

BAB VII

SIMPULAN DAN REKOMENDASI

Berdasarkan uraian pada Bab I sampai dengan Bab VI, disusun simpulan dan rekomendasi berikut ini:

7.1. Simpulan

Kebijakan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI sudah diimplementasikan di Pemerintah Kota Semarang dan implementasinya menunjukkan kecenderungan yang semakin baik meskipun menghadapi hambatan-hambatan. Hal tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

7.1.1. Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI pada Pemerintah Kota Semarang

Implementasi akuntansi berbasis akruaI di Pemerintah Kota Semarang diawali inisiatif Walikota Semarang pada tahun 2002 meskipun belum ada peraturan yang mengatur implementasi akuntansi berbasis akruaI. Ketika Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akruaI diterbitkan pada tahun 2010, Pemerintah Kota Semarang segera mengimplementasikan pada laporan keuangan tahun 2010 meskipun kebijakan teknis tentang implementasi SAP berbasis akruaI belum disusun oleh Pemerintah Pusat.

Pemerintah Kota Semarang menghadapi hambatan-hambatan dalam mengimplementasikan SAP berbasis akruaI namun terus berupaya

mengatasi secara bertahap hambatan-hambatan tersebut dan implementasinya menunjukkan kecenderungan yang semakin baik. Setelah 3 (tiga) tahun mengimplementasikan SAP berbasis akrual, pada laporan keuangan tahun 2012 diberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) oleh BPK karena penyajiannya secara material dinilai sudah sesuai dengan SAP berbasis akrual. Sampai dengan saat ini (tahun 2014), Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah selain Pemerintah Kota Semarang (masih ada 528 Pemerintah Daerah) belum mengimplementasikan SAP berbasis akrual sementara peraturan perundangan mengatur batas waktu kewajiban mengimplementasikan adalah pada 2015.

7.1.2. Aspek Penghambat dan Aspek Pendukung Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual

Pemerintah Kota Semarang menghadapi hambatan-hambatan dalam mengimplementasikan SAP berbasis akrual, yaitu:

- a. Kebijakan pengelolaan keuangan daerah yang disusun oleh Pemerintah Pusat ditransmisikan dengan tidak memadai dan dikomunikasikan dengan tidak jelas, tidak lengkap serta tidak konsisten dengan SAP berbasis akrual;
- b. Sumber daya yaitu kompetensi sumber daya manusia di bidang keuangan dan teknologi informasi tidak memadai, sistem informasi keuangan berbasis teknologi yang belum terintegrasi serta kewenangan yang tidak cukup dan tidak efektif pada unit kerja di Pemerintah Daerah yang memiliki fungsi koordinasi;

- c. Struktur birokrasi yaitu fragmentasi unit kerja yang tidak didukung koordinasi antar unit kerja pada Pemerintah Daerah dan SOP yang tidak sesuai dengan praktek akrual serta kesulitan mengubah rutinitas pelaksana agar sesuai dengan praktek akrual.
- d. Kurangnya dukungan dari Pemerintah Pusat yaitu Pemerintah Pusat tidak segera menyusun kebijakan teknis implementasi SAP berbasis akrual yang menjadi pedoman bagi Pemerintah Daerah dan kurang memberikan pembinaan kepada Pemerintah Kota Semarang sebagai satu-satunya entitas pemerintah yang sudah mengimplementasikan SAP berbasis akrual.

Implementasi SAP berbasis akrual pada Pemerintah Kota Semarang didukung komitmen Walikota dan DPRD. Meskipun menghadapi hambatan-hambatan, belum ada keharusan implementasi dari peraturan perundangan serta belum ada entitas pemerintah yang lainnya yang sudah mengimplementasikan, Pemerintah Kota Semarang tetap berkomitmen untuk terus mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual. Dukungan dari pihak internal Pemerintahan Kota Semarang diperkuat dengan dukungan dari pihak eksternal yaitu Komite Standar Akuntansi Pemerintahan selaku penyusun SAP, *International Public Sector Accounting Standards* selaku organisasi internasional di bidang akuntansi sektor publik, Pemerintah Swiss dan akademisi. Pemerintah Kota Semarang juga berkomitmen menindaklanjuti (*follow up*) hasil monitoring dan evaluasi yang dilaksanakan oleh Inspektorat

dan Badan Pemeriksa Keuangan untuk memperbaiki implementasi SAP berbasis akrual.

7.1.3. Model Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual yang Diterapkan

- a. Kebijakan implementasi SAP berbasis akrual tidak dikomunikasikan dengan baik, yaitu 1) Pemerintah Daerah tidak memperoleh informasi yang memadai tentang kebijakan SAP berbasis akrual, 2) kebijakan-kebijakan teknis tentang bagaimana cara mengimplementasikan SAP berbasis akrual belum disusun oleh Pemerintah Pusat, dan 3) kebijakan pengelolaan keuangan daerah sebagian tidak konsisten dengan SAP berbasis akrual dan sering berubah. Pemerintah Kota Semarang mengurangi dampak permasalahan dalam komunikasi kebijakan dengan adanya inisiatif dan komitmen yang tinggi dari Walikota untuk konsisten mengimplementasikan akuntansi akrual, melakukan konsultasi kepada pihak-pihak yang kompeten dan menyusun kebijakan-kebijakan teknis (SOP) yang sederhana dan jelas namun tidak menyimpang dari peraturan di atasnya.
- b. Sumber daya yang diperlukan untuk mengimplementasikan SAP berbasis akrual masih belum memadai dimana sumber daya manusia pada Pemerintah Kota Semarang masih kurang baik jumlah dan kompetensinya serta sistem informasi keuangan meskipun sudah terkomputerisasi namun belum terintegrasi. Pemerintah Kota Semarang melakukan perbaikan secara kontinu atas sistem informasi keuangan sehingga memenuhi

kebutuhan implementasi praktek akrual dan memberikan pelatihan, bimbingan teknis serta pendampingan untuk meningkatkan kompetensi sumber daya manusia.

- c. Kecenderungan sikap pihak internal dan pihak eksternal dari Pemerintah Kota Semarang adalah mendukung implementasi SAP berbasis akrual. Walikota berinisiatif untuk segera mengimplementasikan SAP berbasis akrual dan berkomitmen untuk terus mengimplementasikan meskipun belum ada Pemerintah Daerah lain yang sudah mengimplementasikan dan PP Nomor 71 Tahun 2010 masih memberikan batas waktu implementasi SAP berbasis akrual sampai dengan 2015. Komitmen dari Kepala Daerah memicu dukungan dari staf pelaksana pada Pemerintah Kota Semarang dan DPRD. Pihak eksternal yang mendukung Pemerintah Kota Semarang adalah Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, dunia internasional, dan akademisi namun justru Pemerintah Pusat kurang mendukung.
- d. Struktur birokrasi pada Pemerintah Kota Semarang kurang mendukung implementasi SAP berbasis akrual dimana terdapat kewenangan yang tidak cukup dan tidak efektif pada unit kerja yang memiliki fungsi koordinasi, fragmentasi unit kerja yang tidak didukung koordinasi antar unit kerja, dan *Standard Operating Procedures* yang tidak sesuai dengan SAP berbasis akrual. Pemerintah Kota Semarang secara kontinu melakukan evaluasi atas kebijakan teknis dan SOP agar sesuai dengan SAP berbasis akrual.

- e. Monitoring dan evaluasi atas implementasi SAP berbasis akrual dilaksanakan oleh pihak internal yaitu Inspektorat dan oleh pihak eksternal yaitu Badan Pemeriksa Keuangan selanjutnya Pemerintah Kota Semarang melakukan *follow up* atas hasil monitoring dan evaluasi untuk memperbaiki implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

7.1.4. Model Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual yang Direkomendasikan

Model implementasi SAP Berbasis Akrual yang direkomendasikan, yaitu:

- a. Komunikasi kebijakan implementasi SAP berbasis akrual dengan baik, yaitu: 1) alat transmisi kebijakan yang memadai, 2) pihak yang bertugas mengkomunikasikan kebijakan kepada Pemerintah Daerah harus kompeten dan memiliki kewenangan, 2) sasaran yang dituju dalam mengkomunikasikan kebijakan harus tepat yaitu kompeten dan memiliki kewenangan untuk melaksanakan kebijakan.
- b. Sumber Daya yang mendukung implementasi harus memadai, yaitu: 1) sumber daya manusia dengan jumlah yang cukup dan memiliki kompetensi bidang akuntansi dan teknologi informasi, 2) fasilitas fisik yang cukup yaitu sistem informasi pengelolaan keuangan yang terkomputerisasi dan terintegrasi serta perangkat komputer yang cukup, 3) menyediakan informasi yang jelas dan lengkap tentang bagaimana cara mengimplementasikan kebijakan SAP berbasis akrual, dan 4)

memberikan kewenangan yang cukup dan digunakan secara efektif untuk mengimplementasikan kebijakan SAP berbasis akrual khususnya pada unit kerja yang melakukan fungsi koordinasi.

- c. Kecenderungan sikap yang mendukung implementasi, yaitu: 1) pihak internal meliputi Kepala Daerah yang memiliki komitmen untuk mengimplementasikan akrual dan didukung pelaksana pada Pemerintah Daerah serta DPRD, 2) Pihak Eksternal yaitu dukungan dari Pemerintah Pusat dan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan selaku penyusun kebijakan, akademisi serta organisasi profesi akuntansi baik nasional maupun internasional
- d. Struktur Birokrasi yang baik, yaitu 1) SOP yang jelas, lengkap dan konsisten dengan SAP berbasis akrual, 2) Fragmentasi unit kerja yang didukung koordinasi yang efektif serta kewenangan yang cukup dan digunakan secara efektif pada unit kerja yang memiliki fungsi koordinasi, 3) kesiapan pelaksana untuk mengubah rutinitas dari kebijakan lama yang tidak sesuai dengan SAP berbasis akrual
- e. Monitoring dan evaluasi yang efektif, yaitu 1) Inspektorat melaksanakan review atas laporan keuangan sebelum dilakukan pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan serta pengawasan rutin lainnya atas pengelolaan keuangan, 2) Pemeriksaan atas laporan keuangan yang dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan, 3) *Follow up* yang dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah atas rekomendasi yang diberikan Inspektorat dan Badan Pemeriksa Keuangan juga *follow up* oleh pihak-

pihak terkait lainnya untuk memperbaiki implementasi. Hasil monitoring dan evaluasi juga menjadi pertimbangan kemungkinan diperlukannya revisi kebijakan atau penghentian implementasi kebijakan SAP berbasis akrual.

7.2. Rekomendasi Implementasi SAP Berbasis Akrual

Pemerintah Kota Semarang direkomendasikan untuk melanjutkan implementasi akuntansi berbasis akrual sesuai SAP. Langkah-langkah perbaikan dalam implementasi SAP berbasis akrual juga direkomendasikan baik bagi Pemerintah Kota Semarang maupun bagi Pemerintah Pusat, sebagai berikut:

a. Pemerintah Kota Semarang agar:

- 1) Mengkomunikasikan kebijakan SAP berbasis akrual kepada seluruh pelaksana dan melakukan inovasi untuk mengatasi kelemahan komunikasi kebijakan dari Pemerintah Pusat sehingga memungkinkan implementasi kebijakan.
- 2) menyediakan dan mengelola sumber daya agar memenuhi kebutuhan implementasi berupa sumber daya manusia yang cukup dan kompeten, fasilitas fisik berupa sistem informasi keuangan yang terkomputerisasi dan terintegrasi, informasi yang cukup tentang bagaimana mengimplementasikan SAP berbasis akrual maupun kewenangan yang cukup dan efektif untuk mengimplementasikan SAP berbasis akrual.

- 3) menjaga komitmen Kepala Daerah untuk mendukung implementasi dan mendorong sikap positif pihak internal dan pihak eksternal untuk mendukung implementasi SAP berbasis akrual.
 - 4) mengevaluasi SOP agar sesuai kebijakan SAP berbasis akrual, mendorong kemauan pelaksana untuk mengubah rutinitas agar sesuai praktek akrual dan mengefektifkan koordinasi atas fragmentasi unit kerja sehingga mendukung kebutuhan implementasi kebijakan SAP berbasis akrual.
 - 5) meningkatkan efektivitas monitoring dan evaluasi atas implementasi dengan melakukan *follow up* sehingga secara kontinu memperbaiki implementasi.
- b. Pemerintah Pusat agar:
- 1) menyediakan kebijakan teknis implementasi SAP berbasis akrual dengan sederhana, jelas, lengkap dan konsisten dengan SAP berbasis akrual.
 - 2) melakukan evaluasi atas peraturan-peraturan pengelolaan keuangan daerah agar jelas, lengkap dan konsisten dengan SAP berbasis akrual.
 - 3) melakukan komunikasi kebijakan kepada Pemerintah Daerah dengan menyediakan alat transmisi kebijakan yang memadai, menugaskan personil yang kompeten untuk melakukan komunikasi dan memilih sasaran komunikasi kebijakan yang tepat.

- 4) memberikan pembinaan, pelatihan dan sosialisasi kepada Pemerintah Daerah tentang bagaimana mengimplementasikan SAP berbasis akrual serta mendukung peningkatan kompetensi sumber daya manusia pada Pemerintah Daerah di bidang akuntansi dan teknologi informasi.
- 5) bersama-sama dengan BPK, KSAP, Badan Profesi Akuntansi serta akademisi agar melakukan evaluasi atas implementasi SAP berbasis akrual pada Pemerintah Daerah secara kontinu sebagai evaluasi untuk memperbaiki implementasi serta menjadi pertimbangan atas kebijakan apakah perlu direvisi, diteruskan atau dihentikan sehingga kebijakan dapat memenuhi tujuan kebijakan yaitu transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.
- 6) mendorong pemahaman dari DPRD selaku pengguna utama laporan keuangan sehingga mampu memanfaatkan informasi-informasi dalam laporan keuangan berbasis akrual dengan lebih optimal sebagai bahan evaluasi atas kinerja Pemerintah Daerah.
- 7) melakukan evaluasi atas konten SAP berbasis akrual sehingga lebih lengkap, jelas dan mudah dipahami serta melakukan evaluasi atas organisasi penyusun SAP yaitu KSAP sehingga KSAP dapat menjalankan tugas menyusun SAP yang objektif dan bermutu.

7.3. Implikasi dan Urgensi Penelitian

Penelitian ini telah memberikan implikasi teoritis dan praktis, yaitu:

- a. Implikasi teoritis dari penelitian ini adalah semakin menjelaskan pentingnya fase implementasi kebijakan yang pada masa lalu dianggap kurang penting dibanding fase perumusan kebijakan. Penelitian ini juga semakin menjelaskan definisi implementasi kebijakan yang pada penelitian-penelitian sebelumnya masih tidak jelas dan tidak konsisten serta memodifikasi model implementasi kebijakan menurut Edwards III dengan menambahkan aspek monitoring dan evaluasi.
- b. Implikasi praktis dari penelitian ini adalah memberikan pemahaman kepada Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah bahwa implementasi kebijakan SAP berbasis akrual menjadi kebutuhan bagi peningkatan kualitas pertanggungjawaban pengelolaan keuangan Pemerintah kepada publik. Namun demikian, implementasi SAP berbasis akrual tidak mudah karena memerlukan perubahan yang besar dan sumber daya yang banyak sehingga kesiapan dalam masa transisi menuju implementasi SAP berbasis akrual secara penuh sangat diperlukan berupa kelengkapan, kejelasan dan konsistensi dalam komunikasi kebijakan serta alat transmisi kebijakan yang memadai, kompetensi SDM, sistem informasi keuangan yang terkomputerisasi dan terintegrasi, kewenangan yang cukup dan efektif, fungsi koordinasi yang efektif, dukungan dari

pihak internal dan pihak eksternal serta efektivitas fungsi monitoring dan evaluasi yang diikuti dengan *follow up*.

Sedangkan urgensi dari penelitian ini adalah:

- a. Penelitian ini menjadi penting pada masa kini mengingat Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah tidak lama lagi sudah harus mengimplementasikan SAP berbasis akrual dalam mengelola keuangan dan menyusun laporan keuangan pemerintah yaitu pada tahun 2015.
- b. Hasil dari penelitian ini berupa model implementasi SAP berbasis akrual di Pemerintah Kota Semarang serta model implementasi yang direkomendasikan bagi Pemerintah Daerah dan Pemerintah Pusat diharapkan bisa meningkatkan pemahaman Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah dan Publik tentang aspek pendukung dan aspek penghambat implementasi dan kemanfaatan kebijakan SAP berbasis akrual. Pemahaman tersebut pada akhirnya dapat mendorong efektivitas implementasi SAP berbasis akrual bagi transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah dan meminimalkan resiko-resiko dari kegagalan implementasi SAP berbasis akrual.

7.4. Kebaruan Penelitian

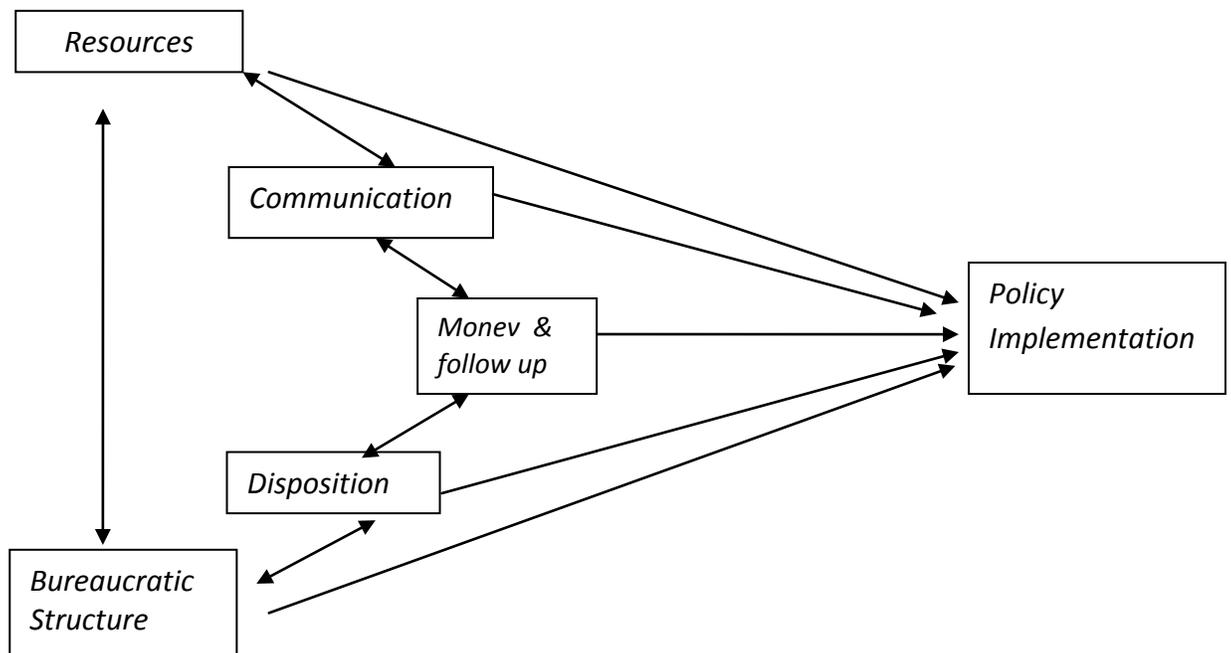
Penelitian ini berhasil menemukan hal yang baru dalam konsep implementasi kebijakan, yaitu:

- a. Kebijakan pengelolaan keuangan daerah akan efektif diimplementasikan apabila menerapkan model implementasi “*command and control*”. Dengan model *command and control* maka kebijakan harus merupakan instruksi yang jelas, lengkap dan konsisten dan dilakukan kendali yang ketat atas implementasinya.

- b. Aspek monitoring dan evaluasi yang menghasilkan informasi ketaatan pelaksana terhadap kebijakan dan diikuti dengan *follow up* untuk memperbaiki implementasi menjadi aspek yang penting dalam implementasi kebijakan pengelolaan keuangan daerah. Penelitian ini memodifikasi model saling interaksi faktor-faktor implementasi kebijakan dengan Model Edwards III menjadi Gambar 7.1:

Gambar 7.1

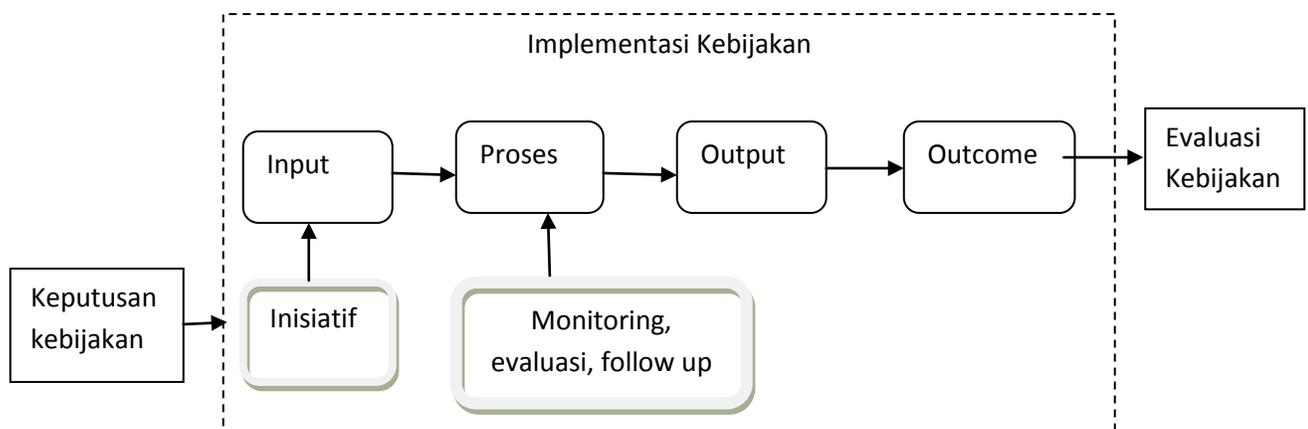
Modifikasi Saling Interaksi Faktor-Faktor Implementasi Menurut Edwards III



- c. “Implementasi kebijakan” yang pada penelitian-penelitian sebelumnya masih belum berhasil memberikan definisi yang jelas dan tidak konsisten didefinisikan kembali sebagai aktivitas-aktivitas berikut ini:

Gambar 7.2

Aktivitas-Aktivitas dalam Implementasi Kebijakan



7.5. Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini mengandung kelemahan karena hanya berupa studi kasus pada satu Pemerintah Daerah sementara di Indonesia terdapat 529 Pemerintah Daerah dengan situasi dan kondisi yang berbeda-beda. Pemerintah Kota Semarang dipilih sebagai lokus penelitian karena hanya Pemerintah Kota Semarang satu-satunya Pemerintah Daerah di Indonesia yang sudah mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat melengkapi kekurangan penelitian apabila

sudah ada Pemerintah Daerah selain Pemerintah Kota Semarang yang mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual .
