

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Penelitian

Reformasi yang sampai dengan saat ini masih berlangsung di Indonesia telah banyak mengubah sendi-sendi kehidupan negara dan masyarakat Indonesia setidaknya meliputi sistem politik, sistem perekonomian dan sistem pemerintahan. Sistem politik Indonesia telah beralih dari sistem demokrasi yang tidak langsung pada masa Orde Baru menuju sistem demokrasi yang langsung. Sistem perekonomian juga bergeser dari eratnya keikutsertaan pemerintah menuju pada ekonomi pasar serta arus globalisasi. Sedangkan sistem pemerintahan telah mengurangi peran sentralistik menuju otonomi daerah yang desentralistik.

Menjelang berlangsungnya reformasi politik di Indonesia atau sekitar tahun 1996, beberapa lembaga internasional seperti *United Nation Development and Programme (UNDP)* dan *World Bank* memperkenalkan terminologi baru yang disebut sebagai *good public governance* atau *good governance* (Dwiyanto, 2008: 76-81). Menurut UNDP, *good governance* memiliki delapan prinsip sebagai berikut:

- a. Partisipasi
- b. Transparansi
- c. Akuntabilitas
- d. Efektif dan efisien

- e. Kepastian hukum
- f. Responsif
- g. Konsensus
- h. Setara dan inklusif

Pergeseran menuju sistem politik yang demokratis, sistem perekonomian yang menyerahkan kepada pasar dan arus globalisasi serta sistem pemerintahan yang desentralistik menuntut terpenuhinya unsur-unsur dalam *good governance* khususnya unsur transparansi, akuntabilitas dan partisipasi. Transparansi dan akuntabilitas meliputi semua bidang baik keuangan, informasi, dan berbagai kepentingan publik lainnya. Tanpa adanya transparansi dan akuntabilitas akan terjadi ketidakpercayaan publik terhadap Pemerintah. Ketidakpercayaan akibat dangkalnya transparansi dan akuntabilitas harus dibayar mahal dengan kebijakan-kebijakan publik yang tidak menjadi milik publik sehingga diabaikan oleh publik. Publik enggan mendukung implementasi suatu kebijakan publik karena tidak merasa memiliki atau tidak ada kepentingannya yang didukung oleh kebijakan tersebut. Publik enggan berpartisipasi karena tidak tahu seberapa jauh kebijakan tersebut berpihak kepada publik.

Pengelolaan keuangan publik adalah bagian penting dari administrasi publik.

*“The flow and management of funds is lifeblood of our system of public administration. No policy, however farsighted, no system of administrative*

*performance, however well crafted, can function unless it is associated with the flow of funds that will make it possible” (Shafritz and Russell,1997: 487).*

Pernyataan Shafritz dan Russel di atas menegaskan kebutuhan dana yang tidak sedikit untuk penyelenggaraan negara dan pemerintahan. Dana yang digunakan untuk penyelenggaraan negara dan pemerintahan memerlukan pengaturan atas pengelolaannya. UUD 1945 telah mengatur pengelolaan keuangan negara pada pasal 23 dimana pada ayat 1 dinyatakan bahwa

“Anggaran Pendapatan dan Belanja sebagai wujud dari pengelolaan keuangan negara ditetapkan setiap tahun dengan Undang-Undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Dalam perkembangannya, Anggaran Pendapatan dan Belanja (APB Negara untuk tingkat Pemerintah Pusat dan APB Daerah untuk tingkat Pemerintah Daerah) telah menjadi instrumen kebijakan multi fungsi yang digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan negara. Hal tersebut terutama terlihat dari komposisi dan besarnya anggaran yang secara langsung merefleksikan arah dan tujuan pelayanan kepada masyarakat. Oleh karena itu, agar fungsi Anggaran Pendapatan dan Belanja dapat berjalan secara optimal, maka sistem penganggaran dan pencatatan atas keuangan negara harus dilakukan dengan cermat dan sistematis.

Dalam rangka mewujudkan *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintahan dan negara, telah dikenalkan pula Reformasi Manajemen Keuangan Pemerintah yang dilandasi ketentuan hukum yang kuat yaitu paket

undang-undang tentang keuangan negara berupa UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Dengan keluarnya paket undang-undang tentang keuangan negara tersebut, sistem penganggaran dan pencatatan keuangan negara di Indonesia terus berubah dan berkembang sesuai dengan dinamika manajemen sektor publik.

Kebijakan pengelolaan keuangan negara yang dilaksanakan secara terbuka (transparan) dan bertanggung jawab (akuntabel) sebagaimana dinyatakan pada UUD 1945 diatur lebih lanjut dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Penjelasan atas UU Nomor 17 Tahun 2003 menyatakan bahwa asas umum pengelolaan keuangan negara dalam rangka mewujudkan *good governance* dalam penyelenggaraan negara adalah pengelolaan keuangan negara yang diselenggarakan secara profesional, terbuka, dan bertanggung jawab sesuai dengan aturan pokok yang ditetapkan dalam UUD.

Keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut (UU Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 1). Pendekatan yang digunakan dalam merumuskan keuangan negara telah dijelaskan pada UU Nomor 17 Tahun 2003 dari sisi obyek, subyek, proses dan tujuan. Dari sisi proses, keuangan negara

mencakup seluruh rangkaian kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan obyek keuangan negara mulai dari perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan sampai dengan pertanggungjawaban. Proses pertanggungjawaban dalam sistem pengelolaan keuangan negara dijumpai dengan media berupa laporan keuangan pemerintah.

Laporan keuangan adalah bagian dari proses pelaporan keuangan atau hasil dari proses akuntansi (Standar Akuntansi Keuangan, IAI, 2009: 27).

*Accounting process is the procedures used for analyzing, recording, classifying, and summarizing the information to be presented in accounting report (Gibson, 2007: 610).*

Sedangkan akuntansi didefinisikan sebagai proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi, dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya (PP No. 71 tahun 2010, pasal 1 (2)). Laporan keuangan merupakan produk dari suatu proses pencatatan, suatu ringkasan dari transaksi-transaksi keuangan yang terjadi selama tahun buku yang bersangkutan. Laporan keuangan dibuat oleh manajemen dari entitas dengan tujuan untuk mempertanggungjawabkan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya oleh para pemilik entitas. Laporan keuangan juga digunakan untuk memenuhi tujuan-tujuan lain yaitu sebagai laporan kepada pihak luar entitas. Untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah perlu disampaikan secara tepat waktu dan disusun mengikuti standar akuntansi pemerintahan

(Penjelasan Umum dari UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara).

Pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara yang diakomodasi dalam bentuk Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), diatur dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 pasal 30, ayat (1) Presiden menyampaikan rancangan undang-undang tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBN kepada DPR berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) , selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir dan pasal 31, ayat (1) Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK, selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Seiring dengan tuntutan *New Public Management*, bidang akuntansi juga mengalami pergeseran sehingga akuntansi di sektor publik semakin serupa dengan akuntansi di sektor privat.

*“The development of accounting principles and practices which lay down procedures for gathering and keeping data in meaningful ways is an absolutely essential foundation for effective management. In recent years, accounting standards and procedures, as well as the systems and concepts for the measurement of performance in the private and public sectors have moved closer together”* (Shafritz and Russel, 1997: 562).

Reformasi di bidang pencatatan (akuntansi) dan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara di Indonesia dilakukan antara lain dengan menerapkan akuntansi berbasis akrual. Paket undang-undang di bidang keuangan negara yaitu UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjadi awal pengaturan pengelolaan keuangan negara yang profesional, transparan dan akuntabel. Paket undang-undang bidang keuangan negara menghendaki pengaplikasian akuntansi basis akrual mengikuti perkembangan akuntansi di dunia internasional karena dinilai dapat menyajikan suatu laporan keuangan yang handal dan relevan.

Peraturan perundangan seperti tersebut di atas mengharuskan pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual paling lambat pada tahun anggaran 2008. Namun demikian, sampai dengan tahun anggaran 2008 berakhir, belum ada perangkat perundangan yang mengatur standar akuntansi pemerintahan dengan basis akrual. Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah masih menyusun laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan APBN maupun APBD dengan basis kas menuju akrual belum menerapkan akrual penuh. PP 24 Tahun 2005 tentang SAP masih meminta penerapan akrual secara bertahap yaitu dengan basis Kas Menuju Akrual. Kondisi tersebut menimbulkan pertanyaan tentang kesungguhan Pemerintah untuk menerapkan akuntansi basis akrual.

Sikap Pemerintah seperti dijelaskan di atas tidak konsisten dalam menetapkan beberapa peraturan terkait implementasi akuntansi berbasis akrual. Kecenderungan pelaku kebijakan adalah salah satu faktor yang menentukan efektivitas implementasi kebijakan, apakah cenderung mendukung atau cenderung menolak suatu kebijakan. Demikian juga konsistensi pelaku kebijakan terhadap suatu kebijakan akan menentukan tingkat dukungan pelaksana kebijakan terhadap kebijakan tersebut (Edwards III, 1980).

Dua tahun kemudian, menindaklanjuti amanat pasal 36 UU Nomor 17 Tahun 2003 dan pasal 70 ayat (2) UU Nomor 1 Tahun 2004 bahwa akuntansi basis akrual diterapkan selambat-lambatnya tahun 2008, Pemerintah menetapkan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menggantikan PP Nomor 24 Tahun 2005. Pasal 4 ayat (1) PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan secara eksplisit bahwa Pemerintah menerapkan SAP berbasis akrual. PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP mendefinisikan basis kas sebagai “basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar”. Sedangkan Basis Akrual didefinisikan sebagai “basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar”.



PP Nomor 71 Tahun 2010 pasal 7 mengatur bahwa: Penerapan SAP Berbasis Akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual menjadi penerapan SAP Berbasis Akrual. PP Nomor 71 Tahun 2010 pada Lampiran I, Pernyataan SAP (PSAP) Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan pada paragraf 5, 114 dan 115 yaitu “ Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis akrual. PSAP ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun anggaran 2010. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP berbasis kas menuju akrual paling lama 4 (empat tahun) setelah tahun anggaran 2010. Dokumen PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP disajikan pada Lampiran 1.

PP Nomor 71 Tahun 2010 yang mengatur implementasi akuntansi basis akrual secara bertahap sampai dengan tahun 2014 padahal sesuai amanat paket UU tentang keuangan negara agar implementasi tersebut sudah direalisasikan pada tahun 2008 menimbulkan ketidakjelasan dan inkonsistensi kebijakan. Apalagi peraturan teknis tentang pedoman implementasi SAP berbasis akrual pada Pemerintah Daerah juga masih belum disusun oleh Kementerian Dalam Negeri sehingga Pemerintah Daerah tidak mempunyai pedoman untuk mengimplementasikan SAP akrual. Pemerintah yang terlihat setengah hati dalam mengimplementasikan SAP

basis akrual serupa dengan pernyataan dari Bachrach dan Baratz (1970:7) dalam Parsons (2001:138) tentang *Non- decision making*, yaitu:

“Suatu *non-decision making*, seperti yang kami definisikan, adalah keputusan yang muncul akibat penindasan atau perintangan tantangan yang muncul atau laten terhadap nilai dan kepentingan dari pembuat keputusan. Jelasnya, *non-decision making* adalah cara agar tuntutan akan perubahan dalam alokasi keuntungan dan privilese dalam komunitas dapat ditekan bahkan sebelum tuntutan itu disuarakan; atau agar tuntutan itu tetap ditutup-tutupi; atau tuntutan itu dimatikan aksesnya ke arena pembuatan keputusan; atau jika tuntutan itu masih bisa masuk, ia dipangkas atau dihancurkan pada fase implementasi dalam proses kebijakan”.

Penelitian terdahulu sebagaimana dirangkum pada Bab II Tinjauan Pustaka menjelaskan tentang pengalaman implementasi kebijakan keuangan sektor publik khususnya terkait kebijakan pelaporan keuangan pemerintahan dan sektor publik lainnya baik di Indonesia maupun di luar Indonesia. Penelitian-penelitian tersebut sebagian mengungkapkan pengalaman negara-negara lain dalam mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual di sektor publik. Beberapa kondisi implementasi akuntansi berbasis akrual yang ditemukan pada penelitian terdahulu akan melengkapi penjelasan berikut ini.

Selama lebih dari 20 tahun terakhir, basis akuntansi akrual mulai diterapkan dan semakin meningkat penerapannya di banyak negara meskipun baru menerapkan pada level individual departemen/lembaga. Baru sebagian kecil negara-negara yang menerapkan pada level nasional (konsolidasi). Pertama kali dikenalkan di Chile pada tahun 1970 namun mulai diterapkan di New Zealand pada tahun 1990. Australia mulai menerapkan pada 2005, Amerika Serikat mulai menerapkan di level federal

pada 1997 diikuti dengan Inggris pada 2000 dan Kanada pada tahun berikutnya. Sedangkan Perancis baru menerapkan akuntansi basis akrual pada 2005 (Wynne, 2004). Penggunaan basis akrual telah menjadi ciri praktek manajemen keuangan modern. Meskipun beberapa negara dengan tingkat ekonomi yang besar telah menerapkan basis akuntansi akrual, namun Jerman dan Belanda baru pada tahap pengenalan. Belanda selanjutnya malah membatalkan rencana penerapan akuntansi basis akrual karena biaya yang tinggi, sementara Jepang memutuskan tidak menerapkan (dalam Mulya, tanpa tahun dan Wynne, 2004).

Penerapan akuntansi basis akrual di sektor publik, diakui tidak mudah mengingat besar dan kompleksnya cakupan keuangan pemerintah dan kurangnya kompetensi sumber daya aparatur pemerintah daerah. Banyak negara yang perlu waktu lama untuk menerapkan akuntansi dengan basis akrual dan perlu penerapan secara bertahap sebelum menerapkannya secara penuh (Wynne, 2004).

Basis akrual telah diakui kelebihanannya (IFAC, 2003: 12), yaitu:

- a. *it shows how a government has financed its activities and met its cash requirements*
- b. *it allows users to evaluate a government's ongoing ability to finance its activities and to meet its liabilities and commitments*
- c. *it shows the financial position of a government and changes in its financial position*
- d. *it provides a government with the opportunity to demonstrate successful management of its resources and*
- e. *it is useful in evaluating a government's performance in terms of its service costs, efficiency and accomplishments.*

Akuntansi basis akrual dinilai dapat mengatasi keterbatasan basis kas, yaitu:

*“The cash basis usually does not provide reasonable information about the earning capacity of the entity in the short run. Therefore the cash basis is usually not acceptable. If differences between the accrual basis and the cash basis is not material, the entity may use the cash basis as an alternative to the accrual basis for income determination. Usually, the difference between the accrual basis and the cash basis is material” (Gibson, 2007: 18).*

Kelebihan basis akrual sebagaimana diungkapkan di atas juga dinyatakan oleh Wynne (2004: 12-25), namun kelebihan tersebut diiringi dengan argumen yang masih mempertanyakan efektivitasnya jika diterapkan di sektor publik yaitu:

- a. *It provides more comprehensive financial information: – but what is needed and do accrual based financial systems provide this?*
- b. *It allows better management of assets: – but are asset values really useful to public sector managers?*
- c. *It can provide the full cost of public services: – but costing in the UK health service, for example, is still poor and inconsistent ten years after accrual based accounting was introduced.*

Di balik kelebihan basis akrual, tidak kalah penting mempertimbangkan biaya dan resiko yang dihadapi jika mengadopsi. *The European Federation of Accountants* dan IMF mengungkapkan adanya biaya yang tidak sedikit dan resiko yang tidak kecil ketika suatu negara menerapkan basis akuntansi akrual (dalam Wynne, 2004). *IFAC Public Sector Committee* menjelaskan biaya-biaya yang akan terus menerus diperlukan dalam mengimplementasikan akuntansi basis akrual, yaitu:

- a. *identifying and valuing existing assets*
- b. *developing accounting policies*

- c. *establishing accounting systems, including the purchase of computer systems and pilot testing these systems*
- d. *developing the necessary skills and providing training for both the preparers and users of financial information.*

New Zealand adalah negara yang paling awal menerapkan basis akrual secara penuh baik dalam menyusun laporan keuangan maupun dalam penganggaran. Implementasi tersebut telah meyakinkan setiap elemen dari Sistem Manajemen Keuangan Pemerintah New Zealand untuk mendorong elemen-elemen yang lain agar melakukan pendekatan secara komprehensif dalam mengimplementasikan strategi pemerintah, memfasilitasi pengambilan keputusan yang berkualitas tinggi oleh manajemen dan memungkinkan kecermatan yang efektif oleh Parlemen. Kesuksesan tersebut diawali dengan ketidakpuasan dari status quo. Kendala-kendala yang dihadapi termasuk tidak mudahnya biaya yang harus dikeluarkan dalam mengoperasionalkan akuntansi basis akrual dapat diatasi dengan tingginya komitmen dari sistem politik dan eksekutif (IFAC, 1994 dan 2003: 34).

Inggris adalah juga salah satu negara yang sudah menerapkan akuntansi basis akrual dalam menyusun laporan keuangan departemen dan konsolidasi serta dalam penganggaran. Biaya yang dirasakan paling besar berdasar pengalaman di Inggris adalah kebutuhan atas ketersediaan akuntan dengan kualifikasi profesional. Selama pengenalan akuntansi basis akrual (dalam kurun 1989 sampai dengan 2003), jumlah akuntan dengan kualifikasi profesional di Pemerintah Pusat di Inggris meningkat sampai hampir empat kali dari 600 orang menjadi 2200 orang. Sedangkan pengalaman di Australia,

perubahan basis akuntansi menjadi akrual pada masa yang sama dengan beberapa perubahan lain dalam manajemen keuangan pemerintah, semakin merumitkan proses transisi. Pemerintah Australia berupaya agar akun pada akuntansi (*Australian Accounting Standards*) dan ekonomi (*Government Finance Statistics*) menjadi harmonis sehingga meningkatkan efektivitas dalam menilai kinerja ekonomi pemerintah dalam jangka panjang (ABS Australia, 2002).

Berdasarkan UU nomor 17 Tahun 2003 dan UU Nomor 15 Tahun 2004, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah. Hasil pemeriksaan BPK tersebut berupa opini dan dilengkapi dengan hasil pemeriksaan atas sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundangan. Pemeriksaan BPK atas laporan keuangan Pemerintah Pusat dilaksanakan pada entitas-entitas pelaporan pemerintah pusat yang meliputi kementerian negara dan lembaga (KL). Tabel 1.1 berikut menggambarkan laporan hasil pemeriksaan (LHP) BPK atas laporan keuangan (LK) Pemerintah Pusat di kementerian negara/lembaga (LK KL).

Tabel 1.1

## Opini BPK atas LK Pemerintah Pusat Tahun 2006 s.d. 2012

LK KL	Jumlah LHP Kementerian Negara/Lembaga Berdasar Jenis Opini								Jumlah LHP
	WTP	%	WD P	%	TW	%	TMP	%	
Tahun 2005	*	*	*	*	*	*	*	*	
Tahun 2006	7	9%	36	46%	0	0%	36	46%	79
Tahun 2007	14	18 %	32	40%	1	1%	33	41%	80
Tahun 2008	34	42 %	31	37%	0	0%	18	22%	83
Tahun 2009	44	56 %	26	33%	0	0%	8	10%	78
Tahun 2010	52	63 %	29	35%	0	0%	2	2%	83
Tahun 2011	66	76 %	18	21%	0	0%	3	3%	87
Tahun 2012	68	74 %	22	24%	0	0%	2	2%	92

Sumber : Ikhtisar hasil pemeriksa semester I Tahun 2012 dan semester 1 Tahun 2013 BPK RI

\*: Opini BPK diberikan mulai LK Tahun 2006

BPK juga diberikan mandat oleh konstitusi untuk melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah. Tabel 1.2 berikut menggambarkan hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah.

Tabel 1.2  
Opini BPK atas LK Pemerintah Daerah Tahun 2005 s.d. 2012

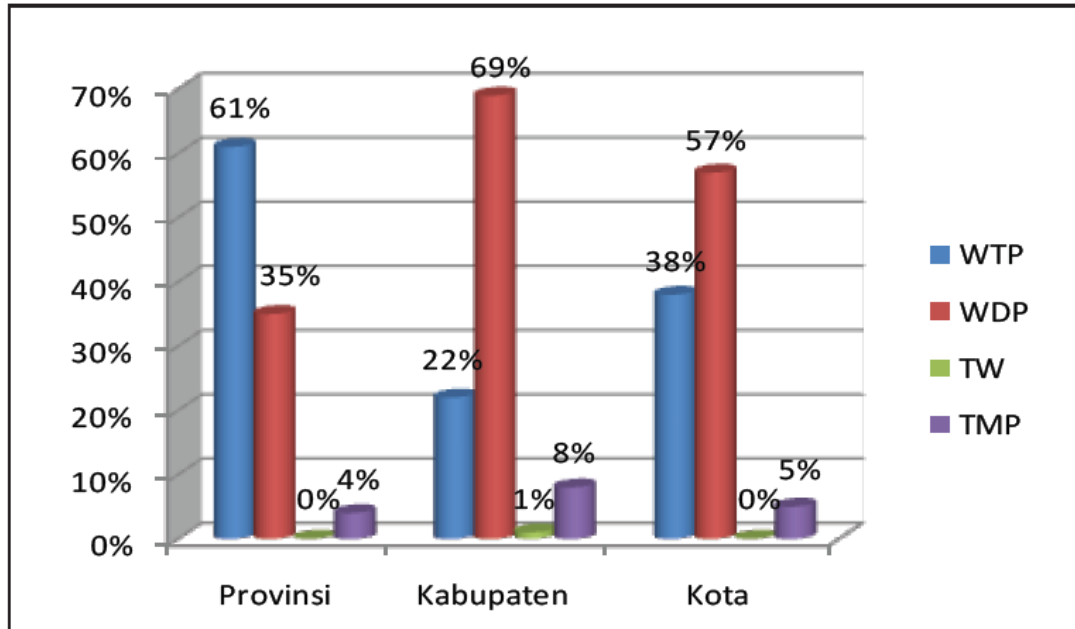
LKPD	Jumlah LHP LK Pemda Berdasar Jenis Opini								Jumlah LHP
	WTP	%	WDP	%	TW	%	TMP	%	
2005	18	5%	307	85%	13	3%	24	7%	362
2006	3	1%	327	70%	28	6%	105	23%	463
2007	4	1%	283	60%	59	13%	123	26%	469
2008	13	3%	323	67%	31	6%	118	24%	485
2009	15	3%	330	65%	48	10%	111*)	22%	504
2010	34	6%	341	66%	26	5%	119	23%	520
2011 (sem 1)	67	16 %	316	74%	5	1%	38	9%	426*)
2011	67	13%	349	67%	8	1%	100	19%	524*)
2012 (sem 1)	113	27%	267	64%	4	1%	31	8%	415

Sumber: Ikhtisar hasil pemeriksa semester I Tahun 2012 dan semester 1 Tahun 2013 BPK RI

\*) Pada semester 1 Tahun 2013, BPK telah memeriksa 415 LK Pemerintah Daerah Tahun 2012 dari 529 pemerintah daerah. Pemerintah daerah yang wajib menyusun laporan keuangan tahun 2012 hanya 524 dimana yang 5 (lima) belum wajib karena merupakan Daerah Otonom Baru). Selain itu, pada semester 1 Tahun 2013 BPK juga telah menyelesaikan LHP atas 4 LK Pemerintah Daerah Tahun 2011, yaitu LK Pemerintah Kabupaten Seram Bagian Barat dan Kabupaten Buru Selatan (Provinsi Maluku), serta Kabupaten Mamberamo Tengah dan Kabupaten Waropen (Provinsi Papua). Empat LK tersebut baru diserahkan oleh Pemerintah Daerah kepada BPK pada akhir semester II Tahun 2012. Terhadap 4 LK Tahun 2011 tersebut, BPK memberikan opini TMP.



Gambar 1.1  
 Grafik Opini BPK atas LK Pemerintah Daerah Tahun 2012  
 Berdasar Tingkat Pemerintahan



Sumber: Ikhtisar hasil pemeriksaan semester I Tahun 2013 BPK RI

Hasil pemeriksaan BPK sebagaimana dinyatakan dalam tabel 1.1 di atas menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah pusat sebagian besar telah disajikan dengan wajar sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP), didukung dengan sistem pengendalian intern yang memadai dan kepatuhan terhadap peraturan perundangan dimana 74% dari seluruh laporan keuangan pemerintah pusat telah memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Jumlah entitas pemerintah pusat yang memperoleh opini WTP terus meningkat sejak tahun 2006.

Namun kondisi tersebut masih belum terlihat memadai pada laporan keuangan pemerintah daerah, dimana berdasar Tabel 1.2 dan Gambar 1.1, baru 27% pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP, sebagian besar masih memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Berdasarkan tingkat pemerintahan, opini yang diberikan BPK pada LK tahun 2012 meliputi 26 Pemerintah Provinsi, 309 Pemerintah Kabupaten dan 80 Pemerintah Kota. Berdasar grafik pada Gambar 1.1 di atas, rata-rata opini atas LK tahun 2012 pada Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kota lebih baik dibandingkan rata-rata opini pada Pemerintah Kabupaten. Opini WTP pada Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kota masing-masing 61% dan 38% sedangkan pada Pemerintah Kabupaten hanya 22%.

Opini WDP berarti masih terdapat ketidaksesuaian dengan SAP pada bagian laporan keuangan yang berdampak pada kualitas pengambilan keputusan pemakai laporan keuangan. Hasil Pemeriksaan BPK menjelaskan bahwa kualitas laporan keuangan pemerintah daerah masih belum memenuhi SAP karena sistem pengendalian intern yang didesain dan diterapkan pemerintah daerah untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas masih belum memadai. Kelemahan sistem pengendalian intern tersebut berupa permasalahan dalam sistem pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, permasalahan dalam sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan serta permasalahan dalam struktur pengendalian intern. Permasalahan dalam sistem pelaksanaan anggaran pendapatan dan

belanja serta permasalahan dalam sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan umumnya disebabkan belum memadainya kualitas sumber daya manusia. Sedangkan kelemahan struktur pengendalian intern umumnya terkait struktur organisasi dan efektivitasnya, serta fungsi pengawasan yang belum efektif. Ditemukan pula kecenderungan pengelola keuangan negara yang kurang patuh terhadap peraturan perundangan serta ketidakjelasan dan ketidakharmonisan antar kebijakan. Kondisi-kondisi yang ditemukan BPK tersebut searah dengan penjelasan George Edwards III (1980) bahwa implementasi kebijakan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu komunikasi, sumber daya, kecenderungan/dukungan dan struktur birokrasi.

Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang masih kurang baik berdasar hasil pemeriksaan BPK menunjukkan adanya permasalahan dalam implementasi kebijakan pengelolaan keuangan negara melalui penerapan standar akuntansi yang lama yang masih berbasis kas menuju akrual (belum akrual penuh). Perubahan instrument kebijakan keuangan dari basis kas menuju akrual (belum akrual penuh) menjadi penerapan standar akuntansi basis akrual (penuh) padahal pengalaman implementasi akrual di beberapa negara lain menghadapi hambatan terkait kontennya yang lebih rumit dan kompleks dibanding basis kas, berpotensi menghadapi kendala-kendala yang lebih besar dalam implementasinya di Pemerintah Daerah.

Kebijakan tentang penyusunan laporan keuangan diatur dalam paket undang-undang tentang keuangan negara. Kebijakan tersebut selanjutnya

dijelaskan dalam peraturan-peraturan teknis berupa PP No. 24 Tahun 2005 yang selanjutnya diubah dengan PP No. 71 Tahun 2010. Kebijakan tersebut diimplementasikan oleh Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Kebijakan tentang standar akuntansi pemerintahan khususnya terkait penerapan akuntansi basis akrual merupakan kebijakan desentralisasi dimana kebijakan yang disusun di pusat dilaksanakan oleh daerah. Kebijakan yang didesentralisasikan berpotensi menghadapi masalah dalam implementasinya (Edwards III, 1980 dan Winarno, 2012). Permasalahan tersebut terkait saluran transmisi dari pusat ke daerah, banyaknya organisasi yang harus dilalui, jarak yang jauh, pelaksana kebijakan yang memiliki persepsi selektif, dan informasi hasil yang kurang tersedia. Kebijakan tentang akuntansi basis akrual ini juga termasuk kebijakan yang kompleks yang memiliki konten yang cukup rumit serta memerlukan petunjuk teknis yang detail. Ketidakterersediaan personil yang bisa menjelaskan persoalan teknis akan menjadi kendala dalam implementasi.

Pemerintah Kota Semarang telah menerapkan akuntansi basis akrual dalam menyusun laporan keuangan sejak awal diterapkannya PP Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya diubah dengan PP Nomor 71 Tahun 2010. Meskipun PP Nomor 24 Tahun 2005 mengatur implementasi akuntansi basis kas menuju akrual dimana LRA disusun dengan basis kas sedangkan neraca disusun dengan basis akrual, namun membolehkan entitas menyusun laporan keuangan

dengan basis akrual penuh. Dalam hal entitas menerapkan basis akrual, entitas tersebut juga menyusun laporan tambahan yaitu Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas selain laporan pokok berupa Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK) dan Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) (penjelasan tentang komponen laporan keuangan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan disajikan di Tabel 2.8).

Pemerintah Kota Semarang dengan inisiatif Walikota pada tahun 2002 (Bapak Sukawi Sutarip) mengimplementasikan akuntansi basis akrual didorong oleh suasana reformasi di Indonesia yang berdampak kepada otonomi daerah dan tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Menyadari akan tuntutan paket undang-undang keuangan negara untuk menerapkan akuntansi basis akrual dalam menyusun laporan keuangan, Pemerintah Kota Semarang dengan didukung akademisi segera membentuk tim untuk melakukan langkah-langkah pengembangan sistem akuntansinya agar mendukung basis akrual. Komitmen pimpinan serta semangat tim perancang berbuah diterbitkannya Peraturan Daerah (Perda) tentang Keuangan dan Perbendaharaan Daerah pada tahun 2002 yang telah mengatur bahwa akuntansi basis akrual sebagai dasar penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang.

Pemerintah Kota Semarang menetapkan Kebijakan Akuntansi dengan Peraturan Walikota Nomor 36 A tanggal 1 Desember 2010 sebagai

pedoman teknis penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang sejak tahun 2010. Kebijakan akuntansi tersebut sudah menerapkan basis akrual dan mengacu pada PP Nomor 71 Tahun 2010. Belum ada Pemerintah Daerah selain Pemerintah Kota Semarang maupun kementerian negara/lembaga sebagai entitas penyusun laporan keuangan di Pemerintah Pusat yang sudah menerapkan akuntansi basis akrual.

Sejak mengimplementasikan PP Nomor 71 Tahun 2010 terkait basis akuntansi akrual dalam menyusun laporan keuangan tahun 2010 dan tahun 2011, Laporan Keuangan Pemerintah Kota Semarang masih mendapatkan opini WDP berdasar pemeriksaan keuangan oleh BPK. Pengecualian yang diberikan BPK atas opini tersebut adalah berkaitan dengan permasalahan dalam penyajian atas saldo Piutang Pajak Reklame (laporan keuangan tahun 2010) dan penyajian Utang Perhitungan Pihak Ketiga berupa Uang Jaminan Bongkar Reklame (UJB) serta Pendapatan Asli Daerah atas UJB tersebut (laporan keuangan tahun 2011). Baru pada laporan keuangan tahun 2012, opini BPK atas laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang telah baik yaitu WTP. Namun demikian, laporan hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan tahun 2012 masih memuat permasalahan dan rekomendasi perbaikan terkait sistem pengendalian penyusunan laporan keuangan dan kepatuhan terhadap ketentuan perundangan, meskipun permasalahan yang ditemukan BPK tersebut tidak material mengganggu kualitas laporan keuangan.

Pada Rapat Kerja Nasional (Rakernas) Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Tahun 2013 di Jakarta yang mengangkat tema “Membangun Sinergi Menuju WTP”, Wakil Presiden RI Boediono mendeklarasikan implementasi akuntansi berbasis akrual paling lambat untuk pelaporan keuangan tahun 2015 pada pemerintah pusat dan daerah. Untuk itu, setiap kementerian negara/lembaga dan pemerintah daerah diminta menyiapkan implementasi akuntansi berbasis akrual terkait perangkat hukum/kebijakan, SDM, teknologi informasi, serta sarana dan prasarana lainnya. Simpulan Rakernas juga meminta kepada Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri melakukan penyiapan dan pelaksanaan implementasi akuntansi berbasis akrual, membuat pedoman, melakukan pendidikan dan pelatihan, bimbingan, supervisi dan konsultasi. Piagam yang menyatakan Deklarasi Implementasi Penyusunan Laporan Keuangan Berbasis Akrual ditandatangani oleh wakil dari pemerintah pusat yaitu Menteri Keuangan, Menteri Dalam Negeri, Menteri Pekerjaan Umum dan Menteri Agama. Sedangkan wakil dari pemerintah daerah yang menandatangani piagam tersebut adalah Gubernur Provinsi Sulawesi Selatan, Bupati Bondowoso dan Walikota Bandar Lampung. Piagam Deklarasi Implementasi Penyusunan Laporan Keuangan Berbasis Akrual dan Simpulan Rakernas Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Tahun 2013 disajikan dalam Lampiran 2.

Hasil pemeriksaan BPK dan hasil reuiu Inspektorat menunjukkan bahwa penerapan akuntansi basis akrual pada Laporan Keuangan

Pemerintah Kota Semarang yang belum sepenuhnya memadai, sejalan dengan pernyataan IFAC *Public Sector Committee* (dalam Wynne, 2004). Pernyataan IFAC tersebut terkait reformasi akuntansi di Prancis yang mulai menerapkan basis akuntansi akrual pada tahun 2005:

*“Transition to accrual accounting is a long-term project. National and international experience indicate that a time period of about 8 to 10 years is needed to change the accounting system and fully implement the necessary reforms”.*

Hal serupa juga dinyatakan oleh Shafritz and Russel, 1997: 563:

*“The transition from cash to accrual accounting has not been simple. Controversy has raged over issues such as asset valuation.”*

Kantor Auditor Pemerintah Inggris (*The UK National Audit Office*) juga membuat kesimpulan serupa dalam laporan terkait sepuluh tahun penerapan basis akuntansi akrual di Inggris (pertama diterapkan pada 1993), dimana berdasar revidu yang dilakukan ditemukan kondisi-kondisi berikut (Wynne, 2004):

- a. *In most cases it is too soon to identify any discernible benefits from better resource management in terms of contributing to improved public services from for example, enhanced efficiency.*
- b. *Around half of the departments and agencies examined consider that for smaller organisations the arrangements under resource accounting and budgeting for requesting resources has created a level of administrative effort disproportionate to their size and the focus of their work.*
- c. *Around 16 departments and agencies (35 percent) still rely mainly on cash based management information and the preparation of accruals financial statements was a separate one-off exercise at the year end to meet external reporting requirements.*
- d. *Progress in improving resource management is constrained in some departments by insufficient IT system capability and not enough financial expertise.*
- e. *Greater use should be made of resource based information to improve efficiency to release resources for front line service delivery. Accruals based information in providing more comprehensive and complete cost*



- and performance information is a powerful tool to identify scope to improve efficiency and make better use of resources. As yet it is not widely used in this way by departments .*
- f. Accruals accounting is, however, complex and requires more resources both financial and people to operate and many of the necessary skills are still being developed in departments.*
  - g. At a general level accruals accounting is methodologically more complicated than cash accounting and some departments have encountered difficulties through their failure to implement full accruals accounting.*

Hasil review dari *The UK National Audit Office* di atas menunjukkan bahwa meski telah sepuluh tahun menerapkan basis akuntansi akrual, namun efektivitas dari akrual belum seragam pencapaiannya dan cenderung belum efektif.

Beberapa hambatan yang dihadapi departemen-departemen di Inggris dalam menerapkan akuntansi basis akrual adalah:

- a. Insufficient financial expertise.*
- b. Understanding and awareness to changing the focus of control from cash to accruals among operational managers who often laced the necessary financial expertise.*
- c. Their existing IT systems were not capable or not sophisticated enough to produce integrated financial and output performance information.*

Hambatan dalam implementasi kebijakan transparansi dan akuntabilitas keuangan sektor publik dengan akuntansi basis akrual baik di Pemerintah Kota Semarang maupun di Inggris dan Perancis sejalan dengan pernyataan beberapa pakar (Udoji (1980) dalam Wahab, 2012; Grindle, 1980 dan Riant Nugroho, 2011) bahwa implementasi kebijakan tidak kalah penting dibanding perumusan kebijakan dan untuk mencapai tujuan kebijakan maka

kebijakan harus diimplementasikan. Pemerintah cenderung hanya fokus pada perumusan kebijakan akuntansi basis akrual, namun kurang memberikan perhatian dalam proses implementasi kebijakan akuntansi basis akrual.

Sementara itu, perkembangan dalam teori dan penelitian implementasi kebijakan diwarnai isu-isu yang meragukan teori implementasi kebijakan (Paudel,2009):

- a. Arti implementasi digunakan tidak konsisten. Konsep “implementasi” sering digunakan untuk mengkarakterkan proses implementasi maupun *output* juga kadang-kadang *outcome* dari implementasi
- b. Adanya perdebatan antara perspektif implementasi *top down* dan *bottom up*, yang membingungkan bagi peneliti yang mana yang normatif.
- c. Adanya pluralisasi dalam penelitian implementasi kebijakan. Sejak awal, tidak terdapat teori implementasi yang mengatur kesepakatan umum; peneliti terus bekerja dari perspektif teori yang berbeda-beda dan menggunakan variabel yang berbeda-beda untuk memperoleh temuan-temuan penelitian.
- d. Isu metodologi dalam penelitian implementasi dimana banyak peneliti implementasi kebijakan mendominasi dengan studi kasus yang memungkinkan fenomena yang kompleks dari implementasi diteliti dalam konteks yang luas.
- e. Penelitian kebijakan dianggap sebagai *misery research*, menonjolkan kegagalan implementasi dan menghasilkan impresi yang terdistorsi

dari kesulitan-kesulitan dalam implementasi. Penelitian implementasi kebijakan dianggap perlu menggunakan multidisiplin yang memberikan manfaat bagi pengembangan teori.

- f. Isu lingkup area geografi dan kebijakan sektoral. Penelitian-penelitian yang sudah ada dianggap “*westernized*” yang tidak bisa digunakan untuk menganalisis di negara berkembang.
- g. Isu legitimasi implementasi kebijakan di negara berkembang. Kemiskinan menjadi faktor yang secara langsung mempengaruhi implementasi kebijakan selain kondisi politik. Pembangunan ekonomi dan situasi politik saling mempengaruhi dimana pembangunan ekonomi yang rendah berdampak pada politik yang tidak stabil, sebaliknya politik yang tidak stabil mendorong kemiskinan. Ketidakpastian politik merupakan kondisi yang endemik dalam penyusunan dan implementasi kebijakan. Ketidakpastian lebih besar di negara berkembang dibandingkan di negara maju.

Adanya gap dalam teori implementasi kebijakan dan gap dalam praktek implementasi kebijakan transparansi dan akuntabilitas keuangan negara dengan standar akuntansi basis akrual memicu pentingnya melakukan penelitian ini.

## 1.2. Identifikasi dan Rumusan Masalah

Atas dasar uraian di tersebut atas, dirumuskan problematik teoritik dan problematik empirik dalam identifikasi masalah berikut:

- a. Pengelolaan keuangan publik adalah bagian penting dari administrasi publik (Shafritz and Russel, 1997). Sementara tuntutan publik kepada pengelola keuangan negara untuk memenuhi transparansi dan akuntabilitas masih belum tercapai sebagaimana ditunjukkan oleh hasil pemeriksaan BPK selaku pemeriksa eksternal dari Pemerintah Pusat dan Daerah.
- b. Kebijakan pengelolaan keuangan negara sebagaimana dinyatakan dalam UUD 1945 agar dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat belum sepenuhnya dijabarkan secara jelas dan konsisten ke dalam instrumen-instrumen kebijakan teknis yang disusun oleh pemerintah.
- c. Tuntutan konstitusi dalam hal ini paket UU tentang keuangan negara untuk mengimplementasikan kebijakan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara dengan menerapkan akuntansi basis akrual pada tahun 2008 terlambat ditindaklanjuti dimana peraturan pemerintah tentang penerapan akuntansi basis

akrual baru diterbitkan pada tahun 2010 dengan PP Nomor 71 Tahun 2010.

- d. Adanya kendala-kendala dalam mengimplementasikan kebijakan pengelolaan keuangan negara yang ditunjukkan dalam hasil pemeriksaan BPK khususnya terkait kualitas SDM dan efektivitas struktur birokrasi.
- e. Standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual adalah kebijakan desentralisasi yang bersifat *top down* yang dalam implementasinya berpotensi menghadapi masalah terkait saluran transmisi yang jauh dan banyaknya organisasi yang harus dilalui serta kurangnya informasi yang tersedia tentang bagaimana mengimplementasikan SAP akrual (Edwards III, 1980 dan Winarno, 2012).
- f. SAP berbasis akrual termasuk kebijakan yang kompleks dan memiliki konten yang rumit dimana banyak negara memerlukan jangka waktu yang lama untuk mengimplementasikannya serta transisi menuju implementasi akrual tidak sederhana (IFAC dalam Wynne, 2004 dan Shafritz and Russel, 1997).
- g. Pengalaman implementasi akuntansi berbasis akrual pada sektor publik di Inggris, Perancis, Iran dan Rumania menunjukkan adanya hambatan terkait kompetensi sumber daya manusia dan teknologi

informasi serta efektivitas manfaat akrual yang tidak dapat segera tercapai.

- h. Kendala-kendala yang dihadapi New Zealand dalam mengimplementasikan akrual termasuk tidak murahnya biaya yang harus dikeluarkan dalam mengoperasionalkan akuntansi basis akrual dapat diatasi dengan tingginya komitmen dari sistem politik dan eksekutif (IFAC, 2003 dan 1994).
- i. Teori dan penelitian terkait implementasi kebijakan mengalami pergeseran dan diwarnai isu-isu yang meragukan kualitasnya (Paudel,2009).

Berdasarkan latar belakang masalah dan identifikasi masalah sebagaimana disebutkan di atas, dirumuskan masalah yang akan diteliti sebagai berikut:

- a. Bagaimana Pemerintah Kota Semarang mengimplementasikan kebijakan SAP berbasis akrual?
- b. Apa aspek pendukung dan aspek penghambat yang dihadapi Pemerintah Kota Semarang dalam mengimplementasikan kebijakan SAP berbasis akrual?
- c. Bagaimana deskripsi model implementasi kebijakan SAP berbasis akrual di Pemerintah Kota Semarang?
- d. Bagaimana model yang direkomendasikan Peneliti untuk mengimplementasikan kebijakan SAP berbasis akrual termasuk

rekomendasi kepada Pemerintah Kota Semarang agar melanjutkan atau menghentikan implementasi akuntansi berbasis akrual?

### **1.3. Tujuan Penelitian**

Tujuan Penelitian ini adalah:

- a. Mendeskripsikan, menganalisis dan menginterpretasi implementasi kebijakan SAP berbasis akrual di Pemerintah Kota Semarang.
- b. Mendeskripsikan, menganalisis dan menginterpretasi aspek pendukung dan aspek penghambat yang dihadapi Pemerintah Kota Semarang dalam mengimplementasikan kebijakan SAP berbasis akrual.
- c. Mendeskripsikan model implementasi kebijakan SAP berbasis akrual di Pemerintah Kota Semarang.
- d. Menyusun model yang direkomendasikan kepada Pemerintah Kota Semarang dalam mengimplementasikan kebijakan SAP berbasis akrual atau rekomendasi untuk tidak mengimplementasikan kebijakan SAP berbasis akrual.

### **1.4. Batasan Penelitian**

Penelitian ini dibatasi hanya pada proses implementasi kebijakan transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah dengan menerapkan SAP berbasis akrual sebagaimana diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP khususnya Lampiran 1 yaitu menyusun laporan keuangan dengan

akuntansi berbasis akrual. Sementara penilaian atas output dari penerapan SAP berbasis akrual berupa laporan keuangan apakah sudah sesuai dengan yang diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 tidak menjadi bagian dari penelitian ini. Penilaian kesesuaian laporan keuangan dengan SAP berbasis akrual didasarkan pada hasil pemeriksaan dari pihak yang kompeten yaitu Inspektorat dan BPK. Penelitian ini tidak ditujukan untuk menilai apakah laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang sudah sesuai dengan SAP berbasis akrual dan dampaknya bagi tercapainya tujuan transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

## **1.5. Manfaat Penelitian**

### **a. Manfaat Akademis**

Transparansi dan akuntabilitas menjadi prinsip yang penting dalam paradigma *New Public Service* dalam Ilmu Administrasi Publik yang menempatkan tujuan pengelolaan negara pada pemenuhan pelayanan negara kepada warga negara. Transparansi dan akuntabilitas adalah unsur penting dalam mewujudkan *Good Governance* yang sudah berubah arah menuju *Sound Governance* dimana kekuatan internasional juga menjadi elemen penting dalam mengelola Pemerintahan. Penelitian ini diharapkan akan memberikan manfaat pada ilmu administrasi publik terkait implementasi kebijakan publik khususnya kebijakan pemerintah dalam mengelola keuangan negara



yang harus mengikuti perkembangan dunia internasional. Penelitian ini diharapkan dapat melengkapi penelitian-penelitian sebelumnya terkait transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara khususnya pengelolaan keuangan daerah, dimana penelitian sebelumnya, belum meneliti pada lokus berupa Pemerintah Daerah yang sudah menerapkan basis akrual dalam menyusun laporan keuangan sebagai bentuk implementasi kebijakan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Kebetulan Pemerintah Daerah di Indonesia yang sudah mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual sampai dengan saat ini hanya Pemerintah Kota Semarang padahal ada 529 Pemerintah Daerah di Indonesia. Penelitian ini juga diharapkan dapat mendukung penguatan teori implementasi kebijakan yang masih diwarnai isu-isu terkait kualitasnya.

b. Manfaat Praktis

Implementasi kebijakan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan sektor publik dengan menerapkan akuntansi berbasis akrual dalam laporan keuangan pemerintah telah menjadi tuntutan global. Peraturan perundangan nasional pun telah menuntut implementasi akuntansi basis akrual. Penelitian tentang penerapan akuntansi berbasis akrual dalam menyusun laporan keuangan Pemerintah Daerah perlu dilakukan agar instrumen kebijakan tersebut dapat efektif diimplementasikan dan memberikan dampak bagi

tercapainya tujuan kebijakan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara sebagaimana dinyatakan dalam UUD 1945. Penelitian studi kasus pada Pemerintah Kota Semarang yang merupakan satu-satunya entitas pemerintah yang sudah mengimplementasikan akuntansi basis akrual dapat menjadi pembelajaran yang berharga bagi pihak legislatif sebagai perumus kebijakan maupun bagi Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah sebagai pelaksana kebijakan sekaligus perumus kebijakan-kebijakan teknisnya serta para *stakeholders* laporan keuangan pemerintah. Terlebih pada tahun 2015 nanti, semua entitas pelaporan keuangan baik di Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah harus sudah memenuhi tuntutan peraturan perundangan untuk mengimplementasikan SAP berbasis akrual. Dan pada akhirnya laporan keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas dapat secara efektif meningkatkan kepercayaan publik terhadap Pemerintah Daerah tentang pengelolaan keuangan daerah sehingga meningkatkan partisipasi masyarakat dalam memperbaiki kehidupan berbangsa dan bernegara bagi tercapainya tujuan negara.