

TRANSFORMASI PELAPORAN KEUANGAN BASIS AKRUAL PADA POLITEKNIK KEUANGAN NEGARA STAN: SUDAHKAH TUNTAS?

Puji Wibowo

Politeknik Keuangan Negara STAN
puji.wibowo@pknstan.ac.id

Naela Varikha

Politeknik Keuangan Negara STAN
naelavarikha@gmail.com

ABSTRACT

Public Service Agency (BLU) is a special working unit (Satker) which has many flexibilities in terms of revenue and expenditure management. In the light of financial reporting presentation, BLU must comply with PSAP Number 13 which requires single reporting only. Polytechnique of State Finance-STAN (PKN STAN) is one of BLU's under the Ministry of Finance is not under exemption. This research aims to analyse obstacles and key success faced by PKN STAN in presenting BLU's financial statement for the budget year 2016 and 2017 by using a qualitative exploratory research. Data were obtained by conducting in-depth interviews with key persons in PKN STAN and regulatory body, literature review, observation, and documentation study. The results show that the presentation of PKN STAN financial statement for the year 2016 was not successfully implemented in terms of PSAP 13 compliance. Meanwhile, PKN STAN succeeded in preparing 2017 financial statement by adopting PSAP 13 and supported by Minister of Finance Regulation Number 220 Year 2016 implementation. Significant issues in those two years that became lessons learned were credible regulation, human resource, integrated system, and communication. It is concluded that integrated system and internal auditor involvement are the most challenge policy in the near future.

Keywords : *Akrual, Badan Layanan Umum, perguruan tinggi, PSAP 13,*

1. Pendahuluan

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara antara lain mengatur bahwa praktik penganggaran di tanah air seyogianya disusun berbasis output agar lebih mendorong peningkatan kualitas pelayanan kepada masyarakat. Sejalan dengan semangat tersebut, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara juga membuka koridor baru bagi penerapan basis kinerja di lingkungan pemerintah. Dalam Pasal 68 dan Pasal 69 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tersebut, disebutkan bahwa instansi pemerintah yang memiliki tugas pokok dan fungsi berupa pelayanan kepada masyarakat, dapat menerapkan pola pengelolaan

keuangan yang fleksibel dengan mengutamakan produktivitas, efisiensi, dan efektivitas. Prinsip-prinsip pokok yang tertuang dalam kedua undang-undang tersebut menjadi dasar instansi pemerintah untuk menerapkan pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU). Penerapan pengelolaan keuangan dengan model BLU ini diharapkan dapat menjadi langkah awal dalam pembaharuan manajemen keuangan sektor publik, demi meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

Sebagai bagian dari instansi pemerintah, BLU tentunya mengadopsi prinsip pokok pelayanan publik yaitu menyediakan layanan kepada masyarakat dan tidak mengutamakan keuntungan. Dari segi tingkat pelayanannya, jika dibandingkan pada sektor swasta, level pelayanan BLU (pelayanan publik) masih cukup tertinggal. Hal tersebut tentu menjadi perhatian pemerintah, sehingga itulah yang menjadi pondasi awal terbangunnya prinsip BLU. Konsep tersebut dimaksudkan agar BLU tetap konsisten memegang prinsip pelayanan publiknya yang tidak mengutamakan keuntungan, tetapi dapat menyediakan layanan sebaik mungkin.

Pada pelaksanaannya, salah satu pendapatan BLU bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Sebagai penerima dana APBN, BLU wajib membuat laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangannya sebagaimana disebutkan pada Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 23 tahun 2005 sebagaimana telah diubah dengan PP Nomor 74 Tahun 2012 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.

Kawenas, *et al* (2018) mengungkapkan BLU sejatinya mempunyai posisi ganda sebagai entitas pelaporan maupun entitas akuntansi terkait pelaporan keuangannya. Sebagai entitas pelaporan, BLU wajib memberikan pelaporan yang menyeluruh atas penggunaan seluruh sumber daya yang dikuasai kepada pihak-pihak yang berkepentingan, terutama pihak eksternal seperti donatur, auditor eksternal dan lembaga legislatif. Oleh karena itu pedoman akuntansi dan laporan keuangan BLU sebagai entitas pelaporan mengacu Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia (PP 23 Tahun 2005 pasal 26 ayat 2). Adapun peran BLU sebagai entitas akuntansi, Kawenas, *et al* (2018) menjelaskan kewajiban BLU untuk menyusun laporan keuangan yang akan dikonsolidasikan dengan entitas akuntansi yang membawahnya. Jenis laporan yang akan dikonsolidasi ini dilakukan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (PP 23 Tahun 2005 pasal 27 ayat 7). Oleh karena itu menjadi sebuah keniscayaan ketika

sampai dengan tahun 2015 Satuan Kerja BLU masih diwajibkan menyusun 2 (dua) jenis laporan keuangan yaitu Laporan Keuangan berbasis Standar Akuntansi Keuangan dan Laporan Keuangan yang berkiblat pada Standar Akuntansi Pemerintahan.

Dualisme pelaporan keuangan tersebut antara lain disebabkan oleh basis akuntansi yang digunakan oleh BLU sampai dengan tahun 2015 masih berupa *cash towards accrual* atau kas menuju akrual sesuai ketentuan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Dikatakan 'menuju akrual' karena transaksi akrual belum sepenuhnya diadopsi dalam pelaporan keuangan sebelum tahun 2015. Sementara itu, sebagai instansi pemerintah yang menjalankan praktik bisnis ala korporasi BLU dituntut untuk menyajikan laporan keuangan berbasis akrual agar lebih komprehensif. Hal ini diperkuat dengan petunjuk teknis pelaporan keuangan BLU yang diatur di dalam PMK Nomor 76 Tahun 2008.

Pada akhir tahun 2014 sebenarnya telah diterbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 270/PMK.05/2014 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat. Di dalam PMK tersebut khususnya dalam Pasal 2 dijelaskan bahwa Pemerintah Pusat menerapkan SAP Berbasis Akrual mulai tahun 2015. Penerapan ini diberlakukan terhadap seluruh satuan kerja pemerintah pusat, tanpa terkecuali termasuk satuan kerja BLU. Namun, mengingat hingga akhir tahun 2014, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang secara khusus mengatur BLU belum tersedia, implementasi basis akrual untuk BLU mengalami penundaan.

Pada tanggal 2 Desember 2015 Menteri Keuangan menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum. Dalam Peraturan Menteri Keuangan ini, satuan kerja BLU diwajibkan menggunakan PSAP No. 13 dalam penyusunan Laporan Keuangan Tahun 2016. Pemberlakuan PMK ini memberikan dampak berupa penyederhanaan dalam pelaporan keuangan BLU. Entitas BLU tidak lagi menyusun laporan keuangan berdasarkan SAK, namun cukup menyusun laporan keuangan dalam satu rezim pengaturan yakni PSAP. Untuk mendukung upaya percepatan penyusunan laporan keuangan dari satuan kerja BLU berbasis akrual maka diterbitkan pula PMK Nomor 220/PMK.05/2016 yang mengatur tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum. PMK ini mulai diberlakukan untuk penyusunan laporan keuangan tahun 2016 sekaligus menghapus pengaturan PMK

Nomor 76 Tahun 2008 yang masih berbasis CTA. Pada tanggal 10 Maret 2017, Menteri Keuangan RI mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan RI No. 42/PMK.05/2017 tentang perubahan atas PMK No. 220/PMK.05/2016 tentang sistem akuntansi dan pelaporan keuangan BLU. PMK 42 Tahun 2017 tersebut mengubah ketentuan mengenai waktu penerapan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan BLU sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor 220/PMK.05/2016. Adopsi sistem dan pelaporan keuangan berbasis akrual sesuai PSAP 13 paling lambat digunakan dalam rangka penyusunan dan penyampaian Laporan Keuangan BLU tahun 2017.

Salah satu contoh satker BLU adalah Politeknik Keuangan Negara STAN (PKN STAN) yang dibentuk berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 71/KMK.05/2008 tentang Penetapan Sekolah Tinggi Akuntansi Negara pada Departemen Keuangan sebagai Instansi Pemerintah yang Menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan BLU. PKN STAN merupakan satu-satunya pendidikan tinggi kedinasan di bawah Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Kementerian Keuangan Republik Indonesia, yang menyelenggarakan pendidikan Program Diploma Bidang Keuangan. PKN STAN didirikan dengan dasar hukum Keputusan Presiden RI No.45 Tahun 1974 *juncto* Keputusan Presiden RI No.12 Tahun 1967 serta dengan landasan hukum Peraturan Menteri Keuangan RI No.1/PMK/1977 tanggal 18 Februari 1977.

Sebagai satker BLU yang menerima dana APBN, PKN STAN juga berkewajiban menyusun pertanggungjawaban keuangan dalam bentuk laporan keuangan sesuai ketentuan PSAP 13 (berbasis akrual). PKN STAN telah berhasil menyusun laporan keuangan tahun 2017 berbasis pada PSAP Nomor 13. Hal ini merupakan sebuah langkah maju mengingat pelaporan keuangan tahun 2016 masih belum mengadopsi PSAP 13. Oleh karena itu, penulis tertarik untuk menganalisis beberapa isu terkait dengan implementasi PSAP 13 dimaksud. Penelitian ini pada awalnya termotivasi oleh hasil studi awal tahun ini oleh Kawenas, *et al* (2018) yang menganalisis implementasi PSAP 13 pada BLU RSUP Prof. Dr. R.D. Kandou Manado. Kawenas, *et al* (2018) mengungkapkan bahwa perlu adanya regulasi yang secara jelas mengatur pengakuan Pendapatan yang diperoleh BLU melalui Kerja Sama Operasi (KSO). Di dalam penelitian ini, Kawenas, *et al* (2018) belum menghubungkan faktor penentu kesuksesan implementasi PSAP berbasis akrual sebagaimana diungkapkan oleh para peneliti sebelumnya.

Kristiawati (2015), Puspitasari *et al* (2016), dan Ardiansyah (2013), meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kesiapan penerapan PSAP berbasis akrual sesuai PP No.71 Tahun 2010. Kristiawati (2015) dalam penelitian akuntansi akrual di Provinsi Kalimantan Barat, menyimpulkan bahwa faktor yang mempengaruhi kesuksesan implementasi basis akuntansi akrual adalah komitmen, SDM, dan perangkat pendukung. Sementara Puspitasari *et al* (2016) mengemukakan pendapat bahwa terdapat lima faktor yang menjadi penentu keberhasilan sistem akuntansi akrual, yaitu: komitmen pimpinan, kemampuan SDM, regulasi, koordinasi dan komunikasi, serta pengembangan aplikasi. Adapun Ardiansyah (2013) dalam penelitian atas kesiapan implementasi basis akrual di wilayah Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) Wilayah Malang mengungkapkan bahwa faktor SDM dan komunikasi sangat berpengaruh terhadap kesuksesan implementasi, sementara komitmen organisasi tidak memiliki efek.

Sementara itu, Wahyuni (2014) menemukan bahwa faktor SDM tidak berpengaruh atas tercapainya implementasi SAP basis akrual. Besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen masih kurang dari 50% yang menunjukkan bahwa masih terdapat banyak sekali faktor-faktor lain yang memengaruhi kesiapan penerapan SAP berbasis akrual. Disamping itu, dengan segala keragaman yang ada di daerah penerapan SAP berbasis akrual tentu akan lebih sulit penerapannya dibanding di pusat. Namun demikian, beberapa penelitian tersebut menggunakan pendekatan studi empiris yang masih memerlukan pendalaman beberapa isu dalam bentuk studi kasus.

Bercermin pada beberapa riset di atas, penulis mencoba menggali (*explore*) permasalahan implementasi PSAP 13 dengan pendekatan studi kasus sebagaimana yang dilakukan oleh Kawenas *et al.* (2018). Namun demikian, di dalam penelitian ini, penulis akan menganalisis pula faktor-faktor penentu kesuksesan penerapan basis akrual yang telah dibahas oleh para peneliti sebelumnya antara lain Kristiawati (2015), Puspitasari *et al.* (2016), Ardiansyah (2013), dan Wahyuni (2014). Disamping itu, penelitian ini berupaya mengungkapkan masalah apa saja yang masih menjadi 'pekerjaan rumah' bagi penyempurnaan pelaporan keuangan di tahun-tahun mendatang.

Pemilihan Politeknik Keuangan Negara (PKN) STAN sebagai objek penelitian menjadi hal yang menarik dalam penelitian ini. Hal ini antara lain karena PKN STAN merupakan BLU sektor pendidikan di bawah Kementerian Keuangan sekaligus merupakan perguruan tinggi kedinasan yang selama ini telah mencetak kader pegawai negeri sipil

(PNS) di bidang akuntansi. Terdapat variabel penting dalam penelitian terdahulu yang penulis anggap belum konsisten sebagai penentu keberhasilan penerapan basis akrual, seperti faktor SDM. Variabel inilah yang akan banyak dibahas di dalam penelitian ini. Dengan segenap aset, antara lain berupa *tacit knowledge* yang melekat pada SDM, apakah PKN STAN tidak menghadapi persoalan serius dalam reformasi pelaporan keuangan BLU dari CTA menuju akrual. Disamping itu, ruang lingkup penelitian yang meliputi 2016 dan 2017 akan memberikan gambaran berupa aspek transformasi apa saja yang telah dilakukan oleh PKN STAN dalam upaya menerapkan PSAP 13.

2. Tinjauan Pustaka

Praktik penyusunan laporan keuangan baik di sektor komersial maupun sektor publik antara lain dilandasi oleh adanya teori keagenan (*agency theory*). Teori ini menganalisis susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. Salah satu pihak (*principal*) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit, dengan pihak lain (*agent*) dengan harapan bahwa agen akan bertindak/melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan oleh *principal* (dalam hal ini terjadi pendelegasian wewenang). Hal ini sebagaimana diutarakan oleh Lupia & McCubbins (2000) dalam Halim dan Abdullah (2006). Bahkan, menurut Ross (1973) sebagaimana juga dikutip oleh Halim dan Abdullah (2006) contoh-contoh hubungan *principal-agent* sangat universal sehingga tidak hanya dijumpai di sektor publik tetapi banyak ditemui juga di sektor privat.

Menurut Sabeni (2005) sebagaimana dikutip oleh Arifah (2012), teori keagenan dilandasi oleh tiga buah asumsi yaitu: (a) asumsi tentang sifat manusia, (b) asumsi tentang keorganisasian, dan (c) asumsi tentang informasi. Asumsi tentang sifat manusia menekankan bahwa manusia memiliki sifat untuk mementingkan diri sendiri (*self interest*), memiliki keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*), dan tidak menyukai risiko (*risk aversion*). Asumsi keorganisasian adalah adanya konflik antaranggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas, dan adanya *asymmetric information* (AI) antara *principal* dan agen. Informasi yang tidak simetris adalah informasi yang tidak seimbang, disebabkan oleh adanya distribusi informasi yang tidak sama antara pihak yang memberikan amanat dengan agen yang menerima amanat. Dalam hal ini *principal* seharusnya memperoleh informasi yang dibutuhkan dalam mengukur tingkat hasil yang diperoleh dari usaha

agen, tetapi ternyata informasi tentang ukuran keberhasilan yang diperoleh oleh *principal* tidak seluruhnya disajikan oleh agen.

Menurut UU Nomor 1 Tahun 2004 disebutkan bahwa BLU merupakan 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. BLU memperoleh amanat untuk menjalankan fungsi pelayanan kepada masyarakat dan diberikan fasilitas berupa fleksibilitas pengelolaan keuangan. Fleksibilitas ini yang membedakan satker BLU dengan satker instansi pemerintah lain yang memungut penerimaan negara bukan pajak (PNBP) dari penyelenggaraan layanannya. Menurut Lukman (2012, 20), sedikitnya terdapat lima karakteristik khusus yang membedakan BLU maupun BLU Daerah (BLUD) dengan unit organisasi ataupun instansi pemerintah lainnya, yakni:

- a. BLU/D merupakan instansi pemerintah yang memberikan layanan penyediaan barang dan jasa;
- b. BLU/D harus menjalankan praktik bisnis yang sehat tanpa menerapkan pencarian keuntungan;
- c. BLU/D dijalankan dengan prinsip efisien dan produktivitas;
- d. adanya fleksibilitas dan otonomi dalam menjalankan operasional BLU/D; dan
- e. BLU/D dikecualikan dari ketentuan pengelolaan keuangan Negara pada umumnya.

Sebagai pedoman pengembangan sistem akuntansi dan standar akuntansi BLU pada periode awal euforia BLU, diterbitkanlah Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76 Tahun 2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum. Di dalam PMK Nomor 76 Tahun 2008 tersebut, basis yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan adalah CTA. Oleh karena itu, guna melengkapi informasi akuntansi yang bersifat akrual, BLU juga diwajibkan menyusun laporan keuangan berbasis PSAK. Dengan terbitnya ketentuan mengenai PSAP 13 berbasis akrual dan menjadi bagian tidak terpisahkan dari PP 71 Tahun 2010, berakhirilah era dualisme pelaporan keuangan BLU.

Mardiasmo (2009;20) berpendapat bahwa akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik. Mahmudi (2003) dan Paulsson (2006) sebagaimana dikutip oleh Marsdenia dan Arthaingan (2016)

mengungkapkan bahwa perubahan basis kas (CTA) menjadi basis akrual sejalan dengan konsep *new public management* (NPM). Konsep NPM merupakan isu penting dalam reformasi sektor publik karena memiliki keterkaitan dengan permasalahan manajemen kinerja sektor publik khususnya terkait pengukuran kinerja. BLU merupakan salah satu bentuk reformasi sektor publik untuk mengedepankan pelayanan yang efisien dengan menggunakan model pengelolaan keuangan yang lebih fleksibel.

Nazier (2009) dalam Puspitasari *et al.* (2016) menyatakan perubahan fundamental sistem pelaporan dan akuntansi dari *cash basis* menjadi *accrual basis* perlu dikelola dan dipersiapkan dengan baik. IFAC mensyaratkan agar proses transfer tersebut berjalan dengan lancar perlu persiapan memadai yang meliputi adanya mandat dari peraturan perundang-undangan yang jelas, komitmen politik, komitmen dari pemerintah pusat dan daerah, SDM yang memadai, kemampuan teknologi dan sistem informasi yang memadai, dan wewenang dalam melakukan perubahan yang didukung oleh legislatif. Perubahan basis akuntansi ini bukanlah regulasi yang mudah untuk dilaksanakan, karena agar proses penerapannya dapat berjalan dengan baik diperlukan adanya riset tentang faktor-faktor pendukung yang dapat memengaruhi kesuksesan tersebut.

Damuharti (2011) dalam Marsdenia dan Arthaingan (2016) menyatakan bahwa keberhasilan implementasi ditentukan pula oleh banyak variabel atau faktor, dan masing-masing saling berhubungan. Sumber daya manusia (SDM) merupakan faktor yang menduduki peran penting dalam menentukan keberhasilan penerapan SAP (Ajhar *et al.*, 2015). Simanjuntak (2010) mengungkapkan “akuntansi berbasis akrual mempunyai berbagai kendala, antara lain adalah adanya pilihan atas berbagai penilaian, pengakuan, dan pelaporan atas aset, kewajiban, dan ekuitas. Kendala lain dari akuntansi berbasis akrual adalah kompleksitas dari sistem pencatatan sehingga sangat diperlukan ketersediaan SDM yang kompeten.”

Faktor berikutnya yang penting adalah komitmen dari aparatur pemerintah. Komitmen dalam implementasi SAP merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Hal ini sebagaimana diutarakan oleh Budiarto (2011) dalam Marsdenia dan Arthaingan (2016). Menurut Robbins (2003:92), komitmen pada organisasi adalah suatu keadaan ketika karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuannya, serta berniat untuk memelihara keanggotanya dalam organisasi tersebut. Faktor lain yang juga diduga mendukung tercapainya penerapan SAP berbasis akrual adalah ketersediaan sarana

pendukung karena kompleksitas dari sistem pencatatan akuntansi berbasis akrual (Simanjuntak, 2010) dan tingginya volume transaksi ekonomi di daerah, maka sangat diperlukan ketersediaan sarana pendukung yang memadai, baik itu berupa *hardware* maupun *software* dan lain-lain. Pendapat ini disampaikan oleh Azhar (2007) dan Budiarto (2011) dalam Marsdenia dan Arthaingan (2016).

Faktor terakhir adalah diperlukan komunikasi yang berkesinambungan dari pemerintah pusat maupun daerah. Menurut teori implementasi kebijakan *George Edward III* dalam Agustino (2016;136-141) menyebutkan bahwa faktor-faktor yang mendukung implementasi kebijakan, salah satunya yaitu komunikasi. Sebagaimana layaknya suatu peraturan baru yang mengatur suatu sistem yang berbeda cukup jauh dari sistem sebelumnya, bisa jadi ada pihak yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi sehingga penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan baik. Ardiansyah (2013) dalam penelitiannya membuktikan bahwa komunikasi berpengaruh terhadap kesiapan penerapan SAP berbasis akrual.

Keberhasilan penerapan SAP berbasis akrual merupakan hal yang sangat urgen, tidak terkecuali bagi PKN STAN. Oleh karena itu, diperlukan pengidentifikasian faktor-faktor yang dapat mendukung keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual tersebut sebagaimana tertuang dalam PSAP 13.

Komponen laporan keuangan BLU sebelum terbitnya PMK yang mengatur PSAP 13, terdiri atas dua kelompok besar, yakni laporan keuangan bermadzhab PSAK dan laporan keuangan yang bernafaskan PSAP. Hal ini sebagaimana diamanatkan oleh PMK Nomor 76 Tahun 2008. Laporan keuangan sesuai amanat PSAP 13 terdiri atas tujuh jenis laporan yaitu laporan realisasi anggaran (LRA), laporan perubahan saldo anggaran lebih (LPSAL), neraca, laporan operasional, laporan arus kas (LAK), laporan perubahan ekuitas (LPE), dan catatan atas laporan keuangan (CaLK). Hal ini sedikit berbeda dengan pelaporan keuangan basis akrual untuk satker non BLU yang tidak berkewajiban untuk menyusun LAK dan LPSAL. Dengan adanya PSAP 13 tersebut, BLU tidak lagi memiliki kewajiban untuk menyusun laporan keuangan yang berkiblat pada PSAK. Hal ini karena informasi akrual telah tersedia melalui LO.

Laporan keuangan BLU disajikan minimal sekali dalam setahun dan disampaikan kepada menteri/pimpinan lembaga/kepala SKPD serta kepada menteri

keuangan/gubernur/bupati/walikota (sesuai dengan kewenangannya) paling lambat satu bulan setelah periode pelaporan berakhir. Laporan tersebut diperlukan bagi pengguna untuk membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLU adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan menyediakan informasi mengenai posisi; perubahan; sumber, alokasi, dan penggunaan; ketaatan realisasi terhadap anggarannya; cara mendanai aktivitasnya; potensi untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan; dan untuk mengevaluasi kemampuan dan kemandirian BLU.

3. Metode Penelitian

Penulis menggunakan metode penelitian kualitatif yang bersifat *exploratory* dengan pendekatan studi kasus. Data diperoleh melalui studi kepustakaan berupa mempelajari berbagai buku atau literatur akuntansi pemerintahan, peraturan perundangan-undangan di bidang keuangan negara, dan referensi lainnya yang berhubungan dengan tema penelitian. Penulis juga melakukan penelitian lapangan dengan melakukan pengumpulan data primer maupun sekunder. Observasi juga dilakukan tetapi berupa observasi nonperilaku. Observasi ini meliputi analisis catatan baik dari catatan data sekarang maupun catatan data historis (Hartono, 2016).

Data primer penulis peroleh melalui *in-depth interview* dengan pejabat dan penyusun laporan keuangan Politeknik Keuangan Negara STAN dan pejabat pada Direktorat Pembinaan Keuangan Badan Layanan Umum Ditjen Perbendaharaan. Dari hasil *in-depth interview* dengan pejabat dan penyusun laporan keuangan dimaksud, diharapkan dapat diperoleh informasi antara lain mengenai permasalahan dan tantangan dalam melakukan konversi pelaporan keuangan dari *double reporting* menjadi *single reporting* dengan jenis laporan keuangan yang relatif lebih banyak.

Data sekunder yang penulis peroleh berupa laporan keuangan PKN STAN tahun 2016 (*audited*) dan tahun 2017 (*unaudited*). Penelitian lapangan dilakukan selama bulan April sampai dengan Juni 2017 dan awal bulan Februari 2018. Oleh karena itu, data laporan keuangan yang tersedia untuk diamati pada saat itu adalah laporan keuangan tahun 2016 dan 2017.

Tujuan utama dalam penelitian kualitatif adalah pada temuan (Kawenas *et al.*, 2018). Bila ini ditemukan saat melakukan penelitian, maka akan dikembangkan sehingga dapat mengungkapkan hal-hal baru terkait topik penelitian. Hal baru yang dimaksud adalah temuan menyangkut variabel ataupun ide pokok yang belum ada ataupun yang masih sedikit pembahasannya dalam dunia literatur. Langkah selanjutnya sesudah mereduksi data adalah menyajikan data (*data display*). Dalam penelitian ini, *data display* disajikan dalam bentuk naratif yang dikutip dari *interview transcription* dan tabel. Tahap terakhir dari seluruh kegiatan analisis data kualitatif model Miles & Huberman adalah kesimpulan. Pada tahap ini melakukan *meaning* atau yang disebut interpretasi data, yaitu melakukan kegiatan menghubungkan, membandingkan dan mendeskripsikan data sesuai fokus masalah untuk diberi makna. Pemberian makna ini berarti melakukan konseptualisasi pernyataan ilmiah yang akan menjadi bahan simpulan penelitian. Kesimpulan yang disajikan harus menjurus kepada jawaban dari pertanyaan penelitian yang mengungkap “apa” dan “bagaimana” temuan-temuan yang didapat dari kegiatan penelitian tersebut.

4. Hasil Analisis dan Pembahasan

Sejak ditetapkan sebagai instansi pemerintah yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLU pada tahun 2008, PKN STAN menyusun laporan keuangan dalam dua basis, yaitu PSAK dan PSAP. Penyusunan *double reporting* tersebut mengacu pada ketentuan PMK Nomor 76 Tahun 2008 yang mengatur pedoman akutantansi BLU. Pelaporan keuangan berbasis PSAK disusun mengingat instansi yang ditetapkan menggunakan pola pengelolaan keuangan BLU harus menjalankan kaidah bisnis yang mengedepankan efisiensi meski nirlaba. Disamping itu, persyaratan basis PSAK dimaksudkan untuk menjembatani kebutuhan informasi akrual yang pada saat itu tidak bisa dipenuhi oleh PSAP yang masih berbasis CTA. Laporan keuangan berbasis PSAK terdiri dari neraca, laporan aktivitas, LAK, dan CaLK. Laporan ini setiap tahunnya diaudit oleh kantor akuntan publik (KAP) melalui proses pengadaan jasa konsultasi (lelang). Selama ini, PKN STAN memperoleh opini wajar tanpa pengecualian (WTP) untuk laporan keuangan yang disusun dengan kiblat PSAK.

Di sisi lain, ketentuan pelaporan keuangan berdasarkan PSAP diterapkan karena satker BLU merupakan satker pengguna anggaran sebagaimana satker pemerintah non-

BLU yang lain. Oleh karena itu, pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN harus dikonsolidasikan dengan laporan keuangan kementerian negara/lembaga yang membawahnya. Untuk laporan keuangan berbasis PSAP diaudit oleh BPK, tetapi tidak memperoleh opini secara terpisah. Opini atas laporan keuangan instansi pemerintahan termasuk BLU menjadi bagian tidak terpisahkan dengan opini untuk laporan keuangan kementerian negara/lembaga yang menjadi induknya.

Penyusunan *dual reporting* tersebut pada praktiknya memberikan persoalan tersendiri bagi satker BLU, tidak terkecuali PKN STAN. Untuk mencatat transaksi berbasis PSAK, PKN STAN harus mencatat transaksi basis PSAP melalui aplikasi terlebih dahulu. Transaksi yang telah diinput di dalam aplikasi selanjutnya dipindahkan ke *Microsoft Excel* untuk diidentifikasi item mana saja yang dapat diakui sebagai transaksi basis PSAK. Belum lagi, pembinaan untuk pelaporan keuangan PSAK dinilai sangat kurang. Instansi pembina BLU menerima laporan keuangan dari satker BLU tanpa memberikan umpan balik ataupun evaluasi.

Pada tahun anggaran 2016, PKN STAN masih menyusun dua jenis laporan keuangan masing-masing berpedoman pada PSAP dan PSAK. Untuk tahun 2017, kampus plat merah di bawah Kementerian Keuangan ini telah berhasil menyusun laporan keuangan dengan mengacu pada PSAP Nomor 13. Perubahan mendasar untuk pelaporan keuangan tahun 2017 adalah tidak ada lagi penyusunan laporan keuangan berbasis PSAK. Hal ini sejalan dengan amanat PMK 220 Tahun 2016, yaitu dengan implementasi PSAP 13, BLU tidak lagi diwajibkan menyusun laporan keuangan berbasis PSAK. Oleh karena itu, PKN STAN dapat fokus untuk *single reporting* transaksi BLU sesuai PSAP. Laporan keuangan yang disusun oleh PKN STAN untuk pelaksanaan APBN tahun 2017 secara umum memenuhi ketentuan PSAP 13, yakni memuat tujuh jenis laporan keuangan.

Berdasarkan hasil wawancara dengan para responden, terdapat beberapa isu utama dalam implementasi PSAP 13 pada tahun 2017. Isu tersebut meliputi regulasi, sumber daya manusia, komunikasi, dan sarana pendukung.

a. Regulasi

Kesiapan PKN STAN sebagai satker BLU dalam menerapkan basis akrual penuh yang sesuai PSAP 13 pada awalnya terkendala dengan regulasi. Peraturan perundangan mengenai pelaporan keuangan BLU dinilai belum sepenuhnya dapat dijadikan sebagai petunjuk teknis penyusunan laporan keuangan BLU. PMK Nomor 217 Tahun 2015 hanya

mengatur standar pelaporan keuangan BLU, sementara regulasi mengenai sistem akuntansi dan pelaporan keuangan (PMK Nomor 220 Tahun 2016) baru ditetapkan pada akhir tahun 2016. Bahkan, pada akhirnya PMK ini direvisi menjadi PMK 42 Tahun 2017 yang memberikan kelonggaran dalam penerapan PSAP 13 dan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan BLU. Semula, penyusunan laporan keuangan BLU basis akrual (PSAP 13) wajib dilaksanakan oleh seluruh BLU mulai tahun 2016. Namun, ketentuan tersebut direlaksasi menjadi tahun 2018 sesuai amanat PMK 42 Tahun 2017. BLU yang telah memiliki kesiapan, dapat menerapkan PSAP 13 secara *voluntary* mulai tahun 2017. Ketidadaan ketentuan yang sifatnya *mandatory* untuk pelaporan keuangan BLU tahun 2016 memberikan disinsentif bagi BLU, termasuk PKN STAN, untuk menyusun laporan keuangan berbasis PSAP 13. Disamping itu, belum diterapkannya PSAP 13 pada tahun 2016 dikarenakan belum adanya perintah dari pihak yang membawahi PKN STAN (Eselon 1, dalam hal ini Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan) maupun pihak yang lebih tinggi lainnya.

Di sisi lain, PSAP 13 pada prinsipnya dihadirkan untuk memenuhi kebutuhan informasi akrual yang belum dapat disajikan melalui Sistem Akuntansi Instansi (SAI). Namun, norma dan ketentuan di dalam PSAP 13 hanya memberikan petunjuk umum pelaporan keuangan BLU, prinsip pengakuan dan pengukuran, dan jenis laporan keuangan. PSAP 13 tidak memberikan pedoman pencatatan transaksi BLU. Ayat jurnal transaksi BLU diatur di dalam PMK 220 Tahun 2016 yang baru terbit pada penghujung tahun 2016. Oleh karena itu, menjadi keniscayaan ketika transaksi sepanjang tahun 2016 belum dapat disusun sesuai standar pelaporan keuangan BLU.

Hikmah penting yang dapat dipetik dari aspek regulasi antara lain bahwa penerapan suatu sistem yang baru perlu dilengkapi dengan regulasi yang memadai. Ketidadaan regulasi tersebut disinyalir menjadi faktor lambannya implementasi PSAP 13 yang semestinya bisa diterapkan tahun 2015. Urgensi regulasi yang memadai tersebut sejalan dengan pendapat Puspitarini *et al.* (2016). Menurut petugas penyusunan laporan keuangan PKN STAN, pada saat penyusunan laporan keuangan, tidak diperoleh petunjuk teknis yang mencukupi khususnya terkait ayat jurnal standar transaksi BLU. Oleh karena itu, pelaporan keuangan PKN STAN selaku BLU pada tahun 2016 diputuskan tetap mengikuti ketentuan PMK 76 Tahun 2008 dengan tetap menyusun dua jenis laporan keuangan (basis PSAK dan PSAP).

b. Sumber Daya Manusia

Faktor penting lainnya dalam kesuksesan implementasi penerapan basis akrual adalah sumber daya manusia (SDM) sebagaimana diungkapkan oleh Indriani (2013). Petugas penyusun laporan keuangan di PKN STAN berjumlah 4 orang yang terdiri dari 1 orang operator aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA), 1 orang penyusun laporan, dan 2 orang operator aplikasi Sistem Informasi Manajemen dan Akuntansi Barang Milik Negara (SIMAK BMN). Operator aplikasi SAIBA bertugas menginput transaksi keuangan BLU (pendapatan, beban, belanja, pembiayaan) dan mencetak laporan keuangan. Penyusun laporan keuangan bertugas menyiapkan laporan dalam bentuk *full report*, termasuk narasi laporan dalam bentuk CaLK, sesuai ketentuan PSAP 13. Adapun operator SIMAK BMN bertugas menginput transaksi aset tetap dan persediaan sebagai bahan bagi petugas penyusun laporan keuangan.

Berdasarkan hasil wawancara dengan pejabat dan operator aplikasi SAIBA diketahui bahwa pegawai yang terlibat dalam proses penyusunan laporan keuangan berasal dari para lulusan kampus PKN STAN. Hal ini menjadi keuntungan tersendiri mengingat para petugas penyusun laporan keuangan tersebut telah memiliki kompetensi akuntansi dan keuangan negara. Meskipun sering terjadi rotasi pegawai, proses *transfer knowledge* antara petugas penyusun laporan keuangan dengan penggantinya relatif berjalan mulus. Kompetensi SDM menjadi faktor penentu dalam implementasi PSAP 13. Hal ini karena terdapat beberapa jenis transaksi keuangan yang bersifat khusus yang tidak dijumpai pada satker non-BLU. Transaksi tersebut meliputi pengakuan pendapatan akrual untuk LO atas realisasi belanja yang berasal dari Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran untuk Rupiah Murni (DIPA-RM). Transaksi unik lainnya adalah pengakuan beban penyetoran PNBPN umum ke kas negara. Asas neto untuk pengakuan pendapatan KSO juga merupakan *special treatment* untuk pelaporan keuangan BLU.

Pelajaran penting yang diperoleh dari aspek SDM dalam pelaporan keuangan basis akrual adalah setiap satker pengguna keuangan, khususnya satker BLU, hendaknya menyiapkan pegawai yang andal, memiliki kompetensi akuntansi secara memadai, dan mempersiapkan pelatihan yang relevan. Untuk kasus PKN STAN, para pegawai yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan secara umum belajar aplikasi SAIBA secara mandiri. Dalam persiapan implementasi PSAP 13, PKN STAN tidak memperoleh pelatihan khusus untuk mengoperasikan aplikasi SAIBA yang telah dilengkapi dengan

sistem akuntansi dan pelaporan keuangan BLU. Meskipun tidak memperoleh pelatihan khusus, pegawai penyusun laporan keuangan, khususnya operator aplikasi SAIBA relatif tidak mengalami kesulitan dalam menginput transaksi keuangan BLU.

Berdasarkan hasil analisis terhadap laporan keuangan PKN STAN tahun 2017 (*unaudited*) diketahui bahwa terdapat transaksi yang belum dicatat oleh operator aplikasi SAIBA. Transaksi tersebut adalah penyetoran PNBPN umum yang seyogianya tidak hanya diakui sebagai pendapatan akrual dalam LO tetapi juga pengakuan beban penyetoran. Hal ini diatur secara jelas di dalam PMK 220 Tahun 2016, khususnya bab tentang ayat jurnal standar. Menurut penjelasan operator aplikasi SAIBA, belum dicatatnya transaksi penyetoran PNBPN tersebut karena operator belum mengetahui adanya ketentuan khusus dimaksud di dalam PMK 220 Tahun 2016. Ketika diadakan *workshop* PSAP 13 untuk seluruh BLU, para peserta tidak diberikan pelatihan input ayat jurnal transaksi BLU sebagaimana diatur di dalam PMK Nomor 220 Tahun 2016 tersebut. Oleh karena itu, ke depannya perlu diselenggarakan pelatihan khusus penerapan PMK Nomor 220 Tahun 2016 bagi seluruh satker BLU.

PKN STAN tidak hanya merupakan satker BLU namun juga institusi pendidikan tinggi di bidang keuangan negara. Dengan segala pengalaman yang dimilikinya, persoalan mengenai pemahaman kebijakan akuntansi pemerintahan semestinya bukan hal sulit bagi kampus tersebut. Berdasarkan pengamatan penulis, masih terdapat sedikit kesenjangan informasi mengenai akuntansi BLU antara pegawai struktural dengan para dosen yang sejatinya merupakan pejabat fungsional. PKN STAN memiliki kurikulum yang lengkap di bidang akuntansi pemerintahan. Untuk materi akuntansi BLU itu sendiri sudah diakomodir di dalam mata kuliah Akuntansi Pemerintahan II yang diajarkan pada Semester V DIII Akuntansi Reguler maupun Alih Program. Oleh karena itu, ke depannya perlu dibangun suatu sinergi terkait *transfer knowledge* kebijakan akuntansi BLU dari para dosen selaku pejabat fungsional kepada pegawai struktural yang menyusun laporan keuangan. Sungguh amat disayangkan apabila pemahaman mengenai akuntansi pemerintahan, khususnya terkait BLU, belum merata di antara para pegawai PKN STAN.

Disamping diseminasi mengenai kebijakan akuntansi dari para dosen PKN STAN kepada penyusun laporan keuangan di lingkungan sendiri, perlu kiranya dipikirkan untuk membangun forum *capacity building* atau diklat mengenai akuntansi BLU untuk seluruh satker BLU di tanah air. Tentu saja hal ini bisa dilakukan dengan menjalin kerja

sama dengan Direktorat Jenderal Perbendaharaan selaku unit yang melakukan pembinaan laporan keuangan satker BLU. Penyelenggaraan diklat akuntansi BLU merupakan salah satu peluang bagi PKN STAN untuk memperoleh tambahan pendapatan agar kemandirian keuangan kampus tersebut sebagai satker BLU kian kokoh.

c. Sarana Pendukung

Sarana pendukung dalam pelaporan keuangan basis akrual yang paling penting adalah aplikasi SAIBA dan SIMAK BMN. Disamping kedua aplikasi tersebut, Kementerian Keuangan juga menerapkan Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara (SPAN) untuk penyusunan laporan keuangan. SPAN pada prinsipnya merupakan sistem aplikasi terintegrasi yang menggabungkan transaksi APBN mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, hingga pertanggungjawaban dan pelaporan keuangan. Setiap *output* laporan keuangan yang dihasilkan oleh aplikasi SAIBA di Kementerian Keuangan diharmonisasikan dengan *output* SPAN. Artinya, setiap angka pada laporan keuangan aplikasi SAIBA harus sesuai dengan laporan keuangan yang dihasilkan SPAN.

Petugas operator aplikasi SAIBA menjelaskan bahwa terdapat dua menu utama di dalam aplikasi SAIBA, yaitu menu “Laporan Keuangan” dan “Laporan Keuangan BLU”. Menu “Laporan Keuangan” menghasilkan laporan keuangan yang nilai surplus/defisit-LO sesuai dengan SPAN. Menu “Laporan Keuangan BLU” menghasilkan output laporan keuangan BLU secara lengkap, namun nilai surplus/defisit-LO nya tidak sama dengan output SPAN. Laporan Operasional versi menu “Laporan Keuangan” meskipun sama dengan output laporan keuangan versi SPAN, tetapi tidak sejalan dengan ketentuan PMK 220 Tahun 2016. PKN STAN diminta untuk menyampaikan laporan keuangan versi SPAN oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan sebagai instansi pembina pelaporan keuangan BLU. Kondisi ini berpotensi menimbulkan masalah dalam audit. Apabila dicermati, Laporan Operasional 2017 versi SPAN tidak sepenuhnya *comply* dengan ketentuan PMK 220 Tahun 2016. Perbedaan penting antara laporan keuangan versi SPAN dengan menu “Laporan Keuangan BLU” adalah belum adanya pengakuan pendapatan dari alokasi APBN yang berasal dari realisasi belanja DIPA-RM. Apabila PKN STAN tetap menyampaikan laporan keuangan kepada instansi vertikal di atasnya berupa laporan keuangan versi SPAN (sesuai aplikasi SAIBA menu “Laporan Keuangan”), dimungkinkan sekali menjadi temuan audit tahun 2017.

Penulis juga berpendapat bahwa menggunakan SPAN sebagai satu-satunya instrumen pelaporan keuangan dirasa kurang tepat. Semestinya SPAN sebagai salah satu *tool* atau aplikasi didesain dan dikembangkan untuk menerjemahkan proses bisnis yang diatur dalam peraturan perundangan sebagai hukum positif. Yang terjadi saat ini adalah kebalikannya. Aplikasi SPAN memegang peran sentral, segala sesuatu yang berbeda dengan SPAN harus disesuaikan. Proses bisnis yang tidak tepat di dalam aplikasi SPAN seyogianya segera disesuaikan dengan peraturan menteri keuangan yang mengatur sistem akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintahan.

Lesson learned terkait persoalan sarana pendukung ini adalah seyogianya Kementerian Keuangan segera mengharmonisasikan aplikasi SAIBA dan SPAN dalam hal output laporan keuangan BLU. Adanya dualisme menu laporan keuangan pada aplikasi SAIBA mengindikasikan masih adanya kegalauan dalam penerapan kebijakan akuntansi akrual. Disamping itu, adanya dua menu penghasil laporan keuangan pada aplikasi SAIBA juga menunjukkan masih adanya persoalan evaluasi dan monitoring (monev) implementasi aplikasi SAIBA. Dengan demikian, menurut penulis, kegiatan monev implementasi aplikasi SAIBA masih perlu ditingkatkan.

d. Komunikasi dan koordinasi

Selanjutnya, penulis berpandangan bahwa kualitas komunikasi antara instansi pembina BLU dengan satker BLU perlu ditingkatkan. Hal tersebut terlihat dari sikap "*wait and see*" yang dilakukan oleh PKN STAN dalam penyusunan laporan keuangan tahun 2016 dan 2017. Selama penyusunan laporan keuangan tahun 2016, PKN STAN belum mendapatkan instruksi dari instansi pembina BLU sehingga PSAP 13 belum diterapkan. Adapun dalam proses penyusunan laporan keuangan tahun 2017, PKN STAN BLU baru memperoleh kepastian adanya kesiapan aplikasi SAIBA untuk transaksi BLU pada triwulan III tahun 2017. Oleh karena itu, pelaporan keuangan semester I tahun 2017 masih menggunakan dua standar, PSAK dan PSAP. Bahkan menjelang akhir tahun 2017, PKN STAN belum memperoleh kepastian apakah *double reporting* versi PMK 76 Tahun 2008 masih diperlukan. Untuk memperoleh kepastian dimaksud, PKN STAN telah berkirim surat ke Direktorat PK BLU DJPB, tetapi hingga awal tahun 2018, tidak ada konfirmasi tertulis dari instansi pembina BLU tersebut. PKN STAN dan BLU yang lain pada akhirnya memperoleh kepastian implementasi PSAP 13 dan PMK 220 Tahun 2016 pada

pertengahan bulan Januari 2018 pada forum *workshop* PSAP 13 yang diselenggarakan oleh Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan BLU.

Lambatnya informasi dari instansi pusat ke semua satker BLU sebagaimana yang dialami oleh PKN STAN menunjukkan adanya masalah komunikasi. Mempertemukan keinginan instansi pembina dengan satker yang dibina merupakan faktor penting dalam implementasi sistem yang baru. Kepastian tidak adanya resistensi dari satker BLU maupun kejelasan petunjuk dari instansi pembina merupakan dua hal yang harus dipadukan dalam proses transformasi laporan keuangan BLU. Pembinaan dalam pelaporan keuangan satker BLU oleh DJPB hendaknya ditingkatkan, antara lain melalui layanan *call centre* yang diperpanjang waktunya tidak hanya pada jam kerja dan meningkatkan peran Inspektorat Jenderal (Itjen) selaku pengawas internal Kementerian Keuangan. Berdasarkan hasil wawancara, diperoleh informasi bahwa peran pengawas internal Kementerian Keuangan dalam pelaporan keuangan BLU masih perlu ditingkatkan. Hal ini terlihat antara lain, selama proses penyusunan laporan keuangan PKN STAN tahun 2016 dan 2017, keterlibatan Itjen masih sangat minim. Padahal, fungsi Itjen saat ini tidak lagi sebagai auditor internal dalam laporan keuangan, namun lebih kepada penguatan fungsi pengawasan. Itjen saat ini hanya melakukan reвью untuk laporan keuangan di tingkat entitas pelaporan, yaitu Kementerian Keuangan (BA 015), belum menyentuh sepenuhnya persoalan di tingkat satker, khususnya satker BLU.

5. Simpulan

PKN STAN belum menerapkan PSAP 13 pada tahun 2016 antara lain karena belum memadainya regulasi dan aplikasi SAIBA belum mengakomodir jenis transaksi BLU sesuai PMK 220 Tahun 2016. Adapun laporan keuangan PKN STAN 2017 secara umum telah sesuai dengan PSAP 13 dan PMK 220 Tahun 2016. Keberhasilan implementasi PSAP 13 pada pelaporan keuangan tahun 2017 antara lain disebabkan oleh kelengkapan regulasi, SDM yang kompeten, dan aplikasi SAIBA yang telah dimutakhirkan. Namun demikian, terdapat beberapa permasalahan yang perlu diperbaiki ke depan, yaitu pelatihan untuk operator aplikasi SAIBA, bisa dengan melibatkan dosen PKN STAN, hamornisasi aplikasi SAIBA dengan SPAN, dan peningkatan peran Itjen dalam pelaporan keuangan satker BLU.

Berdasarkan penelitian penulis, Kementerian Keuangan hendaknya dapat segera melakukan penyempurnaan aplikasi SAIBA yang masih menghasilkan laporan keuangan dalam dua versi. Hal ini penting untuk dilakukan mengingat aplikasi terintegrasi bagi seluruh satker akan dilebur menjadi satu dalam bentuk Sistem Aplikasi Terintegrasi (SAKTI). Oleh karena itu, pemutakhiran aplikasi terintegrasi menjadi kebutuhan yang tidak dapat ditunda lagi untuk implementasi basis akrual dalam laporan keuangan BLU.

Daftar Pustaka

- Agustino, Leo. 2016. *Dasar-dasar Kebijakan Publik*. Bandung: Alfabeta.
- Ajhar, Akram, dan Pituringsih. 2015. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan Sap Berbasis Akrual dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Dompur). *Jurnal Akuntansi Akrual*, Vol 3 (1):62-73.
- Ardiansyah. 2013. *Factors Affecting The Effecting The Readdiness of PP 71 Tahun 2010 About Government Accounting Standard (Case Study on Working Units in KPPN Malang's Working Area)*. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*. 1 (1):1-16.
- Arifah, Dista Amalia. 2012. *Praktek Teori Agensi pada Entitas Publik dan Non Publik*. *Prestasi*, Vol 9 (1): 81-91.
- Halim, Abdul dan Abdullah Syukriy. 2006. Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan* Volume 2, Nomor 1, Hal.: 53-64.
- Hartono, Jogiyanto. 2016. *Metodologi Penelitian Bisnis Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. Yogyakarta: BPFE
- Kawenas, Riani Isye, Kalangi, Lintje, dan Lambey, Linda, 2018. Analisis Penerapan PSAP Nomor 13 Tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum Pada RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing Goodwill*, Vol 9 (1):1-11
- Kristiawati, Endang. 2015. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah Kalimantan Barat. *Akuntabilitas*, Vol VIII (3):171-190.
- Lukman, Mediya. 2015. *Badan Layanan Umum*. Solo: Bumi Aksara
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. ANDI. Yogyakarta
- Marsdenia dan Arthaingan H, Mutiha. 2016. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Keberhasilan Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual : Sebuah Studi Empiris pada Pemerintahan Kota Bogor. *Jurnal Vokasi Indonesia*, Volume 4 (2): 66-92.

- Puspitasari, Evita, Mulyani, Sri, Yunita, Devianti. 2016. *Faktor-Faktor Penentu Keberhasilan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual di Pemerintah Daerah*. Forum Keuangan dan Bisnis V (Prosiding).
- Robbins, Stephen P. (2009). *Perilaku Organisasi*. Penerbit PT. Index Kelompok Gramedia. Jakarta.
- Simanjuntak, H. Binsar. 2010. *Menyongsong Era Baru Akuntansi Pemerintahan di Indonesia*: <http://www.ksap.org>. diakses tgl : 09-02-2018.
- Wahyuni, Indra (2014). Faktor-Faktor yang mempengaruhi kesiapan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintahan Daerah Provinsi NTB. *Tesis*. Universitas Mataram,. NTB
- Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Undang-Undang No. 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah No. 23 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum
- Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Peraturan Pemerintah No. 74 tahun 2012 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 14 tahun 2010 tentang Pendidikan Kedinasan
- Peraturan Menteri Keuangan RI No. 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum
- Peraturan Menteri Keuangan RI No. 137/PMK.01/ 2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Politeknik Keuangan Negara STAN
- Peraturan Menteri Keuangan RI No. 217/PMK.05/ 2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum
- Peraturan Menteri Keuangan RI No. 220/PMK.05/ 2016 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 42/PMK.05/2017 tentang Perubahan PMK Nomor 220/PMK.05/2016 tentang Sistem dan Akuntansi Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 71/KMK.05/2008 tentang Penetapan Sekolah Tinggi Akuntansi Negara pada Departemen Keuangan sebagai Instansi Pemerintah.