

## **Penerapan Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual Sebagai Implementasi PP No. 71 Tahun 2010 pada Politeknik Negeri Pontianak**

**Sari Zawitri\***

*Politeknik Negeri Pontianak*

**Ninik Kurniasih**

*Politeknik Negeri Pontianak*

**Theresia Siwi Kartikawati**

*Politeknik Negeri Pontianak*

### **ABSTRACT**

The government regulation (PP) number 71 year 2010 is a new regulation standard of accounting in the public sector. The new regulation standard that inspiring the writers to the research title: Penerapan Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual sebagai Implementasi PP nomor 71 tahun 2010 pada Politeknik Negeri Pontianak. The Problems are formulated as (1) The changes of institutional accounting system (SAI) PP 24 year 2005 into PP 71 year 2010 or cash toward accrual into accrual basis? (2) How preparation and the application transition accrual basis institutional accounting system (SAI) or implementation PP 71 year 2010 of the Politeknik Negeri Pontianak? It's concern to disclosure and measurement of Asset, Liabilities, Earned, and Expense. This the exploratory research method which is narrative and descriptive approach with the Politeknik Negeri Pontianak is an object. The results, as form of adjustment in order to change cash toward accrual into accrual basis, accrual accounting recognizes revenues by treasurer expenditure with adding income that still must be accepted in the accounting period during which the service is performed and/or adding unearned revenue. Politeknik Negeri Pontianak almost meets the six conditions that must have preparation and the application transition cash toward accrual into accrual basis of institutional accounting system as implementation PP 71 year 2010 be general conclusion of this research. Writers suggested all parties related in an accounting system institutional of Politeknik Negeri Pontianak commitment to keeping together in the process of financial reporting with accrual basis.

**Keywords :** *PP No. 24 tahun 2005, PP No. 71 tahun 2010, cash toward accrual, accrual basis, dan institutional accounting system (SAI)*

---

\* Korespondensi: Sari Zawitri, Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Pontianak, Jalan A. Yani, Pontianak 78124, Indonesia. Alamat Email: zawiakpolnep@gmail.com.

## 1. PENDAHULUAN

Peraturan Pemerintah Indonesia untuk seluruh instansi pemerintah baik yang ada di pusat maupun di daerah harus sudah menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual (*accrual basis*). Dasar hukum penerapan SAP berbasis akrual adalah PP No. 71/2010 tentang SAP, sebagai amanat dari UU No. 17/2003 tentang Keuangan Negara. UU No.17/2013 mengamanatkan instansi pemerintah baik dipusat maupun di daerah di minta untuk menerapkan SAP berbasis akrual. Sedangkan dalam PP No. 71/2010 disebutkan SAP berbasis akrual dilaksanakan empat tahun setelah tahun 2010, yang artinya dilaksanakan pada 2015. Dengan demikian pada saat ini merupakan masa persiapan dan peralihan bagi instansi pemerintah untuk melakukan perubahan penggunaan basis akuntansi dalam pencatatan dan pelaporan keuangan sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Keuangan Negara.

Penerapan akuntansi berbasis akrual menjadi tantangan bagi semua pihak dalam menjalankan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah. Penerapan ini juga berlaku pada Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat. Dalam pelaksanaannya Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat terdiri dari dua sistem utama, yaitu Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara (SABUN) diselenggarakan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara dan Sistem Akuntansi Instansi (SAI) diselenggarakan oleh Departemen atau Lembaga non Departemen.

Sistem Akuntansi Instansi berkaitan dengan kegiatan penyusunan Laporan Keuangan yang dilakukan instansi pemerintah, dalam hal ini Lembaga. Laporan keuangan kementerian/kelembagaan adalah bentuk pertanggung-jawaban atas pelaksanaan APBN berupa Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Keandalan laporan keuangan dapat diuji dengan laporan keuangan yang dihasilkan oleh Satuan Kerja (satker) dengan proses rekonsiliasi dengan Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN). Dan dalam hal ini satuan kerja diwajibkan menyampaikan laporan keuangan tepat waktu pada KPPN pada setiap periode akuntansi yang telah ditentukan sebelumnya.

Masalah dalam penelitian ini dirumuskan sebagaimana tujuannya adalah sebagai berikut. Pertama, bagaimana perubahan sistem akuntansi instansi PP 24 tahun 2005 menjadi PP 71 tahun 2010 atau dari *cash toward accrual* menjadi *accrual basis*? Kedua, bagaimana persiapan dan peralihan penerapan SAI berbasis akrual atau implementasi PP 71 tahun 2010 di Politeknik Negeri Pontianak?

Masalah dibatasi oleh: (1) PP 24 tahun 2005 menjadi PP 71 tahun 2010, (2) Penelitian dilakukan dengan menggunakan standar dan peraturan yang ada sebagai bahan masukan menuju hukum penerapan SAP berbasis akrual sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010, dan (3) Proses penyusunan Laporan Keuangan berupa:

berupa Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah: (1) Manfaat perubahan penyusunan dan penyajian pelaporan keuangan lembaga pemerintah dari PP 24 tahun 2005 menjadi PP 71 tahun 2010 atau dari *cash toward accrual* menjadi *accrual basis*. (2) Penelitian ini dapat menjadi acuan bagi instansi pemerintah, baik pusat maupun daerah berkenaan dengan kegiatan persiapan dan peralihan perubahan dari *cash toward accrual* menjadi *accrual basis*. (3) Penelitian ini diharapkan menjadikan Politeknik Negeri Pontianak sebagai salah satu contoh satker yang telah mengimplementasikan Peraturan Pemerintah 71 tahun 2010 dalam penerapan Sistem Akuntansi Instansinya.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

Pelaksanaan sistem akuntansi harus didasarkan pada Prinsip-prinsip Akuntansi Berlaku Umum (*Generally Accepted Accounting Principles*) yang dituangkan dalam bentuk standar akuntansi. Pada Pasal 32 ayat (1) UU Nomor 17 Tahun 2003 menyatakan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Dan ditegaskan kembali dalam Pasal 51 ayat (3) UU Nomor 1 Tahun 2004 yang menyatakan bahwa akuntansi digunakan untuk menyusun laporan keuangan pemerintah pusat/daerah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Reformasi pengelolaan keuangan negara di bidang akuntansi pada saat ini adalah menetapkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pengganti Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi. Penggantian PP Nomor 24 Tahun 2005 dengan PP Nomor 71 Tahun 2010 didasarkan pada ketentuan yang ada dalam Pasal 36 ayat (1) UU Nomor 17 Tahun 2003 dan Pasal 70 ayat (2) UU Nomor 1 Tahun 2004 yang menetapkan bahwa basis akrual dalam sistem akuntansi pemerintahan selambat-lambatnya dilaksanakan 5 tahun setelah UU Nomor 17 Tahun 2003 ditetapkan atau pada Tahun Anggaran 2008.

### 2.1. Perubahan sistem akuntansi instansi PP 24 tahun 2005 menjadi PP 71 tahun 2010 atau dari *cash toward accrual* menjadi *accrual basis*

#### 2.1.1 Basis *Cash toward Accrual* (CTA)

Standar akuntansi pemerintah (SAP), yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 menggunakan basis modifikasian kas menuju akrual (*Cash Towards Accrual*) guna menjembatani penerapan basis kas menuju basis akrual kepada basis akrual secara penuh. SAP Berbasis Kas Menuju Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual. Basis kas menuju akrual ini melakukan

pencatatan dengan cara menggunakan basis kas pada periode pelaksanaan anggaran (yaitu pendapatan diakui pada saat kas di terima Kas Negara dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari Kas Negara). Dan pada akhir periode diperlukan penyesuaian-penyesuaian untuk mencatat belanja harta tetap yang dilakukan pada periode pelaksanaan (dengan menggunakan metode kolorari), serta mencatat hak ataupun kewajiban negara.

Basis kas untuk pendapatan dan belanja yang dilakukan pada periode anggaran, akan menghasilkan penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Arus Kas (LAK), sedangkan pencatatan pada akhir periode (dengan jurnal kolorari) akan diperoleh Neraca. Aset, kewajiban, dan ekuitas merupakan unsur neraca sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan merupakan unsur Laporan Realisasi Anggaran. Dengan kata lain, Neraca disajikan dengan basis akruaI dan Laporan Realisasi Anggaran disajikan dengan basis kas.

### 2.1.2. Basis AkruaI

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Pasal 1 ayat (8) menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan SAP Berbasis AkruaI, yaitu SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruaI, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. SAP berbasis akruaI diterapkan dalam lingkungan pemerintah yaitu, pemerintah pusat, pemerintah daerah dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan suatu organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan (PP No. 71 Tahun 2010).

Pelaporan keuangan yang akan dihasilkan sesuai dengan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akruaI menjadi bertambah kuantitasnya hingga dua pelaporan yaitu pelaporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) yang terdiri dari: laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). Pelaporan finansial (*financial reports*) yang terdiri dari: neraca, laporan operasional (LO), laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan (CALK).

AkruaI basis mendasarkan konsepnya pada dua pilar, yaitu: pengakuan pendapatan dan pengakuan biaya/beban. Saat pengakuan pendapatan pada basis akruaI adalah pada saat pemerintah mempunyai hak untuk melakukan penagihan dari hasil kegiatan pemerintah. Dalam konsep basis akruaI, mengenai kapan kas benar-benar diterima menjadi hal yang kurang penting. Oleh karena itu, dalam basis akruaI kemudian muncul estimasi piutang tak tertagih, sebab penghasilan sudah diakui padahal kas belum diterima. Sedangkan, pengakuan biaya/beban dilakukan pada saat kewajiban membayar sudah terjadi. Sehingga dengan kata lain, pada saat kewajiban membayar sudah terjadi, maka titik ini dapat dianggap sebagai *starting point* munculnya biaya/beban meskipun biaya tersebut belum dibayar.

**Tabel 1. Perbandingan Konsep Akuntansi Secara Umum antara *Cash Towards Accrual Basis* dan *Accrual Basis***

Uraian	CTA	Akrual
1. Penyusutan Aset Tetap	-	Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas.
2. Entitas Akuntansi	-	Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya
3. Laporan Keuangan	<p><b>Pokok :</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. LRA</li> <li>2. Neraca</li> <li>3. LAK</li> <li>4. CaLK</li> </ol> <p><b>Lainnya :</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Lap. Kinerja Keu.</li> <li>2. Lap. Ekuitas</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Laporan Realisasi Anggaran</li> <li>2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih</li> <li>3. Neraca</li> <li>4. Laporan Operasional</li> <li>5. Laporan Arus Kas</li> <li>6. Laporan Perubahan Ekuitas</li> <li>7. Catatan Atas Laporan Keuangan</li> </ol>
4. Unsur LRA	-	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Definisi Pendapatan basis akrual sebagaimana tercantum dalam Paragraf 58 b. PP 24 dikeluarkan dari unsur LRA dalam Paragraf 62-PP 71.</li> <li>- Definisi Belanja Akrual sebagaimana tercantum dalam Paragraf 58.d. PP 24 dikeluarkan dari unsur LRA dalam Paragraf 62-PP 71.</li> <li>- Definisi Penerimaan Pembiayaan sebagaimana tercantum dalam Paragraf 58.g. PP 24 dimasukkan dalam definisi Pembiayaan dalam Paragraf 62.d-PP 71</li> </ul>
5. Laporan Perubahan SAL	-	Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan SAL tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya
6. Neraca	-	- Ekuitas dana lancar, ekuitas dana investasi dan Ekuitas dana cadangan dihapus, digantikan dengan Ekuitas
7. Laporan Operasional	-	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.</li> <li>- Unsur LO mencakup Pendapatan Akrual, Beban, Transfer, dan Pos Luar Biasa</li> </ul>

Tabel 1. (Lanjutan)

8. Pengakuan Belanja menjadi Pengakuan Belanja dan Beban	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Belanja menurut basis kas diakui pada saat 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.</li> <li>- Belanja menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.</li> <li>- Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan.</li> <li>- Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.</li> </ul>
9. Laporan Operasional a. Penyajian	-	<p>Menyajikan pos-pos sebagai berikut:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;</li> <li>- Beban dari kegiatan operasional ;</li> <li>- Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;</li> <li>- Pos luar biasa, bila ada;</li> <li>- Surplus/defisit-LO.</li> </ul>
b. Ruang Lingkup	-	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan entitas akuntansi, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah</li> <li>- Menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode</li> <li>- Tidak termasuk perusahaan negara/daerah.</li> </ul>
c. Manfaat	-	<p>Menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan, tercermin dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dan penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.</p>
d. Periode Pelaporan	-	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun.</li> <li>- Apabila tanggal laporan suatu entitas disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, harus memuat informasi tertentu.</li> </ul>
e. Struktur Laporan	-	<p>Struktur Laporan Operasional:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Pendapatan-LO</li> <li>b. Beban</li> <li>c. Surplus/Defisit dari operasi</li> <li>d. Kegiatan non operasional</li> <li>e. Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa</li> <li>f. Pos Luar Biasa</li> <li>g. Surplus/Defisit-LO</li> </ol>

Maka dari Tabel 1 perbandingan antara akuntansi CTA dengan akuntansi berbasis akrual, terdapat beberapa konsep yang dikembangkan oleh basis akrual yang belum dikembangkan dalam konsep CTA, antara lain: penyusutan aset, entitas akuntansi, dan laporan-laporan tambahan lainnya. Kemudian basis akrual mewajibkan pemerintah untuk menyusun LRA dan LO. LRA disusun dengan menggunakan basis kas, yang antara lain melaporkan pendapatan- LRA dan belanja. Sementara itu LO disusun dengan menggunakan basis akrual yang antara lain melaporkan pendapatan-LO dan beban. Hal paling mendasar adalah pendapatan- LRA diakui dengan menggunakan basis kas sedang pendapatan-LO diakui dengan menggunakan basis akrual; belanja diakui dengan menggunakan basis kas sedang beban diakui dengan menggunakan basis akrual.

Tabel 2 merupakan ringkasan perubahan dari penerapan akuntansi CTA mengarah ke akuntansi akrual, meliputi: dasar hukum, jumlah laporan ditingkat pusat, jumlah laporan ditingkat satker, aplikasi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, keragaman transaksi dan implementasinya. Hal ini juga menggambarkan perubahan yang terjadi pada Sistem Akuntansi Instansi.

**Tabel 2. Perubahan Mendasar Pelaporan Keuangan antara *Cash Towards Accrual Basis* dan *Accrual Basis***

<b>Uraian</b>	<b>Akuntansi CTA</b>	<b>Akuntansi Akrual</b>
Dasar hukum	PP 24 tahun 2005	PP 71 tahun 2010
Jumlah Laporan tingkat pusat	4	7
Jumlah Laporan tingkat satker	3	5
Aplikasi yang digunakan penyusunan laporan keuangan	SAKPA SIMAK BMN	SAIBA SIMAK BMN Akrual
Keragaman transaksi	sedikit	Banyak
Implementasi	2005 sd 2014	2015 dst

Sistem Akuntansi Instansi (SAI) adalah prosedur dalam siklus akuntansi yang dilaksanakan pada lingkup kementerian/lembaga yang dalam pelaksanaannya memproses transaksi keuangan, barang, dan transaksi lainnya untuk menghasilkan laporan keuangan yang dapat bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan. Struktur sistem akuntansi instansi dibagi menjadi dua yaitu: Akuntansi dan pelaporan keuangan dan Akuntansi dan pelaporan barang milik negara. Keluaran dari SAI adalah laporan keuangan dan laporan barang kementerian negara/lembaga.

Tabel 3 diketahui struktur dan isi dari kelima Laporan Berbasis Akrual. Dimana masing-masing Laporan memenuhi informasi yang belum terungkap dalam basis CTA. Misalnya dapat dilihat pada Laporan Operasional (LO) yang memiliki item surplus/defisit mendampingi Laporan Realisasi Anggaran. Dan dilengkapi juga dengan Laporan Perubahan Ekuitas, yang tidak dimiliki sebelumnya pada Laporan Berbasis CTA, yang menyajikan koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas.

**Tabel 3. Struktur dan Isi dalam Laporan Keuangan Basis Akrual**

<b>Jenis Laporan</b>	<b>Struktur dan Isi</b>
<b>LRA</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pendapatan-LRA</li> <li>• Belanja</li> </ul>
<b>LO</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pendapatan-LO</li> <li>• Beban</li> <li>• Surplus/Defisit dari operasi</li> <li>• Kegiatan non operasional</li> <li>• Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa</li> <li>• Pos Luar Biasa</li> <li>• Surplus/Defisit-LO</li> </ul>
<b>LPE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ekuitas awal</li> <li>• Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan</li> <li>• Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas</li> <li>• Ekuitas akhir</li> </ul>
<b>Neraca</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kas dan setara kas</li> <li>• Investasi jangka pendek</li> <li>• Piutang pajak dan bukan pajak</li> <li>• Persediaan</li> <li>• Investasi jangka panjang</li> <li>• Aset tetap</li> <li>• Kewajiban jangka pendek</li> <li>• Kewajiban jangka panjang</li> <li>• Ekuitas</li> </ul>
<b>CaLK</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi</li> <li>• Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro</li> <li>• Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatannya</li> <li>• Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih</li> <li>• Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan</li> <li>• Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan</li> <li>• Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar</li> </ul>

Sumber: PPAKP (2014)

Selain itu perubahan juga terjadi dalam aplikasi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, yaitu dari SAKPA dan SIMAK BMN yang merupakan aplikasi untuk basis CTA menjadi SAIBA dan SIMAK BMN Akrual merupakan aplikasi berbasis akrual. Perubahan ini ditunjukkan dengan perbedaan *tools* atau fitur yang sedikit berbeda. Misalnya terdapat *tool* jurnal koreksi yang dimiliki SAIBA sebagai kolom aplikasi untuk pencatatan transaksi akrual.

### **3. METODE PENELITIAN**

Penelitian ini adalah penelitian dengan jenis riset eksploratoria yang bersifat deskriptif naratif. Penelitian eksploratoria adalah suatu penelitian yang dilakukan untuk memperoleh keterangan, penjelasan, dan data mengenai hal-hal yang belum diketahui. Penelitian ini berbentuk studi kasus, dalam bentuk satuan kerja Politeknik Negeri Pontianak. Pemilihan Politeknik Negeri Pontianak sebagai tempat penelitian, karena lokasinya berada di wilayah kerja peneliti.

Waktu Penelitian ini memerlukan waktu sekitar 8 bulan (April 2014 sampai Desember 2014) dengan memahami perubahan secara mendalam proses penyusunan Laporan Keuangan berdasarkan PP Nomor 24 tahun 2005 menjadi berdasarkan PP Nomor 71 tahun 2010. Dan persiapan prosedur (pengakuan dan pengungkapan) dan dokumen yang terkait berkenaan dengan kegiatan penyesuaian perubahan yang akan dilakukan Politeknik Negeri Pontianak dalam Sistem Akuntansi Instansinya selama periode 2014 (tahun persiapan penerapan PP 71 tahun 2010).

Sedangkan data dikumpulkan dengan wawancara, studi literatur, dan studi dokumentasi. Sumber data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Teknik analisa menggunakan teknik uji model, yaitu dengan membandingkan model lama dengan model baru untuk kemudian ditemukan persamaan maupun perbedaannya setelah itu dianalisis secara kualitatif. Data dianalisis dengan menggunakan teknik analisis berupa Uji Model Penyajian Laporan Keuangan dengan aturan lama yaitu PP No 24 tahun 2005 ke aturan baru yaitu PP No 71 tahun 2010, meliputi: Pengakuan dan Pengukuran Asset, Kewajiban, Pendapatan dan Beban; dan Merekonstruksi Laporan Keuangan menjadi sesuai dengan PP No 71 tahun 2010 yaitu: Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

### **4. TEMUAN DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1. Persiapan dan Peralihan Penerapan SAI Berbasis AkruaI Atau Implementasi PP 71 Tahun 2010 di Politeknik Negeri Pontianak**

##### **4.1.1. Pada Pengakuan Aset Tetap dalam Neraca pada Sistem Akuntansi Instansi Politeknik Negeri Pontianak.**

Pada daftar rincian aset tetap Tabel 4 dalam laporan keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014, belum menampilkan nilai sesungguhnya. Hal ini karena tidak terdapat revaluasi aset pada nilai tanah, sehingga tidak terlihat perbedaan nilai tanah (%naik/turun 0,00) antara TA 2013 dengan TA 2014. Padahal diketahui, nilai tanah pada lokasi Kotamodya Pontianak selalu meningkat hampir setiap tahun. Dan letak Politeknik Negeri Pontianak merupakan lokasi yang strategis, dengan didukung

pembangunan fasilitas lain yang berada disekitar Politeknik Negeri Pontianak, maka tidak mungkin nilai tanah tidak mengalami peningkatan.

**Tabel 4. Rincian Aset Tetap**

No	Jenis	T.A 2014	T.A 2013	% Naik (Turun)
1	Tanah	92.570.947.958	92.570.947.958	0,00
2	Peralatan dan Mesin	273.749.653.995	273.547.069.495	0,07
3	Gedung dan Bangunan	62.486.188.610	62.486.188.610	0,00
4	Jalan, Irigasi dan Jaringan	4.680.500.823	4.680.500.823	0,00
5	Aset Tetap Lainnya	1.917.197.833	1.917.197.833	0,00
6	Konstruksi dalam Pengerjaan	28.526.417.810	28.842.733.370	100,00
<b>Jumlah</b>		<b>463.930.907.029</b>	<b>464.044.638.089</b>	<b>(0,02)</b>
Akumulasi Penyusutan Aset Tetap		(119.744.556.258)	(101.971.826.316)	17,43
Nilai Buku Aset Tetap		344.186.350.771	362.072.811.773	(4,94)

Sumber: Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014

Kemudian penyusutan aset tetap menurut yang ditampilkan Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014 langsung diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap, sehingga dalam LRA tidak ada penyajian belanja penyusutan tetapi dimasukan dalam neraca, dalam akun akumulasi penyusutan aset tetap senilai Rp. 119.744.556.258. Penyusutan aset sesuai basis CTA yang ditampilkan pada Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014 tidak mencerminkan adanya penurunan nilai aset yang dipakai dalam pelayanan publik yang dibebankan sebagai belanja. Sedangkan seharusnya informasi beban atas pemanfaatan aset yang dikonsumsi pada periode tertentu harus ditampilkan, agar bisa tercapai efisiensi dan efektifitas penggunaan aset dalam memfasilitasi pelayanan publik.

Maka perubahan yang harus dilakukan dengan penerapan basis akruaI adalah mengakui penyusutan aset tetap sebagai beban. Hal ini terlihat dari bunyi lampiran I PSAP- 07 paragraf 54 yang mengatakan bahwa: "nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam LO". Adanya Penyusutan Aset Tetap Perbedaan pengakuan belanja/beban terkait penyusutan aset tetap antara akuntansi basis kas dengan basis akruaI menyebabkan perbedaan antara jumlah belanja dengan beban.

Selain itu SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI (CTA) yang diterapkan saat ini membukukan pembelian aset tetap sebagai belanja modal. Hal ini sesuai dengan bunyi Lampiran I PSAP-02 paragraf 37, yang antara lain menyatakan bahwa "belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang membukukan pembelian aset tetap sebagai belanja modal. Hal ini sesuai dengan bunyi Lampiran I PSAP-02 paragraf 37, yang antara lain menyatakan bahwa "belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi." Perubahan yang harus dilakukan

jika menerapkan Akuntansi basis akrual adalah langsung dibukukan ke dalam aset tetap yang bersangkutan, bukan membukukan pembelian aset tetap sebagai beban.

#### 4.1.2. Pada Pengakuan Kewajiban Pada Sistem Akuntansi Instansi Politeknik Negeri Pontianak

Data Kewajiban yang tertera dalam Neraca Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014 sebagai berikut:

Pendapatan Diterima Dimuka	Rp.	512.708.333
Uang Muka dari KPPN	Rp.	500.000.000
Pendapatan Yang Ditangguhkan	Rp.	2.823.925.345
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>	<b>Rp.</b>	<b>3.836.633.678</b>
<b>Jumlah Kewajiban</b>	<b>Rp.</b>	<b>3.836.633.678</b>

Penulis tidak dapat menampilkan perbedaan secara langsung mengenai perubahan penerapan sistem akuntansi CTA ke sistem akuntansi akrual pada pengakuan dan pencatatan Kewajiban berdasarkan data Neraca Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014. Namun perubahan mendasar secara konsep 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.

Dalam sistem berbasis akrual juga dapat diketahui kewajiban kontijensi pemerintah karena dicatat komitmen atau hak maupun kewajiban kontijensi negara terutama untuk penerimaan maupun pengeluaran yang melampaui masa satu tahun anggaran. Anggaran berbasis akrual akan memungkinkan perencanaan anggaran jangka panjang yang melebihi satu tahun anggaran. (Nasution, 2013)

#### 4.1.3. Pada Pengakuan Pendapatan Pada Sistem Akuntansi Instansi Politeknik Negeri Pontianak

Tabel 5 merupakan data Pendapatan di LRA pada Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014 yang merupakan unsur Laporan Pelaksanaan Anggaran. Namun pendapatan yang tercatat belum seluruhnya, jika berdasarkan pada tanggal pengakuan hak atas pendapatan. Hal ini berkaitan dengan pendapatan akrual dari akun Pendapatan Pendidikan Lainnya dan Pendidikan Pendidikan yang bersumber dari SPP Mahasiswa.

Berdasarkan basis CTA Pendapatan Ditangguhkan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah (Lampiran II, PSAP 02 paragraf 22). Dengan demikian, Saldo kas yang ada di bendahara penerimaan sepanjang belum disetor ke Rekening Kas Umum Negara (untuk selanjutnya disingkat RKUN) belum diakui sebagai pendapatan.

**Tabel 5. Pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA)**

No	URAIAN	ANGGARAN	REALISASI	REALISASI DI ATAS (BAWAH) ANGGARAN	% REALISASI ANGGARAN
1	2	3	4	5	6
A	PENDAPATAN NEGARA DAN HIBAH				
I	PENDAPATAN NEGARA DAN HIBAH TRANSAKSI KAS	13.287.420.000	12.956.842.811	(330.577.189)	97,51
1.	PENERIMAAN DALAM NEGERI	13.287.420.000	12.956.842.811	(330.577.189)	97,51
	a. Penerimaan Perpajakan	0	0	0	0,00
	b. Penerimaan Negara Bukan Pajak	13.287.420.000	12.956.842.811	(330.577.189)	97,51
2.	HIBAH	0	0	0	0,00
II	PENDAPATAN NEGARA DAN HIBAH TRANSAKSI NON KAS	0	0	0	0,00
1.	PENERIMAAN DALAM NEGERI NON KAS	0	0	0	0,00
	a. Penerimaan Perpajakan Non Kas	0	0	0	0,00
	b. Penerimaan Negara Bukan pajak Non Kas	0	0	0	0,00
2.	HIBAH NON KAS	0	0	0	0,00
<b>JUMLAH PENDAPATAN DAN HIBAH (A I + A II)</b>		<b>13.287.420.000</b>	<b>12.956.842.811</b>	<b>(330.577.189)</b>	<b>97,51</b>

Sumber: Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014

Hal ini menyebabkan terdapat jurnal tambahan untuk mengungkapkan pendapatan tersebut dalam Informasi Pendapatan dan Belanja Secara AkruaI untuk Periode yang Berakhir 30 Juni 2014 pada Tabel 6 berikut.

Tabel 6 merupakan Lampiran A2 dalam Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014. Dimana informasi pendapatan secara akruaI diperoleh dari realisasi pendapatan basis kas disesuaikan dengan transaksi pendapatan akruaI, yaitu pendapatan yang masih harus diterima dan pendapatan diterima dimuka. Terkait dengan penyesuaian atas pendapatan yang masih harus diterima, lampiran 2 butir A perdirjen tersebut menurut 8 Perdirjen Perbendaharaan Nomor 62 Tahun 2009 mengatakan bahwa:

Dalam penyajian informasi pendapatan secara akruaI, realisasi pendapatan secara kas tahun berjalan harus disesuaikan yaitu dengan cara:

- 1) menambahkan pendapatan yang masih harus diterima pada tahun anggaran berjalan (piutang pada tahun berjalan); dan/atau
- 2) menambahkan pendapatan yang telah diterima oleh bendahara penerimaan K/L, namun belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Negara (pendapatan ditangguhkan); dan/atau
- 3) mengurangi pendapatan yang masih harus diterima pada tahun anggaran yang lalu (piutang pada tahun lalu) yang telah diterima pada tahun anggaran berjalan.

**Tabel 6. Informasi Pendapatan dan Belanja Secara Akruwal untuk Periode yang Berakhir 30 Juni 2014**

No	Pendapatan/Belanja		Realisasi Menurut Basis Kas (Rp)	Penyesuaian Akruwal (Rp)		Realisasi Menurut Basis Akruwal (Rp)	Dokumen Sumber
	Kode Akun	Uraian		Tambah	Kurang		
1	423519	Pendapatan Pendidikan Lainnya	771.905.615	-	66.500.000	705.405.615	SSBP (BRI)
2	423511	Pendapatan Pendidikan	2.677.250.00	-	446.208.333	2.231.041.667	SSBP (SPP Mahasiswa)

Sumber: Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014

Maka perubahan basis Akuntansi ke Basis Akruwal dapat dilakukan dengan tiga poin diatas. Atau pelaksanaan perubahannya dilakukan dengan memasukkan kekurangan Pendapatan Pendidikan Lainnya dan Pendidikan Pendidikan sebesar Rp. 66.500.000 dan Rp 446.208.333 kedalam Laporan Operasional dalam tahun berjalan. Untuk memperoleh pendapatan basis akruwal (pendapatan LO), jumlah pendapatan di LRA seharusnya di sesuaikan dengan jumlah pendapatan di tangguhkan yang ada di neraca akhir tahun lalu dan tahun berjalan.

#### 4.1.4. Pada Pengakuan Belanja Pada Sistem Akuntansi Instansi Politeknik Negeri Pontianak

Tabel 7 menggambarkan belanja Politeknik Negeri Pontianak uang dirinci menurut organisasi, fungsi, dan jenis belanja. Jenis belanja meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, belanja pembiayaan bunga utang, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Namun total belanja yang ada pada Laporan Realisasi Anggaran CTA belum mampu menggambarkan beban keuangan yang sesungguhnya, karena beban yang diakrualkan (misalnya beban penyusutan, beban penyisihan piutang tak tertagih, dan beban yang terutang lainnya) tidak diinformasikan. Sehingga membutuhkan tambahan Lampiran A 2 Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014 yaitu Informasi Pendapatan dan Belanja Secara Akruwal untuk Periode yang Berakhir 30 Juni 2014.

Informasi belanja secara akruwal diperoleh dari realisasi belanja berbasis kas disesuaikan dengan transaksi belanja akruwal, yaitu belanja yang masih harus dibayar dan/atau belanja dibayar dimuka. Namun kebetulan pada periode laporan yang dijadikan dokumen sekunder Informasi Pendapatan dan Belanja Secara Akruwal untuk Periode yang Berakhir 30 Juni 2014 tidak memiliki data belanja akruwal.

Belanja yang masih harus dibayar pengertian belanja yang masih harus dibayar menurut Perdirjen Perbendaharaan Nomor 62 Tahun 2009 pasal 1 ayat 4 adalah:

kewajiban yang timbul akibat hak atasbarang/ jasa yang telah diterima dan dinikmati dan/atau perjanjian komitmen yang dilakukan oleh kementerian negara/lembaga/ peme-

rintah, namun sampai akhir periode pelaporan belum dilakukan pembayaran/pelunasan/realisasi atas hak/perjanjian/komitmen tersebut.

**Tabel 7. Belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA)**

No	URAIAN	ANGGARAN	REALISASI	REALISASI DI ATAS (BAWAH) ANGGARAN	% REALISASI ANGGARAN
1	2	3	4	5	6
B	BELANJA				
	I BELANJA TRANSAKSI KAS	104.543.312.000	25.925.152.556	(78.618.159.444)	24,80
	Belanja Pegawai	29.500.478.000	13.472.864.756	(16.027.613.244)	45,67
	Belanja Barang	35.736.838.000	12.452.287.800	(23.284.550.200)	34,84
	Belanja Modal	38.150.996.000	0	(38.150.996.000)	97,51
	Pembayaran Bunga Utang	0	0	0	0,00
	Subsidi	0	0	0	0,00
	Hibah	0	0	0	0,00
	Bantuan Sosial	1.155.000.000	0	(1.155.000.000)	0,00
	Belanja Lain-lain	0	0	0	0,00
	II BELANJA TRAN-SAKSI NON KAS	0	0	0	0,00
	Belanja Pegawai Non Kas	0	0	0	0,00
	Belanja Barang Non Kas	0	0	0	0,00
	Belanja Modal Non Kas	0	0	0	0,00
	Pembayaran Bunga Utang Non Kas	0	0	0	0,00
	Subsidi Non Kas	0	0	0	0,00
	Hibah Non Kas	0	0	0	0,00
	Bantuan Sosial Non Kas	0	0	0	0,00
	Belanja Lain-lain Non Kas	0	0	0	0,00
	<b>JUMLAH BELANJA (B I + B II)</b>	<b>104.543.312.000</b>	<b>25.925.152.556</b>	<b>(78.618.159.444)</b>	<b>24,80</b>

Sumber: Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak per 30 Juni 2014

Dalam akuntansi basis akrual terdapat akun beban yang masih harus dibayar, yang menurut Warren, Reeve & Fess (2005:103) adalah sebagai berikut: *“accrued expenses are expenses that have been incurred but have not been recorded in the accounts.”* *Accrued expenses* merupakan utang jangka pendek yang timbul karena adanya penerimaan barang atau jasa yang belum dibayar, seperti yang dinyatakan oleh Warren et al (2005:435) *“Most current liabilities arise from...[r]eceiving goods or services prior to making payment...”* Dalam neraca, belanja yang masih harus dibayar dilaporkan sebagai kewajiban jangka pendek.

Selanjutnya, belanja yang masih harus dibayar dijabarkan lagi dalam pasal 11 ayat (1) perdirjen yang sama, yang antara lain terdiri dari Belanja Pegawai yang masih harus dibayar, Belanja Barang yang masih harus dibayar, Belanja Modal yang masih harus dibayar...” Pengertian belanja modal yang masih harus dibayar menurut Lampiran II. C.C perdirjen tersebut adalah:

kewajiban yang timbul akibat hak atas pengeluaran anggaran yang dilakukan oleh kementerian negara/lembaga/pemerintah untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi, namun sampai pada akhir periode pelaporan belum dilakukan pembayaran/pelunasan/realisasi atas hak/perjanjian/ komitmen tersebut.

Penyesuaian yang dilakukan berkaitan dengan perubahan CTA menjadi basi akrual atas belanja yang masih harus dibayar diatur dalam Lampiran II butir C, yang mengatakan bahwa:

Dalam penyajian informasi belanja secara akrual, belanja secara kas tahun berjalan harus disesuaikan yaitu dengan cara:

- 1) menambahkan belanja yang masih harus dibayar yang terutang pada tahun berjalan; dan/atau
- 2) mengurangi belanja yang masih harus dibayar pada tahun lalu yang telah dibayarkan pada tahun berjalan.

Kemudian perlu dilakukan penyesuaian yang berkaitan dengan belanja dibayar dimuka dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual. Pengertian belanja dibayar dimuka menurut Perdirjen Perbendaharaan Nomor 62 Tahun 2009 adalah “pengeluaran satuan kerja/pemerintah yang telah dibayarkan dari RKUN dan membebani pagu anggaran, namun barang/jasa/fasilitas dari pihak ketiga belum diterima/dinikmati satuan kerja/pemerintah.”

Dalam neraca, belanja dibayar dimuka dilaporkan sebagai aset. Hal ini senada dengan pernyataan Kieso, Weygandt & Warfield (2011:93), yang mengatakan bahwa: “*Prepaid expenses. Expenses paid in cash and recorded as assets before they are used or consumed.*” Selanjutnya, belanja dibayar dimuka dijabarkan lagi dalam pasal 12 ayat (1) yang antara lain mengatakan bahwa: “belanja dibayar di muka terdiri dari belanja pegawai dibayar di muka, belanja barang dibayar di muka, belanja modal dibayar di muka...”

Penyesuaian atas belanja dibayar dimuka diatur dalam lampiran II butir D perdirjen tersebut, yang mengatakan bahwa:

Dalam penyajian informasi belanja secara akrual, belanja secara kas tahun berjalan harus disesuaikan yaitu dengan cara:

- 1) menambahkan belanja dibayar di muka pada tahun lalu yang barang/jasa/pelayannya dinikmati pada tahun berjalan
- 2) mengurangi belanja dibayar di muka pada tahun berjalan.

POLITEKNIK NEGERI PONTIANAK  
LAPORAN OPERASIONAL  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

No	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	<b><u>KEGIATAN OPERASIONAL</u></b>				
1	<b><u>PENDAPATAN</u></b>				
2	<b>PENDAPATAN PERPAJAKAN</b>				
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	XXX	XXX	XXX	XXX
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	XXX	XXX	XXX	XXX
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	XXX	XXX	XXX	XXX
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	XXX	XXX	XXX	XXX
7	Pendapatan Cukai	XXX	XXX	XXX	XXX
8	Pendapatan Bea Masuk	XXX	XXX	XXX	XXX
9	Pendapatan Pajak Ekspor	XXX	XXX	XXX	XXX
10	Pendapatan Pajak Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
11	<b>Jumlah Pendapatan Perpajakan ( 3 s/d 10 )</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
12					
13	<b>PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK</b>				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	XXX	XXX	XXX	XXX
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	XXX	XXX	XXX	XXX
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
17	<b>Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
18					
19	<b>PENDAPATAN HIBAH</b>				
20	Pendapatan Hibah	XXX	XXX	XXX	XXX
21	<b>Jumlah Pendapatan Hibah ( 20 )</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
22	<b>JUMLAH PENDAPATAN ( 11 + 17 + 21 )</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
23					
24	<b><u>BEBAN</u></b>				
25	Beban Pegawai	XXX	XXX	XXX	XXX
26	Beban Persediaan	XXX	XXX	XXX	XXX
27	Beban Jasa	XXX	XXX	XXX	XXX
28	Beban Pemeliharaan	XXX	XXX	XXX	XXX
29	Beban Perjalanan Dinas	XXX	XXX	XXX	XXX
30	Beban Bunga	XXX	XXX	XXX	XXX
31	Beban Subsidi	XXX	XXX	XXX	XXX
32	Beban Hibah	XXX	XXX	XXX	XXX
33	Beban Bantuan Sosial	XXX	XXX	XXX	XXX
34	Beban Penyusutan	XXX	XXX	XXX	XXX
35	Beban Transfer	XXX	XXX	XXX	XXX
36	Beban Lain-lain	XXX	XXX	XXX	XXX
37	<b>JUMLAH BEBAN (26 s/d 36)</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
38					
39	<b>SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL (22-37)</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
40					
41	<b><u>KEGIATAN NON OPERASIONAL</u></b>				
42	Surplus Penjualan Asset Nonlancar	XXX	XXX	XXX	XXX
43	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	XXX	XXX	XXX	XXX
44	Defisit Penjualan Asset Nonlancar	XXX	XXX	XXX	XXX
45	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	XXX	XXX	XXX	XXX
46	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
47	<b>JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (42 s/d 46)</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
48	<b>SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (39+47)</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
49					
50	<b><u>POS LUAR BIASA</u></b>				
51	Pendapatan Luar Biasa	XXX	XXX	XXX	XXX
52	Beban Luar Biasa	XXX	XXX	XXX	XXX
53	<b>POS LUAR BIASA ( 51-52 )</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
54	<b>SURPLUS / DEFISIT LO (48+53)</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

**Gambar 1. Ilustrasi Format Laporan Operasional**

#### 4.2. Rekonstruksi Bentuk Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak sesuai dengan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual sebagai bentuk implemtasi PP 71 Tahun 2010

Aturan Laporan Keuangan sesuai PP Nomor 71 Tahun 2010 terdiri dari 2 bagian, yaitu Lampiran I yang berisi SAP Berbasis Akrual dan Lampiran II yang Berisi SAP Berbasis Kas Menuju Akrual. Tim peneliti melakukan kajian dengan menggunakan kedua lampiran. Saat ini Politeknik Negeri Pontianak masih menggunakan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual. Laporan keuangan yang dihasilkan dengan menggunakan basis ini antara lain adalah laporan realisasi anggaran (LRA) yang disusun dengan menggunakan basis kas dan neraca yang disusun dengan menggunakan basis akrual.

SAP Berbasis Akrual mewajibkan pemerintah untuk menyusun LRA dan LO. LRA disusun dengan menggunakan basis kas, yang antara lain melaporkan pendapatan-LRA dan belanja. Sementara itu LO disusun dengan menggunakan basis akrual yang antara lain melaporkan pendapatan-LO dan beban. Dalam Lampiran I Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (untuk selanjutnya disingkat PSAP) I paragraf 8, istilah pendapatan dibedakan antara pendapatan-LRA dengan pendapatan- LO.

POLITEKNIK NEGERI PONTIANAK  
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL		
2	SURPLUS/DEFISIT-LO		
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN		
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP		
6	LAIN-LAIN		
7	EKUITAS AKHIR		

**Gambar 2. Ilustrasi Format Laporan Perubahan Ekuitas**

LO menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya. Gambar berikut merupakan contoh Laporan Operasional yang menampilkan beban penyusutan sebagai bentuk pengukuran beban atas pemanfaatan aset yang dikonsumsi sebagai pemenuhan pelayanan publik.

Selain itu terdapat Laporan tambahan berupa Laporan Perubahan Ekuitas. Laporan Perubahan Ekuitas menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan. Gambar 2 merupakan ilustrasi format Laporan Perubahan Ekuitas yang harus dibuat Politeknik Negeri Pontianak sebagai kelengkapan pelaksanaan Sistem Akuntansi Instansi berbasis Akrual.

### **4.3. Persiapan yang telah dilakukan dalam rangka penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akruwal**

Seperti yang tersampaikan pada bab sebelumnya, persiapan yang harus dimiliki Politeknik Negeri Pontianak, antara lain: manajemen perubahan, komitmen pimpinan puncak terhadap akuntansi akrual, sistem dan prosedur yang telah berjalan dengan baik, sistem informasi akuntansi yang baik yang dapat menyajikan laporan keuangan yang lengkap, rencana implementasi akuntansi akrual dan sumber daya manusia yang mempunyai kapasitas dan keahlian akuntansi dan manajemen organisasi yang memadai untuk melaksanakan perubahan (Ichsan, 2013).

Dalam hal manajemen perubahan, perlu dipersiapkan dengan sebaik-baiknya agar seluruh elemen di entitas pelaporan dan entitas akuntansinya siap menghadapi perubahan. Entitas pelaporan perlu merencanakan dan melakukan sosialisasi secara periodik kepada seluruh pihak yang berkaitan dengan pelaksanaan akuntansi akrual untuk meningkatkan kesadaran dan pemahaman akan perlunya perubahan basis akuntansi menjadi basis akrual. Perubahan basis akuntansi ini sebaiknya juga dimasukkan dalam kerangka kerja reformasi birokrasi.

Dengan telah ditetapkannya PP 71 Tahun 2010 sebenarnya dukungan politis sudah ada, yang kemudian perlu dipersiapkan adalah komitmen dari pimpinan dari setiap entitas pelaporan untuk menerapkan akuntansi akrual. Selain itu, pimpinan dari setiap entitas pelaporan juga harus mempunyai komitmen yang tinggi untuk membangun tata kelola dan sistem pengendalian internal organisasi yang baik.

Selain itu, pimpinan dari masing-masing entitas pelaporan perlu memastikan bahwa sistem dan prosedur operasional keuangan secara umum, khususnya sistem dan prosedur akuntansi yang selama ini menggunakan basis kas menuju akrual, telah dijalankan dengan baik. Jika terdapat hal-hal yang masih harus diperbaiki maka segera dilakukan perbaikan, termasuk perbaikan dalam sistem pengendalian internal. Entitas pelaporan yang hasil pemeriksaan atas laporannya masih mendapatkan opini tidak wajar atau tidak memberikan pendapat, kemungkinan akan menghadapi kesulitan yang lebih besar dalam melaksanakan akuntansi akrual.

Entitas pelaporan yang telah mempunyai sistem informasi akuntansi yang baik dan menjalankannya dengan baik akan lebih cepat memiliki kemampuan untuk mengimplementasikan akuntansi akrual. Untuk itu, pimpinan dari setiap entitas pelaporan harus benar-benar memahami dan meyakinkan bahwa sistem informasi akuntansi yang ada saat ini, walaupun masih menggunakan basis kas menuju akrual, telah berjalan dengan baik.

Entitas pelaporan juga harus menyusun rencana implementasi akuntansi akrual dengan sebaik-baiknya. Perencanaan tersebut harus meliputi berbagai aspek yang berkaitan dengan keberhasilan implementasi akuntansi akrual, seperti penyiapan dan

pelatihan sumber daya manusia, penyusunan sistem dan prosedur berbasis akrual, hingga pembangunan sistem informasi akuntansi yang berbasis akrual.

Akhirnya, entitas pelaporan sebaiknya sudah mempersiapkan sumber daya manusia yang memahami akuntansi pemerintahan berbasis akrual dengan jumlah yang memadai. Penyiapan dan pelatihan sebaiknya dilakukan sejak sebelum implementasi akuntansi akrual tersebut dilaksanakan. (Ichsan, 2013)

Sejauh ini Polnep hampir memenuhi ke enam kondisi yang harus dimiliki untuk mempersiapkan perubahan dari sistem akuntansi instansi dengan CTA menjadi akuntansi berbasis akrual sebagai implementasi PP 71 tahun 2010. Pimpinan dalam hal ini, Direktur Politeknik Negeri Pontianak dan jajarannya, khususnya di bagian keuangan, komitmen terhadap pemenuhan tanggung jawab sebagai satuan kerja pemerintah dalam pencatatan dan pelaporan keuangan berbasis akrual pada tahun 2015. Selain itu operator SAIBA (sebelumnya SAKPA) dikirim mengikuti workshop yang dilaksanakan KPPN pada tanggal 29 september sampai dengan oktober 2014. Workshop tersebut tentang **“Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual dan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual”**. Keikut-sertaan salah satu staf keuangan Politeknik Negeri Pontianak ini merupakan penyiapan sumber daya manusia yang mempunyai kapasitas dan keahlian akuntansi dan manajemen organisasi yang memadai untuk melaksanakan perubahan CTA menuju basis akrual.

#### **4.4. Perlakuan terhadap Transaksi Periode Berjalan sebagai Bentuk Pengakuan Akun/Transaksi menuju Sistem Akuntansi Berbasis Akrual**

Pada periode berjalan saat ini, sebagai tindak nyata komitmen pimpinan dan jajarannya untuk mempersiapkan perubahan Sistem Akuntansi Instansi berbasis akrual telah menginstruksi operator untuk melakukan penelaahan dan pemilahan terhadap transaksi akrual yang terjadi pada tahun 2014. Contohnya berkaitan dengan dokumen rapel kenaikan gaji, yang telah mulai dihitung seharusnya ditahun ini. Kemudian proses yang sedang dilakukan adalah mengumpulkan dan menginput dalam bentuk gaji yang masih ditangguhkan. Penerapan PP 71 tahun 2010, berupa pelaksanaan sistem akuntansi berbasis akrual pada Politeknik Negeri Pontianak diharapkan menjadikan Politeknik Negeri Pontianak semakin baik dalam menjalankan amanah sebagai Lembaga Pendidikan Negeri. Dan selalu bisa mengevaluasi kinerja terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan Politeknik Negeri Pontianak itu sendiri.

## **5. KESIMPULAN**

Reformasi pengelolaan keuangan negara di bidang akuntansi pada saat ini adalah menetapkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pengganti Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi. Perubahan mendasar sistem akuntansi instansi PP 24

tahun 2005 menjadi PP 71 tahun 2010 atau dari *cash toward accrual* menjadi *accrual basis* adalah basis kas menuju akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual, sedangkan basis akrual adalah suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi atau peristiwa akuntansi diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Politeknik Negeri Pontianak dirasa perlu melakukan revaluasi aset pada nilai tanah dan mengakui penyusutan aset tetap sebagai beban, muncul dalam Laporan Operasional (LO). Sebagai bentuk pelaksanaan sistem akuntansi akrual Politeknik Negeri Pontianak mengakui kewajiban pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

Pengakuan pendapatan dengan menambahkan pendapatan yang masih harus diterima pada tahun anggaran berjalan (piutang pada tahun berjalan); dan/atau menambahkan pendapatan yang telah diterima oleh bendahara penerimaan Politeknik Negeri Pontianak, namun belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Negara (pendapatan ditangguhkan); dan/atau mengurangi pendapatan yang masih harus diterima pada tahun anggaran yang lalu (piutang pada tahun lalu) yang telah diterima pada tahun anggaran berjalan. Pengakuan belanja menambahkan belanja dibayar di muka pada tahun lalu yang barang/jasa/pelayanannya dinikmati pada tahun berjalan dan mengurangi belanja dibayar di muka pada tahun berjalan.

Rekonstruksi bentuk Laporan Keuangan Politeknik Negeri Pontianak sesuai dengan Sistem Akuntansi Berbasis AkruaI sebagai bentuk implemtasi PP 71 Tahun 2010 dengan penambahan Laporan Operasional dan Laporan Perubahan Ekuitas. Politeknik Negeri Pontianak hampir memenuhi ke enam kondisi yang harus dimiliki untuk mempersiapkan perubahan dari sistem akuntansi instansi dengan CTA menjadi akuntansi berbasis akrual sebagai implementasi PP 71 tahun 2010. Terdapat perlakuan transaksi periode berjalan sebagai bentuk pengakuan akun/transaksi menuju sistem akuntansi berbasis akrual dengan mengumpulkan dan menginput rapel kenaikan gaji dalam bentuk gaji yang masih ditangguhkan.

Berkaitan dengan persiapan peralihan sistem akuntansi instansi berbasis akrual bagi Politeknik Negeri Pontianak, saran yang dapat diterapkan pada tahun 2015 adalah penyesuaian saldo pada Bendahara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran sebagai bentuk persiapan dokumen terkait menuju pencatatan berbasis akrual yang dilaksanakan pada awal tahun 2015 dan segala pihak yang terkait dalam Sistem Akuntansi Instansi Politeknik Negeri Pontianak untuk menjaga komitmen bersama dalam proses pelaporan keuangan lembaga berbasis akrual. Selain itu, hal-hal lainnya yang perlu juga, meliputi formulasi prosedur dari transaksi, bagan akun standar yang terkait, kebijakan lembaga yang sejalan dalam pengakuan dan pencatatan, *hardware* dan *software* yang mendukung serta staff/operator yang terjaga kompetensinya dalam menjalankan tugas dan fungsi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ichsan, M. (2013). *Kajian Variabel-Variabel Kesuksesan Penerapan Basis Akrua Dalam Sistem Akuntansi Pemerintah*. Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia. Modul BPKP: Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua Konsep, Pemikiran, Dan Implementasi di Indonesia. Jakarta.
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2011). *Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Public Sector Entities*, Study 14. Third Edition, IFAC. New York, USA.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J. & Warfield, T. D. (2011). *Intermediate Accounting. IFRS Edition*. United States of America: John Willey & Sons.
- Nasution, A. (2008). *Perbaikan Pengelolaan Keuangan Negara Dalam Era Reformasi*, Badan Pemeriksa Keuangan RI. Jakarta.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 233/PMK.05/2011 tentang *Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan pemerintah Pusat*. [ftp://ftp1.perbendaharaan.go.id/peraturan/pmk/2012/PMK\\_233\\_pmk05\\_2011.pdf](ftp://ftp1.perbendaharaan.go.id/peraturan/pmk/2012/PMK_233_pmk05_2011.pdf), diakses pada tanggal 25 Maret 2014.
- Peraturan Menteri Pendidikan Nasional Republik Indonesia Nomor 26 tahun 2011 tentang *Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan di Lingkungan Kementerian Pendidikan Nasional*. [http://hukum.unsrat.ac.id/men/mendiknas2011\\_26.pdf](http://hukum.unsrat.ac.id/men/mendiknas2011_26.pdf), diakses pada tanggal 25 Maret 2014.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*. <http://www.ksap.org/sap/standar-akuntansi-pemerintahan/>, diakses pada tanggal 25 Maret 2014.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 tahun 2010 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*. <http://www.ksap.org/sap/standar-akuntansi-pemerintahan/>, diakses pada tanggal 25 Maret 2014.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 *Tentang Keuangan Negara*. <http://riau.kemenag.go.id/file/dokumen/UU172003KeuanganNegara.pdf>, diakses pada tanggal 25 Maret 2014.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 *Tentang Perbendaharaan Negara*. <http://www.kemenag.go.id/file/dokumen/UU12004.pdf>, diakses pada tanggal 25 Maret 2014.
- Warren, C. S., Reeve, J. M. & Fess, P. E. (2005). *Accounting*. Edition 21th. Singapore: South-Western.