalam transaksi individu, dimana resiko kerugian dan keuntungannya ditanggung oleh individu itu sendiri.

Metode penggunaan *accrual basis* mungkin lebih tepat untuk penghitungan kewajiban, namun dengan melihat periode kewajiban. Hal ini sesuai dengan perintah melakukan pencatatan untuk setiap transaksi (khususnya utang piutang) yang dinyatakan dalam al-Qur'an

Menurut Rais (2002), penggunaan basis akrual mungkin lebih tepat untuk perhitungan kewajiban, namun dengan melihat periode kewajiban. Hal ini sejalan dengan QS Al Baqarah ayat 282:

يأيتها الذين ءامنوا إذاتدا ينتم بدين إلى أجل مسمى فاكتبوه

“Hai orang-orang yang beriman apabila kalian melakukan transaksi secara utang untuk masa yang akan datang maka catatlah (bukukanlah)...” (QS. al-Baqarah [2]:282)

Dalam ayat tersebut seakan memberikan panduan pencatatan suatu transaksi secara basis akrual. Hal ini terlihat dalam lafaz ‘faaktubuh’ yang diartikan dengan bukukanlah. Dalam bahasa akuntansi ‘membukukan’ berarti mengakui sebagai pendapatan. Dalam ayat tersebut seakan memberikan panduan pencatatan suatu transaksi secara basis akrual. Hal ini terlihat dalam lafaz ‘faaktubuh’ yang diartikan dengan bukukanlah. Dalam bahasa akuntansi ‘membukukan’ berarti mengakui sebagai pendapatan

2.4 Kerangka Berfikir

Gambar 2.1 Bagan Kerangka Pikir Penelitian

Laporan keuangan UIN Maulana Malik Ibrahim
Malang Tahun 2014

