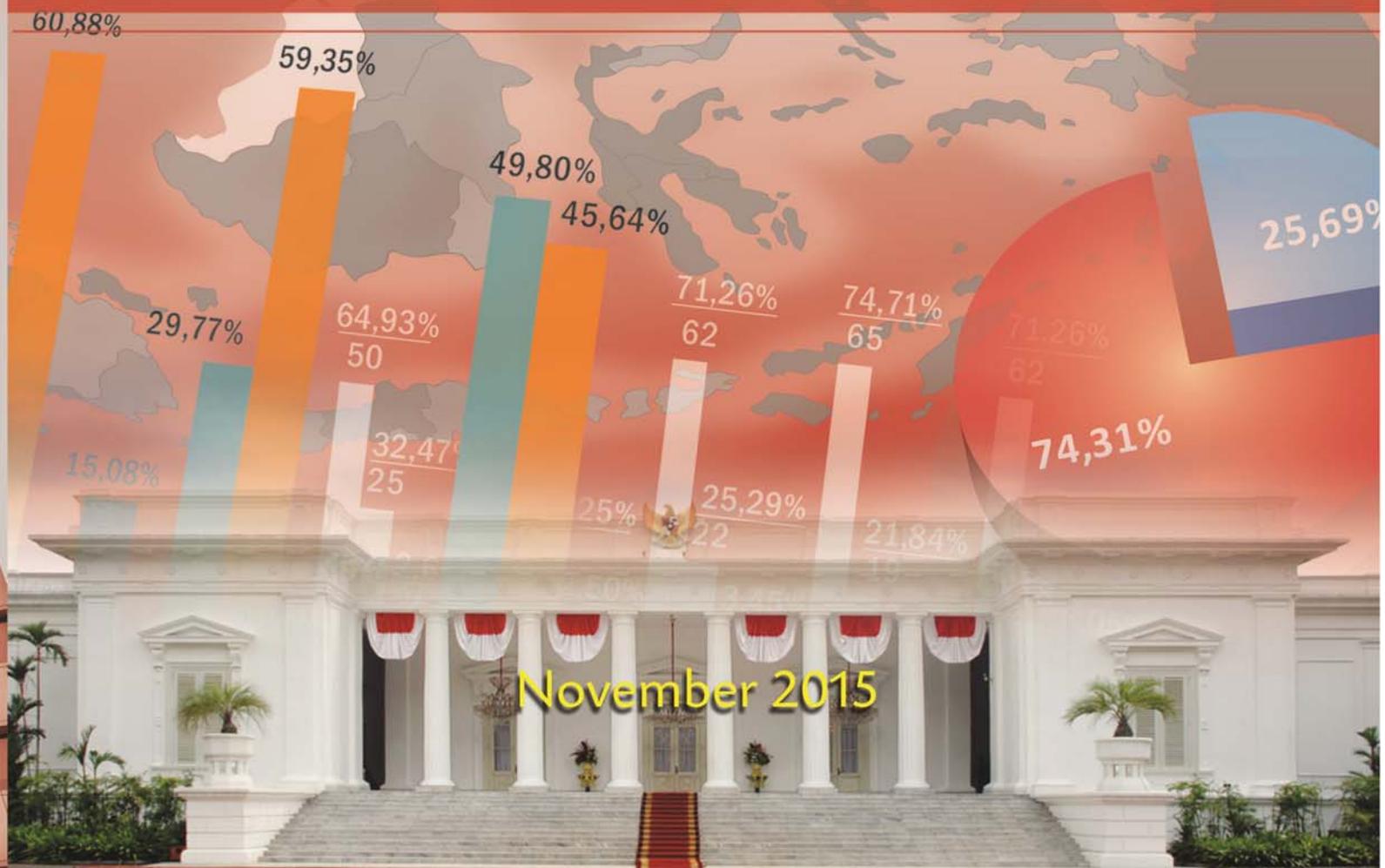




Badan Pemeriksa Keuangan  
Republik Indonesia

# Pendapat BPK

## Kesiapan Pemerintah dalam Pelaporan Keuangan Berbasis Akrua Tahun 2015



# DAFTAR ISI

Daftar Isi	i
I. Latar Belakang	1
II. Pokok Masalah	3
III. Analisis Masalah	4
1. Belum ada strategi komprehensif dalam penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual	4
2. Ketidakjelasan kebijakan mengenai penyajian kembali laporan keuangan tahun 2014 berbasis akrual	5
3. Ketidaksiapan sumber daya manusia (SDM) dan sistem aplikasi untuk mendukung penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual	6
1) Sumber daya manusia	6
2) Sistem aplikasi	8
4. Belum lengkapnya perangkat regulasi yang digunakan pemerintah dalam penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual	8
5. Belum dilaksanakannya penilaian mandiri atas pengendalian ( <i>control self assessment</i> ) sebagai strategi penguatan instrumen pengendalian intern	9
IV. Simpulan	10
V. Pendapat	11
Daftar Pustaka	12

## I. Latar Belakang

SESUAI dengan ketentuan Pasal 11 huruf a. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dapat memberikan pendapat kepada DPR, DPD, DPRD, pemerintah pusat/ pemerintah daerah, lembaga negara lain, Bank Indonesia, badan usaha milik negara, badan layanan umum, badan usaha milik daerah, yayasan dan lembaga atau badan lain, yang diperlukan karena sifat pekerjaannya. Pendapat yang diberikan BPK termasuk perbaikan di bidang pendapatan, pengeluaran, pinjaman, privatisasi, likuidasi, merger, akuisisi, penyertaan modal pemerintah, penjaminan pemerintah, dan bidang lain yang berkaitan dengan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Pendapat BPK ini didasarkan pada hasil pemeriksaan BPK tahun 2014 dan 2015 terhadap efektivitas upaya pemerintah dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual dalam rangka menyusun pertanggungjawaban APBN/APBD tahun 2015. Penerapan SAP berbasis akrual diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. UU tersebut mengamanatkan bahwa pertanggungjawaban APBN/APBD berupa laporan keuangan yang berbasis akrual disampaikan pemerintah selambatlambatnya mulai tahun anggaran 2008. Namun, pelaksanaan ketentuan UU tersebut secara umum baru dapat dilaksanakan untuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD Tahun 2015 sesuai dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. PP tersebut mengatur bahwa laporan keuangan pertanggungjawaban APBN/APBD disusun berdasarkan basis akrual mulai Tahun Anggaran (TA) 2010. Dalam hal pemerintah belum dapat menerapkan SAP berbasis akrual pada tahun tersebut, pemerintah dapat menerapkan SAP berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual/CTA*) paling lama 4 tahun setelah TA 2010.

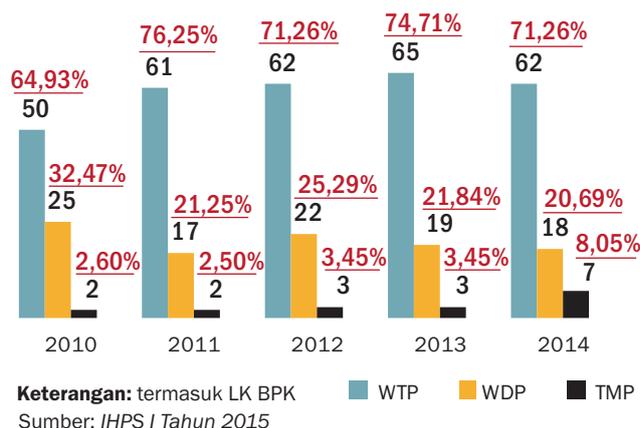
Pemerintah juga telah melakukan sejumlah langkah dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Langkah tersebut antara lain menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 270/PMK.05/2014 tanggal 31 Desember 2014 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual di Pemerintah Pusat serta Keputusan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor KEP-274/PB/2014 tanggal 9 Desember 2014 tentang *Blueprint* Strategi Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat. Selain itu, pemerintah juga telah menyajikan informasi pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagai suplemen Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Tahun 2008-2014.

Dari sisi pelaporan keuangan pemerintah daerah (pemda), Kementerian Dalam Negeri (Kemendagri) juga telah menetapkan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah. Dengan langkah-langkah ini, pada 2013 sudah terdapat 1 pemda yang menerapkan SAP berbasis akrual dalam laporan keuangan pertanggungjawaban APBD-nya, dan meningkat menjadi 9 pemda pada 2014.

Penerapan SAP berbasis akrual pada tahun 2015 memerlukan persiapan pemerintah yang integratif dan komprehensif agar hasil yang telah dicapai

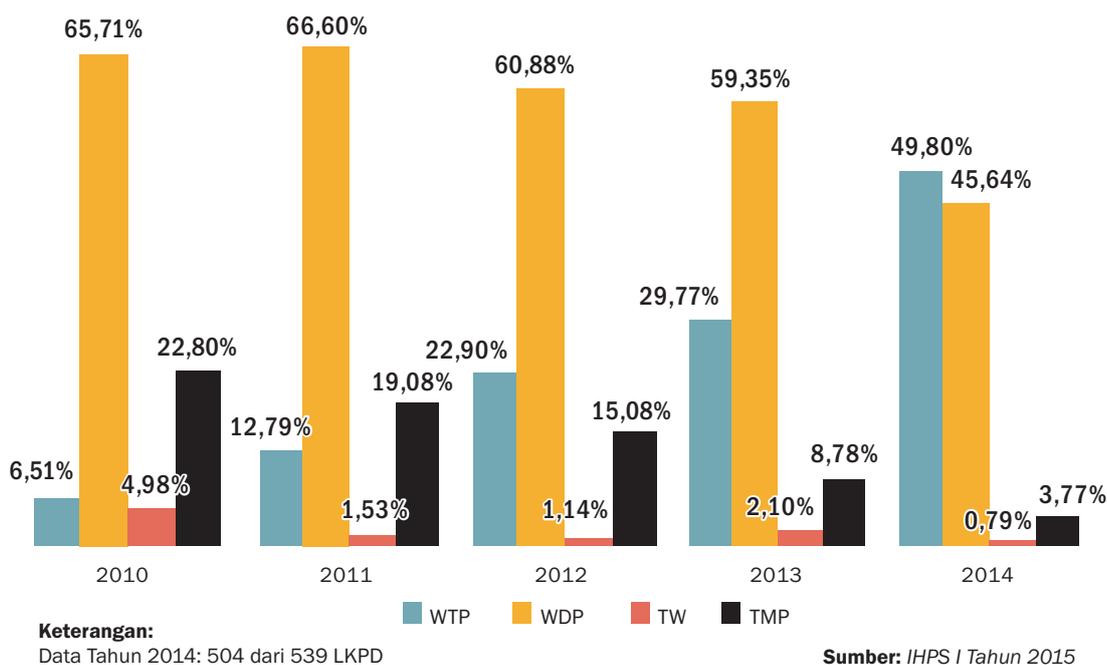
sampai dengan pertanggungjawaban APBN/APBD 2014 dapat dipertahankan atau bahkan dapat ditingkatkan. Capaian ini dapat dilihat pada porsi perolehan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas laporan keuangan di lingkup pemerintah pusat tahun 2014. Meskipun LKPP Tahun 2010-2014 masih memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Laporan Keuangan Kementerian Negara dan Lembaga (LKKL) dan Laporan Keuangan Bendahara Umum Negara (LKBUN) yang memperoleh opini WTP sudah mencapai 71%. Hal ini dapat dilihat pada Grafik 1 berikut.

**Grafik 1 Perkembangan Opini LKKL dan LKBUN Tahun 2010-2014**



Demikian juga di tingkat daerah, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun 2014 yang memperoleh opini WTP telah mencapai hampir 50%. Peningkatan opini ini terlihat pesat apabila dibandingkan dengan opini WTP LKPD Tahun 2010 yang hanya 6,5%. Hal ini dapat dilihat pada Grafik 2 berikut.

**Grafik 2 Perkembangan Opini LKPD Tahun 2010-2014**



Penerapan SAP berbasis akrual memerlukan upaya keras pemerintah karena jumlah jenis laporan yang bertambah banyak. Dengan standar baru ini, laporan keuangan yang harus disiapkan pemerintah bertambah menjadi tujuh jenis dari basis sebelumnya yang hanya empat jenis. Ketujuh jenis laporan itu meliputi Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih, Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), serta Catatan atas Laporan Keuangan. Untuk menghasilkan laporan-laporan tersebut diperlukan perubahan sistem akuntansi yang sebelumnya berbasis kas menuju akrual menjadi berbasis akrual, serta penyiapan migrasi saldo-saldo akun neraca untuk mengawali pencatatan dan pelaporan keuangan berbasis akrual pada tahun 2015. Apabila tidak dipersiapkan dengan baik, perubahan standar akuntansi ini dapat memengaruhi capaian kualitas pertanggungjawaban APBN/APBD.

Untuk menilai kesiapan pemerintah pusat dalam menerapkan SAP berbasis akrual dan menghasilkan laporan keuangan berbasis akrual tahun 2015, pada 2014 BPK melakukan pemeriksaan kinerja atas upaya tersebut. Hasil pemeriksaan BPK menyimpulkan bahwa upaya yang telah dilakukan pemerintah pusat belum sepenuhnya efektif untuk mendukung pelaporan keuangan berbasis akrual. Sebagian besar permasalahan yang terungkap dalam pemeriksaan hingga kini belum selesai ditindaklanjuti. Permasalahan itu antara lain belum dimilikinya kebijakan akuntansi untuk pengelolaan perpajakan dan penerimaan migas, serta belum dapat dimanfaatkannya aplikasi Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara (SPAN) dan Sistem Aplikasi Keuangan Tingkat Instansi (SAKTI) secara terintegrasi.

Pada tahun 2015, BPK juga melakukan pemeriksaan kinerja untuk menilai kesiapan pemerintah daerah. Pemeriksaan menyimpulkan bahwa upaya yang telah dilakukan pemerintah daerah belum sepenuhnya efektif. Hasil pemeriksaan menunjukkan adanya permasalahan yang terkait dengan kebijakan, teknologi informasi dan sumber daya manusia (SDM) untuk mendukung pelaporan keuangan berbasis akrual.

Berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, BPK memandang perlu untuk memberikan pendapat terkait dengan kesiapan pemerintah dalam pelaporan keuangan berbasis akrual tahun 2015 agar kualitas laporan pertanggungjawaban APBN/APBD yang telah meningkat sampai dengan tahun 2014 dapat dipertahankan dan bahkan lebih baik.

## II. Pokok Masalah

DALAM pemberian pendapat BPK tentang kesiapan pemerintah dalam pelaporan keuangan berbasis akrual ini, pokok masalah meliputi:

1. Belum ada strategi komprehensif dalam penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual.
2. Ketidakjelasan kebijakan mengenai penyajian kembali laporan keuangan tahun 2014 berbasis akrual.
3. Ketidaksiapan SDM dan sistem aplikasi untuk mendukung penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual.

4. Belum lengkapnya perangkat regulasi yang digunakan pemerintah dalam penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual.
5. Belum dilaksanakannya penilaian mandiri atas pengendalian (*control self assessment/ CSA*) sebagai strategi penguatan instrumen pengendalian intern dalam pelaporan keuangan.

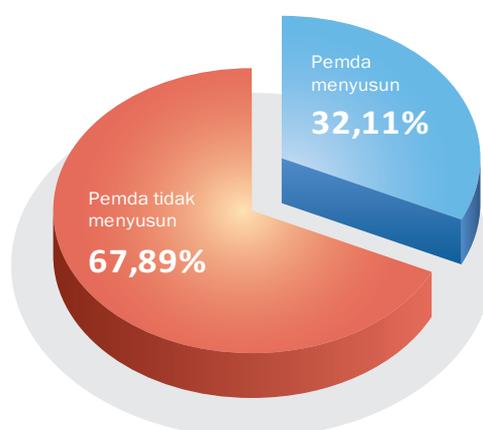
### III. Analisis Masalah

#### 1. Belum ada strategi komprehensif dalam penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual

Pemerintah pusat telah memiliki strategi untuk menerapkan SAP berbasis akrual, antara lain dengan menerbitkan perencanaan strategis (renstra) berupa *blueprint* Strategi Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat melalui Keputusan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor KEP-274/PB/2014 tanggal 9 Desember 2014. Berdasarkan renstra tersebut, pemerintah pusat dapat mengetahui tingkat capaian serta mengidentifikasi hambatan-hambatan yang terjadi terkait dengan penerapan SAP berbasis akrual dalam penyusunan laporan keuangan.

Untuk pemda, sesuai dengan hasil pemeriksaan BPK terhadap 109 pemda, dijumpai sebanyak 35 (32,11%) pemda telah menyusun strategi dan 74 (67,89%) pemda tidak menyusun strategi dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual yang dimaksud.

**Grafik 3**  
**Persentase penyusunan strategi komprehensif penerapan SAP berbasis akrual pada 109 pemda**



Akan tetapi, strategi yang disusun pemda masih bersifat parsial, yaitu hanya berupa penyediaan anggaran untuk kegiatan pelaksanaan bimbingan teknis terkait dengan penerapan SAP berbasis akrual yang dimuat dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) satuan kerja pengelola keuangan daerah (SKPKD) TA 2014 dan 2015. BPK tidak menemukan strategi komprehensif yang dibuat oleh pemda yang memuat tahapan kegiatan, target dan *output* yang harus dicapai/ dihasilkan, serta pihak-pihak yang terlibat pada setiap tahapan kegiatan dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual. Dengan demikian, pemda tidak dapat mengukur tingkat capaian serta mengidentifikasi hambatan-hambatan yang timbul terkait dengan penerapan SAP berbasis akrual.

## 2. Ketidakjelasan kebijakan mengenai penyajian kembali laporan keuangan tahun 2014 berbasis akrual

Kebijakan penyajian kembali (*restatement*) laporan keuangan tahun sebelumnya pada tahun pertama penerapan SAP berbasis akrual diatur secara berbeda antara pemerintah pusat dan pemda. PMK Nomor 270/PMK.05/2014 tidak mencantumkan kewajiban penyajian kembali laporan keuangan tahun sebelumnya bagi pemerintah pusat. Namun, Pasal 9 Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 mewajibkan pemda untuk menyajikan kembali Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, dan Laporan Arus Kas (LAK) tahun sebelumnya pada tahun pertama penerapan SAP berbasis akrual.

Dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual, Kemendagri menerbitkan modul penerapan akuntansi berbasis akrual pada pemda sebagai tindak lanjut Permendagri Nomor 64 Tahun 2013. Namun, modul tersebut hanya mengatur kebijakan penyajian kembali neraca dan tidak mengatur penyajian kembali Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Arus Kas (LAK) sebagaimana diatur pada Pasal 9 Permendagri tersebut. Kemendagri tidak memberikan penjelasan lebih lanjut mengenai penyajian kembali LRA dan LAK, sehingga menimbulkan interpretasi yang berbeda dalam penyusunan laporan keuangan berbasis akrual pada pemda.

Perbedaan pengaturan penyajian kembali akun-akun pada awal periode penerapan pertama kali basis akrual antara LKPP/ LK BUN/ LKKL dengan LKPD disebabkan karena penerapan CTA yang tidak seragam sampai dengan 31 Desember 2014. Sebagian pemda belum menerapkan kebijakan akuntansi, antara lain *net realizable value* untuk piutang serta nilai buku untuk aset tetap dan aset tidak berwujud. Sedangkan pemerintah pusat telah menerapkan basis CTA pada laporan keuangannya dan neraca pemerintah pusat per 31 Desember 2014 telah berbasis akrual.

Memperhatikan kondisi-kondisi tersebut, maka perlu dipertegas mengenai penyajian kembali atas laporan keuangan tahun 2014 untuk migrasi penerapan basis kas menuju akrual ke basis akrual. Penyajian kembali itu bukan dimaksudkan untuk mempertanggungjawabkan kembali laporan pelaksanaan APBN/APBD tahun 2014 yang telah diperiksa BPK dan sudah disampaikan kepada DPR/DPRD sesuai dengan kewenangannya. Melainkan lebih ditekankan pada penyusunan saldo awal akun neraca tahun 2015 dengan cara melakukan penyesuaian atas saldo akhir neraca per 31 Desember 2014.

Hal ini sejalan dengan surat Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) Nomor S-47/K.1/KSAP/IX/2015 tanggal 6 September 2015 kepada Dirjen Bina Keuangan Daerah Kemendagri. Surat tersebut menyatakan antara lain bahwa terkait dengan penyajian saldo awal akun neraca tahun 2015, pemda dapat menggunakan saldo akhir atas neraca per 31 Desember 2014 dengan melakukan penyesuaian yang diperlukan. Selanjutnya, perubahan kebijakan akuntansi yang berakibat pada penyesuaian laporan keuangan pemda, sebagaimana diatur dalam Paragraf 42 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) 10, Lampiran I PP Nomor 71 Tahun 2010, harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

### 3. Ketidaksiapan sumber daya manusia (SDM) dan sistem aplikasi untuk mendukung penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual

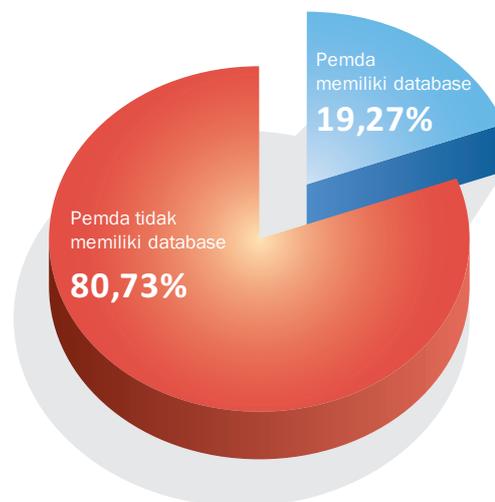
#### 1) Sumber daya manusia

Penerapan SAP berbasis akrual mengharuskan pemerintah menyiapkan SDM yang kompeten. Untuk itu, pemerintah harus memiliki perencanaan SDM guna memenuhi kebutuhan jumlah dan kompetensi SDM, khususnya SDM pengelola keuangan, aset, dan teknologi informasi (TI). Selain itu, pemerintah juga harus mempunyai *database* SDM, melakukan analisis jabatan, analisis beban kerja, dan analisis kompetensi SDM yang diperlukan, sebagai dasar perencanaan pemenuhan kebutuhan jumlah dan kompetensi SDM tersebut. Pemerintah juga perlu melakukan optimalisasi SDM melalui pelatihan/ sosialisasi penerapan SAP berbasis akrual untuk meningkatkan kompetensi SDM yang ada, serta meminimalisasi risiko ketidakandalan penyajian laporan keuangan.

Pemerintah pusat telah berupaya untuk meningkatkan kompetensi SDM melalui program integrasi *training* dengan materi akuntansi akrual dan aplikasi pendukungnya secara intensif dengan dukungan Kementerian Keuangan, kementerian/ lembaga, program percepatan akuntabilitas keuangan pemerintah, serta kerja sama bilateral dan internasional. Akan tetapi, berbagai program tersebut masih belum dapat memberikan pemahaman secara maksimal untuk menerapkan SAP berbasis akrual.

Pemda juga telah menganggarkan pelatihan dan pengembangan SDM dalam penerapan SAP berbasis akrual. Namun, BPK menemukan permasalahan-permasalahan SDM pada pemda sebagai berikut:

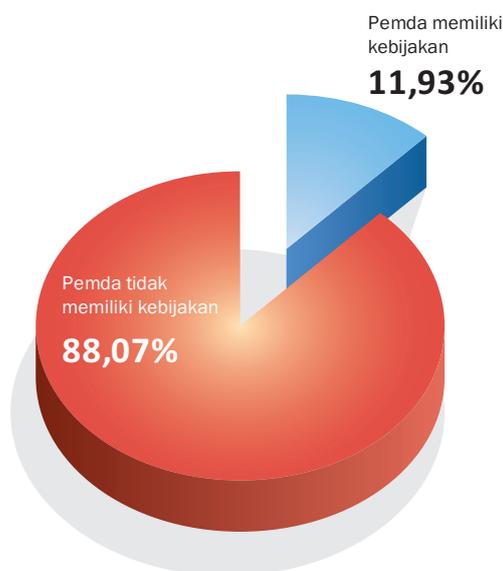
- a) Perencanaan kebutuhan kompetensi dan pelatihan SDM yang menangani fungsi pengelola keuangan, aset, dan TI tidak dilakukan. Dari 109 pemda, sebanyak 89 (81,65%) pemda tidak merencanakan kebutuhan kompetensi untuk tugas dan fungsi pengelola keuangan, aset dan TI serta Inspektorat selaku pereviu LKPD. Sebanyak 88 (80,73%) pemda tidak memiliki *data base* SDM yang lengkap dan mutakhir.



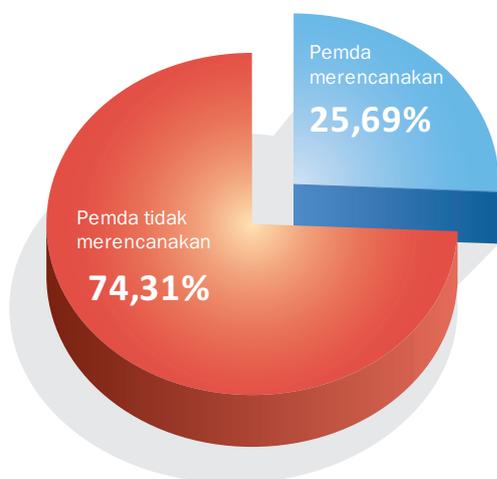
**Grafik 4**  
Persentase kepemilikan database SDM pada 109 pemda

b) Penempatan SDM pengelola keuangan, aset, dan TI tidak sesuai dengan bidangnya. Sebanyak 85 (77,98%) pemda melakukan penempatan pegawai pengelola keuangan, aset dan TI tanpa mempertimbangkan tugas, fungsi dan kompetensi sebagai pengelola keuangan, aset dan TI. Selain itu, sebanyak 96 (88,07%) pemda belum memiliki dan menerapkan kebijakan yang mengatur tentang mutasi dan promosi pegawai yang mendukung penerapan SAP berbasis akrual. Pemda menerapkan kebijakan promosi dan mutasi hanya untuk mengisi kekosongan jabatan dan belum mengaitkan hal tersebut dengan kebutuhan jumlah dan kompetensi SDM dalam rangka mendukung penerapan SAP berbasis akrual. Bahkan pegawai yang telah mengikuti pelatihan SAP berbasis akrual dimutasi ke unit kerja yang tidak terkait langsung dengan penyusunan laporan keuangan.

**Grafik 5**  
**Persentase kepemilikan kebijakan mutasi dan promosi yang mendukung penerapan SAP berbasis akrual pada 109 pemda**



c) Pelatihan/ sosialisasi SDM terkait dengan penerapan SAP berbasis akrual belum memadai. Sebanyak 81 pemda (74,31%) tidak merencanakan kebutuhan pelatihan SDM, sehingga sebagian pelatihan yang dilaksanakan oleh pemda tidak bermanfaat untuk meningkatkan kompetensi SDM pengelola keuangan, aset dan TI, serta Inspektorat selaku pereviu LKPD.



**Grafik 6**  
**Persentase perencanaan kebutuhan pelatihan penerapan SAP berbasis akrual pada 109 pemda**

## 2) Sistem aplikasi

Untuk menerapkan SAP berbasis akrual, pemerintah pusat mengembangkan aplikasi Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara (SPAN) dan Sistem Akuntansi Tingkat Instansi (SAKTI) yang terintegrasi. Pada tahun 2015 pemerintah telah memanfaatkan aplikasi SPAN, sedangkan aplikasi SAKTI yang masih dalam tahap penyempurnaan digantikan sementara dengan aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA). Aplikasi SAIBA merupakan modifikasi sistem akuntansi instansi yang selama ini telah digunakan pemerintah dan belum terintegrasi dengan aplikasi SPAN.

Bagi pemda, aplikasi yang akan digunakan dapat dipilih sendiri. Aplikasi tersebut dapat berupa Sistem Informasi Manajemen Daerah (SIMDA) Keuangan dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah (SIPKD) dari Kemendagri, sistem aplikasi yang dibangun sendiri, atau oleh pihak ketiga, untuk pengelolaan keuangan dan penyusunan laporan keuangan. Pemda juga menggunakan sistem aplikasi untuk pengelolaan penggajian serta pendapatan pajak, rumah sakit, Badan Layanan Umum Daerah, dan Barang Milik Daerah.

Sistem aplikasi yang digunakan belum sepenuhnya dapat menghasilkan laporan keuangan yang valid, akurat, dan sesuai dengan SAP berbasis akrual. Selain permasalahan proses pemetaan akun dan input data yang belum selesai, sistem aplikasi yang digunakan pemda juga belum sepenuhnya memenuhi kebutuhan pencatatan transaksi sesuai dengan yang diatur dalam kebijakan akuntansi.

Hal ini antara lain terjadi pada (i) aplikasi SIPKD yang tidak menyediakan fasilitas menu untuk meng-*input* saldo awal neraca, (ii) aplikasi SIMDA Barang yang tidak dapat menghitung penyusutan aset tetap yang mengalami renovasi, dan (iii) aplikasi SIMDA Keuangan yang belum mampu mengakomodasi penyajian piutang dan persediaan serta beban yang terkait, sehingga pemda perlu melakukan penyesuaian signifikan pada akhir tahun pada saat menyusun laporan keuangan tahunan.

Kelemahan sistem aplikasi yang digunakan pemda juga terkait dengan permasalahan integrasi horisontal antarbeberapa sistem yang digunakan, yang mengharuskan pemda untuk melakukan *input* ulang data atau *input* jurnal secara berkala (*batch*). Hal ini sangat memengaruhi kualitas penyajian laporan keuangan, ditandai dengan neraca yang belum seimbang dan hubungan saldo antarlaporan keuangan yang belum sepenuhnya valid.

### 4. Belum lengkapnya perangkat regulasi yang digunakan pemerintah dalam penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual

Untuk menerapkan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Sistem Akuntansi Pemerintahan dan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual pada Pemda, pemerintah menyusun kebijakan akuntansi, sistem akuntansi, dan Bagan Akun Standar (BAS).

Perangkat regulasi yang diterbitkan pemerintah baik berupa kebijakan akuntansi, sistem akuntansi, maupun BAS belum mendukung penerapan SAP berbasis akrual karena masih ada yang belum lengkap atau tidak selaras, yaitu:

- 1) Kebijakan perlakuan utang/ piutang antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah tidak selaras.
- 2) Standar terkait dengan perlakuan akuntansi atas akun pendapatan dari transaksi pertukaran, transaksi *leasing* baik dari sisi *lessee* maupun *lessor* belum diatur, dan kriteria mengenai informasi setelah tanggal neraca belum ditetapkan oleh pemerintah pusat. Selain itu, buletin teknis penyusunan neraca awal pemerintah juga belum diatur.
- 3) Kebijakan pengaturan tentang kas pemerintah yang penguasaan, pengelolaan dan pertanggungjawabannya di luar Bendahara Umum Daerah, kebijakan penyusutan aset tetap pemerintah daerah, dan kebijakan penyisihan piutang pemerintah daerah, belum ada.
- 4) Kode rekening penganggaran menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tidak selaras dengan kode rekening pelaporan menurut Permendagri Nomor 64 Tahun 2013, sehingga menimbulkan kendala dalam penyajian laporan keuangan.
- 5) Perlakuan akuntansi atas penerimaan kembali piutang tak tertagih dan pengakuan atas pendapatan dividen yang diatur dalam Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tidak selaras dengan PP Nomor 71 Tahun 2010.

## **5. Belum dilaksanakannya penilaian mandiri atas pengendalian (*control self assessment*) sebagai strategi penguatan instrumen pengendalian intern**

Dalam rangka melaksanakan amanat Pasal 58 UU Nomor 1 Tahun 2004, pemerintah telah menerbitkan PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) untuk meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Pasal 55 ayat 4 UU Nomor 1 Tahun 2004 juga mengamanatkan agar Menteri/ pimpinan lembaga membuat *Statement of Responsibility* (SOR) pada penerbitan laporan keuangan untuk memberikan pernyataan bahwa pengelolaan APBN telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

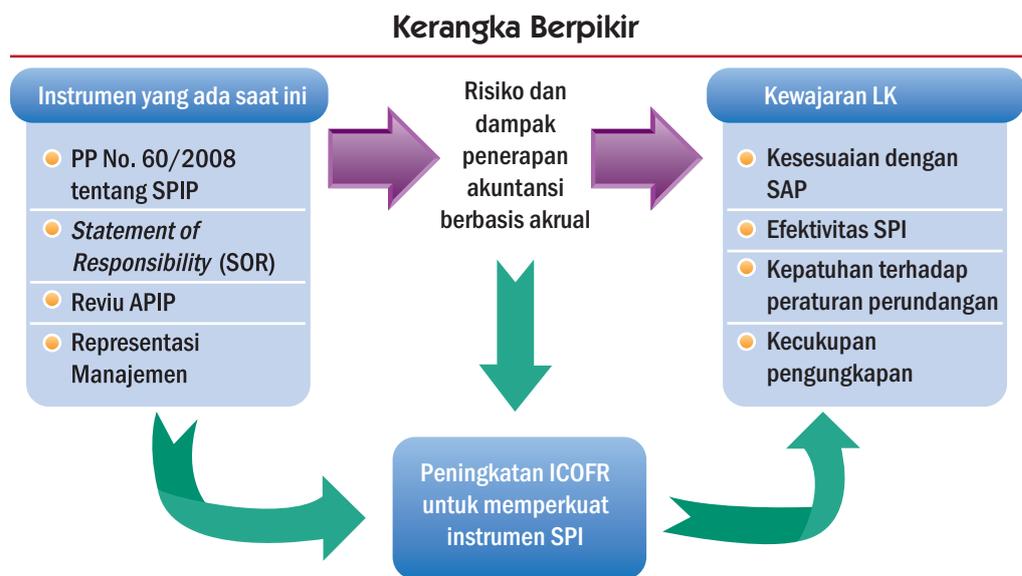
Selain itu, aparat pengawas intern pun melakukan revidi sebelum laporan keuangan *unaudited* diterbitkan dan manajemen menyampaikan surat representasi manajemen untuk menerbitkan laporan keuangan *audited*. Hal tersebut menunjukkan bahwa instrumen penerapan sistem pengendalian intern sesuai dengan yang diamanatkan peraturan perundang-undangan telah dilaksanakan oleh pemerintah.

Namun demikian, dengan penerapan standar dan sistem akuntansi berbasis akrual pada tahun 2015, pemerintah menghadapi risiko yang

dapat berdampak terhadap kewajaran laporan keuangan. Oleh karena itu, pemerintah perlu memperkuat sistem pengendalian intern tersebut dengan melaksanakan CSA dalam kerangka *Internal Control Over Financial Reporting* (ICOFR)<sup>1</sup>. Sesuai dengan Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor PER-690/K/D4/2012 tentang Pedoman Pemantauan Perkembangan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, CSA merupakan parameter pemantauan SPIP agar lebih efektif dalam mengelola risiko dan mencapai tujuan organisasi. Sampai dengan tahun 2015 belum ada kejelasan mengenai desain dan implementasi CSA.

Pelaksanaan CSA dapat mendukung pernyataan pemerintah bahwa “pengelolaan APBN telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan SAP” dalam SOR setiap penerbitan laporan keuangan.

Kerangka berpikir penguatan instrumen pengendalian intern dalam pelaporan keuangan sebagaimana telah diuraikan dapat digambarkan sebagai berikut:



Sejak tahun 2004, pernyataan tanggung jawab pemerintah sebagai pendukung laporan keuangan belum dilengkapi dengan metode dan mekanisme yang baik dan terukur, sehingga pemerintah tidak memiliki asersi awal atas sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang akan digunakan BPK sebagai dasar untuk melakukan pemeriksaan. Dengan demikian, penerapan SAP berbasis akrual pada pemerintah dapat dijadikan sebagai penguat pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam penyusunan laporan keuangan.

<sup>1</sup> *Internal Control Over Financial Reporting* (ICOFR) adalah pengendalian yang secara khusus didesain untuk mengatasi risiko-risiko yang ada dalam proses penyusunan laporan keuangan agar laporan keuangan yang dihasilkan dapat diandalkan dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Center for Audit Quality, 2013).

## IV. Simpulan

BERDASARKAN analisis masalah di atas diperoleh simpulan sebagai berikut:

1. Pemda belum memiliki strategi komprehensif yang memuat tahapan kegiatan, target dan *output* yang harus dicapai/ dihasilkan, serta pihak-pihak yang terlibat pada setiap tahapan kegiatan untuk menerapkan pelaporan keuangan berbasis akrual.
2. Kebijakan mengenai penyajian kembali laporan keuangan tahun 2014 dalam basis akrual belum diatur secara jelas, sehingga menimbulkan perbedaan interpretasi dalam penerapannya.
3. Syarat kompetensi SDM terutama pada pemda yang mendukung penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual belum terpenuhi. Hal ini disebabkan oleh tidak adanya perencanaan kebutuhan kompetensi dan pelatihan SDM, penempatan SDM pengelola keuangan, aset, dan TI yang tidak sesuai dengan bidangnya, serta pelatihan/ sosialisasi yang belum efektif. Selain itu, sistem aplikasi yang disusun oleh pemerintah belum dapat dimanfaatkan untuk menghasilkan laporan keuangan berbasis akrual yang akurat, lengkap, dan andal.
4. Perangkat regulasi yang diterbitkan pemerintah antara lain berupa kebijakan akuntansi, sistem akuntansi, dan BAS untuk mendukung penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual belum cukup dan masih ada yang tidak selaras.
5. Penguatan sistem pengendalian intern dengan melaksanakan CSA dalam kerangka ICOFR untuk memitigasi risiko-risiko yang dapat berdampak terhadap kewajaran laporan keuangan belum dilaksanakan.

## V. Pendapat

BERDASARKAN simpulan tersebut, BPK berpendapat bahwa pemerintah pusat bersama pemda dalam 3 bulan ke depan perlu segera melaksanakan langkah taktis untuk mempercepat penerapan SAP berbasis akrual dalam rangka penyusunan laporan keuangan pemerintah tahun 2015, yaitu:

1. Melakukan pendampingan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual untuk tahun 2015 oleh pihak yang berkompeten dari pemerintah.
2. Melakukan penyesuaian akun neraca per 31 Desember 2014 dalam rangka penyusunan saldo awal untuk pelaksanaan basis akrual tahun 2015, dan bukan untuk mempertanggungjawabkan kembali laporan pelaksanaan APBN/APBD tahun 2014.
3. Menyusun *roadmap* untuk menyelesaikan permasalahan: (i) kebijakan dan regulasi antara lain keselarasan dan kelengkapan peraturan; (ii) perencanaan kebutuhan, penempatan, dan pelatihan SDM; (iii) sistem aplikasi yang terintegrasi dan mampu menghasilkan laporan keuangan berbasis akrual; serta (iv) penguatan sistem pengendalian intern dengan menerapkan CSA dalam pelaporan keuangan pemerintah berbasis akrual.

## DAFTAR PUSTAKA

- Undang Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Undang Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 270/PMK.05/2014 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat
- Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor: PER-690/K/D4/2012 tentang Pedoman Pemantauan Perkembangan Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- Keputusan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor KEP-274/PB/2014 tanggal 9 Desember 2014 tentang *Blueprint* Strategi Implementasi Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2014, *Laporan Hasil Pemeriksaan Kinerja atas Efektivitas Persiapan Pemerintah Pusat untuk Mendukung Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Tahun 2015 sebagai Bagian Reformasi Keuangan Negara pada Kementerian Keuangan dan Instansi Terkait di Jakarta*
- , 2014, *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014*
- , 2015, *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2014*
- , 2015, *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015*
- , 2015, *Laporan Hasil Pemeriksaan Kinerja atas Efektivitas Pembinaan Direktorat Pelaksanaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah dalam Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual di Pemerintah Daerah pada Direktorat Jenderal Bina Keuangan Daerah Kementerian Dalam Negeri*

-----, 2015, *Laporan Hasil Pemeriksaan Kinerja atas Efektivitas Upaya Pemerintah Daerah dalam Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Tahun 2014 dan 2015 (s.d. Triwulan III) pada Pemerintah Provinsi Aceh*<sup>2</sup>

Center for Audit Quality, 2013, *Guide to Internal Control over Financial Reporting*

Kementerian Dalam Negeri, 2014, *Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah*

Surat Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) Nomor S-47/K.1/KSAP/IX/2015 tanggal 6 September 2015 kepada Dirjen Bina Keuangan Daerah Kemendagri perihal Masukan dalam rangka Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pada Pemerintah Daerah

---

<sup>2</sup> Laporan Hasil Pemeriksaan yang sama untuk 108 pemerintah daerah

**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
REPUBLIK INDONESIA**

**Kantor Pusat**

Jl. Jenderal Gatot Subroto No.31, Jakarta Pusat

Telp: (021) 25549000 Ext. 3912, Fax: (021) 57950288

[www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)

