

## BAB V

### DESKRIPSI HASIL PENELITIAN

#### 5.1. Implementasi SAP Berbasis Akruwal di Pemerintah Kota Semarang

##### 5.1.1. Proses Transisi Menuju Akruwal

Plt Walikota Semarang pada wawancara tanggal 13 Mei 2013:

“Penerapan akuntansi basis akrual sudah dilakukan oleh senior saya (walikota sebelumnya) dan saya merasa bangga bahwa Pemerintah Kota Semarang memiliki keberanian untuk menerapkan awal. Basis akrual ini harus segera diterapkan di semua daerah supaya ada kesamaan kemudian ada standarisasi yang jelas”.

Pada tahun 2002, Walikota Semarang pada masa itu (Sukawi Sutarip) berinisiatif mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual didorong oleh suasana reformasi di Indonesia yang berdampak kepada otonomi daerah dan tuntutan publik akan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Paket undang-undang tentang keuangan negara yang pada masa itu sedang dalam proses penyusunan juga dituntut untuk mengakomodasi harapan publik atas transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Berlatar belakang jiwa wirausaha dan keinginan untuk memenuhi tuntutan publik akan transparansi dan akuntabilitas, Walikota Semarang pada masa itu menginginkan agar laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang bisa seperti yang disajikan pada laporan keuangan komersial (*private*) sehingga pada masa kepemimpinannya, Pemerintah Kota Semarang bisa menjadi pelopor implementasi laporan keuangan yang memenuhi tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas. Pemerintah Kota Semarang dengan

didukung akademisi segera membentuk tim perancang untuk melakukan langkah-langkah pengembangan sistem akuntansinya agar mendukung akuntansi berbasis akrual. Komitmen pimpinan serta semangat tim perancang berbuah diterbitkannya Peraturan Daerah tentang Keuangan dan Perbendaharaan Daerah pada tahun 2002 yang telah mengatur akuntansi berbasis akrual sebagai dasar penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang (wawancara dengan Sekretaris Daerah dan Kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 15 Mei dan 30 Mei 2013).

Pada tahun 2003 dan tahun 2004, keluar paket undang-undang tentang keuangan negara diantaranya adalah UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang antara lain mengatur implementasi akuntansi berbasis akrual dalam menyusun laporan keuangan pemerintah serta mengamanatkan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) agar menyusun peraturan pemerintah yang mengatur tentang standar akuntansi pemerintahan (SAP). PP yang mengatur tentang SAP diterbitkan pada tahun 2004 yaitu PP Nomor 24 Tahun 2005 namun masih mengatur akuntansi berbasis kas menuju akrual (belum basis akrual penuh). Dengan kondisi tersebut, laporan keuangan berbasis akrual tetap disusun oleh Pemerintah Kota Semarang, namun laporan keuangan yang disampaikan kepada BPK untuk diperiksa adalah laporan keuangan yang sesuai SAP pada masa itu yaitu berbasis kas menuju akrual.

Pemerintah Kota Semarang mulai menyusun laporan keuangan dengan akuntansi berbasis akrual dan disampaikan kepada BPK untuk diperiksa pada tahun 2010, sejak diterbitkannya PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP yang pada Lampiran 1 telah memuat ketentuan penyusunan laporan keuangan pemerintahan dengan akuntansi berbasis akrual. Pemerintah Kota Semarang mengalami hambatan selama mengimplementasikan akuntansi akrual karena peraturan teknis dari Pemerintah Pusat yang belum lengkap tersedia, peraturan pengelolaan keuangan daerah yang tidak jelas dan tidak konsisten, staf pengelola keuangan yang kurang kompeten, sistem informasi keuangan yang belum memadai maupun staf pelaksana yang enggan mengubah rutinitas dari basis kas menjadi basis akrual. Berdasarkan pemeriksaan baik oleh Inspektorat selaku pemeriksa internal maupun pemeriksaan oleh BPK selaku pemeriksa eksternal, laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang tahun 2010 dan 2011 yang telah berbasis akrual belum memenuhi transparansi dan akuntabilitas sebagaimana diatur dalam SAP. Meskipun menghadapi hambatan yang tidak sedikit, Walikota dengan didukung DPRD dan staf pelaksana di Pemerintah Kota Semarang tetap memegang komitmen untuk terus mengimplementasikan akuntansi akrual meskipun peraturan perundangan belum mewajibkan dan belum ada Pemerintah Daerah lain yang mengimplementasikan akrual. Pemerintah Kota Semarang secara bertahap mengatasi hambatan-hambatan yang dihadapi dan melakukan berbagai upaya tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan oleh

Inspektorat maupun BPK sehingga laporan keuangan tahun 2012 telah diberikan opini baik oleh BPK yaitu WTP karena dinilai telah sesuai dengan SAP.

### **5.1.2. Kerumitan dan Kompleksitas Konten SAP Berbasis AkruaI**

Wawancara dengan penyusun laporan keuangan di Pemerintah Kota Semarang dan beberapa Pemerintah Daerah yang lain menunjukkan adanya hambatan dalam mengimplementasikan akuntansi akrual karena kerumitan dan kompleksitas dalam konten SAP berbasis akrual. Hal tersebut juga didukung hasil pemeriksaan (review) oleh Inspektorat Pemerintah Kota Semarang maupun hasil pemeriksaan oleh auditor BPK yang menemukan kesalahan-kesalahan dalam menyusun laporan keuangan sehingga menyimpang dari SAP antara lain berupa kesalahan dalam melakukan akrualisasi pendapatan dan beban, pencatatan dan kapitalisasi aset tetap, serta kesalahan klasifikasi anggaran. Hasil pemeriksaan oleh Inspektorat dan BPK menjelaskan bahwa permasalahan tersebut disebabkan pengelola keuangan kurang memahami peraturan terkait, pengelola keuangan kurang disiplin dan tidak cermat, atasan pelaksana kurang efektif dalam mengawasi kinerja staf, koordinasi antar unit kerja yang tidak efektif, kebijakan/peraturan terkait pengelolaan keuangan yang tidak jelas, tidak lengkap dan tidak konsisten serta kelemahan sistem informasi pendapatan asli daerah yang tidak mampu menghasilkan data pendapatan dan piutang dengan valid.

Permasalahan-permasalahan dalam mengimplementasikan SAP berbasis akrual untuk menyusun laporan keuangan di Pemerintah Kota Semarang berdasar hasil pemeriksaan Inspektorat dan BPK disajikan pada Lampiran 9.

Beberapa pendapat pengelola keuangan di Pemerintah Kota Semarang dan Pemerintah Daerah lain yang menjelaskan kerumitan dan kompleksitas konten SAP berbasis akrual, adalah:

- a. “Pemkot Semarang berusaha keras untuk bisa mengimplementasikan akuntansi akrual, harus sabar sebelum akhirnya diberikan opini WTP oleh BPK. Meski harus bekerja keras tapi Pemkot Semarang tidak mungkin mundur, implementasi akrual harus terus dilanjutkan” (Sekretaris Daerah pada pertemuan dengan *Chair of IPSASB* pada 8 Oktober 2013).
- b. “Laporan keuangan dengan basis akrual menuntut kerja keras mulai dari pimpinan sampai dengan staf. Kendala yang sering dihadapi terkait tertib administrasi dan disiplin sejak dari perencanaan, waktu yang dibutuhkan juga lebih banyak” (wawancara dengan Kepala Dinas Pendidikan pada tanggal 3 Juni 2013).
- c. “Laporan Keuangan basis akrual pada PP Nomor 71 Tahun 2010 lebih banyak laporannya dibanding yang sebelumnya diterapkan Pemkot Semarang. Akrual berkaitan dengan idealisme. Kadang ada data yang kurang mendukung, misal terkait akualisasi pendapatan pajak tidak bisa langsung mendasarkan pada Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) melainkan harus dianalisis terlebih dahulu agar bisa wajar menyajikan pendapatan” (wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi, pada tanggal 30 Mei 2013).
- d. “Pada saat SAP basis akrual diterbitkan, Pemkot Semarang tidak terlalu sulit mengimplementasikan karena sudah menerapkan sejak sebelum PP Nomor 71 Tahun 2010, kendala utama implementasi basis akrual penuh adalah pada akualisasi pendapatan. Namun dengan menindaklanjuti temuan BPK setiap tahun, kendala tersebut berangsur diminimalkan” (wawancara Kepala Bidang Perimbangan Keuangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).
- e. “Kendala yang dihadapi dalam pencatatan pendapatan pajak adalah kelemahan Sistem Informasi Manajemen Pendapatan Asli Daerah

(SIMPAD), kompetensi SDM (sumber daya manusia) dan ketidakjelasan peraturan pusat yang juga saling tidak sinkron terkait reklame dan BPHTB (bea perolehan hak atas tanah dan bangunan)” (wawancara Kepala Bidang Pajak pada DPKAD dan Kepala Dinas PJPR pada wawancara tanggal 4 Juni 2013).

- f. “Basis akuntansi akrual sangat ribet, banyak hal terkait bidang akuntansi yang perlu dipelajari. Sementara kami sudah terbiasa dengan basis sebelumnya yaitu kas yang tidak terlalu ribet.” (wawancara dengan staf DPKAD Kota Cilegon, Liza Suhandika pada saat melakukan observasi atas implementasi SAP basis akrual di Pemerintah Kota Semarang pada tanggal 30 Oktobe 2012).
- g. “SDM di Inspektorat juga perlu memahami tentang basis akrual, observasi ke Pemerintah Kota Semarang diharapkan bisa memperoleh pemahaman *critical point* perbedaan antara basis akrual dengan basis kas ternyata tidak mudah” (wawancara dengan staf Inspektorat Kota Tangerang, Puspita Dewi Susanti pada saat melakukan observasi atas implementasi SAP basis akrual di Pemeirntah Kota Semarang pada tanggal 30 Oktober 2012).
- h. “Penerapan akuntansi akrual di Pemerintah Kota Semarang sudah baik dari sisi pelaporan keuangan, namun ternyata penganggaran masih belum akrual. Kota Pontianak akan menerapkan basis akrual pada tahun 2014 namun masih ragu terkait pengakuan Pendapatan Reklame dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Ternyata permasalahan terkait pendapatan reklame dan PBB juga dihadapi Pemerintah Kota Semarang. Kelemahan Pemerintah Kota Semarang pada sistem informasi akuntansi yang belum terintegrasi dan kebijakan akuntansi terkait kapitalisasi yang belum komprehensif. Pemkot Pontianak kesulitan bagaimana memberikan pemahaman tentang akuntansi akrual pada staf yang bukan berlatar belakang akutansi karena mereka pasti tidak mudah mengimpementasikan. Ketakutan menerapkan akrual juga karena belum yakin kapan pendapatan dapat diakui sementara jika sudah terlanjur diakui dan tidak tertagih bagaimana?” (wawancara dengan Kepala UPTD Pengelolaan Kas Daerah Kota Pontianak, Mahardika Sari pada saat melakukan observasi atas implementasi SAP basis akrual di Pemeirntah Kota Semarang pada tanggal 13 Mei 2013).

Sementara beberapa penyusun laporan keuangan dari Pemerintah Daerah lain yaitu Kabupaten Kendal, Kabupaten Lombok Barat, dan

Kabupaten Lombok Tengah menjelaskan bahwa SAP berbasis akrual sulit dipahami karena kurangnya pelatihan padahal banyak pegawai yang tidak berlatar belakang pendidikan akuntansi dan sering terjadi perbedaan pendapat dengan pemeriksa. Implementasi SAP berbasis akrual juga tidak mudah karena administrasi yang tersedia tidak lengkap dan komprehensif untuk memungkinkan mencatat sesuai SAP akrual (wawancara tanggal 4 Pebruari 2013).

Untuk mengatasi kesulitan dalam implementasi SAP berbasis akrual, Pemerintah Kota Semarang melakukan pelatihan bagi para pengelola keuangan, konsultasi kepada akademisi, KSAP dan instansi terkait, serta menindaklanjuti rekomendasi Inspektorat dan BPK berdasar hasil pemeriksaan. DPKAD sebagai unit kerja yang mengkoordinasikan penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang dan memiliki beberapa staf yang sudah lebih memahami akuntansi akrual memberikan bimbingan teknis kepada para pengelola keuangan dan penyusun laporan keuangan di unit kerja/SKPD yang lain di lingkungan Pemerintah Kota Semarang.

Kerumitan dan kompleksitas akuntansi akrual ternyata juga menyulitkan proses implementasi akuntansi akrual di beberapa negara lain. Beberapa negara saat ini sedang gencar menerapkan akuntansi akrual meskipun implementasi akrual membutuhkan pengorbanan yang banyak dan waktu yang lama. (Prof Dr Andreas Bergmann, *Chair of International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)* pada pertemuan dengan

Pemerintah Kota Semarang yang dihadiri oleh Peneliti tanggal 8 Oktober 2013).

### **5.1.3. Manfaat Akuntansi Berbasis Akrua**

Laporan keuangan akan bermanfaat apabila sesuai dengan kebutuhan penggunanya. Sebaik apapun kualitas laporan keuangan menjadi tidak bermanfaat apabila penggunanya tidak memanfaatkan informasi-informasi dalam laporan keuangan untuk membuat keputusan yang relevan.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah harus diserahkan kepada DPRD untuk dimanfaatkan sebagai alat evaluasi atas kinerja pemerintah daerah. Untuk mengetahui apakah laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang sudah dimanfaatkan oleh DPRD Kota Semarang, Peneliti melakukan wawancara dengan beberapa Anggota DPRD Kota Semarang yang menurut Peneliti memiliki pemahaman dan perhatian pada pengelolaan keuangan daerah:

- a. "DPRD ikut memantau implementasi basis akrual di Pemerintah Kota Semarang, namun pelaksanaannya belum optimal karena permasalahan kompetensi SDM dan infrastruktur yaitu sistem. Dengan basis akrual diharapkan Pemkot Semarang dapat mengungkapkan potensi pendapatan dengan lebih riil dan meminimalkan potensi pendapatan yang terlewatkan misalnya pendapatan reklame" (wawancara dengan Ketua Komisi B DPRD yaitu Yearzy Ferdian SE, Ak, MSi pada tanggal 13 Juni 2013).
- b. "Saya memahami laporan keuangan dengan basis akrual meskipun belum pernah ada pemahaman soal laporan keuangan ke DPRD. Laporan keuangan dengan basis akrual lebih banyak manfaatnya dibandingkan basis kas khususnya berkaitan dengan informasi pendapatan pajak

daerah” (wawancara dengan Anggota Komisi C DPRD yaitu H Ari Purbono, SE pada tanggal 16 Januari 2013).

- c. “*Accrual basis* jika bisa dilakukan secara harmonis dari hulu sampai hilir maka akan baik dari segi ekonomi maupun pelayanan pada masyarakat. Jadi harus dilakukan secara sungguh-sungguh, biaya kepada masyarakat harus terukur sehingga pendapatan dari retribusi juga bisa diukur” (wawancara dengan Anggota Komisi C DPRD yaitu Ir Wachid Nurmiyanto pada pada 16 Januari 2013).

Pemerintah Kota Semarang sebagai penyusun laporan keuangan sekaligus juga menggunakan informasi dalam laporan keuangan untuk mengelola operasional Pemerintah Daerah. Kemanfaatan laporan keuangan dengan basis akrual juga dirasakan para penyusun laporan keuangan yang sekaligus juga menggunakannya, yaitu pihak Pemerintah Kota Semarang.

- d. “Dengan akrual, item per item saling terkait sehingga sulit diintervensi, semuanya lebih detil, penerimaan kas tidak bisa ditunda disetor ke kas daerah. Akuntabilitas sekarang menjadi lebih baik. Pemerintah daerah lain sebaiknya tidak menunda menerapkan basis akrual meski harus belajar” (wawancara dengan Sekretaris Daerah pada tanggal 15 Mei 2013).
- e. “Pemerintah Kota Semarang yang pertama menerapkan akuntansi basis akrual, keunggulannya adalah pada kemampuan memprediksi piutang dan pendapatan yang akan diterima” (wawancara Kepala DPKAD, pada tanggal 22 Mei 2013).
- f. Basis akrual banyak manfaatnya, yaitu: lebih mudah dipahami; pencatatan lebih tertib, detil kegiatan dan penggunaan anggaran lebih jelas; penanganan aset lebih baik; dan semua lebih jelas terukur” (wawancara dengan Kepala Dinas Pendidikan pada tanggal 3 Juni 2013).

Hasil wawancara tersebut di atas menunjukkan bahwa meskipun menghadapi permasalahan dengan kerumitan dan kompleksitas dalam mengimplementasikan SAP berbasis akrual, namun kemanfaatan yang lebih

dari akuntansi basis akrual dibandingkan akuntansi basis kas juga diperoleh para pengguna laporan keuangan.

#### **5.1.4. Komunikasi Kebijakan Implementasi SAP Berbasis Akrual**

Tujuan kebijakan pengelolaan keuangan negara baik berupa APBN maupun APBD adalah menuju transparansi dan akuntabilitas untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat sebagaimana dinyatakan dalam UUD 1945. Tujuan Negara Kesatuan Republik Indonesia yang dinyatakan dalam pembukaan UUD 1945 tidak akan tercapai tanpa didukung kemampuan keuangan negara yang dikelola secara profesional, terbuka dan bertanggung jawab. Salah satu cara untuk mencapai transparansi, akuntabilitas dan profesionalitas pengelolaan keuangan negara adalah dengan memberikan kewajiban bagi pemerintah pusat dan daerah menyusun laporan keuangan yang berpedoman pada standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual. SAP disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) dengan berpedoman pada standar akuntansi internasional bidang sektor publik yaitu IPSAS. SAP ditetapkan oleh Presiden dalam bentuk Peraturan Pemerintah setelah disetujui DPR.

Dalam menyusun laporan keuangan, Pemerintah Kota Semarang berpedoman pada peraturan perundangan terkait pengelolaan keuangan daerah baik undang-undang, peraturan pemerintah pusat maupun peraturan daerah dan kebijakan intern Pemerintah Kota Semarang. Ketentuan

peraturan perundangan yang menjadi pedoman Pemerintah Kota Semarang dalam menyusun laporan keuangan adalah :

- a. UU No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- b. UU No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- c. UU No.15 Tahun 2004 Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara
- d. PP No.58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
- e. PP No.71 Tahun 2010 Standar Akuntansi Pemerintahan, yang merupakan perubahan dari PP Nomor 24 Tahun 2005
- f. Permendagri No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Permendagri No.59 Tahun 2007, Permendagri No.21 Tahun 2011 dan diubah terakhir melalui Permendagri No. 27 Tahun 2013.

Sedangkan produk Kebijakan Daerah Pemerintah Kota Semarang yang diterbitkan dalam rangka mengatur lebih lanjut kebijakan-kebijakan pengelolaan keuangan dan penyusunan laporan keuangan daerah sebagaimana tersebut di atas adalah:

- a. Peraturan Daerah Kota Semarang Nomor 11 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
- b. Peraturan Walikota Nomor 18B tanggal 10 Agustus Tahun 2009 tentang perubahan Perwali Nomor 16A Tahun 2008 tentang Sistem dan Prosedur Akuntansi Pemerintah Kota Semarang

c. Peraturan Walikota Semarang No.18 Tahun 2009 tentang Kebijakan Akuntansi yang terakhir telah dirubah dengan Peraturan Walikota nomor 21A tahun 2012 tentang perubahan ketiga atas Peraturan Walikota Semarang No.18 Tahun 2009 tentang Kebijakan Akuntansi. Sebelumnya Peraturan Walikota Nomor 44 Tahun 2011 tentang Perubahan Peraturan Walikota Nomor 36A Tahun 2010 yang merupakan perubahan pertama atas Perwali Nomor 18 Tahun 2009 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Semarang. Peraturan Walikota Nomor 36A Tahun 2010 diterbitkan untuk menyesuaikan kebijakan akuntansi dengan PP Nomor 71 tahun 2010 lampiran 1 yaitu SAP dengan basis akrual. Sedangkan Peraturan Walikota nomor 21A tahun 2012 mengubah pengaturan tentang kerangka konseptual, penyajian laporan keuangan dan kebijakan pencatatan aset tetap. Perubahan-perubahan kebijakan akuntansi dilakukan untuk perbaikan dan penyederhaan penyusunan laporan keuangan.

Peraturan perundangan sebagaimana tersebut di atas merupakan instrumen untuk mengkomunikasikan kebijakan pemerintah di bidang pengelolaan keuangan daerah sehingga dapat diimplementasikan oleh pelaksana kebijakan dan mencapai tujuan kebijakan. Peraturan Kepala Daerah tentang Kebijakan Akuntansi dan Sistem Akuntansi diperlukan untuk mengkomunikasikan kebijakan di atasnya yaitu SAP sehingga memungkinkan pencatatan transaksi keuangan dan penyajian laporan

keuangan secara konsisten sesuai dengan SAP. Perubahan kebijakan pemerintah dalam menyusun laporan keuangan sehingga berubah dari basis kas (menuju akrual) (diatur dalam PP Nomor 24 Tahun 2005) menjadi basis akrual penuh (diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010), berdampak kepada perubahan-perubahan kebijakan pengelolaan keuangan dan pencatatan transaksi dan posisi keuangan di Pemerintah Kota Semarang.

Kebijakan-kebijakan teknis yang lebih sederhana sehingga mudah dipahami oleh para pengelola keuangan dan penyusun laporan keuangan namun tidak melanggar SAP menjadi salah satu cara yang ditempuh oleh Pemerintah Kota Semarang untuk mengatasi kerumitan dan kompleksitas konten SAP berbasis akrual, peraturan pemerintah pusat yang tidak jelas serta keterbatasan kompetensi sumber daya manusia. Sebagai contoh kebijakan dalam mencatat aset tetap, jika mengikuti secara detil pengaturan dalam peraturan pemerintah dan peraturan Menteri Dalam Negeri terkait hal tersebut, akan sangat rumit dan menyulitkan pengelola barang dan penyusun laporan keuangan. Maka Pemerintah Kota Semarang menyusun kebijakan terkait pencatatan aset tetap dengan sederhana namun tidak melanggar SAP (wawancara dengan Kepala Seksi di Bidang Aset pada 23 Mei 2013).

Berikut adalah beberapa kebijakan dalam menyusun laporan keuangan pada Pemerintah Kota Semarang yang mengalami perubahan dengan diimplementasikannya akuntansi berbasis akrual:

Tabel 5.1  
Perubahan Komponen Laporan Keuangan

No	Sebelum Tahun 2010	No	Tahun 2010 s.d. sekarang	
1.	Laporan Realisasi Anggaran	1.	Laporan Realisasi Anggaran	Laporan Pelaksanaan Anggaran
2.	Laporan Arus Kas	2.	Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)	
		3.	Laporan Arus Kas	
3.	Laporan Operasional	4.	Laporan Operasional	Laporan Finansial
4.	Neraca	5.	Laporan Perubahan Ekuitas	
		6.	Neraca	
5.	Catatan Atas Laporan Keuangan	7.	Catatan Atas Laporan Keuangan	

Meskipun sudah menerapkan akuntansi basis akrual yang ditunjukkan dengan disusunnya Laporan Operasional, namun karena APBD Pemerintah Kota Semarang masih menggunakan basis kas maka laporan Realisasi Anggaran yang menerapkan basis kas masih harus disusun. Perbedaan Kebijakan pada basis kas (Laporan Realisasi Anggaran) dan basis akrual (Laporan Operasional) ditampilkan pada tabel berikut:

Tabel 5.2  
Konversi LRA menjadi LO

No	Uraian	LRA (Anggaran)	LO (Finansial)
1	Pendapatan	Pengakuan Diakui pada saat Kas diterima di BUD	Pengakuan Diakui pada saat memiliki hak atas pendapatan (SKPD atau yang dipersamakan)
		Pengukuran Dengan azas Bruto	Pengukuran Dengan azas Bruto
2	Belanja dan Beban	Pengakuan Belanja diakui pada saat : terjadinya pengeluaran kas dari Rekening Kas Umum Daerah atau pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan	Pengakuan Beban diakui pada saat : a. Timbul kewajiban b. Terjadi konsumsi Aset c. Terjadi penurunan manfaat ekonomi/potensi jasa
		Pengukuran Belanja diukur dan dicatat berdasarkan nominal yang dibayarkan.	Pengukuran Beban diukur dan dicatat berdasarkan nilai perolehan/nilai sekarang kas yang dikeluarkan dan atau akan dikeluarkan
3	Pembiayaan		
	Penerimaan Pembiayaan	Pengakuan Penerimaan Pembiayaan diakui pada saat direalisasi atau dapat direalisasikan	LO tidak ada tetapi ada di neraca, diakui pada saat pinjaman masuk pada Kasda
	Pengeluaran Pembiayaan	Pengakuan Pengeluaran Pembiayaan diakui pada saat timbulnya kewajiban	
		Pengukuran Pengukuran Penerimaan maupun pengeluaran dengan asas Bruto	Pengukuran Dicatat dengan asas Bruto
4	Persediaan	Tidak ada pencatatan terkait persediaan, yang ada pencatatan di Neraca atas saldo persediaan.	Pengakuan Pada saat potensi manfaat ekonomi diperoleh dan nilai dapat diukur.
			Pencatatan - Metode Fisik Dicatat sebesar pembeliannya langsung dialokasikan beban dan secara periodik dilakukan stock opname, berapa penggunaannya itu yang diakui sebagai beban sedangkan sisa tampak pada neraca.
			Pengukuran

No	Uraian	LRA (Anggaran)	LO (Finansial)
			a. Harga pembelian apabila diperoleh dengan pembelian b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi c. Nilai wajar jika dari donasi/rampasan
			Penilaian menggunakan metode : a. FIFO b. Harga terakhir c. Average

Sedangkan perubahan basis akuntansi menjadi akrual yang berdampak pada perubahan kebijakan pencatatan di neraca, ditunjukkan pada tabel berikut ini:

Tabel 5.3  
Perubahan Pencatatan di Neraca

Uraian	Neraca (sebelum 2010)	Neraca (2010 s.d. sekarang)
Investasi Jangka Panjang Permanen	Pengakuan <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Diakui pada saat investasi tersebut dicairkan dari Kas Daerah</li> <li>▪ Pengeluarannya melalui pengeluaran pembiayaan</li> </ul>	Pengakuan <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Diakui pada saat investasi tersebut ditetapkan dalam APBD Pemda</li> </ul>
	Pengukuran <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Dengan nilai pasar/nilai wajar</li> <li>▪ Jika melalui pertukaran maka dengan biaya perolehan/nilai wajar jika tidak ada</li> </ul>	Pengukuran <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Dengan nilai pasar/nilai wajar</li> <li>▪ Jika melalui pertukaran maka dengan biaya perolehan/nilai wajar jika tidak ada</li> </ul>
	Metode Penilaian <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ekuitas</li> <li>▪ Biaya</li> </ul>	Metode Penilaian <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ekuitas</li> <li>▪ Biaya</li> </ul>

Pemerintah Kota Semarang juga melakukan perbaikan-perbaikan dalam kebijakan pencatatan terkait akun Aset Tetap agar lebih konsisten,

sederhana dan sesuai standar akuntansi. Beberapa pengaturan pengakuan dan pengukuran Aset Tetap dalam kebijakan akuntansi yang diterbitkan Pemerintah Kota Semarang untuk memungkinkan penyajian aset tetap sesuai standar akuntansi, sederhana dan konsisten adalah sebagai berikut:

Tabel 5.4  
Kebijakan Pengakuan dan Pengukuran Aset Tetap

No	Akun	Uraian
1	Tanah	Pengakuan <ul style="list-style-type: none"> <li>- Manfaat lebih dari 12 bulan</li> <li>- Dapat diukur</li> <li>- Tidak dijual dan untuk operasional</li> <li>- Membutuhkan biaya pemeliharaan</li> <li>- Diakui sebesar nilai perolehan</li> <li>- Selain nilai aset peralatan dan mesin, nilai di atas Rp10.000.000,00</li> </ul>
2	Peralatan dan Mesin	Nilai minimal aset untuk peralatan mesin Rp300.000,00 kecuali peralatan peraga dan laboratorium
3	Gedung dan Bangunan	Nilai perolehan semua biaya yang dapat diatribusikan sampai dengan aset tersebut siap untuk dimanfaatkan
4	Jalan, irigasi dan jaringan	Nilai perolehan semua biaya yang dapat diatribusikan sampai dengan aset tersebut siap untuk dimanfaatkan
5	Aset tetap lainnya	Aset di luar tanah, peralatan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan KDP
6	Konstruksi Dalam Pengerjaan	Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan (nilai tercatat/prestasinya)

Implementasi SAP berbasis akrual di Pemerintah Kota Semarang menemui kendala terkait kejelasan, kelengkapan dan konsistensi kebijakan tentang pengelolaan keuangan daerah sebagaimana dinyatakan pada hasil wawancara berikut:

- a. Kebijakan dan peraturan pengelolaan keuangan yang sering berubah, kadang membingungkan implementasinya (wawancara dengan Inspektur pada tanggal 20 Mei 2013)

- b. Peraturan terkait aset khususnya pada Permendagri Nomor 17 Tahun 2007 sangat rumit, juga tidak sinkron dengan peraturan di atasnya yaitu PP Nomor 6 Tahun 2006. Kami menyederhanakan pengaturan aset di Peraturan Walikota dengan meninggalkan hal-hal yang tidak prinsip sehingga Peraturan Walikota bisa menjadi pedoman yang mudah bagi SKPD dalam mengelola aset (wawancara dengan Kepala Seksi di Bidang Aset pada DPKAD pada tanggal 23 Mei 2013)
- c. Peraturan terkait kegiatan di Dinas Pendidikan banyak yang harus dirujuk, ada peraturan Kementerian Pendidikan, Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri, tidak jarang saling bertentangan juga tidak sinkron dengan Peraturan Walikota. Untuk itu kami perlu konsultasi ke Sekretaris Daerah, ke Kementerian atau ke BPK. Pernah ada kebijakan yang tidak berani kami laksanakan karena tidak jelas dan saling bertentangan sehingga diprotes para guru. Tahun 2013 sudah dijalankan karena sudah ada peraturan yang jelas (wawancara dengan Kepala Dinas Pendidikan pada tanggal 3 Juni 2013)
- d. Kebijakan teknis dari PP 71 Tahun 2010 harus segera disusun dari Pusat dengan koordinasi antara Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri. Kementerian Keuangan sudah menyusun Peraturan tentang Bagan Akun Standar namun bertentangan dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 sehingga Pemda dalam menyusun laporan keuangan berbeda-beda. Selain itu, Pemerintah Pusat juga tidak melakukan pembinaan kepada Pemerintah Kota Semarang sebagai satu-satunya yang sudah menerapkan SAP akrual. (wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013).
- e. “Yang dirasakan kurang justru dukungan dari Pemerintah Pusat yang tidak memberikan pendampingan kepada Pemerintah Kota Semarang dan tidak menyusun kebijakan-kebijakan teknis” (Kepala Bidang Akuntansi pada acara FGD model implementasi SAP berbasis akrual pada 7 Oktober 2013).
- f. Ketidakjelasan dan ketidaksinkronan peraturan perundangan juga dihadapi dalam pengelolaan dan pencatatan pendapatan BPHTB, PBB dan Retribusi Reklame, sebagaimana dijelaskan oleh Kepala Bidang Pajak dan Kepala Dinas Penerangan Jalan dan Pengelolaan Reklame (PJPR) pada wawancara tanggal 4 Juni 2013 yaitu: Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Pusat kepada seluruh Notaris se-Indonesia yang menyatakan bahwa untuk memperlancar pembayaran BPHTB tidak perlu melalui proses verifikasi di Pemda tidak sesuai dengan pengaturan di Peraturan Walikota dan Kementerian Dalam Negeri serta Kementerian

Keuangan. Juga pendaerahan Pajak Bumi dan Bangunan yang ada ketidaksesuaian masa kadaluwarsa tagihan pajak antara di pusat dan di daerah. Ini membingungkan kapan pendapatan BPHTB bisa diakui apakah menunggu verifikasi dan kapan tagihan PBB bisa dihapuskan. Terkait reklame, adanya peraturan Kementerian Pekerjaan Umum Nomor 20 Tahun 2010 tentang Titik Reklame yang belum jelas penerapannya. Ketidakjelasan dan ketidaksinkronan kebijakan menyulitkan pencatatan pendapatan.

- g. Pemeriksaan BPK masih banyak menemukan permasalahan kesalahan penganggaran yang berdampak pada pencatatan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LHP BPK tahun 2010, 2011 dan 2012). Atas permasalahan tersebut, Sekretaris Bappeda menjelaskan dalam wawancara pada tanggal 4 Juni 2013: "Siklus penganggaran di Pemda yang sangat singkat padahal perlu data dari Pemerintah Pusat dan Pemerintah Provinsi sehingga tidak cukup waktu merencanakan dengan baik. Belum ada SOP tentang mekanisme pengisian Rencana Kegiatan dan Anggaran yang baku".

Wawancara dengan para pengelola keuangan di Pemerintah Kota Semarang dan Pemerintah Daerah lain antara lain Kota Tangerang, Kota Pontianak, Kabupaten Brebes, Kabupaten Tanah Bumbu, dan Kabupaten Lombok Barat pada acara pelatihan SAP berbasis akrual yang diselenggarakan di Kota Semarang dan dihadiri juga oleh Peneliti, diperoleh informasi bahwa Pemerintah Pusat kurang memberikan sosialisasi tentang bagaimana mengimplementasikan SAP berbasis akrual bahkan sebagian menyatakan belum pernah tahu adanya sosialisasi tersebut. Penjelasan dari anggota KSAP (AB Triharta) bahwa sosialisasi SAP adalah tanggung jawab Pemerintah Pusat (Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri) sementara KSAP hanya bertugas menyusun SAP.

Permasalahan terkait transmisi SAP berbasis akrual kepada pelaksana di Pemerintah Daerah serta kelengkapan, kejelasan dan konsistensi SAP berbasis akrual dan kebijakan terkait pengelolaan keuangan seperti tersebut di atas mengganggu komunikasi kebijakan keuangan daerah kepada pelaksana di Pemerintah Daerah. Gangguan komunikasi kebijakan khususnya SAP berbasis akrual berdampak pada permasalahan berikut:

- a. Perbedaan pendapat misalnya terkait kapan saat pengakuan pendapatan.
- b. Pelaksana bingung harus mengikuti peraturan yang mana karena antar kebijakan yang satu dengan lainnya tidak sinkron/konsisten.
- c. Persepsi selektif yaitu pelaksana memilih kebijakan yang paling menguntungkan kepentingannya meskipun kurang efektif bagi tercapainya transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah.
- d. Pelaksana tidak konsisten dalam mengelola dan mencatat transaksi dan posisi keuangan yang sejenis
- e. Pelaksana enggan untuk mengimplementasikan akuntansi akrual dengan tertib.

Permasalahan-permasalahan tersebut di atas pada akhirnya mengurangi efektivitas implementasi SAP berbasis akrual yang ditunjukkan pada hasil pemeriksaan Inspektorat dan BPK yang masih menemukan penyimpangan dari SAP sehingga mengurangi transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan Pemerintah Kota Semarang. Atas

permasalahan-permasalahan yang ditemukan, Inspektorat dan BPK memberikan rekomendasi perbaikan bagi Pemerintah Kota Semarang.

Untuk mengatasi gangguan komunikasi kebijakan keuangan sehingga mendorong efektivitas komunikasi kebijakan-kebijakan pengelolaan keuangan khususnya terkait penyusunan laporan keuangan, Pemerintah Kota Semarang melakukan langkah-langkah berikut:

- a. Menyusun kebijakan teknis yang sederhana sehingga lebih mudah dipahami pelaksana pengelola keuangan dan penyusun laporan keuangan namun tidak melanggar peraturan di atasnya
- b. Mengalokasikan anggaran untuk kegiatan bimbingan teknis dan sosialisasi kepada para pengelola keuangan dan penyusun laporan keuangan (pembuku).
- c. Selain itu, pada periode menyusun laporan keuangan, dibentuk tim pengampu dari Bidang Akuntansi pada SKPD DPKAD yang memberikan bimbingan (asistensi) kepada penyusun laporan keuangan SKPD lain.
- d. Dalam hal menemui kesulitan pemahaman atas kebijakan, melakukan konsultasi kepada pihak terkait misalnya KSAP, Kementerian Dalam Negeri, BPK, BPKP atau akademisi (wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013).

### 5.1.5. Kecenderungan Sikap Pihak Internal dan Pihak Eksternal

Inisiatif Walikota Semarang pada tahun 2002 untuk mengimplementasikan akuntansi basis akrual didukung oleh DPRD Kota Semarang yang dibuktikan dengan ditetapkannya Perda yang mengatur hal tersebut. Dengan dorongan dari Kepala Daerah dan dukungan legislatif, para pelaksana di Pemerintah Kota Semarang turut mendukung implementasi akuntansi basis akrual.

Plt Walikota Semarang pada wawancara tanggal 13 Mei 2013:

“Penerapan akuntansi basis akrual sudah dilakukan oleh senior saya (walikota sebelumnya) dan saya merasa bangga bahwa Pemerintah Kota Semarang memiliki keberanian untuk menerapkan awal. Basis akrual ini harus segera diterapkan di semua daerah supaya ada kesamaan kemudian ada standarisasi yang jelas”.

Wawancara dengan beberapa Anggota DPRD Kota Semarang:

- a. “DPRD ikut memantau implementasi basis akrual di Pemerintah Kota Semarang, namun pelaksanaannya belum optimal karena permasalahan kompetensi SDM dan infrastruktur yaitu sistem. Dengan basis akrual diharapkan Pemkot Semarang dapat mengungkapkan potensi pendapatan dengan lebih riil dan meminimalkan potensi pendapatan yang terlewatkan misalnya pendapatan reklame” (wawancara dengan Ketua Komisi B DPRD yaitu Yearzy Ferdian SE, Ak, MSi pada tanggal 13 Juni 2013).
- b. “Saya memahami laporan keuangan dengan basis akrual meskipun belum pernah ada pemahaman soal laporan keuangan ke DPRD. Laporan keuangan dengan basis akrual lebih banyak manfaatnya dibandingkan basis kas khususnya berkaitan dengan informasi pendapatan pajak daerah” (wawancara dengan Anggota Komisi C DPRD yaitu H Ari Purbono, SE pada tanggal 16 Januari 2013).
- c. “*Accrual basis* jika bisa dilakukan secara harmonis dari hulu sampai hilir maka akan baik dari segi ekonomi maupun pelayanan pada masyarakat. Jadi harus dilakukan secara sungguh-sungguh, biaya kepada masyarakat harus terukur sehingga pendapatan dari retribusi

juga bisa diukur” (wawancara dengan Anggota Komisi C DPRD yaitu Ir Wachid Nurmiyanto pada pada 16 Januari 2013).

Kecenderungan sikap yang mendukung implementasi SAP berbasis akrual juga datang dari pihak akademisi.

“Penyusunan laporan keuangan berbasis akrual pada masa awal sampai dengan tahun 2009 dibantu oleh beberapa narasumber diantaranya dari UGM (Universitas Gajah Mada) dan KSAP (Komite Standar Akuntansi Pemerintahan). Laporan keuangan yang disusun pada saat itu belum sama dengan yang ada di PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP” (wawancara dengan Kepala Bidang Perimbangan Keuangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).

Penjelasan Akademisi dari UGM yaitu Prof. Indra Bastian pada wawancara tanggal 4 Pebruari 2013 sebagai berikut:

“Pada awal dulu, banyak kabupaten/kota yang sudah mencoba menerapkan basis akuntansi akrual tetapi hanya Kota Semarang yang berani menyatakan penerapanan basis akrual dalam Perda nya. Pada tahun 2002 itu, gelombang transparansi sangat tinggi. Atmosfer politik keuangan negara karena dorongan internasional sehingga basis akrual diatur pada UU Nomor 17 tahun 2003 dan UU Nomor 1 Tahun 2004. Pemerintah kurang menghargai *pilot test* di Kota Semarang”.

Komite SAP (KSAP) selaku penyusun SAP juga menunjukkan kecenderungan mendukung Pemerintah Kota Semarang meskipun pada masa awal implementasi akuntansi akrual tersebut belum ada SAP berbasis akrual. Penjelasan anggota KSAP yaitu AB Triharta pada wawancara tanggal 4 Pebruari 2013:

“Meskipun Kabupaten Sleman dan Kota Pontianak pada awal dulu sudah mencoba menerapkan, namun yang konsisten hanya Kota Semarang. Basis akrual dipandang perlu diterapkan di Indonesia karena lebih mampu mencerminkan kinerja Pemerintah dan praktek ini berjalan dengan baik di New Zealand dan Australia serta negara berkembang di Afrika Selatan. Tinggal kemauan Pemerintah. Beberapa daerah lain yang ingin segera menerapkan yaitu Bandar Lampung dan Kota Tangerang”.

Namun demikian, karena peraturan perundangan tentang laporan keuangan pemerintah belum mengatur tentang implementasi akuntansi basis akrual, maka Pemerintah Kota Semarang juga menyusun laporan keuangan dengan basis kas (menuju akrual) sebagaimana diatur dalam SAP yang lama (PP Nomor 24 Tahun 2005). Laporan Keuangan yang disampaikan oleh Pemerintah Kota Semarang kepada BPK untuk diperiksa adalah laporan keuangan dengan basis kas (menuju akrual) sebagaimana diatur dalam PP Nomor 24 Tahun 2005 dan opini yang diberikan BPK adalah atas laporan keuangan tersebut. Laporan Keuangan dengan basis akrual menjadi pelengkap. Laporan Keuangan yang telah diperiksa oleh BPK tersebut selanjutnya disampaikan kepada DPRD sebagai bentuk pertanggungjawaban Kepala Daerah atas pelaksanaan APBD.

Pemerintah Kota Semarang menghadapi kesulitan-kesulitan terlebih pada masa-masa awal implementasi akuntansi akrual karena peraturan-peraturan teknis terkait implementasi belum tersedia dengan lengkap, jelas dan konsisten serta kurangnya sosialisasi dari Pemerintah Pusat dan Pemerintah Pusat tidak memberikan pembinaan. Kesulitan-kesulitan tersebut tidak menyurutkan komitmen pimpinan dan pelaksana untuk mengimplementasikan akuntansi akrual. Pemerintah Kota Semarang secara bertahap bisa mengatasi kesulitan dengan sikap inisiatif pimpinan dan pelaksana untuk menjelaskan dan

menyederhanakan peraturan internal dan melakukan konsultasi dengan pihak-pihak yang kompeten serta menindaklanjuti hasil pemeriksaan Inspektorat dan BPK. Inisiatif dan tindakan tersebut didorong komitmen Walikota untuk terus mengimplementasikan akuntansi akrual serta dukungan pihak eksternal yaitu akademisi, BPK, BPKP, pihak luar negeri (Pemerintah Swiss dan IPSASB) dan KSAP.

- a. “Pemerintah Kota Semarang sejak awal sudah menerapkan akrual dalam mencatat aset tetap karena sudah melakukan penyusutan sejak 2009 dengan memanfaatkan aplikasi SIMBADA (Sistem Informasi Manajemen Barang Daerah). Kami menetapkan umur ekonomis aset tetap dengan bekerja sama dengan akademisi dari UGM yang selanjutnya umur ekonomis tersebut ditetapkan dalam Peraturan Walikota sebagai dasar penyusutan aset tetap. Kami juga melakukan konsultasi dan menindaklanjuti rekomendasi-rekomendasi BPK” (wawancara dengan Kepala Seksi Bidang Aset pada DPKAD, pada tanggal 23 Mei 2013).
- b. “Pemerintah Kota Semarang yang pertama menerapkan akuntansi basis akrual, keunggulannya adalah pada kemampuan memprediksi piutang dan pendapatan yang akan diterima. Pemerintah Kota Semarang memperoleh kepercayaan dari Pemerintah Swiss untuk menjadi tempat mengadakan *On The Job Training* (OJT) bagi seluruh Pemda di Indonesia. Pemerintah Swiss memberikan hibah kepada pihak swasta untuk melakukan OJT tersebut.”. (wawancara Kepala DPKAD, pada tanggal 22 Mei 2013).
- c. “Meskipun ,masih menghadapi kesulitan, namun dengan menindaklanjuti temuan BPK setiap tahun, kendala tersebut berangsur diminimalkan” (wawancara Kepala Bidang Perimbangan Keuangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).
- d. “Dalam hal menemui kesulitan pemahaman atas kebijakan, dilakukan konsultasi kepada pihak terkait misalnya KSAP, Kementerian Dalam Negeri, BPK, BPKP atau akademisi. Dalam menindaklanjuti rekomendasi BPK dan mereviu laporan keuangan yang menjadi tugas Inspektorat, Pemerintah Kota Semarang juga didukung BPKP”.(wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013).

- e. “Untuk mengatasi masalah kompetensi SDM, dilakukan bimbingan teknis dan sosialisasi kepada para pengelola keuangan dan penyusun laporan keuangan (pembuku) meskipun anggaran tersebut masih dinilai kurang memadai. Pada periode menyusun laporan keuangan, ada tim pengampu dari Bidang Akuntansi di Dinas DPKAD yang memberikan bimbingan (asistensi) kepada penyusun laporan keuangan SKPD. Dalam hal menemui kesulitan pemahaman atas kebijakan, dilakukan konsultasi kepada pihak terkait misalnya KSAP, Kementerian Dalam Negeri, BPK, BPKP atau akademisi” (wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013)
- f. “Selain dari pimpinan dan DPRD, komitmen juga ditunjukkan dari sisi staf dan pegawai dalam hal upaya maksimal agar tidak mengulangi kesalahan yang sama setiap tahunnya dan mengikuti koreksi dan rekomendasi dari Tim Pemeriksa BPK. SDM di SKPD selain DPKAD masih kurang memahami konsep akrual, namun kelemahan ini diatasi dengan asistensi dan pembinaan secara berkala oleh DPKAD kepada SKPD. Personil di DPKAD tidak banyak dimutasi selama satu dekade untuk mempertahankan kompetensi yang ada. Rekrutmen pegawai berlatar belakang akuntansi sudah dilakukan sejak tahun 2007/2008” (wawancara Kepala Bidang Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).
- g. “Untuk mengatasi peraturan-peraturan pengelolaan keuangan daerah yang tidak jelas, tidak lengkap dan tidak konsisten khususnya terkait penyusunan laporan keuangan, Pemerintah Kota Semarang melakukan langkah-langkah menyusun kebijakan teknis yang sederhana sehingga lebih mudah dipahami pelaksana pengelola keuangan dan penyusun laporan keuangan namun tidak melanggar peraturan di atasnya serta melakukan konsultasi ke pihak-pihak yang kompeten” (wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi dan Kepala Seksi Aset pada tanggal 30 dan 23 Mei 2013).
- h. “*IPSASB* selaku badan standarisasi akuntansi internasional mendukung Pemerintah Kota Semarang dan mendorong pemerintah daerah yang lain di Indonesia serta negara-negara lain untuk segera mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual” (Prof Dr Andreas Bergmann, *Chair of International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)* pada pertemuan dengan Pemerintah Kota Semarang yang juga dihadiri Peneliti pada tanggal 8 Oktober 2013).

Dukungan dari pihak internal baik pimpinan maupun pelaksana di Pemerintah Kota Semarang dan dukungan dari pihak eksternal baik legislatif

yaitu DPRD Kota Semarang, BPK, BPKP, akademisi, KSAP bahkan dunia internasional yaitu *IPSASB* dan Pemerintah Swiss masih terus diberikan sampai dengan saat ini.

Pemerintah Kota Semarang justru merasakan kurangnya dukungan dari Pemerintah Pusat baik dari pemenuhan tugas Pemerintah Pusat untuk menyiapkan perangkat kebijakan teknis untuk mengkomunikasikan kebijakan SAP berbasis akrual kepada Pemerintah Daerah maupun tugas pembinaan dalam pengelolaan keuangan pada Pemerintah Daerah. Hal ini terlihat dari hasil wawancara berikut ini:

- a. “Yang dirasakan kurang justru dukungan dari Pemerintah Pusat yang tidak memberikan pendampingan kepada Pemerintah Kota Semarang dan tidak menyusun kebijakan-kebijakan teknis” (Kepala Bidang Akuntansi pada acara FGD model implementasi SAP berbasis akrual pada 7 Oktober 2013).
- b. Wawancara dengan para pengelola keuangan di Pemerintah Kota Semarang dan Pemerintah Daerah lain antara lain Kota Tangerang, Kota Pontianak, Kabupaten Brebes, Kabupaten Tanah Bumbu, dan Kabupaten Lombok Barat pada acara pelatihan SAP berbasis akrual yang diselenggarakan di Kota Semarang dan dihadiri juga oleh Peneliti, diperoleh informasi bahwa Pemerintah Pusat kurang memberikan sosialisasi tentang bagaimana mengimplementasikan SAP berbasis akrual bahkan sebagian menyatakan belum pernah tahu adanya sosialisasi tersebut. Penjelasan dari anggota KSAP (AB Triharta) bahwa sosialisasi SAP adalah tanggung jawab Pemerintah Pusat (Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri) sementara KSAP hanya bertugas menyusun SAP.
- c. “Peraturan terkait kegiatan di Dinas Pendidikan banyak yang harus dirujuk, ada peraturan Kementerian Pendidikan, Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri, tidak jarang saling bertentangan juga tidak sinkron dengan Peraturan Walikota. Untuk itu kami perlu konsultasi ke Sekretaris Daerah, ke Kementerian atau ke BPK. Pernah ada kebijakan yang tidak berani kami laksanakan karena tidak jelas dan saling bertentangan sehingga diprotes para guru.

Tahun 2013 sudah dijalankan karena sudah ada peraturan yang jelas” (wawancara dengan Kepala Dinas Pendidikan pada tanggal 3 Juni 2013)

- d. Ketidakjelasan dan ketidaksinkronan peraturan perundangan juga dihadapi dalam pengelolaan dan pencatatan pendapatan BPHTB, PBB dan Retribusi Reklame, sebagaimana dijelaskan oleh Kepala Bidang Pajak dan Kepala Dinas Penerangan Jalan dan Pengelolaan Reklame (PJPR) pada wawancara tanggal 4 Juni 2013 yaitu: Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Pusat kepada seluruh Notaris se-Indonesia yang menyatakan bahwa untuk memperlancar pembayaran BPHTB tidak perlu melalui proses verifikasi di Pemda tidak sesuai dengan pengaturan di Peraturan Walikota dan Kementerian Dalam Negeri serta Kementerian Keuangan. Juga pendaerahan Pajak Bumi dan Bangunan yang ada ketidaksesuaian masa kadaluwarsa tagihan pajak antara di pusat dan di daerah. Ini membingungkan kapan pendapatan BPHTB bisa diakui apakah menunggu verifikasi dan kapan tagihan PBB bisa dihapuskan. Terkait reklame, adanya peraturan Kementerian Pekerjaan Umum Nomor 20 Tahun 2010 tentang Titik Reklame yang belum jelas penerapannya. Ketidakjelasan dan ketidaksinkronan kebijakan menyulitkan pencatatan pendapatan.

#### **5.1.6. Sumber Daya**

Menurut Edwards III (1980), aspek sumber daya yang mempengaruhi implementasi kebijakan terdiri dari sumber daya manusia, wewenang, fasilitas fisik (sarana dan prasarana) serta informasi. Hasil penelitian dan pembahasan tentang wewenang dimasukkan ke dalam aspek struktur birokrasi dengan pertimbangan SOP dan fragmentasi dalam praktek pengelolaan keuangan daerah sangat terkait dengan wewenang yang dimaksud oleh Edwards dalam aspek sumber daya. Informasi yang dimaksud

Edwards III meliputi informasi tentang bagaimana kebijakan diimplementasikan dan informasi tentang kepatuhan pelaksana terhadap kebijakan. Sedangkan hasil penelitian dan pembahasan terkait informasi tentang bagaimana kebijakan diimplementasikan tidak dimasukkan ke dalam aspek sumber daya melainkan dalam aspek Komunikasi Kebijakan Implementasi SAP Berbasis Akrual. Hal tersebut dengan pertimbangan bahwa informasi yang disediakan oleh penyusun kebijakan tentang bagaimana Pemerintah Daerah mengimplementasikan SAP berbasis akrual terkait dan menjadi bagian dari komunikasi yang dilakukan penyusun kebijakan kepada pelaksana SAP berbasis akrual di Pemerintah Daerah. Sedangkan hasil penelitian dan pembahasan tentang informasi kepatuhan pelaksana terhadap kebijakan akan menjadi aspek tersendiri pada aspek Monitoring dan Evaluasi. Hal tersebut dengan pertimbangan bahwa informasi tentang kepatuhan Pemerintah Daerah terhadap kebijakan pengelolaan keuangan daerah termasuk terhadap SAP berbasis akrual diperoleh melalui kegiatan monitoring dan evaluasi yang dilaksanakan oleh aparat pengawas internal pemerintah daerah yaitu Inspektorat dan pemeriksa eksternal yaitu BPK sebagaimana diatur dalam paket undang-undang tentang keuangan negara.

#### **5.1.6.1. Sumber Daya Manusia Aparatur Pemerintah Daerah**

Proses penyusunan laporan keuangan diawali dengan proses akuntansi dimana kegiatan akuntansi melibatkan pengumpulan bukti, verifikasi bukti, pencatatan berdasar bukti berupa posting dan penjurnalan,

pembuatan ikhtisar dan menyajikan dalam bentuk laporan keuangan serta pengungkapan hal-hal yang diperlukan ke dalam catatan atas laporan keuangan. Untuk melaksanakan proses akuntansi diperlukan pemahaman atas bidang keuangan daerah dan bidang akuntansi pemerintahan sebagaimana diatur dalam SAP. Proses akuntansi diperlukan sejak dari transaksi keuangan di SKPD maupun UPTD (Unit Pelaksana Teknis Daerah). Sementara berdasar data kepegawaian sebagaimana dijelaskan pada Bab 4 Deskripsi Lokasi Penelitian, Pemerintah Kota Semarang hanya memiliki 177 pegawai dengan latar belakang pendidikan akuntansi dari 15.454 pegawai. Sebaran pegawai dengan latar belakang pendidikan akuntansi tersebut belum merata ke seluruh SKPD namun masih 11 SKPD yang tidak memiliki pegawai dengan latar belakang pendidikan akuntansi.

Kendala implementasi SAP basis akrual terkait sumber daya manusia (SDM), diungkapkan dalam wawancara sebagai berikut:

- a. "Pegawai sangat mendukung Pemerintah Kota Semarang menjadi yang pertama menerapkan basis akrual meski masih perlu perbaikan penataan personil. Yang pertama adalah *the right man on the right place*, yang kedua adalah pelatihan bagaimana menerapkan sistem akuntansi yang baik dan benar serta menata keuangan di Pemkot Semarang. Namun **masih banyak kekurangan dalam jumlah dan kompetensi pegawai**" (Penjelasan Plt Walikota Semarang pada wawancara tanggal 13 Mei 2013).
- b. "Sekarang ini, **ketersediaan SDM dibandingkan kebutuhannya masih 60%**. Untuk mengalokasikan SDM yang memahami akuntansi perlu dikombinasikan, SKPD yang mengelola pendapatan perlu diprioritaskan selain DPKAD dan auditor Inspektorat" (wawancara dengan Sekretaris Daerah pada tanggal 15 Mei 2013).

- c. **“SDM yang memahami akuntansi dan teknologi informasi** di SKPD dan DPKAD masih kurang. Belum lagi jika ada mutasi, personil yang baru harus belajar lagi. Terlebih bagi DPKAD yang menjadi pusat penyusunan laporan keuangan konsolidasi, pemahaman akuntansi lebih berat bebannya. Personil di DPKAD yang memahami akuntansi dipertahankan tidak mutasi namun kadang sampai pada titik jenuh. Koordinasi dengan SKPD lain dalam penyediaan data kadang juga sulit, data yang diminta DPKAD tidak sesuai dengan yang disediakan oleh SKPD” (wawancara Kepala DPKAD pada tanggal 22 Mei 2013).
- d. **“SDM kadang kurang memahami administrasi** terkait reklame dan **motivasi bekerja yang kurang** sehingga pencatatan kurang tertib. Pengelolaan reklame memerlukan koordinasi dengan unit kerja lainnya yaitu BPPT (Badan Pelayanan Perijinan Terpadu), DTKP (Dinas Tata Kota dan Pertamanan) dan DPKAD (Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah), secara prosedural tidak mengalami kesulitan tapi perbedaan peraturan yang dirujuk terkadang menghambat proses ijin misalnya terkait titik reklame” (wawancara dengan Kepala Dinas PJPR pada tanggal 4 Juni 2013)
- e. “Jumlah auditor di Inspektorat dan **kompetensinya masih kurang memadai untuk melaksanakan revidu** dan pengawasan atas laporan keuangan. Sementara anggaran untuk bimbingan teknis dan pelatihan agar auditor memahami peraturan-peraturan yang baru juga masih kurang “(wawancara dengan Inspektorat pada tanggal 20 Mei 2013).
- f. “Untuk mengatasi **masalah kompetensi SDM**, dilakukan bimbingan teknis dan sosialisasi kepada para pengelola keuangan dan penyusun laporan keuangan (pembuku) meskipun anggaran tersebut masih dinilai kurang memadai. Pada periode menyusun laporan keuangan, ada tim pengampu dari Bidang Akuntansi di Dinas DPKAD yang memberikan bimbingan (asistensi) kepada penyusun laporan keuangan SKPD. Dalam hal menemui kesulitan pemahaman atas kebijakan, dilakukan konsultasi kepada pihak terkait misalnya KSAP, Kementerian Dalam Negeri, BPK, BPKP atau akademisi” (wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013)
- g. “Selain dari pimpinan dan DPRD, komitmen juga ditunjukkan dari sisi staf dan pegawai dalam hal upaya maksimal agar tidak mengulangi kesalahan yang sama setiap tahunnya dan mengikuti koreksi dan rekomendasi dari Tim Pemeriksa BPK. SDM di SKPD selain DPKAD masih **kurang memahami konsep akrual**, namun kelemahan ini diatasi

dengan asistensi dan pembinaan secara berkala oleh DPKAD kepada SKPD. Personil di DPKAD tidak banyak dimutasi selama satu dekade untuk mempertahankan kompetensi yang ada. Rekrutmen pegawai berlatar belakang akuntansi sudah dilakukan sejak tahun 2007/2008” (wawancara Kepala Bidang Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).

- h. “Kendala yang dihadapi dalam pencatatan pendapatan pajak antara lain **kompetensi SDM yang memahami teknologi informasi** mengingat sudah menggunakan SIMPAD (Sistem Informasi Manajemen Pendapatan Asli Daerah). Selain itu, pemegang Kas Daerah yang hanya satu petugas dimana harus menangani setoran tunai dan non tunai berdampak pada kesalahan input ke dalam sistem sehingga terjadi perbedaan data dengan laporan manual dan data fisik kas” (wawancara dengan Kepala Bidang Pajak pada wawancara tanggal 4 Juni 2013).
- i. “Kesulitan dalam pencatatan Aset Tetap adalah **kompetensi SDM di SKPD yaitu para Pengguna Barang khususnya terkait pemahaman teknologi informasi** karena kami memanfaatkan teknologi informasi. Selain itu, para pengguna barang masih memandang sebelah mata terhadap pencatatan aset” (wawancara Kepala Seksi Bidang Aset pada tanggal 23 Mei 2013).

*Focus group discussion* (FGD) dengan para pembuku di SKPD (diwakili oleh 5 (lima) pembuku dari 5 (lima) SKPD pada tanggal 11 Juni 2013) menjelaskan permasalahan kurangnya jumlah dan kompetensi staf pengelola keuangan dan sebagian staf yang kurang disiplin yang menghambat penginputan data keuangan ke dalam sistem informasi akuntansi untuk menyusun laporan keuangan:

- a. Di Puskesmas, tenaga administrasi biasanya merangkap dengan tenaga fungsional/tenaga medis yang tentunya lebih mendahulukan pelayanan kesehatan sehingga penginputan sering salah dan sering terlambat dalam menyampaikan laporan.

- b. Kompetensi pembuku di tataran UPTD (di Dinas Pendidikan) khususnya sekolah masih kurang memadai sehingga penyampaian laporan seringkali terlambat juga terdapat kesalahan input.
- c. Ketidaktepatan waktu penyampaian dokumen pertanggungjawaban pelaksanaan belanja (SPJ) dari Bendahara Pembantu Pengeluaran (Bendahara proyek), karena lebih mengutamakan pelaksanaan proyek.

Pemeriksaan atas laporan keuangan baik oleh Inspektorat maupun BPK menemukan kesalahan-kesalahan yang berulang antara lain terkait pengelolaan aset, kas, belanja dan pendapatan. Pemeriksaan BPK juga menjelaskan kurangnya pengawasan atasan terhadap pelaksana untuk menjalankan tugas dan fungsi sesuai ketentuan (lihat lampiran 9). Padahal Inspektorat dan BPK telah memberikan rekomendasi untuk memperbaiki kesalahan-kesalahan tersebut namun sebagian belum ditindaklanjuti oleh pelaksana. Kondisi tersebut menunjukkan keengganan pelaksana pengelola keuangan untuk melakukan perubahan dari rutinitas dan kurangnya dukungan pimpinan untuk secara tegas mendorong perubahan.

Berdasar wawancara dengan berbagai pihak pada Pemerintah Kota Semarang sebagaimana tersebut di atas, juga diperoleh penjelasan bahwa untuk mengurangi resiko dari kurangnya kompetensi akuntansi dalam melaksanakan proses akuntansi dan menyusun laporan keuangan, Pemerintah Kota Semarang melakukan langkah-langkah sebagai berikut:

- a. Mengadakan bimbingan teknis dan pelatihan kepada pegawai khususnya para pengelola keuangan di SKPD dan auditor di Inspektorat
- b. Bidang Akuntansi DPKAD melakukan pembinaan kepada SKPD dan membuat Tim Pengampu SKPD
- c. Melakukan konsultasi atas permasalahan yang dihadapi ke Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, Kementerian Dalam Negeri, BPK, BPKP serta akademisi.
- d. Meningkatkan peran Inspektorat dalam melakukan rewiu atas laporan keuangan sebelum diserahkan kepada BPK untuk diperiksa.
- e. Rekrutmen pegawai dengan latar belakang pendidikan di bidang akuntansi.
- f. Meningkatkan koordinasi dengan semua SKPD dalam penyediaan data keuangan untuk menyusun laporan keuangan

Beberapa Pemerintah daerah lainnya juga menyatakan kemungkinan kendala kompetensi SDM yang akan dihadapi jika mengimplementasikan SAP berbasis akrual berupa, yaitu:

- a. "Pemkot Pontianak kesulitan bagaimana memberikan pemahaman tentang akuntansi akrual pada staf yang bukan berlatar belakang akuntansi karena mereka pasti tidak mudah mengimplementasikan." (wawancara dengan Kepala UPTD Pengelolaan Kas Daerah Kota Pontianak, Mahardika Sari pada saat melakukan observasi atas implementasi SAP basis akrual di Pemerintah Kota Semarang pada tanggal 13 Mei 2013).
- b. "SDM di Inspektorat juga perlu memahami tentang basis akrual, observasi ke Pemerintah Kota Semarang diharapkan bisa memperoleh pemahaman *critical point* perbedaan antara basis akrual dengan basis kas ternyata tidak mudah" (wawancara dengan staf Inspektorat Kota Tangerang, Puspita Dewi Susanti pada saat melakukan observasi atas implementasi SAP basis akrual di Pemerintah Kota Semarang

pada tanggal 30 Oktober 2012).

- c. "Basis akuntansi akrual sangat ribet, banyak hal terkait bidang akuntansi yang perlu dipelajari. Sementara kami sudah terbiasa dengan basis sebelumnya yaitu kas yang tidak terlalu ribet." (wawancara dengan staf DPKAD Kota Cilegon, Liza Suhandika pada saat melakukan observasi atas implementasi SAP basis akrual di Pemerintah Kota Semarang pada tanggal 30 Oktobe 2012).
- d. Beberapa penyusun laporan keuangan di Pemerintah Daerah lain yaitu Kabupaten Kendal, Kabupaten Lombok Barat, dan Kabupaten Lombok Tengah menjelaskan bahwa SAP berbasis akrual sulit dipahami karena kurangnya pelatihan padahal banyak pegawai yang tidak berlatar belakang pendidikan akuntansi (wawancara tanggal 4 Pebruari 2013).

Laporan keuangan berbasis akrual akan bermanfaat apabila penggunaanya memahami bagaimana memanfaatkan informasi yang tersaji di dalamnya. Wawancara dengan anggota DPRD Kota Semarang sebagai pengguna laporan keuangan diperoleh informasi bahwa anggota DPRD belum pernah memperoleh sosialisasi atau pelatihan tentang SAP berbasis akrual (H Ari Purbono, SE dan Wachid Nurmiyanto pada 16 Januari 2013).

#### **5.1.6.2. Fasilitas Fisik**

Pada masa awal mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual yaitu tahun 2002 dan 2003, Pemerintah Kota Semarang mulai membangun sistem informasi akuntansi berbasis komputer yang dilakukan oleh pegawai dibantu pihak swasta. Sistem aplikasi tersebut terus dikembangkan untuk mengatasi kelemahan yang ditemukan. Sistem informasi berbasis komputer yang digunakan Pemerintah Kota Semarang selanjutnya dikenal dengan nama Sistem Informasi Akuntansi Pemerintah Daerah (SIAPDA). Informasi

yang dihasilkan masih berupa informasi internal guna mendukung tertib pembukuan, dan belum mengakomodasi informasi eksternal, seperti kondisi pasar, perkembangan dalam bidang peraturan dan perubahan kondisi ekonomi.

Sistem informasi yang relevan dengan tujuan pelaporan keuangan, berupa sistem akuntansi, terdiri dari metode dan catatan yang dibangun untuk mencatat, mengolah meringkas, dan melaporkan transaksi entitas (baik peristiwa maupun kondisi) dan untuk memelihara akuntabilitas bagi aktiva, utang, dan ekuitas yang bersangkutan. Kualitas informasi yang dihasilkan dari sistem tersebut berdampak terhadap kemampuan para pejabat Pemerintah Daerah untuk membuat keputusan semestinya dalam mengendalikan aktivitas pengelolaan Pemerintah Daerah dan menyiapkan laporan keuangan yang andal.

“Pengkonsolidasian data keuangan untuk keperluan penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Semarang masih dilakukan secara manual dengan mengumpulkan *softcopy* laporan keuangan dari masing-masing SKPD karena SIAPDA belum memungkinkan integrasi data semua SKPD. Selain itu, hanya ada 3 (tiga) orang pegawai di Bidang Akuntansi DPKAD yang memahami sistem aplikasi tersebut” (wawancara dengan Kepala DPKAD pada tanggal 22 Mei 2013).

Penjelasan Kepala DPKAD tersebut diperkuat dengan penjelasan serupa dari staf Bidang Akuntansi di DPKAD pada tanggal 30 Mei 2013.

Dari hasil pengujian oleh staf Bidang Akuntansi dan hasil pemeriksaan oleh auditor BPK menunjukkan masih terdapat kesalahan-kesalahan dalam proses input oleh pembuku di masing-masing SKPD ke dalam SIAPDA. Kesalahan proses input tersebut menyebabkan kesalahan dalam penyajian

laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang yang menyimpang dari SAP berbasis akrual. Atas hal ini kemudian dilakukan tindakan korektif oleh staf bidang akuntansi sehingga diperlukan waktu yang lebih lama dalam melakukan konsolidasi data dan informasi dalam penyajian Laporan keuangan SKPD dari entitas akuntansi menuju laporan keuangan konsolidasian. Adapun data yang diberikan dari SKPD masih ditemui terjadi kesalahan yang disebabkan SDM pengelola keuangan di SKPD yang belum sepenuhnya memahami pekerjaannya (wawancara dengan staf Bidang Akuntansi tanggal 30 Mei 2013 dan auditor BPK tanggal 2 Juli 2013).

Kendala yang dihadapi para pembuku di SKPD dalam melakukan input data keuangan yang akan menghasilkan laporan keuangan SKPD berdasar hasil *focus group discussion* (FGD) dengan para pembuku di SKPD (diwakili oleh 5 (lima) pembuku dari 5 (lima) SKPD pada tanggal 11 Juni 2013) adalah:

- a. Di Puskesmas, tenaga administrasi biasanya merangkap dengan tenaga fungsional/tenaga medis yang tentunya lebih mendahulukan pelayanan kesehatan sehingga penginputan sering salah dan sering terlambat dalam menyampaikan laporan.
- b. Kompetensi pembuku di tataran UPTD (di Dinas Pendidikan) khususnya sekolah masih kurang memadai sehingga penyampaian laporan seringkali terlambat juga terdapat kesalahan input.

- c. Ketidaktepatan waktu penyampaian dokumen pertanggungjawaban pelaksanaan belanja (SPJ) dari Bendahara Pembantu Pengeluaran (Bendahara proyek), karena lebih mengutamakan pelaksanaan proyek.
- d. Keterlambatan penyampaian pelaporan karena sistem aplikasi yang tidak mengakomodir adanya penambahan kode rekening baru
- e. Belanja sering menumpuk di akhir tahun sehingga pada saat penyusunan laporan di akhir tahun agak merepotkan karena banyaknya transaksi yang harus diinput ke dalam sistem.

Untuk mengatasi kendala di atas, kondisi yang diharapkan para pembuku agar dipenuhi adalah sebagai berikut.

- a. Pembuku lebih memahami dan mampu mengoperasikan perangkat komputer;
- b. Pembuku memahami operasional dari Sistem aplikasi SIAPDA, selain itu didukung dengan Bendahara/Pengurus Barang yang mampu memahami Sistem aplikasi SIMBADA;
- c. Adanya koordinasi dengan pengampu di Bidang Akuntansi DPKAD, Bendahara Pengeluaran, Bendahara Penerimaan, dan Bendahara/Pengurus Barang.
- d. Pembuku membutuhkan personal yang memahami akuntansi, terutama untuk mengidentifikasi jenis transaksi. Ada transaksi yang membutuhkan pemahaman akuntansi, terutama transaksi non kas.

Penyusunan Laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang melibatkan sistem informasi mulai dari perencanaan atau anggaran sampai dengan konsolidasi Laporan Keuangan SKPD untuk menjadi Laporan Keuangan Pemerintah daerah. Sistem informasi untuk mendukung laporan keuangan Pemerintah Kota terdiri atas:

Tabel 5.5

Sistem Informasi Untuk Menyusun Laporan Keuangan

No	Sistem Informasi	Fungsi Aplikasi	Pemilik Aplikasi	Platform database
1	SIM Anggaran	Untuk menyusun RKA dan APBD/APBDP Pemkot	Bid. Anggaran	<i>Firebird</i>
2	Aplikasi SP2D	Mengolah data keuangan dalam rangka pencairan keuangan SKPD	Bid. Perbendaharaan	<i>Informix</i>
3	Aplikasi SPP-SPM	Mengolah data keuangan untuk pencairan SP2D dan input transaksi dalam BKU	PDE Setda	<i>Absolut</i>
4	Aplikasi SIAPDA	Mengolah data keuangan (impor transaksi dari aplikasi SPP-SPM) untuk menghasilkan laporan keuangan SKPD	PDE Setda	<i>Absolut</i>
5	SIMBADA	Mengolah data aset tetap Pemkot termasuk penyusutannya	Bidang Aset	<i>Firebird</i>
6	SIMPAD	Mengolah data Pajak daerah mulai dari pendataan, penetapan, penagihan dan pembayaran (semua Pajak daerah kecuali PBB dan BPHTB)	Bidang Pajak daerah	<i>SQL SERVER</i>
7	SIM PBB	Mengolah data PBB mulai dari pendataan sampai pembayaran	Bidang Pajak daerah	PostgreSQL
8	SIM BPHTB	Mengolah data BPHTB mulai dari pendataan sampai pembayaran	Bidang Pajak daerah	PostgreSQL
9	SIM Kasda	Menyusun laporan mutasi harian bank kasda (B IX)	Kas daerah	<i>Informix</i>

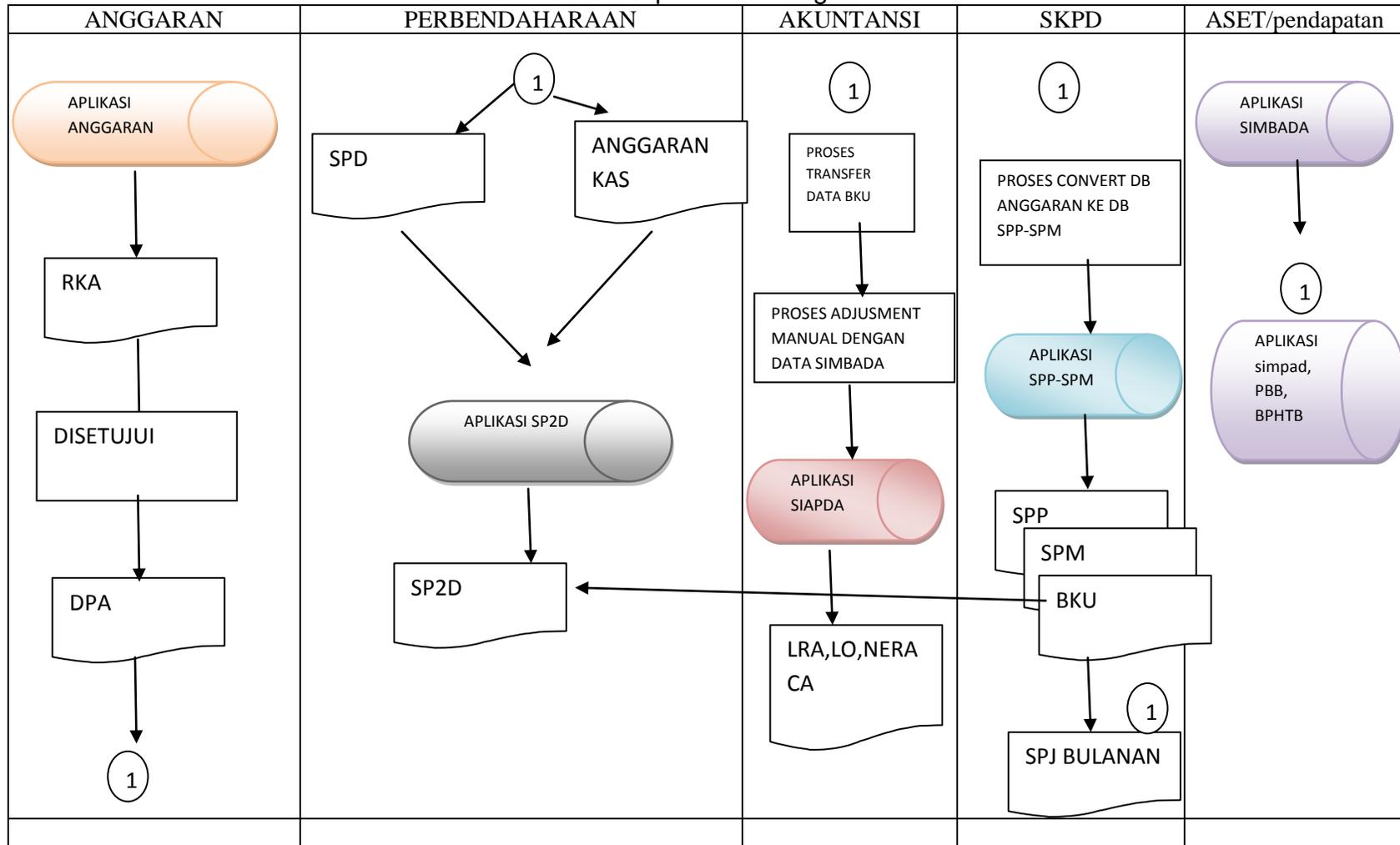
Kaitan antara database dari ke 9 aplikasi keuangan tersebut di atas adalah sebagai berikut:

- a. Proses Anggaran: Aplikasi Anggaran menghasilkan output Rencana Kerja Anggaran (RKA) apabila sudah disetujui menghasilkan output Daftar Pelaksanaan Anggaran (DPA) yang menunjukkan detail dari suatu kegiatan. Terkait dengan ini didalam database aplikasi tersimpan suatu bank data yang berkaitan dengan jumlah anggaran per kode rekening yang telah dikelompokkan sesuai SKPD/UPTD
- b. Proses Pelaksanaan APBD: data output dari proses anggaran menjadi dokumen input pada aplikasi Surat Perintah Pembayaran – Surat Perintah Membayar (SPP-SPM) SKPD/UPTD sehingga setiap SKPD/UPTD hanya dapat mengajukan SPP sesuai kelompoknya. Output Aplikasi SPP-SPM adalah dokumen SPP dan dokumen SPM serta BKU yang menghasilkan dokumen Surat Pertanggungjawaban (SPJ) bulanan.
- c. Proses Pencairan APBD: output aplikasi SPP-SPM berupa SPP dan SPM baik Uang Persediaan (UP)/Ganti UP (GU)/pembayaran Langsung (LS) dibawa ke bidang perbendaharaan dan diolah dalam Aplikasi Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D). Bila semua dokumen terpenuhi, Aplikasi SP2D akan menghasilkan SP2D sebagai dokumen pencairan dana Rekening Kas Umum Daerah (RKUD). Selanjutnya SP2d mengalir ke UPTD kas daerah untuk dicairkan. UPTD kas daerah membukukan pengeluaran dan penerimaan RKUD dalam Aplikasi KASDA. Aplikasi ini juga dapat diakses oleh Bidang Perbendaharaan untuk mengetahui posisi dana dan SP2D yang telah cair serta ke bidang akuntansi untuk validasi posting akun pendapatan dan belanja.

- d. Proses Akuntansi SKPD: output dari Aplikasi SPP-SPM adalah Buku Kas Umum (BLU) yang dapat diekspor ke aplikasi SIAPDA untuk diproses menjadi laporan keuangan SKPD. Proses ini juga melibatkan aplikasi SIMBADA untuk aset daerah, Aplikasi SIMPAD, SIM PBB dan SIM BPHTB untuk piutang pendapatan daerah yang diinput dalam aplikasi SIAPDA dalam bentuk ayat jurnal penyesuaian
- e. Proses Konsolidasi LK: Bidang akuntansi mengumpulkan aplikasi SIAPDA SKPD dan Laporan keuangan BLUD serta dilakukan *adjustment* sesuai dengan kebutuhan bukti transaksi. Output SIAPDA dikonversi dalam bentuk *text* untuk selanjutnya diolah dengan *software Excel* untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi.

Berikut gambaran siklus aplikasi keuangan Pemerintah Kota Semarang yang bermuara pada dihasilkannya laporan keuangan pemerintah daerah.

Gambar 5.1  
Siklus Aplikasi Keuangan



Sarana dan prasarana yang paling diperlukan untuk mendukung penggunaan sistem informasi akuntansi berbasis komputer adalah komputer sebagai perangkat kerasnya.

“Gedung kantor SKPD yang terpisah sementara sistem informasi belum terintegrasi menyulitkan kegiatan rekonsiliasi dan konsolidasi data secara manual (wawancara dengan Kepala Seksi di Bidang Aset pada tanggal 23 Mei 2013).

“Kesulitan DPKAD dalam melakukan koordinasi dengan SKPD antara lain karena letak kantor SKPD yang terpencar dan anggaran untuk mendukung masih kurang memadai” (wawancara dengan Kepala DPKAD pada tanggal 22 Mei 2013)

#### **5.1.7. Struktur Birokrasi**

Aspek struktur birokrasi menurut Edwards III (1980) mencakup *standard operating procedures (SOP)* dan fragmentasi. SOP yang diperlukan dalam menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Kota Semarang pada dasarnya telah dicakup dalam peraturan kepala daerah yang mengatur tentang kebijakan akuntansi dan sistem akuntansi. SOP-SOP pendukung biasanya disusun oleh masing-masing unit kerja/SKPD untuk mengatur hal-hal teknis terkait fungsi khusus SKPD tersebut, namun SOP tersebut tidak diformalkan dalam suatu kebijakan yang legal.

Peraturan Pemerintah Pusat tentang pedoman implementasi SAP berbasis akrual yang belum disusun (Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Pedoman Implementasi SAP Berbasis Akrual di Pemerintah Daerah baru disusun pada Desember 2013 padahal Pemerintah Kota Semarang sudah mengimplementasikan SAP berbasis akrual sejak 2010 dan praktek

akrual sudah dilaksanakan sejak 2002) mendorong Pemerintah Kota Semarang berinisiatif menyusun peraturan-peraturan teknis di daerah untuk menjadi pedoman bagi pelaksana melakukan praktek akrual sesuai SAP berbasis akrual. Peraturan-peraturan teknis juga disusun oleh Pemerintah Kota Semarang untuk mengatasi peraturan-peraturan Pemerintah Pusat yang tidak lengkap, tidak jelas dan tidak konsisten agar pelaksana tidak bingung dalam mengimplementasikan pengelolaan keuangan daerah dan pada akhirnya mampu mencatat dan melaporkan posisi dan transaksi keuangan berdasar praktek akrual sesuai SAP.

Kebiasaan mengikuti suatu SOP lama tidak jarang menyulitkan perubahan yang diperlukan dalam mengimplementasikan SAP basis akrual misalnya terkait pencatatan aset tetap dimana SKPD sudah terbiasa dengan SOP pada masa lalu yang kurang mempertimbangkan kapitalisasi aset dan menghitung penyusutan aset padahal kedua hal tersebut menjadi tuntutan dalam implementasi SAP berbasis akrual.

“Pengurus barang masih memandang sebelah mata pengelolaan aset. Pengguna anggaran sebaiknya menyadari bahwa dia juga pengguna barang” (wawancara dengan Kepala Seksi di Bidang Aset pada 23 Mei 2013).

Demikian juga dalam hal pengakuan dan pencatatan pendapatan dan beban akrual, SKPD masih sulit untuk mengubah kebiasaan dalam SOP masa lalu yang menghitung pendapatan dan belanja hanya berdasar aliran kas, padahal akuntansi akrual menuntut pengakuan dan pencatatan pendapatan dan beban berdasar saat timbulnya transaksi berupa hak dan

kewajiban tidak semata-mata adanya aliran kas. Kondisi ini terlihat dari laporan hasil pemeriksaan oleh Inspektorat dan BPK dimana permasalahan-permasalahan terkait implementasi akuntansi akrual antara lain pelaksana tidak mengubah rutinitas basis kas menjadi praktek akrual.

Sebagian pelaksanaan fungsi pengelolaan keuangan tertentu di Pemerintah Kota Semarang dilaksanakan oleh beberapa SKPD sehingga terjadi fragmentasi yang memerlukan koordinasi diantara SKPD-SKPD yang menangani fungsi tersebut. Koordinasi antar unit kerja dalam hal terjadi fragmentasi tidak jarang mengalami kendala, yaitu:

- a. “SKPD yang terkait dengan pengelolaan reklame yaitu (Badan Perencanaan Perijinan Terpadu (BPPT), Dinas Tata Kota dan Pertamanan (DTKP), DPKAD, dan Dinas Penerangan Jalan dan Pengelolaan Reklame (PJPR). Secara prosedural, koordinasi antar SKPD tidak mengalami kesulitan yang cukup berarti, namun masing-masing SKPD mempunyai ideal penerapan aturan sendiri yang kadang tidak sinkron atau bertentangan” (wawancara dengan Kepala Dinas PJPR pada tanggal 4 Juni 2013)
- b. “Kendala dalam mencatat Pendapatan Pajak antara lain koordinasi antar bagian terkait dengan Laporan Keuangan yaitu Kas Daerah (Kasda), Akuntansi dan Subag Keuangan. Dari ketiga bagian tersebut, kendala dihadapi khususnya oleh bagian Kasda dimana hanya terdapat satu petugas yang menangani setoran tunai dan non tunai yang mengakibatkan banyaknya pekerjaan yang ditangani oleh petugas tersebut yang seringkali mengakibatkan kesalahan antara lain terjadinya salah input ke sistem. Rekonsiliasi yang kurang tertib dilakukan antara bagian tersebut mengakibatkan data yang berbeda” (wawancara dengan Kepala Bidang Pajak pada tanggal 4 Juni 2013).
- c. “Penyusunan laporan keuangan konsolidasian yang dilaksanakan oleh DPKAD memerlukan koordinasi seluruh SKPD. Koordinasi antar SKPD tidak mudah dimana masih banyak SKPD yang terlambat menyampaikan laporan kepada DPKAD” (wawancara dengan Kepala DPKAD pada 22 Mei 2013)

- d. “Ketidaktepatan waktu penyampaian dokumen pertanggungjawaban pelaksanaan belanja (SPJ) dari Bendahara Pembantu Pengeluaran (Bendahara proyek) karena lebih mengutamakan pelaksanaan proyek” (FGD dengan Para Pembuku di SKPD pada 11 Juni 2013).
- e. “Pencatatan aset tetap memerlukan koordinasi semua pengguna barang di SKPD. Kendala yang dihadapi adalah kurangnya kompetensi dan kesadaran pengurus dan pengguna barang. Komitmen dari Walikota dan DPRD untuk menindaklanjuti rekomendasi BPK membantu mengatasi kendala tersebut. Komitmen dari pengguna dan pengurus barang adalah kunci, selanjutnya didukung komitmen dari Kepala SKPD” (wawancara dengan Kepala Seksi di Bidang Aset pada 23 Mei 2013).

Hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang tahun 2010 dan 2011 menemukan pencatatan piutang pajak reklame dan uang jaminan bongkar reklame yang menyimpang dari SAP. Permasalahan tersebut terjadi karena SOP dalam pengelolaan pendapatan pajak reklame dan uang jaminan bongkar reklame belum disesuaikan dengan kebutuhan praktek akrual (LHP BPK 2010 dan 2011).

#### **5.1.8. Monitoring dan Evaluasi**

Dalam proses penyusunan laporan keuangan ditemui adanya permasalahan baik yang bersifat disengaja maupun tidak disengaja. Untuk menghindari (meminimalkan terjadinya permasalahan) dan mendeteksi kendala atau permasalahan sehingga bisa segera dilakukan perbaikan maka diperlukan monitoring dan evaluasi sebagai sistem pengendalian dalam proses penyusunan laporan keuangan. Sistem pengendalian merupakan

proses yang diharapkan dapat meminimalkan resiko dan mendeteksi dengan segera timbulnya kendala atau permasalahan dalam penyusunan laporan keuangan. Sistem pengendalian tersebut selain melekat pada manajemen berupa pengawasan internal juga dilaksanakan oleh pemeriksa eksternal. Pemerintah Kota Semarang telah melibatkan peran sistem kendali dalam pengelolaan keuangan sebagaimana diatur dalam peraturan perundangan termasuk dalam menyusun laporan keuangan.

#### **a. Pengawasan Internal**

Monitoring (pemantauan) merupakan unsur Sistem Pengendalian Intern yang mencakup pemantauan berkelanjutan (*on going monitoring*), evaluasi terpisah (*separate evaluation*), dan penyelesaian hasil pemeriksaan. Peninjauan pengendalian intern dilakukan oleh Inspektorat Kota Semarang, yang dalam tugasnya secara berkala melakukan pemeriksaan dan pemantauan atas pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah Pemerintah Kota Semarang. Struktur Organisasi Inspektorat Pemerintah Kota Semarang disajikan pada Lampiran 8.

Peraturan perundangan yang meletakkan Inspektorat sebagai fungsi pengendalian berupa pengawasan khususnya dalam mengendalikan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah adalah:

- 1) PP Nomor 79 tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Pemerintah Daerah pada Pasal 26 menjelaskan bahwa Inspektorat Provinsi melakukan pengawasan terhadap:

- a) pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Kabupaten/Kota;
- b) pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah provinsi; dan
- c) pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah kabupaten/kota.

Sedangkan Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap:

- a) pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah kabupaten/kota;
- b) pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan desa; dan
- c) pelaksanaan urusan pemerintahan desa.

Pada pasal 32 mengatur bahwa pelaksanaan pengawasan atas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah kabupaten/kota dikoordinasikan oleh Inspektorat Provinsi.

- 2) PP Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah pada pasal 33 ayat 3 menyatakan bahwa:

“Aparat pengawasan intern pada pemerintah melakukan reuiu atas laporan keuangan dan kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan sebelum disampaikan oleh gubernur/bupati/walikota kepada BPK”.

- 3) Untuk kedudukan Inspektorat, berdasarkan PP 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah pada pasal 12 menjelaskan bahwa Inspektorat bertanggung jawab langsung kepada kepala daerah dengan pembinaan oleh Sekretaris Daerah secara teknis administratif, sedangkan pada pasal 34, eselon dari Inspektur sejajar dengan Asisten Sekretaris Daerah, Sekretaris DPRD, kepala SKPD, Direktur RSUD kelas A dan Kepala Badan.

4) PP Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan, mengatur bahwa pengawasan intern dilaksanakan oleh

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, terdiri atas:

- a) BPKP;
- b) Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern;
- c) Inspektorat Provinsi; dan
- d) Inspektorat Kabupaten/Kota.

Aparat pengawasan intern pemerintah melakukan pengawasan intern melalui:

- a) audit;
- b) revidu;
- c) evaluasi;
- d) pemantauan; dan
- e) kegiatan pengawasan lainnya.

Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah kabupaten/kota. Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan revidu atas laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota sebelum disampaikan bupati/walikota kepada Badan Pemeriksa Keuangan. Revidu atas laporan keluaran diperlukan untuk mempertahankan akurasi dan validitas data.

5) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 4 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Review atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) menjelaskan bahwa:

“Tujuan review atas LKPD adalah untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa LKPD disusun berdasar Sistem Pengendalian Intern yang memadai dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Review dilakukan untuk memberikan keyakinan atas kualitas LKPD namun tingkat keyakinan dalam review lebih rendah dibandingkan audit. Audit atas LKPD dilaksanakan oleh BPK RI. Kegiatan revidu mencakup penelusuran angka, permintaan keterangan dan prosedur analitis yang diterapkan atas data keuangan”.

- 6) Perda Pemerintah Kota Semarang Nomor 13 Tahun 2008 tanggal 7 Nopember 2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Lembaga Teknis Daerah dan Badan Pelayanan Perijinan Terpadu Kota Semarang antara lain mengatur tugas dan fungsi Inspektorat Pemerintah Kota Semarang. Tugas dan fungsi Inspektorat diatur lebih lanjut dalam Peraturan Walikota Nomor 48 Tahun 2008 tentang Penjabaran Tugas dan Fungsi Inspektorat Kota Semarang. Inspektorat mempunyai tugas pokok melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah. Untuk melaksanakan tugas tersebut, fungsi Inspektorat adalah:
- a) Perumusan kebijakan teknis pelaksanaan dan pengendalian di bidang pengawasan
  - b) Pemberian pembinaan di bidang pengawasan
  - c) Pelaksanaan pelayanan teknis administratif dan fungsional
  - d) Pelaksanaan pengawasan terhadap penyelenggaraan pemerintahan daerah
  - e) Pelaksanaan pengujian serta penilaian atas hasil laporan berkala atau sewaktu-waktu setiap unsur/instansi di lingkungan pemerintah daerah
  - f) Pelaksanaan koordinasi pengawasan dengan instansi terkait
  - g) Pelaksanaan pembinaan aparat pengawas fungsional di lingkungan inspektorat
  - h) Pengelolaan urusan kesekretariatan inspektorat
  - i) Penilaian tugas pengawasan
  - j) Pelaksanaan penilaian angka kredit bagi pejabat fungsional
  - k) Pelaksanaan fasilitasi pengawasan

- l) Pelaksanaan tugas lain yang diberikan oleh Walikota sesuai dengan bidang tugasnya.

Sesuai dengan PP 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan PP Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, Inspektorat melaksanakan review atas laporan keuangan sebelum diserahkan kepada BPK untuk diaudit. Namun, tugas review atas laporan keuangan tersebut belum dituangkan dalam Peraturan Walikota Semarang Nomor 48 tahun 2008 tentang Penjabaran Tugas dan Fungsi Inspektorat Kota Semarang.

Selain melaksanakan review atas laporan keuangan daerah, Inspektorat juga melakukan program-program pengawasan lainnya. Setiap tahun, Inspektorat Kota Semarang menyusun usulan Program Kerja Pengawasan Tahunan dan disampaikan kepada Inspektorat Provinsi Jawa Tengah. Inspektorat Provinsi Jawa Tengah mengirimkan Peta Pengawasan yang harus disinkronisasi oleh Inspektorat Kota Semarang supaya tidak terjadi tumpang tindih pengawasan oleh Inspektorat Kota Semarang dan oleh Inspektorat Provinsi. Berdasarkan Peta Pengawasan tersebut, maka disusun kembali Program Kerja Pengawasan Tahunan.

“Pegawai di Inspektorat Pemerintah Kota Semarang sebanyak 49 orang. Jumlah pegawai tersebut belum dapat memenuhi kebutuhan Inspektorat dalam melaksanakan tugas dan fungsinya” (wawancara dengan Inspektur Pemkot Semarang tanggal 20 Mei 2013).

Penugasan review atas laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang biasanya dilaksanakan Inspektorat selama sebulan, dengan 10 (sepuluh)

personil auditor dan menghasilkan Laporan Hasil Reviu Laporan Keuangan Daerah yang selanjutnya dimanfaatkan oleh SKPD selaku penyusun laporan keuangan SKPD dan DPKAD selaku penyusun laporan keuangan daerah untuk melakukan perbaikan/koreksi. Mengingat pada saat review oleh Inspektorat, laporan keuangan daerah belum selesai disusun, maka Inspektorat hanya melaksanakan reviu atas laporan keuangan SKPD. Laporan keuangan daerah merupakan laporan konsolidasian atas laporan keuangan seluruh SKPD dan laporan keuangan PPKD.

Tabel berikut menjelaskan alokasi APBD untuk kegiatan review atas Laporan Keuangan oleh Inspektorat:

Tabel 5.6

Biaya Review Inspektorat atas Laporan Keuangan

TA	Anggaran dan Realisasi (Rp)
2011	20.540.000
2012	30.050.000
2013	35.500.000

“Sedangkan alokasi sumber daya manusia untuk melaksanakan reviu sebanyak 10 orang yang meliputi seorang Penanggung Jawab, Pengendali Teknis dan Ketua Tim Pemeriksa serta 7 (tujuh) orang Anggota Tim Pemeriksa. Sumber daya yang tersedia untuk melaksanakan reviu atas laporan keuangan daerah, baik sumber daya manusia, waktu maupun anggaran dirasakan masih kurang untuk memenuhi tujuan reviu atas laporan keuangan daerah” (wawancara Inspektur Pemkot Semarang tanggal 20 Mei 2013).

Hasil review Inspektorat Pemerintah Kota Semarang atas laporan keuangan daerah mendeteksi kelemahan dalam pengendalian intern

pencatatan dan pelaporan keuangan serta kesalahan-kesalahan pencatatan. Atas permasalahan-permasalahan yang ditemukan, Inspektorat mengusulkan rekomendasi kepada pihak-pihak terkait untuk segera dilakukan perbaikan. Hasil review Inspektorat Pemerintah Kota Semarang atas laporan keuangan daerah Pemerintah Kota Semarang tahun 2010, 2011 dan 2012 dirangkum pada tabel berikut ini:

Tabel 5.7  
Laporan Hasil Review Inspektorat  
Atas Laporan Keuangan

Laporan Keuangan TA 2010	Laporan Keuangan TA 2011	Laporan Keuangan TA 2012
<b>Pelaksanaan Reviu</b>		
14 Maret 2011 s.d. 21 Maret 2011	1 Pebruari 2012 s.d. 28 Pebruari 2012	1 Pebruari 2013 s.d. 28 Pebruari 2013
<b>Lingkup Reviu</b>		
LK SKPD	LK SKPD pada pos pendapatan dan aset	LK SKPD pada pos pendapatan dan aset
<b>Simpulan atas Sistem Pengendalian Intern</b>		
Cukup memadai, kecuali:	Cukup memadai, kecuali:	Cukup memadai, kecuali:
1. Kelemahan pengendalian pendapatan retribusi reklame oleh Bendahara Penerimaan Dinas PJPR sehingga menyulitkan akualisasi pendapatan retribusi reklame	1. Anggaran belanja modal direalisasikan untuk persediaan dan barang yg diserahkan kepada masyarakat 2. KDP tahun lalu yang dilanjutkan tahun 2011 dobel dicatat	1. Stock opname persediaan oleh pengurus barang kurang cermat sehingga ditemukan selisih data dengan fisik persediaan dan data bagian akuntansi
2. Dinas Koperasi dan UKM tidak meneliti kebenaran jumlah bunga/bagi hasil yang disetor oleh bank ke Kas Daerah	3. Belum ada koordinasi antara PJPR dengan BPPT dalam penerbitan ijin retribusi reklame dan pencatatan piutang retribusi reklame tidak berdasar SKRD namun berdasar Surat Pemberitahuan Pembayaran	2. Anggaran belanja modal direalisasikan untuk bukan aset tetap
Rekomendasi atas kelemahan SPI tersebut: Kepala DPKAD selaku PPKD agar melakukan pembinaan kepada SKPD terkait (persoalan SDM)	Rekomendasi: agar cermat menyusun anggaran, DPKAD agar membina SKPD dalam mencatat kDP dan PJPR agar koordinasi dengan BPPT dalam menerbitkan ijin retribusi reklame dan mencatat piutang berdasar SKRD (persoalan SDM dan struktur organisasi)	Tidak ada rekomendasi Analisis peneliti: permasalahan SPI di atas adalah persoalan SDM
<b>Simpulan atas Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan</b>		
Terdapat pos-pos LRA dan Neraca yang perlu dikoreksi agar sesuai SAP, yaitu:	Terdapat pos-pos LRA dan Neraca yang perlu dikoreksi agar sesuai SAP, yaitu:	Terdapat pos-pos LRA dan Neraca yang perlu dikoreksi agar sesuai SAP,

			yaitu:
	<p>1. Piutang Pajak Daerah disajikan terlalu rendah karena penyisihan piutang tidak mematuhi kebijakan akuntansi.</p> <p>2. Kebijakan akuntansi tentang penyisihan piutang mengandung kelemahan dimana piutang dengan umur 9 s.d. 12 bulan disisihkan 100% Rekomendasi temuan 1 dan 2: Kepala DPKAD meninjau kebijakan akuntansi mengenai penyisihan piutang dan meneliti kembali penetapan penyisihan piutang (persoalan kebijakan)</p>	<p>1. Saldo piutang BPHTB yang dilimpahkan pusat belum dicatat</p> <p>2. Restitusi BPHTB belum dicatat sebagai pendapatan Rekomendasi: agar melakukan koreksi pencatatan (persoalan SDM)</p>	<p>1. Persediaan obat yang rusak tapi masih dicatat sebagai persediaan Rekomendasi: agar mengeluarkan obat yang rusak dari saldo persediaan dan mengungkapkan dalam CALK (persoalan SDM)</p> <p>2. Persediaan obat yang berasal dari hibah tidak diketahui nilainya Rekomendasi: agar melakukan penilaian dan mengungkapkan dalam CALK (persoalan SDM)</p>
	<p>3. Hasil penilaian kembali atas asset tetap pada 5 SKPD belum disajikan ke dalam neraca Rekomendasi: Kepala Bidang ASet DPKAD agar meneliti kembali hasil penilaian asset SKPD yang belum seluruhnya disajikan ke dalam neraca (persoalan SDM dan koordinasi antar unit kerja (struktur organisasi))</p>	<p>3. Pendapatan diterima di muka pada PJPR tidak sesuai bukti pendukungnya Rekomendasi: Dinas PJPR dan DPKAD agar berkoordinasi menelusuri saldo awal pendapatan diterima dimuka (persoalan struktur organisasi dan SDM)</p> <p>4. Perbedaan pendapatan pasar dan piutang yang dicatat dinas pasar dengan SKRD nya Rekomendasi: ditelusuri dan dikoreksi catat (persoalan SDM)</p>	<p>3. Selisih nilai persediaan dengan rinciannya Rekomendasi: agar menyajikan nilai persediaan sesuai perhitungan fisik pada akhir tahun (persoalan SDM)</p>
	<p>4. Akun Kemitraan dengan pihak ketiga kurang dicatat krn ada yang dicatat sebagai Aset Tetap dan nilainya terlalu rendah. Selain itu, asset tanah yang disewa salah dicatat sebagai Akun Kemitraan Pihak Ketiga</p> <p>5. Belanja Jasa Perawatan/Pengobatan dan Pelayanan Kesehatan tidak dirinci per puskesmas</p>	<p>5. Penghitungan penyisihan piutang tidak sesuai kebijakan akuntansi Rekomendasi: dikoreksi catat</p> <p>6. Penerimaan retribusi di DTKP di LRA berbeda dengan data penerimaan retribusi Rekomendasi: menelusuri dan merekonsiliasi data terkait serta koreksi catat (persoalan SDM)</p>	<p>4. Aset software salah dicatat sebagai peralatan dan mesin</p> <p>5. Terdapat asset peralatan mesin, gedung bangunan dan asset tetap lainnya belum diberi nilai</p> <p>6. Selisih nilai saldo peralatan mesin dengan saldo di KIB B</p> <p>7. Mutasi keluar asset tetap berbeda dengan SK penghapusan</p>

	<p><b>6.</b> Aset Lainnya – Aset Tak Berwujud berupa program aplikasi (Mikrosoft) salah klasifikasi catat sebagai Aset Tetap Peralatan dan Mesin</p> <p><b>7.</b> Penerimaan hibah asset menurut KIB berbeda dengan menurut Laporan Perubahan Ekuitas. Rekomendasi temuan 4 s.d. 7: kepada dinas terkait agar melakukan koreksi pencatatan dan pengungkapan dalam LK (persoalan SDM)</p>	<p><b>7.</b> Selisih data asset tetap menurut SIMBADA di SKPD dengan SIAPDA di DPKAD Rekomendasi: koordinasi dan rekonsiliasi data asset tetap antara SKPD dengan DPKAD (persoalan struktur organisasi dan SDM)</p>	<p><b>8.</b> Aset hibah dari APBD belum dicatat</p> <p><b>9.</b> Selisih nilai asset gedung n bangunan dengan data di KIB C</p> <p><b>10.</b> Aset Jalan di Dinas Bina mArga dimutasi ke DTKP tapi belum dicatat DTKP Rekomendasi: agar melakukan koreksi klasifikasi asset, nilai asset dan mutasi keluar (persoalan SDM)</p>
	<p><b>8.</b> Terdapat Piutang Retribusi Sewa Lahan Pemasangan Reklame tidak disajikan dalam neraca</p> <p><b>9.</b> SOP perijinan sewa lahan pemasangan reklame belum mengatur batas waktu pembayaran dan penalty seandainya pihak ketiga lewat waktu dalam pembayaran</p> <p><b>10.</b> Belum dilakukan akualisasi atas pendapatan retribusi sewa lahan pemasangan reklame. Rekomendasi temuan 8 s.d. 10: agar dinas terkait melakukan koreksi pencatatan dan meninjau kembali SOP pelayanan perijinan sewa lahan yang telah ditetapkan (persoalan SDM dan kelengkapan/kejelasan kebijakan)</p>		<p><b>11.</b> PAD belum dirinci apakah retribusi IMB dan IMB Pertandaan Rekomendasi: merinci PAD</p> <p><b>12.</b> Target PAD PJPR yang hanya tercapai 55,47% tidak dijelaskan Rekomendasi: alasan target PAD tidak tercapai dan perubahan kebijakan yang mendasarinya (persoalan kebijakan)</p>
	<p><b>11.</b> Kesalahan pencatatan penyusutan asset</p> <p><b>12.</b> Aset Tetap – Peralatan dan Mesin yang dicatat dalam KIB masih termasuk asset lama yang tidak diketahui keberadaannya.</p>		<p><b>13.</b> Kesalahan klasifikasi asset tetap dan kapitalisasi asset tetap Rekomendasi: koreksi catat (persoalan SDM)</p>

	Rekomendasi temuan 11 dan 12: agar dinas terkait melakukan koreksi pencatatan dan menginventarisir barang yang dikuasainya dengan cermat (persoalan SDM)		
	<p><b>13. Kesalahan klasifikasi barang persediaan yang dicatat sebagai Aset Tetap</b></p> <p><b>14. Selisih data hasil stock opname persediaan dengan kartu persediaan</b></p> <p>Rekomendasi temuan 13 dan 14 : agar melakukan koreksi klasifikasi Aset Tetap ke persediaan dan melakukan stock opname dan pencatatan mutasi persediaan dengan cermat (persoalan SDM)</p>		<p>14. Hutang berupa uang jaminan bongkar reklame salah dicatat sebagai pendapatan pada LRA Rekomendasi: koreksi catat (persoalan SDM)</p> <p>15. Hutang berupa pendapatan diterima dimuka belum dirinci antara kewajiban jangka pendek dan panjang</p> <p>16. Kerugian jamkesmas yang menjadi beban BLU belum dijelaskan</p> <p>17. Piutang pendapatan rawat inap di RSUD belum dicatat</p> <p>18. Piutang pendapatan layanan kesehatan belum dicadangkan sesuai umurnya Rekomendasi: agar dikoreksi catat (persoalan SDM)</p>
	<b>Inspektorat mengungkapkan bahwa Laporan Hasil Reviu atas LK tahun 2009 belum seluruhnya ditindaklanjuti</b>	<b>Inspektorat mengungkapkan bahwa Laporan Hasil Reviu atas LK tahun 2010 belum seluruhnya ditindaklanjuti</b>	<b>Inspektorat mengungkapkan bahwa Laporan Hasil Reviu atas LK tahun 2011 belum seluruhnya ditindaklanjuti</b>

Sumber: Laporan Review Inspektorat Pemerintah Kota Semarang Atas Laporan Keuangan TA 2010, 2011 dan 2012

Inspektorat sebagai pengawas intern secara aktif juga berkoordinasi dengan BPK dalam memantau perkembangan tidak lanjut hasil pemeriksaan BPK tahun-tahun sebelumnya. Dalam pelaksanaan tugas sebagai pengawas intern, Inspektorat memiliki keterbatasan dalam jumlah dan kompetensi sumber daya manusianya. Saat ini, Inspektorat masih kekurangan pegawai yang memiliki latar belakang akuntansi dan pegawai yang memiliki Jabatan Fungsional Auditor (JFA), hal ini menjadi penting mengingat tugasnya dalam mengevaluasi laporan keuangan daerah yang menuntut keahlian di bidang akuntansi.

“Tugas Inspektorat terkait review atas laporan keuangan sudah bergeser tidak hanya memeriksa tetapi juga bimbingan kepada SKPD. Khusus kepada 10 (sepuluh) SKPD yang besar anggarannya, Inspektorat melakukan pendampingan selama pelaksanaan kegiatan. Reviu yang dilakukan Inspektorat didampingi oleh Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Laporan Hasil Pemeriksaan BPK dan hasil reviu Inspektorat pada tahun sebelumnya digunakan sebagai bahan Inspektorat melakukan pengawasan” (wawancara dengan Inspektur pada tanggal 20 Mei 2013).

Inspektur juga menjelaskan bahwa review masih belum bisa optimal karena:

- 1) Inspektorat kekurangan SDM terlebih jika ada pemeriksaan khusus, auditor yang hanya sekitar 50 orang sudah terserap semua.
- 2) Selain kendala jumlah auditor Inspektorat, kompetensi auditor atas akuntansi juga masih kurang sementara anggaran yang dialokasikan untuk pelatihan dan bimbingan teknis bagi auditor agar memahami akuntansi dan peraturan perundangan yang baru diterbitkan masih kurang memadai.
- 3) Struktur organisasi dimana Inspektorat merupakan bagian dari TAPD (Tim Anggaran Pemerintah Daerah) yang turut dalam penganggaran dan strukturnya di bawah Sekretaris Daerah sehingga kurang independen dalam pengawasan.

- 4) Dukungan pimpingan untuk melakukan pengawasan ke bawah masih kurang karena hanya dilaksanakan secara optimal pada saat Inspektorat dan BPK melakukan pemeriksaan.

#### **b. Pemeriksaan Eksternal**

Sebagaimana diatur dalam peraturan perundangan, BPK melaksanakan pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sebelum disampaikan oleh Kepala Daerah kepada DPRD sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBD.

Meskipun sudah dilakukan review terlebih dahulu oleh Inspektorat Pemerintah Kota Semarang sebelum diperiksa oleh BPK, pemeriksaan BPK atas laporan keuangan masih menemukan kelemahan pengendalian intern, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan. Rekomendasi BPK dalam pemeriksaan tahun-tahun sebelumnya belum seluruhnya ditindaklanjuti oleh Pemerintah Kota Semarang sehingga permasalahan serupa masih ditemukan dalam pemeriksaan tahun berikutnya meskipun permasalahan yang ditemukan oleh BPK semakin berkurang. BPK memberikan rekomendasi-rekomendasi perbaikan sistem pengendalian intern dan penanganan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundangan serta koreksi-koreksi pencatatan. Koreksi pencatatan disampaikan oleh BPK kepada Pemerintah Kota Semarang sepanjang data yang tersedia memungkinkan diketahuinya pencatatan yang seharusnya sesuai standar akuntansi pemerintahan (SAP) (wawancara dengan auditor BPK tanggal 2 Juli 2013).

Hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan adalah berupa opini, dalam hal BPK menemukan permasalahan dalam sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundangan maka BPK akan menyusun laporan hasil pemeriksaan atas sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang memuat rekomendasi-rekomendasi untuk ditindaklanjuti oleh pemerintah (UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Atas Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara).

Tabel berikut menjelaskan opini yang diberikan oleh BPK berdasar pemeriksaan atas laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang tahun 2010, 2011 dan 2012.

Tabel 5.8

## Opini BPK atas Laporan Keuangan

	Laporan Keuangan TA 2010	Laporan Keuangan TA 2011	Laporan Keuangan TA 2012
OPINI	Wajar Ddengan Pengecualian  Atas  Saldo Piutang Pajak Reklame	Wajar Ddengan Pengecualian  Atas  Utang Perhitungan Pihak Ketiga – Uang Jaminan Bongkar Reklame  Dan  PAD Lainnya – Uang Jaminan Bongkar Reklame	Wajar Tanpa Pengecualian
PERMASALAHAN OPINI	Pajak Reklame adalah salah satu pendapatan pajak Pemkot Semarang atas penyelenggaraan reklame. Piutang Pajak terjadi karena adanya Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD– Pajak) yang belum dibayar oleh Wajib Pajak sampai dengan tanggal Neraca (akhir tahun anggaran).  Saldo Piutang Pajak Reklame tahun 2010 sebesar Rp18,54 miliar tidak diyakini kewajaran nilainya.	Uang Jaminan Bongkar (UJB) Reklame merupakan uang titipan milik penyelenggara reklame kepada Pemkot Semarang yang diserahkan sebagai salah satu syarat memperoleh ijin penyelenggaraan reklame. Paling lama satu bulan sejak ijin reklame habis, penyelenggara reklame harus memohon pengembalian UJB Reklame untuk digunakan sebagai biaya bongkar reklame. Apabila batas waktu sebulan tersebut terlampaui, maka UJB Reklame menjadi pendapatan asli daerah Pemkot Semarang.  Pemkot Semarang tidak mendokumentasikan dengan memadai data UJB Reklame yang sudah menjadi hak (pendapatan) Pemkot Semarang sehingga tidak bias menyajikan pendapatan dan utang yang berasal dari UJB Reklame.	

Sumber: LHP BPK Atas Laporan Pemerintah Kota Semarang TA 2010, 2011 dan 2012

Sedangkan pokok-pokok hasil pemeriksaan BPK yang menunjukkan permasalahan-permasalahan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang untuk tahun 2010, 2011 dan 2012 serta rekomendasinya diklasifikasikan dan disajikan pada Lampiran 9. Temuan-temuan BPK tersebut dapat dikelompokkan sebagai permasalahan terkait sumber daya manusia baik kualitas maupun kuantitasnya, struktur organisasi yang kurang mendukung efektivitas pelaksanaan tugas dan fungsi unit kerja dan personil, kurangnya kelengkapan dan kejelasan kebijakan yang berdampak pada kesalahan dalam perencanaan, pelaksanaan, pertanggungjawaban keuangan maupun pencatatan transaksi keuangan, serta ketersediaan sarana dan prasarana yang belum memadai dan kurang efektif mendukung pelaksanaan tugas dan fungsi unit kerja dan personil terkait.

Hasil pemeriksaan BPK juga memberikan rekomendasi yang harus ditindaklanjuti oleh pemerintah. Pemerintah Kota Semarang secara bertahap telah menindaklanjuti rekomendasi BPK sehingga permasalahan dalam pengelolaan keuangan dan penyusunan laporan keuangan semakin berkurang dan pada laporan keuangan tahun 2012 telah diberikan opini WTP oleh BPK karena dinilai sudah disajikan sesuai dengan SAP berbasis akrual.

Namun demikian, masih terdapat rekomendasi BPK atas hasil pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Semarang yang belum selesai ditindaklanjuti sesuai rekomendasi BPK adalah sebagai berikut:

Tabel 5.9  
Tren Tindak Lanjut Rekomendasi BPK

No.	Pemeriksaan	Rekomendasi yang belum selesai ditindaklanjuti
1.	LKPD TA 2004	3 rekomendasi
2.	LKPD TA 2007	8 rekomendasi
3.	LKPD TA 2010	3 rekomendasi
4.	LKPD 2011	11 rekomendasi

Sumber: Laporan Pemantauan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK tahun 2012

Rekomendasi yang belum ditindaklanjuti tersebut di atas meliputi rekomendasi yang sama sekali belum ditindaklanjuti dan rekomendasi yang baru sebagian ditindaklanjuti. Rekomendasi yang tidak segera ditindaklanjuti oleh Pemerintah Kota Semarang berdampak pada ditemukannya permasalahan yang serupa dalam pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pada tahun berikutnya. Permasalahan yang berulang kali ditemui oleh BPK adalah terkait pengelolaan dan pencatatan Kas, Aset Tetap dan Pendapatan (Laporan Hasil Pemeriksaan BPK tahun 2010, 2011, 2012 dan Laporan Pemantauan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK tahun 2012).

## **5.2. Aspek Pendukung dan Aspek Penghambat Implementasi SAP Berbasis Akrua**

### **5.2.1. Aspek Pendukung**

#### **5.2.1.1. Kecenderungan Sikap**

##### **a. Dukungan Pelaksana dan Komiten Pimpinan**

Sejak awal Pemerintah Kota Semarang menerapkan akuntansi basis akrual, inisiatif justru datang dari Walikota pada saat itu (2002) yaitu Sukawi Sutarip. Walikota menginginkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan daerah melalui laporan keuangan yang berkualitas sebagaimana dalam pengelolaan keuangan komersial. Komitmen Sukawi Sutarip dilanjutkan oleh walikota berikutnya yaitu Sumarmo dan pada era Sumarmo, Pemerintah Kota Semarang mulai menyajikan laporan keuangan dengan akuntansi basis akrual yang merujuk pada standar akuntansi pemerintahan dengan basis akrual yaitu PP Nomor 71 tahun 2010. Komitmen Kepala Daerah beserta jajaran pimpinan pada Pemerintah Kota Semarang semakin kuat pada era Plt Walikota yaitu Hendar Prihadi sehingga atas laporan keuangan tahun 2012 telah berhasil memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian dari BPK. Implementasi SAP basis akrual didukung oleh Pimpinan dan Pelaksana di Pemerintah Kota Semarang, ditunjukkan hasil wawancara sebagai berikut:

- 1) Plt Walikota Semarang pada wawancara tanggal 13 Mei 2013: "Penerapan akuntansi basis akrual sudah dilakukan oleh senior saya (walikota sebelumnya) dan saya merasa bangga bahwa Pemerintah Kota Semarang memiliki keberanian untuk menerapkan paling awal. Basis akrual ini harus segera diterapkan di semua daerah supaya ada

kesamaan, kemudian ada standarisasi yang jelas. Saya bersama Pak Sekda memiliki komitmen untuk terus memperbaiki sistem akuntansi. Dukungan dari para pegawai Pemerintah Kota Semarang dalam menerapkan basis akrual juga kuat meski SDM masih perlu perbaikan”.

- 2) “Dimulai dari Walikota yang menjabat pada tahun 2002 sampai dengan saat ini sangat mendukung implementasi akuntansi basis akrual, dukungan yang besar juga dari DPRD yang sangat memperhatikan kinerja pengelolaan keuangan daerah dengan terus memantau tindak lanjut rekomendasi dalam hasil pemeriksaan BPK RI agar tidak terjadi temuan berulang” (wawancara Kepala Bidang Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).
- 3) “Dukungan pimpinan untuk melakukan pengawasan ke bawah masih kurang karena hanya dilaksanakan secara optimal pada saat Inspektorat dan BPK RI melakukan pemeriksaan” (wawancara dengan Inspektur pada tanggal 20 Mei 2013).
- 4) “Selain dari pimpinan dan DPRD, komitmen juga ditunjukkan dari sisi staf dan pegawai dalam hal upaya maksimal agar tidak mengulangi kesalahan yang sama setiap tahunnya dan mengikuti koreksi dan rekomendasi dari Tim Pemeriksa BPK. SDM di SKPD selain DPKAD masih kurang memahami konsep akrual, namun kelemahan ini diatasi dengan asistensi dan pembinaan secara berkala oleh DPKAD kepada SKPD” (wawancara Kepala Bidang Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).

#### **b. Dukungan DPRD Kota Semarang**

Komitmen Pimpinan di Pemerintah Kota Semarang juga legislatif di DPRD Kota Semarang sangat mendukung efektivitas implementasi standar akuntansi dengan basis akrual meskipun dalam fungsi pengawasan masih kurang optimal.

- 1) “DPRD ikut memantau implementasi basis akrual di Pemerintah Kota Semarang, namun pelaksanaannya belum optimal karena permasalahan kompetensi SDM dan infrastruktur yaitu sistem. Dengan

basis akrual diharapkan Pemkot Semarang dapat mengungkapkan potensi pendapatan dengan lebih riil dan meminimalkan potensi pendapatan yang terlewatkan misalnya pendapatan reklame.” (wawancara dengan Ketua Komisi B DPRD yaitu Yearzy Ferdian SE, Ak, MSi pada tanggal 13 Juni 2013).

- 2) “Saya memahami laporan keuangan dengan basis akrual meskipun belum pernah ada pemahaman soal laporan keuangan ke DPRD. Laporan keuangan dengan basis akrual lebih banyak manfaatnya dibandingkan basis kas khususnya berkaitan dengan informasi pendapatan pajak daerah” (wawancara dengan Anggota Komisi C DPRD yaitu H Ari Purbono, SE pada tanggal 16 Januari 2013).
- 3) “Basis akrual belum terlihat kemanfaatannya secara nyata untuk meningkatkan kinerja Pemerintah Kota Semarang. Terbukti masih banyak temuan berulang dari BPK RI. DPRD membuat Pansus untuk membahas hasil pemeriksaan BPK” (wawancara dengan anggota Komisi C DPRD yaitu Ir. Wachid Nurmiyanto pada tanggal 13 Juni 2013).
- 4) “ *Accrual basis* jika bisa dilakukan secara harmonisasi dari hulu sampai hilir maka akan baik dari segi ekonomi maupun pelayanan kepada masyarakat. Jadi harus dilakukan secara sungguh-sungguh, biaya kepada masyarakat harus terukur sehingga pendapatan dari retribusi juga bias diukur” (anggota Komisi C DPRD yaitu Ir. Wachid Nurmiyanto pada FGD tanggal 7 Oktober 2013).
- 5) “DPRD sangat memanfaatkan laporan keuangan basis akrual ini, misal berkaitan dengan hasil Pemeriksaan BPK atas laporan keuangan terkait pencatatan Piutang Pajak Reklame dan Belanja Bansos dan Hibah, DPRD segera melakukan konsultasi ke BPK dan Kementerian Dalam Negeri” (wawancara Kepala DPKAD pada tanggal 22 Mei 2013).

**c. Dukungan Akademisi Dan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**

Penjelasan Akademisi dari Universitas Gajah Mada (UGM) Yogyakarta yaitu Prof. Indra Bastian pada wawancara tanggal 4 Pebruari 2013 sebagai berikut:

“Pada awal dulu, banyak kabupaten/kota yang sudah mencoba menerapkan basis akuntansi akrual tetapi hanya Kota Semarang yang berani menyatakan penerapan basis akrual dalam Perda nya. Pada tahun 2002 itu, gelombang transparansi sangat tinggi. Atmosfer politik keuangan negara karena dorongan internasional sehingga basis akrual diatur pada UU Nomor 17 tahun 2003 dan UU Nomor 1 Tahun 2004. Pemerintah kurang menghargai pilot test di Kota Semarang”.

“Penyusunan laporan keuangan berbasis akrual pada masa awal sampai dengan tahun 2009 dibantu oleh beberapa narasumber diantaranya dari UGM (Universitas Gajah Mada) dan KSAP (Komite Standar Akuntansi Pemerintahan). Laporan keuangan yang disusun pada saat itu belum sama dengan yang ada di PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP” (wawancara dengan Kepala Bidang Perimbangan Keuangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).

Pemerintah Kota Semarang juga terus melakukan konsultasi dan mengadakan pelatihan untuk meningkatkan kompetensi SDM penyusun laporan keuangan dengan narasumber dari para akademisi.

Penjelasan anggota KSAP yaitu AB Triharta pada tanggal 4 Pebruari 2013:

“Meskipun Kabupaten Sleman dan Kota Pontianak pada awal dulu sudah mencoba menerapkan, namun yang konsisten hanya Kota Semarang. Basis akrual dipandang perlu diterapkan di Indonesia karena lebih mampu mencerminkan kinerja Pemerintah dan praktek ini berjalan dengan baik di New Zealand dan Australia serta negara berkembang di Afrika Selatan. Tinggal kemauan Pemerintah. Beberapa daerah lain yang ingin segera menerapkan yaitu Bandar Lampung dan Kota Tangerang”.

Sebagaimana diuraikan di atas, KSAP dan akademisi turut mendukung Pemerintah Kota Semarang pada masa awal implementasi akuntansi denganbasis akrual. Pemerintah Kota Semarang juga masih terus melakukan konsultasi kepada KSAP dan akademisi apabila menemukan permasalahan-permasalahan dalam pencatatan dan pelaporan keuangan

(wawancara Kepala Bidang Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).

#### **d. Dukungan Dunia Internasional**

Pemerintah Kota Semarang memperoleh kepercayaan dari Pemerintah Swiss untuk menjadi tempat mengadakan *On The Job Training* (OJT) bagi seluruh Pemerintah Daerah di Indonesia. Pemerintah Swiss memberikan hibah kepada pihak swasta untuk melakukan OJT tersebut. (wawancara Kepala DPKAD, pada tanggal 22 Mei 2013). OJT tersebut memberikan kesempatan kepada Pemerintah Kota Semarang untuk memperoleh masukan dari para narasumber yang terdiri dari akademisi, KSAP, dan auditor juga memperoleh pembelajaran dari observasi yang dilakukan Pemerintah Daerah lain di Pemerintah Kota Semarang atas implementasi standar akuntansi dengan basis akrual.

Implementasi akuntansi akrual juga didukung organisasi internasional yaitu IPSASB ([\*International Public Sector Accounting Standards Board\*](#)). PP Nomor 71 Tahun 2010 mengadopsi standar akuntansi di IPSAS yang diterbitkan oleh IPSASB.

*IPSASB an independent organ of IFAC ([\*International Federation of Accountants\*](#)). IPSAS are issued by IPSASB. IPSASB develops high-quality International Public Sector Accounting Standards (IPSASs), guidance, and resources for use by public sector entities around the world for preparation of general purpose financial statements. ([www.ifac.org/public-sector](http://www.ifac.org/public-sector), 9 Oktober 2013).*

Pada kunjungan *Chair of IPSASB* yaitu Prod Dr Andreas Bergmann ke Pemerintah Kota Semarang pada tanggal 9 Oktober 2013, Peneliti berkesempatan mengikuti pertemuan bersama pihak Pemerintah Kota Semarang. *Chair of IPSASB* menyatakan dukungan kepada Pemerintah Kota Semarang dan pemerintah daerah lainnya di Indonesia untuk mengimplementasikan akuntansi akrual. IPSASB juga mendukung banyak negara lain yang saat ini sedang gencar mengimplementasikan akuntansi akrual.

Pemerintah Kota Semarang justru merasakan kurangnya dukungan dari Pemerintah Pusat. Kebijakan-kebijakan teknis yang seharusnya segera disusun oleh Pemerintah Pusat untuk menjadi pedoman bagi Pemerintah Daerah dalam mengimplementasikan PP Nomor 71 Tahun 2010 khususnya SAP berbasis akrual belum disusun. Sementara Pemerintah Kota Semarang sebagai satu-satunya entitas Pemerintah yang sudah mengimplementasikan akuntansi akrual tidak diberikan pembinaan atau asistensi oleh Pemerintah Pusat khususnya oleh Kementerian Keuangan maupun Kementerian Dalam Negeri. Padahal berdasar ketentuan perundangan, kedua entitas Pemerintah Pusat tersebut seharusnya menyiapkan perangkat kebijakan dan mengkomunikasikan kebijakan kepada Pemerintah Daerah serta melakukan pembinaan dalam pengelolaan keuangan pada Pemerintah Daerah.

#### 5.2.1.2. Monitoring dan Evaluasi

Untuk menjaga kualitas laporan keuangan agar sesuai dengan yang diatur dalam standar akuntansi pemerintahan (PP Nomor 71 Tahun 2010), penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Semarang telah didukung kegiatan monitoring dan evaluasi sebelum diserahkan kepada DPRD. Kualitas laporan keuangan ditunjukkan dengan opini auditor independen atas laporan keuangan tersebut. Opini Wajar Tanpa Pengecualian berarti auditor independen dhi. BPK telah memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan tidak mengandung kesalahan yang material yang berdampak kepada pengambilan keputusan oleh para pengguna laporan keuangan karena telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Monitoring dan evaluasi secara internal dilaksanakan oleh Inspektorat melalui kegiatan review sebelum laporan keuangan disampaikan kepada BPK untuk diperiksa sebagai fungsi *quality control*. Kegiatan review oleh Inspektorat diharapkan dapat mendeteksi lebih awal kesalahan dalam penyajian laporan keuangan sehingga dapat segera dilakukan koreksi perbaikan. Meskipun sumber daya untuk mendukung kegiatan review dirasakan masih kurang memadai dhi. kualitas dan kuantitas auditor, jangka waktu pemeriksaan dan struktur organisasi Inspektorat (wawancara dengan Inspektur pada 20 Mei 2013 dan Kepala DPKAD pada 22 Mei 2013), namun telah mampu memberikan rekomendasi-rekomendasi penyajian laporan keuangan dan penguatan sistem pengendaliannya.

Setelah melalui tahap pengendalian secara internal, laporan keuangan selanjutnya diperiksa oleh BPK untuk memperoleh opini sebagai bentuk monitoring dan evaluasi secara eksternal atas implementasi kebijakan SAP di Pemerintah Kota Semarang. Pemeriksaan oleh pihak eksternal yang profesional dan independen di BPK diperlukan untuk memberikan jaminan kualitas (*quality assurance*) bagi pengguna laporan keuangan. Pemeriksaan BPK atas laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang masih menemukan permasalahan berulang dari tahun ke tahun karena sebagian rekomendasi belum ditindaklanjuti yaitu sistem informasi yang belum terintegrasi sementara rekonsiliasi data kurang tertib dilaksanakan, kelemahan pengelolaan dan pencatatan kas, kesalahan pencatatan akrualisasi pendapatan dan inkonsistensi pencatatan aset. Atas temuan pemeriksaan terkait kesalahan pencatatan, BPK memberikan usulan koreksi pencatatan yang telah segera dilakukan perbaikan oleh Pemerintah Kota Semarang sehingga laporan keuangan (*audited*) yang akan diberikan opini oleh BPK telah memuat koreksi-koreksi pencatatan tersebut. Sedang untuk temuan terkait kelemahan sistem pengendalian dan kepatuhan terhadap ketentuan perundangan, BPK memberikan rekomendasi perbaikan yang dimuat dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (wawancara dengan auditor BPK pada tanggal 2 Juli 2013). Rekomendasi tersebut diharapkan segera ditindaklanjuti dan proses tindak lanjut harus dilaporkan kepada BPK dalam jangka waktu 60 hari sejak Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) diterima Pemerintah Kota Semarang (UU Nomor 15 Tahun 2004).

- 1) “Koordinasi antara pengawas internal dan pengawas eksternal sudah sangat baik. Sebelum BPK memeriksa, Inspektorat sudah melakukan supervisi dan melaporkan permasalahan yang ditemui kepada Plt Walikota sebagai bahan untuk tindaklanjuti. Namun seringkali karena ketidakpahaman sistem, permasalahan tersebut tidak segera ditindaklanjuti sehingga ditemukan kembali oleh BPK RI. Pemkot Semarang juga melakukan konsultasi ke BPKP apabila kurang memahami suatu ketentuan” (wawancara dengan Plt Walikota Semarang pada tanggal 13 Mei 2013).
- 2) “Pemeriksaan oleh BPK RI sangat mendukung dan mendorong perbaikan laporan keuangan, DPRD selalu mengingatkan agar hasil pemeriksaan BPK menjadi pedoman untuk perbaikan” (wawancara dengan Sekretaris Daerah pada tanggal 15 Mei 2013).
- 3) “Hasil pemeriksaan BPK penting sekali untuk perbaikan kinerja, namun pihak Pemkot Semarang kurang kesungguhan dalam tindaklanjuti rekomendasi BPK khususnya berkaitan dengan temuan tentang pajak reklame (pengelolaan dan pencatatan piutang pajak reklame menjadi temuan pada Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas laporan keuangan Pemkot Semarang tahun 2009, 2010 dan 2011. Opini BPK atas laporan keuangan tahun 2009 dan 2010 adalah Wajar Dengan Pengecualian terkait permasalahan pencatatan saldo Piutang Pajak Reklame yang material mengganggu kewajaran penyajian laporan keuangan). DPRD membentuk Pansus untuk memantau tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK.” (wawancara dengan Anggota Komisi C DPRD, Ir Wachid Nurmiyanto pada tanggal 3 Juni 2013).
- 4) “Inspektorat diharapkan bisa melakukan review dengan lebih mendalam atas laporan keuangan sebelum diperiksa oleh BPK” (wawancara dengan Kepala DPKAD pada tanggal 22 Mei 2013).
- 5) “Hasil pemeriksaan BPK yang di dalamnya memuat rekomendasi-rekomendasi perbaikan dirasakan sangat mendorong perbaikan penyajian laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang” (wawancara dengan Inspektur pada tanggal 20 Mei 2013, Kepala DPKAD pada tanggal 22 Mei 2013, Kepala Bidang Akuntansi dan Kepala Bidang Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).

Sebagaimana dijelaskan sebelumnya, struktur organisasi dimana Inspektorat merupakan bagian dari TAPD (Tim Anggaran Pemerintah

Daerah) yang turut dalam penganggaran dan strukturnya di bawah Sekretaris Daerah sehingga kurang independen dalam pengawasan. Kualitas dan kuantitas auditor Inspektorat serta dukungan pimpinan dalam melakukan pengawasan rutin kurang optimal sehingga mengurangi efektivitas peran Inspektorat dalam melaksanakan fungsi *quality control*.

Inspektorat Pemerintah Kota Semarang yang melaksanakan fungsi *quality control* dan BPK yang melaksanakan fungsi *quality assurance* sangat mendukung pengendalian kualitas laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang. Namun demikian, belum seluruh rekomendasi Inspektorat maupun BPK dilaksanakan oleh Pemerintah Kota Semarang.

## **5.2.2. Aspek Penghambat**

### **5.2.2.1. Komunikasi Kebijakan**

Penyusunan laporan keuangan memerlukan alokasi sumber daya di semua SKPD dan UPTD serta koordinasi antar SKPD dan UPTD. Untuk memungkinkan semua sumber daya dialokasikan secara efektif mencapai tujuan penyusunan laporan keuangan diperlukan kebijakan teknis yang mengatur lebih lanjut PP Nomor 70 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Implementasi SAP telah dijabarkan di Pemerintah Kota Semarang antara lain dengan disusunnya beberapa kebijakan daerah berupa Peraturan Daerah dan Peraturan Walikota. Selain itu juga terdapat beberapa SOP yang berlaku secara rutin dan diimplementasikan oleh semua SKPD namun belum dituangkan dalam kebijakan yang formal.

Pemerintah Kota Semarang belum mengatur lebih lanjut ke dalam Peraturan Walikota tentang tugas dan fungsi Inspektorat untuk melakukan review atas laporan keuangan sebelum disampaikan kepada BPK untuk diperiksa sebagaimana diatur dalam PP Nomor 8 Tahun 2006 dan PP Nomor 60 Tahun 2008. Namun demikian, Inspektorat Pemerintah Kota Semarang telah mengimplementasikan tugas review atas laporan keuangan meskipun menemui kendala khususnya terkait mekanisme koordinasi antara Inspektorat dan SKPD serta kejelasan tanggung jawab SKPD untuk menindaklanjuti hasil review Inspektorat. Hal tersebut berdampak pada belum ditindaklanjutinya sebagian rekomendasi Inspektorat dan review menemukan permasalahan yang berulang.

Implementasi SAP basis akrual di Pemerintah Kota Semarang menemui kendala terkait kejelasan, kelengkapan dan konsistensi kebijakan tentang pengelolaan keuangan daerah, yaitu:

- d. "Kebijakan dan peraturan pengelolaan keuangan yang sering berubah, kadang membingungkan implementasinya" (wawancara dengan Inspektur pada tanggal 20 Mei 2013)
- e. "Peraturan terkait aset khususnya pada Permendagri Nomor 17 Tahun 2007 sangat rumit, juga tidak sinkron dengan peraturan di atasnya yaitu PP Nomor 6 Tahun 2006. Kami menyederhanakan pengaturan aset di Peraturan Walikota dengan meninggalkan hal-hal yang tidak prinsip sehingga Peraturan Walikota bisa menjadi pedoman yang mudah bagi SKPD dalam mengelola asset" (wawancara dengan Kepala Seksi di Bidang Aset pada DPKAD pada tanggal 23 Mei 2013).
- f. "Peraturan terkait kegiatan di Dinas Pendidikan banyak yang harus dirujuk, ada peraturan Kementerian Pendidikan, Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri, tidak jarang saling bertentangan juga tidak

sinkron dengan Peraturan Walikota. Untuk itu kami perlu konsultasi ke Sekretaris Daerah, ke Kementerian atau ke BPK R. Pernah ada kebijakan yang tidak berani kami laksanakan karena tidak jelas dan saling bertentangan sehingga diprotes para guru. Tahun 2013 sudah dijalankan karena sudah ada peraturan yang jelas” (wawancara dengan Kepala Dina Pendidikan pada tanggal 3 Juni 2013)

g. “Kebijakan teknis dari PP 71 Tahun 2010 harus segera disusun dari Pusat dengan koordinasi antara Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri. Kementerian sudah menyusun Peraturan tentang Bagan Akun Standar namun bertentangan dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 sehingga Pemda dalam menyusun laporan keuangan berbeda-beda” (wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013).

h. Ketidakjelasan dan ketidaksinkronan peraturan perundangan juga dihadapi dalam pengelolaan dan pencatatan pendapatan BPHTB, PBB dan Retribusi Reklame, sebagaimana dijelaskan oleh Kepala Bidang Pajak dan Kepala Dinas Penerangan Jalan dan Pengelolaan Reklame (PJPR) pada wawancara tanggal 4 Juni 2013 yaitu:

“Surat Edaran Kepala Badan Pertanahan Nasional Pusat kepada seluruh Notaris se-Indonesia yang menyatakan bahwa untuk memperlancar pembayaran BPHTB tidak perlu melalui proses verifikasi di Pemda tidak sesuai dengan pengaturan di Peraturan Walikota dan Kementerian Dalam Negeri serta Kementerian Keuangan. Juga pendaerahan Pajak Bumi dan Bangunan yang ada ketidaksesuaian masa kadaluwarsa tagihan pajak antara di pusat dan di daerah. Ini membingungkan kapan pendapatan BPHTB bisa diakui apakah menunggu verifikasi dan kapan tagihan PBB bisa dihapuskan”.

“Terkait reklame, adanya peraturan Kementerian Pekerjaan Umum Nomor 20 Tahun 2010 tentang Titik Reklame yang belum jelas penerapannya”.

i. Pemeriksaan BPK masih banyak menemukan permasalahan kesalahan penganggaran yang berdampak pada pencatatan dalam Laporan

Realisasi Anggaran (LHP BPK tahun 2010, 2011 dan 2012). Atas permasalahan tersebut, Sekretaris Bappeda menjelaskan dalam wawancara pada tanggal 4 Juni 2013:

“Siklus penganggaran di Pemda yang sangat singkat padahal perlu data dari Pemerintah Pusat dan Pemerintah Provinsi sehingga tidak cukup waktu merencanakan dengan baik. Belum ada SOP tentang mekanisme pengisian Rencana Kegiatan dan Anggaran yang baku”.

- j. “Banyak regulasi yang bertentangan, contoh PP Nomor 17 dan Permendagri Nomor 13 mengenai aset seperti rekapitulasi aset, belanja pegawai harus masuk aset, pejabat pengadaan bagaimana perlakuannya? Apakah honorinya dibagi berdasarkan belanja modalnya atau bagaimana?” (wawancara dengan Inspektur Pembantu Wilayah II di Inspektorat)

Menyusun laporan keuangan memerlukan dukungan kebijakan yang jelas, lengkap dan sinkron dengan kebijakan di atasnya sejak dari pengaturan penganggaran, pelaksanaan APBD sampai dengan pertanggungjawabannya. Kebijakan yang kurang jelas dan lengkap serta tidak konsisten masih menjadi kendala bagi Pemerintah Kota Semarang dalam mengkomunikasikan kebijakan SAP berbasis akrual sehingga menghambat dalam menyusun laporan keuangan daerah. Selain itu terkait transmisi kebijakan masih menjadi kendala dimana para pelaksana memiliki persepsi yang berbeda atas kebijakan yang sama akibat alur komunikasi kebijakan yang panjang sejak dari Pemerintah Pusat sampai dengan pelaksana di daerah.

Sementara pelatihan dan sosialisasi tentang SAP berbasis akrual dari Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah dirasakan kurang memadai. Pengarahan (pembinaan) dari Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Kota

Semarang sebagai satu-satunya pemerintah daerah yang sedang mengimplementasikan SAP berbasis akrual juga dirasakan sangat kurang.

#### 5.2.2.2. Sumber Daya

##### a. Sumber Daya Manusia Aparatur Pemerintah Daerah

Kendala implementasi SAP basis akrual terkait sumber daya manusia , diungkapkan sebagai berikut:

- a. Penjelasan Plt Walikota Semarang pada wawancara tanggal 13 Mei 2013:

“Pegawai sangat mendukung Pemerintah Kota Semarang menjadi yang pertama menerapkan basis akrual meski masih perlu perbaikan penataan personil. Yang pertama adalah *the right man on the right place*, yang kedua adalah pelatihan bagaimana menerapkan sistem akuntansi yang baik dan benar serta menata keuangan di Pemkot Semarang”.

- b. “Sekarang ini, ketersediaan SDM dibandingkan kebutuhannya masih 60%. Untuk mengalokasikan SDM yang memahami akuntansi perlu dikombinasikan, SKPD yang mengelola pendapatan perlu diprioritaskan selain DPKAD dan auditor Inspektorat”. (wawancara dengan Sekretaris Daerah pada tanggal 15 Mei 2013).

“Kendala terkait SDM tidak mudah diatasi karena untuk rekrutmen agar sesuai kebutuhan tidak dimungkinkan begitu saja dengan peraturan (rekrutmen CPNS)” (Sekretaris Daerah pada FGD tanggal 7 Oktober 2013)

- c. “SDM yang memahami akuntansi dan teknologi informasi di SKPD dan DPKAD masih kurang. Belum lagi jika ada mutasi, personil yang baru harus belajar lagi. Terlebih bagi DPKAD yang menjadi pusat penyusunan laporan keuangan konsolidasi, pemahaman akuntansi lebih berat bebannya. Personil di DPKAD yang memahami akuntansi dipertahankan tidak mutasi namun kadang sampai pada titik jenuh. Koordinasi dengan SKPD lain dalam penyediaan data kadang juga sulit, data yang diminta DPKAD tidak sesuai dengan yang disediakan oleh SKPD”(wawancara Kepala DPKAD pada tanggal 22 Mei 2013).

- d. “Selain dari pimpinan dan DPRD, komitmen juga ditunjukkan dari sisi staf dan pegawai dalam hal upaya maksimal agar tidak mengulangi kesalahan yang sama setiap tahunnya dan mengikuti koreksi dan rekomendasi dari Tim Pemeriksa BPK. SDM di SKPD selain DPKAD masih kurang memahami konsep akrual, namun kelemahan ini diatasi dengan asistensi dan pembinaan secara berkala oleh DPKAD kepada SKPD. Personil di DPKAD tidak banyak dimutasi selama satu dekade untuk mempertahankan kompetensi yang ada. Rekrutmen pegawai berlatar belakang akuntansi sudah dilakukan sejak tahun 2007/2008” (wawancara Kepala Bidang Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).
- e. “Kendala yang dihadapi dalam pencatatan pendapatan pajak antara lain kompetensi SDM yang memahami teknologi informasi mengingat sudah menggunakan SIMPAD (Sistem Informasi Manajemen Pendapatan Asli Daerah). Selain itu, pemegang Kas Daerah yang hanya satu petugas dimana harus menangani setoran tunai dan non tunai berdampak pada kesalahan input ke dalam sistem sehingga terjadi perbedaan data dengan laporan manual dan data fisik kas” (wawancara dengan Kepala Bidang Pajak pada wawancara tanggal 4 Juni 2013).
- f. “SDM kadang kurang memahami administrasi terkait reklame dan motivasi bekerja yang kurang sehingga pencatatan kurang tertib. Pengelolaan reklame memerlukan koordinasi dengan unit kerja lainnya yaitu BPPT (Badan Pelayanan Perijinan Terpadu), DTKP (Dinas Tata Kota dan Pertamanan) dan DPKAD (Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah), secara prosedural tidak mengalami kesulitan tapi perbedaan peraturan yang dirujuk terkadang menghambat proses ijin misalnya terkait titik reklame” (wawancara dengan Kepala Dinas PJPR pada tanggal 4 Juni 2013).
- g. “Jumlah auditor di Inspektorat dan kompetensinya masih kurang memadai untuk melaksanakan reviu dan pengawasan. Sementara anggaran untuk bimbingan teknis dan pelatihan agar auditor memahami peraturan-peraturan yang baru juga masih kurang” (wawancara dengan Inspektorat pada tanggal 20 Mei 2013).
- h. “Kesulitan dalam pencatatan Aset Tetap adalah kompetensi SDM di SKPD yaitu para Pengguna Barang khususnya terkait pemahaman teknologi informasi karena kami memanfaatkan teknologi informasi.

Selain itu, para pengguna barang masih memandang sebelah mata terhadap pencatatan asset” (wawancara Kepala Seksi Bidang Aset pada tanggal 23 Mei 2013).

Pemerintah Kota Semarang berupaya mengurangi resiko dari kurangnya kompetensi akuntansi dalam melaksanakan proses akuntansi dan menyusun laporan keuangan dengan mengadakan bimbingan teknis dan sosialisasi, pembinaan oleh Tim Pengampu dari DPKAD, konsultasi kepada pakar, akademisi dan instansi terkait, meningkatkan peran Inspektorat dalam fungsi *quality control*, menambah pegawai dengan latar belakan pendidikan akuntansi dan meningkatkan koordinasi antar SKPD. Meskipun langkah-langkah tersebut belum cukup efektif mengatasi hambatan sumber daya manusia terbukti masih ditemukannya kesalahan-kesalahan dalam menyusun laporan keuangan oleh Inspektorat dan BPK, namun kesalahan-kesalahan tersebut telah berkurang .

#### **b. Sistem Informasi Keuangan**

Banyaknya data dan informasi serta unit kerja yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan menuntut adanya sistem informasi yang memadai yang memungkinkan integrasi seluruh sumber daya yang diperlukan. Pemerintah Kota Semarang telah memiliki sistem informasi yang terkomputerisasi yang mendukung pengelolaan keuangan dan penyusunan laporan keuangan. Namun, sistem informasi tersebut masih belum terintegrasi sehingga kompilasi data untuk menghasilkan laporan keuangan

konsolidasian masih menggunakan cara manual yang mengandung lebih banyak resiko terjadinya kesalahan. Untuk mengurangi dampak dari kelemahan sistem informasi, Pemerintah Kota Semarang terus melakukan perbaikan-perbaikan dalam aplikasi sistem informasi dan melakukan rekonsiliasi data secara manual. Kendala implementasi SAP berbasis akrual dalam dukungan sistem informasi penyusunan laporan keuangan sebagaimana diungkapkan beberapa pihak dari Pemerintah Kota Semarang, yaitu:

- a. “Salah satu kelemahan yang masih dirasakan adalah sistem aplikasi yang belum terintegrasi seperti sistem informasi aset masih terpisah dengan sistem aplikasi untuk penganggaran dan perpajakan, masing-masing merupakan sistem yang parsial. Untuk mengkompilasi data dan laporan keuangan dari semua SKPD adalah SIAPDA. Aplikasi SIAPDA ada di semua SKPD, namun konsolidasi data dan laporan keuangan belum bisa dilakukan melalui sistem tersebut melainkan dengan mekanisme ekspor dan import data secara manual dengan *flash disk*. *Upgrading system* terus dilakukan agar lebih mampu mendukung penyusunan laporan keuangan” (wawancara dengan Kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013 dan Kepala Bidang Perimbangan dan Lain-Lain Pendapatan pada tanggal 2 Juli 2013).
- b. Kesulitan dalam melakukan konsolidasi laporan keuangan yang menjadi tugas Bidang Akuntansi adalah: bila ada SKPD yang terlambat mengirimkan laporan, bila ada koreksi pencatatan misalnya aset sementara data LRA dengan SIMBADA terkait aset ada perbedaan, pemahaman para pembuku di SKPD tentang akuntansi masih kurang memadai dan penggabungan masih dilakukan manual dengan Windows excel (wawancara dengan staf di Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013).
- c. “Kendala yang dihadapi dalam pencatatan pendapatan pajak adalah kelemahan Sistem Informasi Manajemen Pendapatan Asli Daerah (SIMPAD), kompetensi SDM dan ketidakjelasan peraturan pusat yang juga saling tidak sinkron terkait reklame dan Bea Perolehan Hak Atas

Tanah dan Bangunan (BPHTB)” (wawancara dengan Kepala Bidang Pajak pada wawancara tanggal 4 Juni 2013).

- d. “Keterlambatan penyampaian pelaporan terjadi karena sistem aplikasi yang tidak mengakomodir adanya penambahan kode rekening baru” (FGD dengan beberapa pembuku di SKPD pada 11 Juni 2013)

Kekurangan dalam sistem informasi akuntansi yang mendukung penyusunan laporan keuangan di Pemerintah Kota Semarang berdampak kepada keterlambatan dan kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan. Kelemahan dari sistem informasi tersebut diperburuk dengan kurangnya kompetensi SDM terkait teknologi informasi dan akuntansi.

### **c. Sarana dan Prasarana Pendukung**

Salah satu sumber daya penting yang diperlukan dalam menyusun laporan keuangan adalah sarana dan prasarana. APBD Pemerintah Kota Semarang belum memungkinkan ketersediaan seluruh sarana dan prasarana yang diperlukan terlebih dengan semakin berkembangnya lingkungan, teknologi dan berubahnya peraturan perundangan terkait yang mengubah kebutuhan atas sarana dan prasarana.

“Sarana dan prasarana yang dirasakan paling diperlukan untuk mendukung laporan keuangan namun belum cukup tersedia adalah komputer. Selain itu, gedung kantor SKPD yang terpisah sementara sistem informasi belum terintegrasi menyulitkan kegiatan rekonsiliasi data dan koordinasi secara manual” (wawancara dengan Kepala Seksi di Bidang Aset pada tanggal 23 Mei 2013).

“Kesulitan DPKAD dalam melakukan koordinasi dengan SKPD antara lain karena letak kantor SKPD yang terpencar dan anggaran untuk mendukung masih kurang memadai” (wawancara Kepala DPKAD pada tanggal 22 Mei 2013).

Teknologi informasi yang terus berkembang dan banyaknya data keuangan yang harus diolah memerlukan pemanfaatan teknologi informasi yang maju. Kebutuhan akan sarana dan prasarana komputer sebagai perangkat keras dari teknologi informasi menjadi penting, termasuk untuk mengatasi letak kantor SKPD yang berpencar.

#### **d. Kecukupan dan Efektivitas Wewenang**

Sebagian fungsi pengelolaan keuangan di Pemerintah Kota Semarang melibatkan beberapa SKPD seperti pengelolaan pendapatan reklame yang melibatkan Dinas Penerangan Jalan dan Pengelolaan Reklame (PJPR), Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPKAD) dan Badan Pelayanan Perijinan Terpadu (BPPT) serta penyusunan laporan keuangan konsolidasian yang melibatkan seluruh SKPD. Kegiatan yang lintas unit kerja seperti pengelolaan pendapatan dan penyusunan laporan keuangan konsolidasian menuntut kejelasan kewenangan dan tanggung jawab masing-masing SKPD yang terlibat dan tentunya kejelasan dan kecukupan kewenangan dari SKPD yang ditunjuk menjadi koordinator. Kewenangan dari setiap SKPD untuk menyusun laporan keuangan SKPD ternyata kurang efektif dilaksanakan sehingga masih ditemukan kesalahan pencatatan keuangan dan keterlambatan penyusunan laporan keuangan SKPD. Demikian juga kewenangan terkait pengelolaan reklame, DPKAD dan Dinas PJPR belum secara efektif melaksanakan kewenangan untuk mengambil alih

uang titipan berupa Uang Jaminan Bongkar Reklame dalam hal pemasangan reklame tidak memperpanjang dan tidak membongkar reklame dan mencatat sebagai pendapatan asli daerah.

Selain itu, Inspektorat yang bertugas melakukan review atas laporan keuangan belum memiliki kewenangan yang cukup yang memungkinkan melakukan kegiatan review secara efektif dimana struktur organisasi Inspektorat ada di bawah pembinaan Sekretariat Daerah dan menjadi anggota TAPD (wawancara dengan Inspektur tanggal 20 Mei 2013).

#### **5.2.2.3. Struktur Birokrasi**

Struktur organisasi yang secara jelas mengatur seluruh tugas dan fungsi yang diperlukan dan kewenangan setiap unit kerja dan personil serta mengatur pemisahan fungsi dan kewenangan yang sesuai dengan tugas yang dibebankan menjadi faktor penting efektivitas pelaksanaan tugas dan fungsi unit kerja dan personil di dalamnya. Beberapa penyusun laporan keuangan di Pemerintah Kota Semarang masih menemui kendala terkait struktur organisasi dan kewenangan, yaitu:

- a. "Struktur Organisasi DPKAD selaku entitas pelaporan sudah mendukung. Dengan digabungnya aset dan pendapatan sudah sangat mendukung" (wawancara dengan kepala Bidang Akuntansi pada tanggal 30 Mei 2013).
- b. "Bidang Aset adalah eselon 3 (tiga) dengan 3 (tiga) kepala seksi sementara tugas bidang aset sangat besar sejak dari perencanaan, pengadaan, pengamanan, inventarisasi, penatausahaan, pelaporan, pembinaan dan pengawasan yang meliputi saldo aset sampai Rp 5 triliun dengan masalah aset yang dinamis. Aset juga perlu melakukan koordinasi dengan SKPD yang eselon 2 (dua). Bidang Aset juga harus

mewakili Pemkot Semarang dalam menghadapi pengadilan dan Kejaksaan jika ada permasalahan hukum terkait aset. Bidang aset kurang kewenangannya, seharusnya minimal level kantor atau badan” (wawancara dengan Kepala Seksi di Bidang Aset pada tanggal 23 Mei 2013).

- c. Berkaitan dengan pencatatan dan pengelolaan pendapatan reklame, Kepala Dinas PJPR menjelaskan pada wawancara tanggal 4 Juni 2013:

“Cara kerja di PJPR khususnya dalam penanganan reklame yang terkait dengan SKPD lainnya, contoh: ada beberapa hal yang terkait dengan reklame yaitu ijin pemasangan, pajak, dan retribusi reklame yang masing-masing ditangani oleh SKPD yang berbeda. Misalnya atas hal tersebut disatukan (dikelola oleh satu SKPD), retribusi dihilangkan digabung dengan pajak dan ditangani oleh DPKAD, agar jalur pengurusannya lebih sederhana. Di daerah lain juga tidak ada Dinas PJPR yang khusus menangani reklame”.

Struktur organisasi dalam pengelolaan keuangan dan penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang masih perlu dilakukan evaluasi dimana beban kerja yang tidak sesuai dengan kewenangan dan pemisahan tugas dan fungsi yang kurang jelas menjadi kendala dalam efektivitas pelaksanaan tugas dan fungsi unit kerja. Hal tersebut juga terlihat dari rekomendasi yang diberikan oleh Inspektorat selaku pengawas internal dan BPK selaku pemeriksa eksternal yang masih meminta Pemerintah Kota Semarang untuk meningkatkan koordinasi antar unit kerja dalam mengatasi permasalahan/temuan pemeriksaan atas laporan keuangan. Inspektorat dan BPK juga menemukan implementasi akrual yang belum sesuai karena pelaksana sulit mengubah kebiasaan terkait pencatatan aset dan

pengelolaan pendapatan yang tidak tertib. Pelaksana masih terbiasa tidak memperhitungkan kapitalisasi aset tetap dan pencatatan hak pendapatan yang sudah timbul meskipun tidak ada aliran kas masuk.

### **5.3. Model Implementasi SAP Berbasis Akrua di Pemerintah Kota Semarang**

Berdasar hasil penelitian sebagaimana diuraikan di atas, dapat disimpulkan model implementasi standar akuntansi pemerintahan dengan basis akrual di Pemerintah Kota Semarang adalah:

- a. Implementasi akuntansi berbasis akrual di Pemerintah Kota Semarang diawali dari inisiatif Walikota pada tahun 2002 yang didorong suasana reformasi nasional yang menuntut transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara serta keinginan memenuhi amanat undang-undang tentang keuangan negara meskipun pada masa itu kebijakan SAP berbasis akrual belum terbit.
- b. Pemerintah Kota Semarang sudah lebih dulu menerapkan praktek akrual dalam menyusun laporan keuangan meski peraturan perundangan yaitu PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang mengatur hal tersebut belum diterbitkan oleh Pemerintah. Sehingga ketika SAP basis akrual diterbitkan, Pemerintah Kota Semarang tidak perlu melakukan banyak perubahan dalam menyusun laporan keuangan hanya menyesuaikan format laporan keuangan yang sudah biasa disusun dengan SAP. Belum ada Pemerintah Daerah lain

(semuanya ada 529 Pemerintah Daerah di Indonesia) maupun entitas Pemerintah Pusat yang sudah mengimplementasikan SAP berbasis akrual pada masa kini (tahun 2014).

c. Dukungan Pihak Internal:

- 1) Inisiatif penerapan basis akuntansi akrual berasal dari Kepala Daerah/Walikota pada tahun 2002 dan didukung DPRD sehingga diterbitkan Peraturan Daerah yang mengatur implementasi basis akuntansi akrual. Implementasi akuntansi basis akrual terus didukung oleh Walikota selanjutnya.
- 2) Pada masa selanjutnya, legislatif/DPRD Kota Semarang turut mendukung implementasi basis akrual.
- 3) Pelaksana/staf di Pemerintah Kota Semarang turut mendukung implementasi basis akrual meski masih ditemukan kurangnya kualitas pemahaman staf pelaksana atas akuntansi berbasis akrual dan kurang disiplin.

d. Dukungan pihak eksternal yaitu

- 1) Pemerintah Kota Semarang melakukan konsultasi kepada Akademisi dan KSAP (selaku penyusun standar akuntansi pemerintahan) serta instansi terkait dalam hal menghadapi permasalahan pengelolaan keuangan termasuk penyusunan laporan keuangan.
- 2) Pemerintah Kota Semarang juga didukung dunia internasional dengan adanya hibah dari Pemerintah Swiss kepada lembaga

swasta yang menyelenggarakan pelatihan kepada seluruh Pemerintah Daerah di Indonesia terkait implementasi akuntansi basis akrual dengan melakukan observasi implementasi akuntansi basis akrual di Pemerintah Kota Semarang. Dukungan juga dari organisasi internasional yaitu IPSASB yang memantau implementasi akuntansi akrual di Pemerintah Kota Semarang.

- e. Kualitas penyusunan laporan keuangan dijaga dan diperbaiki dengan monitoring dan evaluasi berupa kegiatan review oleh Inspektorat yang merupakan *quality control* dan kegiatan pemeriksaan oleh BPK RI selaku pemeriksa eksternal sebagai *quality assurance* yang memberikan rekomendasi bagi perbaikan penyusunan laporan keuangan agar sesuai dengan SAP berbasis akrual.
- f. Dalam mengimplementasikan penyusunan laporan keuangan dengan basis akrual, Pemerintah Kota Semarang menghadapi hambatan sebagai berikut:
  - 1) Hambatan dalam komunikasi kebijakan dimana kebijakan Pemerintah Pusat yang mengatur implementasi penyusunan laporan keuangan dengan basis akrual tidak lengkap, tidak jelas, dan tidak konsisten dengan kebijakan terkait serta kendala transmisi kebijakan dari Pemerintah Pusat yang tidak baik. Tidak jelas siapa yang harus mentransmisikan kebijakan dan komunikasi kebijakan oleh Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Kota Semarang dirasakan sangat kurang.

- 2) Kompetensi SDM yang kurang memadai dimana pegawai dengan latar belakang pendidikan akuntansi masih kurang dan penyebarannya belum merata di seluruh SKPD serta kurangnya kegiatan pelatihan untuk meningkatkan kompetensi SDM.
  - 3) Struktur organisasi yang kurang mendukung efektivitas tugas dan fungsi unit kerja khususnya terkait kegiatan yang memerlukan koordinasi lintas SKPD berupa kurangnya kecukupan kewenangan dan sulitnya koordinasi antar unit kerja. Kebiasaan pelaksana mengikuti SOP yang lama padahal tidak sesuai dengan akuntansi akrual juga tidak mudah untuk berubah.
  - 4) Dukungan Pemerintah Pusat yang kurang bagi Pemerintah Kota Semarang sebagai satu-satunya entitas pemerintah yang sudah mengimplementasi SAP berbasis akrual.
  - 5) Sarana dan prasarana yang kurang memadai khususnya berupa sistem informasi keuangan terkomputerisasi yang belum terintegrasi dan perangkat komputer yang masih belum memenuhi kebutuhan.
- g. Meskipun menghadapi kesulitan namun Pemerintah Kota Semarang tetap konsisten mengimplementasikan akuntansi akrual dan secara bertahap mengatasi hambatan-hambatan dalam implementasi akuntansi berbasis akrual dengan mengambil langkah-langkah berikut:
- 1) Walikota Semarang secara konsisten berkomitmen mengimplementasikan akuntansi akrual dan bersama legislatif

terus mendorong staf pelaksana untuk menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan Inspektorat dan BPK sehingga memperbaiki proses implementasi SAP berbasis akrual.

- 2) Menyusun peraturan-peraturan teknis yang sederhana namun tidak menyimpang dari peraturan di atasnya untuk mengatasi peraturan-peraturan pemerintah pusat yang tidak jelas, tidak lengkap dan tidak konsisten.
  - 3) Memberikan pelatihan kepada SDM, konsultasi dengan pihak eksternal yang kompeten serta memberikan asistensi (oleh DPKAD kepada pengelola keuangan di SKPD lain) untuk mengatasi permasalahan kurang kompetensi sumber daya manusia di bidang keuangan (akuntansi) dan teknologi informasi
  - 4) Melakukan penyempurnaan sistem informasi pengelolaan keuangan agar mampu menghasilkan data keuangan yang diperlukan sesuai SAP berbasis akrual.
- h. Pada tahun ke 3 (tiga) implementasi akuntansi basis akrual, laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang Tahun 2012 telah diberikan penilaian yang baik yaitu opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) oleh BPK. Selama dua tahun sebelumnya yaitu atas laporan keuangan tahun 2010 dan tahun 2011 hanya diberikan opini Wajar Dengan Pengecualian dimana BPK masih menemukan penyajian yang secara material belum sesuai dengan standar akuntansi yaitu pada akun Piutang Pajak Reklame dan Pendapatan Uang Jaminan Bongkar Reklame. Berdasar pemeriksaan

BPK dan revidi oleh Inspektorat, pengendalian intern dalam menyusun laporan keuangan masih harus ditingkatkan demikian juga kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang terkait sehingga pengelolaan keuangan daerah akan semakin mengarah pada tercapainya transparansi dan akuntabilitas dengan efektif dan efisien.

Model eksisting implementasi standar akuntansi pemerintahan dengan basis akrual dalam menyusun laporan keuangan Pemerintah Kota Semarang dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 5.2

Model Implementasi SAP Berbasis Akrual Di Pemkot Semarang

