

ANALISIS KESIAPAN PEMERINTAH KOTA MALANG DALAM MENGIMPLEMENTASIKAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

Kariyoto

Pendidikan Vokasi Universitas Brawijaya Jl. Veteran 12-16 Malang 65145
Telp. 085855526337/085755563811, kariyoto@ub.ac.id

Diterima: 14 April 2016

Layak Terbit: 18 Juli 2016

***Abstract.** Analysis of the Readiness of Malang City Government in Implementing Accrual-Based Government Accounting Standard. This study aims to determine the readiness of the government of Malang in implementing accrual-based government accounting standards. Data were collected through observation and indepth interviews with managers and employees of the financial section on education which includes the village chief and the village secretary in Malang. The data collected was then analyzed using qualitative method by using an interpretive approach. The results show that the readiness of the government of Malang in the implementation of accrual-based Government Accounting Standards (SAP) is a reflection of a formality. This is supported by the government regulations that require all local governments, including the government of Malang, to implement accrual-based Government Accounting Standards. The complexity of the financial statements is the main factor that make the financial managers of 31 SKPD in Malang city government deny to implement of accrual-based Government Accounting Standards. In addition, the other findings show that: 1) the understanding of accrual-based Government Accounting Standards in Kedungkandang district. (agricultural- based district) is still low; 2) the implementation of accrual-based Government Accounting Standards in Klojen district (trading-based district) is still low; 3) the understanding of accrual-based Government Accounting Standards in Klojen district. (industrial-based district) is good enough; 4) the understanding of accrual-based Government Accounting Standards in Sukun district. (industrial-based district) is fairly good; 5) the understanding of accrual-based Government Accounting Standards in Lowokwaru district. (teacher-based district) is highly good. Regarding this, in terms of organizational culture, Malang city government is obliged to apply accrual-based government accounting standards. Malang City government should conduct training for different bases of districts as well as regularly Kedungkandang agricultural base training intensity must be more than the other districts.*

***Keywords:** Government Accounting Standards, the accrual basis, the readiness of regional government*

Abstrak. Analisis kesiapan Pemerintah Kota Malang dalam Mengimplementasikan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruaal. Penelitian ini bertujuan mengetahui kesiapan pemerintah Kota Malang dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan observasi dan wawancara mendalam dengan pimpinan bagian keuangan SKPD meliputi Kepala Kelurahan di Kota Malang. Hasil pengumpulan data dianalisis dengan metode kualitatif menggunakan pendekatan interpretif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesiapan pemerintah Kota Malang dalam implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi formalitas. Hal tersebut didukung peraturan pemerintah yang mewajibkan semua pemerintah daerah termasuk pemerintah Kota Malang harus menerapkan SAP berbasis akrual. Kompleksitas laporan keuangan menjadi faktor utama sikap resisten pengelola keuangan 31 SKPD pada pemerintah kota Malang dalam implementasi SAP berbasis akrual. Hasil wawancara sampel dipilih dengan 4 basis di lima kecamatan: 1) Basis pertanian, kecamatan Kedungkandang pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan masih abu-abu; 2) Basis pedagang, kecamatan Klojen implementasi SAP masih kurang; 3) Basis Industri, kecamatan Blimbing pemahaman SAP cukup baik; 4) Basis industri, kecamatan Sukun pemahaman terhadap SAP cukup baik sedangkan; 5) Basis guru, kecamatan Lowokwaru pemahaman terhadap

SAP sangat baik. Pemerintah Kota harus melakukan *training* dengan memperhatikan basis yang berbeda..

Kata kunci: Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), basis akrual, kesiapan pemerintah daerah

Reformasi keuangan negara telah dimulai sejak tahun 2003 ditandai dengan lahirnya paket undang-undang di bidang keuangan negara, yaitu Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara, Undang-Undang nomor 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan negara, dan undang-undang nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Ketiga paket undang-undang ini mendasari pengelolaan keuangan negara yang mengacu pada *international best practices*. Setelah Undang-Undang tersebut, selanjutnya bermunculan beberapa peraturan pemerintah yang pada intinya bertujuan untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik, terutama yang berkaitan dengan masalah keuangan.

Reformasi pengelolaan keuangan daerah tersebut mengakibatkan terjadinya perubahan yang mendasar pada pengelolaan keuangan daerah. Peraturan baru tersebut menjadi dasar bagi institusi negara mengubah pola administrasi keuangan (*financial administration*) menjadi pengelolaan keuangan negara (*financial management*). Dalam rangka menciptakan tata kelola yang baik (*good governance*), pemerintah Indonesia terus melakukan berbagai usaha untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Sebagai upaya untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara salah satunya adalah dengan melakukan pengembangan kebijakan akuntansi pemerintah berupa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang bertujuan untuk memberikan pedoman pokok dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Ketentuan Standar Akuntansi Pemerintahan

(KSAP), sebagai penyusun Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010.

Maksud dan tujuan penelitian ini mengetahui dan menganalisis kehadiran Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang mewajibkan pemerintah Kota Malang untuk menerapkan laporan keuangan berbasis akrual pada tahun 2015. Penerapan basis akrual sesuai yang diamanahkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 ini memerlukan berbagai persiapan untuk menuju ke arah tersebut. Secara bertahap implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual oleh pemerintah daerah sesuai dengan konsep yang dalam KSAP per tiap tahun dari program yang akan dilaksanakan. Oleh karena itu, fokus penelitian ini adalah mengevaluasi bagaimana kesiapan pemerintah Kota Malang dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat(3) tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dapat disimpulkan bahwa SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Menurut Wijaya (2008), Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan standar akuntansi pertama di Indonesia yang mengatur mengenai akuntansi pemerintahan Indonesia. Sehingga dengan adanya standar ini, maka laporan keuangan pemerintah yang merupakan hasil dari proses akuntansi diharapkan dapat digunakan sebagai alat komunikasi antara pemerintah dengan *stakeholders* sehingga tercipta pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel.

ADB (*Asian Development Bank*) (2008), mengungkapkan penerapan basis akrual di negara berkembang yang dituangkan dalam makalah berjudul *Accrual Budgeting and Accounting in Government and its Relevance for Developing Member Countries* memberikan tujuh rekomendasi. Yang pertama ialah kehati-hatian dalam memilih strategi penerapan basis akrual. Terdapat dua model utama dalam menerapkan basis akrual yakni model *big bang* dan model bertahap. Keuntungan pendekatan *big bang* adalah mendukung terjadinya perubahan budaya organisasi, cepat mencapai tujuan, dan dapat menghindari resiko kepentingan. Sedangkan, keuntungan pendekatan bertahap adalah dapat diketahuinya permasalahan yang mungkin timbul dan cara penyelesaiannya selama masa transisi. Rekomendasi yang kedua ialah komitmen politik merupakan salah satu kunci penting. Komitmen politik dalam penerapan basis akrual bagi negara berkembang menjadi sangat esensial karena diperlukan untuk menghilangkan kepentingan yang tidak sejalan. Rekomendasi selanjutnya ialah tujuan yang ingin dicapai harus dikomunikasikan. Hasil dan manfaat yang ingin dicapai harus secara intens dikomunikasikan kepada semua pihak

Rekomendasi selanjutnya adalah perlunya tenaga akuntan yang handal. Tenaga akuntan profesional diperlukan untuk rekrutmen dan pelatihan yang cukup. Rekomendasi yang kelima ialah sistem informasi akuntansi harus memadai. Selanjutnya, informasi akuntansi berbasis kas juga merupakan titik penting dalam pergantian basis ke akrual. Jika suatu negara belum memiliki sistem akuntansi berbasis kas yang dapat diandalkan, maka negara tersebut terlebih dahulu berkonsentrasi pada peningkatan sistem dan proses yang telah ada.

Selanjutnya, badan audit tertinggi harus memiliki sumber daya yang tepat. Badan audit memegang kunci dalam penerapan basis akrual. Kemudian

rekomendasi ketujuh adalah penerapan basis akrual harus merupakan bagian dari reformasi birokrasi. Penerapan basis akrual tidak boleh hanya dilihat sebagai masalah teknik akuntansi saja, tetapi penerapan ini membutuhkan perubahan budaya organisasi dan harus merupakan bagian dari reformasi birokrasi secara menyeluruh. Hal tersebut menunjukkan bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dalam sistem akuntansi pemerintahan bukanlah suatu hal yang mudah.

METODE

Metode penelitian menggunakan metode kualitatif interpretif. Penelitian kualitatif sebagaimana yang dikemukakan Moleong (2005:6) bertujuan untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan, dan lain-lain secara holistik, dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa pada suatu konteks khusus alamiah dan dengan memanfaatkan metode yang alamiah.

Menurut Newman (1997:62) dalam Erna (2008), terdapat tiga pendekatan penelitian kualitatif, yaitu (1) positivisme, (2) interpretif, dan (3) kritis. Ketiganya memiliki tradisi yang berbeda dalam teori sosial dan teknik penelitiannya. Penelitian ini memilih menggunakan paradigma interpretif untuk melihat fenomena dan menggali pengalaman dari objek penelitian. Pendekatan interpretif berangkat dari upaya untuk mencari penjelasan tentang peristiwa-peristiwa sosial atau budaya yang didasarkan pada perspektif dan pengalaman orang yang diteliti. Pendekatan interpretif diadopsi dari orientasi praktis. Secara umum pendekatan interpretif merupakan sebuah sistem sosial yang memaknai perilaku secara detail dengan langsung mengobservasi.

Peneliti memilih pendekatan interpretif dikarenakan dalam penelitian ini peneliti menginterpretasi sejauh mana kesiapan pemerintah Kota Malang dengan 32 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) menuju penerapan standar akuntansi pemerintahan baru yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual. Realita mengenai kesiapan menuju penerapan akuntansi berbasis akrual pada pemerintah Kota Malang ini didasarkan pada persiapan yang telah dilakukan pemerintah Kota Malang, kendala yang dihadapi menuju implementasi, serta respon organisasi dan sikap individu dalam menerima perubahan menuju SAP berbasis akrual. Adapun objek yang diteliti dalam penelitian ini adalah orang-orang yang berhubungan dengan penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), yaitu Kepala Desa dan Sekretaris Desa pada 32 SKPD Kota Malang yang tersebar lima kecamatan meliputi: Kecamatan (Klojen, Blimbing, Lowokwaru, Kedungkandang, dan Sukun).

Menurut Sugiyono (2010:2), dalam penelitian kualitatif peneliti menjadi instrumen. Untuk dapat menjadi instrumen, maka peneliti harus memiliki bekal teori dan wawasan yang luas sehingga mampu bertanya, menganalisis, memotret dan mengkonstruksi objek yang diteliti menjadi lebih jelas dan bermakna. Dalam penelitian ini, peneliti bertindak sebagai instrumen sekaligus pengumpul data. Adapun instrumen pengumpulan data yang lain selain manusia adalah berbagai bentuk alat bantu berupa dokumen-dokumen lainnya yang dapat digunakan untuk menunjang keabsahan hasil penelitian yang hanya berfungsi sebagai instrumen pendukung.

Penetapan lokasi penelitian sangat penting dalam rangka pertanggungjawaban data yang diperoleh. Oleh karena itu, lokasi penelitian perlu ditetapkan terlebih dahulu. Lokasi yang dipilih oleh peneliti sebagai tempat

penelitian yaitu 32 SKPD yang tersebar di 5 Kecamatan yaitu (Klojen, Kedungkandang, Blimbing, Sukun, Lowokwaru), di wilayah Kota Malang, dengan basis yang berbeda. Hal ini untuk memotret sejauhmana pemahaman dan implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual dengan basis yang berbeda. Kota ini tergolong sebagai salah satu kota terbesar kedua setelah Surabaya dari aspek pembangunannya dengan berbagai suku bangsa yang menetap di kota ini. Selama ini pemerintah Kota Malang menyusun laporan keuangan dengan menganut standar akuntansi pemerintahan yang berbasis kas menuju akrual. Kehadiran PP 71 tahun 2010 mengharuskan pemerintah Kota Malang untuk mengubah haluan menjadi basis akuntansi akrual. Oleh karena itu, kota ini menjadi objek yang menarik untuk diteliti bagaimana kesiapannya dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan yang berbasis akrual.

Menurut Lofland dan Lofland (1984) dalam Moleong (2005:157), sumber data utama dalam penelitian kualitatif ialah kata-kata dan tindakan, selebihnya adalah data tambahan seperti dokumen dan lain-lain. Data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data primer. Data primer yaitu data yang diperoleh langsung dari objek penelitian yang memerlukan pengolahan lebih lanjut oleh penulis. Data ini diperoleh melalui observasi langsung, wawancara, maupun dokumentasi.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data merupakan langkah yang paling strategis dalam penelitian, karena tujuan utama dari penelitian adalah mendapatkan data. Menurut Sugiyono (2010:63) terdapat beberapa teknik pengumpulan data yang dapat dilakukan, diantaranya adalah dengan observasi (pengamatan), interview(wawancara), dan dokumentasi.

Observasi

Nasution (1988) dalam Sugiyono (2010:64) menyatakan bahwa observasi adalah dasar semua ilmu pengetahuan. Para ilmuwan hanya dapat bekerja berdasarkan data, yaitu fakta mengenai dunia kenyataan yang diperoleh melalui observasi. Metode ini digunakan dengan maksud untuk mengamati dan mencatat gejala-gejala yang tampak pada objek penelitian pada saat keadaan atau situasi yang alami atau yang sebenarnya sedang berlangsung, meliputi kondisi sumber daya manusia, komitmen dari pimpinan, serta kendala-kendala menuju penerapan akuntansi berbasis akrual dan kondisi lain yang mendukung hasil penelitian mengenai kesiapan dalam penerapan PP 71 tahun 2010. Hal ini dimaksudkan agar diperoleh data yang lebih mendekati kebenaran yaitu dengan membandingkan hasil wawancara dengan keadaan yang sebenarnya.

Interview

Menurut Moleong (2005:186), wawancara adalah percakapan dengan maksud tertentu. Percakapan itu dilakukan oleh dua pihak, yaitu pewawancara (*interviewer*) yang mengajukan pertanyaan dan terwawancara (*interviewee*) yang memberikan jawaban atas pertanyaan itu. Metode ini dilakukan dengan cara mewawancarai secara langsung dan mendalam (*indepth interview*) kepada pihak yang terlibat dan terkait langsung guna mendapatkan penjelasan pada kondisi dan situasi yang sebenarnya pula.

Penelitian ini yang menjadi sampel atau informan adalah orang-orang yang dianggap memiliki informasi kunci (*key informant*) yang dibutuhkan di wilayah penelitian. Banyaknya pegawai yang diwawancarai tergantung seberapa layak untuk

menjawab pertanyaan penelitian. Pemilihan *key informant* yang berperan dalam proses akuntansi ini bertujuan meningkatkan validitas informasi yang disampaikan dengan *purposive sampling* yang memiliki basis berbeda. Adapun yang menjadi *key informant* dalam penelitian ini Lurah di lima Kecamatan dengan basis: Pedagang, Industri, Guru, dan Pertanian.

Objek Penelitian

Kota Malang dalam konteks wilayah Kecamatan yang memiliki basis pekerjaan mayoritas yang berbeda dapat digambarkan di bawah ini sebagai objek penelitian.

Tabel 1 menunjukkan data penduduk di Kecamatan Klojen yang berbasis Perdagangan.

Tabel 1. Penduduk Berdasarkan Basis Pekerjaan Kecamatan Klojen

No	Pekerjaan	Jumlah
1.	Guru	3.081
2.	Pedagang	3.094
3.	Sektor Industri	1.819

Sumber: BPS Kota Malang 2015

Untuk Kecamatan Blimbing yang berbasis industri, penduduknya berdasarkan basis pekerjaan dapat digambarkan dalam Tabel 2, dimana didominasi sektor industri dengan jumlah 2.674 orang, guru 2.390, tenaga kesehatan 102 dan PNS 140 orang.

Tabel 2. Penduduk Berdasarkan Basis Pekerjaan Kecamatan Blimbing

No	Pekerjaan	Jumlah
1.	PNS	140
2.	Tenaga Kesehatan	102
3.	Guru	2.390
4.	Sektor Industri	2.674

Sumber: BPS Kota Malang 2015

Sedangkan untuk Kecamatan Lowokwaru yang berbasis guru, penduduknya berdasarkan basis pekerjaan dapat digambarkan dalam Tabel 3, dimana didominasi

sektor Guru dengan jumlah 3.086 orang, PNS 146, tenaga kesehatan 181 dan industri 512 orang.

Tabel 3. Penduduk Berdasarkan Basis Pekerjaan Kecamatan Lowokwaru

No	Pekerjaan	Jumlah
1.	PNS	146
2.	Guru	3.086
3.	Tenaga Kesehatan	181
4.	Sektor Industri	512

Sumber: BPS Kota Malang 2015

Kecamatan Sukun basis yang berbasis industri mempunyai jumlah penduduk berdasarkan basis pekerjaan yang dapat digambarkan dalam Tabel 4 dengan jumlah 5.165 orang, yang terdiri dari 1.566 guru dan 258 tenaga kesehatan.

Tabel 4. Penduduk Berdasarkan Basis Pekerjaan Kecamatan Sukun

No	Pekerjaan	Jumlah
1.	Guru	1.566
2.	Tenaga Kesehatan	258
3.	Sektor Industri	5.165

Sumber: BPS Kota Malang 2015

Kecamatan Kedungkandang dengan basis pertanian mempunyai penduduk yang dapat digambarkan dalam Tabel 5, dimana didominasi sektor pertanian dengan jumlah 5.190 orang yang terdiri dari 2.841 guru 104 tenaga kesehatan, 2.113 pedagang dan 40 PNS.

Tabel 5. Penduduk Berdasarkan Basis Pekerjaan Kecamatan Kedungkandang

No	Pekerjaan	Jumlah
1.	PNS	340
2.	Guru	2.841
3.	Tenaga Kesehatan	104
4.	Pedagang	2.113
5.	Pertanian	5.190
6.	Sektor Industri	2.432

Sumber: BPS Kota Malang 2015

Analisis Data

Menurut Sugiyono (2010:89), analisis data adalah proses mencari dan menyusun secara sistematis data yang diperoleh dari hasil wawancara, dan catatan lapangan, dan dokumentasi dengan cara mengorganisasikan data ke dalam kategori, menjabarkan ke dalam unit-unit, melakukan sintesa, menyusun ke dalam pola, memilih mana yang penting dan yang akan dipelajari, dan membuat kesimpulan sehingga mudah dipahami oleh diri sendiri maupun orang lain. Data-data yang dibutuhkan dalam penelitian ini berasal dari hasil wawancara, catatan lapangan. Setelah data-data ini diperoleh peneliti, maka dilakukan analisis data menggunakan pendekatan interpretif, dimana peneliti menginterpretasikan arti data-data yang telah terkumpul dengan memberikan perhatian dan merekam sebanyak mungkin aspek situasi yang diteliti pada saat itu. Adapun tahapan-tahapan analisis data dalam penelitian ini sesuai dengan analisis data kualitatif model Miles dan Huberman (1992) dalam Sugiyono (2010:91) yaitu pengumpulan data, reduksi data, penyajian data, dan pengambilan keputusan atau verifikasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kompleksitas laporan keuangan, merujuk kehadiran Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, berbuah keputusan penghapusan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis kas menuju akrual dan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual secara penuh mulai tahun 2015. Sebagaimana disebutkan dalam Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (8) bahwa yang dimaksud dengan SAP berbasis akrual adalah Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan keuangan berbasis akrual, serta mengakui

pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN atau APBD.

Hasil wawancara dengan Lurah di Kecamatan Klojen selaku pengelola keuangan di SKPD Kelurahan Pemerintah Kota Malang menunjukkan bahwa beliau sudah mendengar akan definisi basis akrual itu sendiri. Di Wilayah Kec. Klojen, Lurah selaku pengelola dana dan penanggungjawab keuangan Kelurahan di daerah Kota Malang melihat basis akrual sebagai peristiwa ekonomi. Meskipun belum ada uang masuk ke kas daerah, tetapi sudah ada yang mengikat misalnya antara wajib pajak dan Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda) selaku petugas pajak pada saat perolehan pajak ditetapkan dalam RAPBD dan dilegalkan di APBD.

Selanjutnya, hasil wawancara dengan Bapak Camat di wilayah Kecamatan Blimbing menunjukkan bahwa secara umum pemahaman tentang basis akrual itu merupakan suatu standar akuntansi pemerintahan yang mengakui kejadian ekonomi pada saat terjadinya kejadian tersebut, bukan pada saat menerima kas. Pandangan responden di atas telah sesuai dengan makna basis akrual seperti yang telah disimpulkan di KSAP (2006:3), yaitu suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dari pandangan kedua informan di Kecamatan Blimbing dan Kecamatan Klojen terkait pengertian basis akrual, dapat dikatakan bahwa rata-rata Lurah selaku pengelola dan penanggungjawab keuangan SKPD di Pemerintah Kota Malang telah menyadari adanya pergantian standar akuntansi pemerintahan yang saat ini berlaku, yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Pemahaman mengenai akuntansi pemerintahan berbasis akrual juga diperkuat dengan pemaparan yang diuraikan Camat Lowokwaru sebagai sosialisator di lima Kelurahan. Hasil wawancara dengan Lurah di Lima Kelurahan mengatakan bahwa dengan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) harus diakrualkan terlebih dahulu. Padahal sebelum penerapan basis akrual pada laporan keuangan, pendapatan, belanja, pembiayaan *cash* di neraca dilakukan *cash basic*-nya. Tetapi sekarang seluruhnya sudah harus diakrualkan. Implementasi sistem akrual itu menunjukkan adanya pengakuan pendapatan pada saat APBD ditetapkan. Pada saat akhir tahun jika pendapatan tidak mampu dipenuhi berarti itu menjadipiutang. Ada empat kali jurnal sampai dengan tahap pelaksanaannya pencairan dananya. Lurah-lurah tersebut kemudian menegaskan yang berbeda cuma persoalan jurnal pengakuan awal yang tadinya ke *cash basic* untuk pendapatan dan belanja, sekarang harus diakrualkan. Dengan kata lain, dengan sistem akrual, pada saat penetapan APBD itu sudah jelas mana yang tercatat sebagai utang atau piutang.

Informasi di atas menunjukkan bahwa para pengelola keuangan di Kelurahan Kota Malang pada umumnya telah mengetahui pengertian dasar dari akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Namun, ketika pelaksanaan basis akrual di tingkat Kelurahan diangkat ke permukaan, masalah mengenai laporan keuangan yang dihasilkan menjadi bertambah seolah-olah menjadi topik utama yang menjadikan basis akrual ini sebagai sesuatu hal yang rumit.

Pemahaman mengenai implementasi basis akrual khususnya wilayah Kecamatan Kecamatan Sukun sebagaimana yang telah disosialisasikan di wilayah itu. Lurah-lurah di Kecamatan Sukun secara umum Lurah-lurah mengungkapkan bahwa sudah beberapa pelatihan diikuti untuk basis akrual dan sangat rumit karena harus membuat dua laporan keuangan. Mengam Peraturan Pemerintah No. 24/2005

menegaskan bahwa laporan keuangan itu terdiri dari neraca, LRA, Catatan Atas Laporan Keuangan, dan *cash flow*. Tetapi di PP 71 ini ada tambahan 3 item lagi yang harus dibuat. Oleh karena itu, harus ada orang yang berkompeten yang bisa membimbing daerah tersebut.

Pernyataan informan menguatkan pandangan bahwa dengan bertambahnya item yang akan dihasilkan dalam laporan keuangan pemerintahan menjadi masalah utama bagi para Lurah selaku pengelola keuangan dan penanggungjawab laporan keuangan dalam mengimplementasikan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ini. Menurut Halim dan Kusufi (2012:44), setelah berlakunya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, laporan keuangan yang harus disajikan oleh pemerintah daerah selambat-lambatnya tahun anggaran 2015 adalah sebagai berikut. Pertama, pelaporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) terdiri dari laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). Kedua, pelaporan finansial (*financial reports*) yang terdiri dari neraca, laporan operasional (LO), laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Laporan keuangan selanjutnya adalah Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Bagi pemerintah daerah khususnya pemerintah Kota Malang dalam mengimplementasikan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 sudah sewajarnya memerlukan tenaga ahli atau lembaga yang berkompetensi dalam membimbing para Lurah di daerah tersebut akibat dari kerumitan pelaporan keuangan yang ditimbulkan, artinya sosialisasi terhadap peraturan pemerintah yang berlaku saat ini harus gencar dilaksanakan.

Hal yang sama dikemukakan para Lurah di Kecamatan Kedung Kandang, bahwa laporan keuangan basis akrual ada tambahan yaitu laporan kas, laporan

operasional dan laporan ekuitas. Tentunya perlu lagi sosialisasi karena kerumitannya. Mengenai peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual mengungkapkan lebih ribet PP 71 karena bukan cuma laporannya tapi juga harus ada analisisnya.

Pemerintah Kota Malang secara nyata berpandangan bahwa mereka nantinya akan mengalami kerepotan luar biasa, mengingat kompleksitas dari laporan keuangan yang akan dihasilkan, yang semula hanya empat laporan keuangan yaitu laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, neraca, serta catatan atas laporan keuangan dan kemudian menjadi tujuh laporan keuangan yaitu laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, laporan operasional, laporan perubahan sisa anggaran lebih, laporan perubahan ekuitas, neraca dan catatan atas laporan keuangan. Hal ini dibuktikan dari pandangan Camat Kedungkandang yang menyatakan bahwa sebelumnya laporan keuangan ada 4 (LRA, Neraca, Arus Kas dan CALK) setelah basis akrual menjadi 7 (LRA, Arus Kas, LO, LPSAL, LPE, Neraca dan CALK).

Kompleksitas laporan keuangan merupakan pandangan nyata yang diberikan pengelola keuangan pemerintah Kota Malang terhadap akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Pelaporan keuangan yang akan dihasilkan sesuai dengan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual menjadi bertambah kuantitasnya hingga dua pelaporan yaitu pelaporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) yang terdiri dari: laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). Pelaporan finansial (*financial reports*) yang terdiri dari: neraca, laporan operasional (LO), laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan (CALK). Jenis laporan keuangan yang secara kuantitas seperti terlihat banyak tersebut kalau diteliti lebih lanjut sebenarnya hanya pengembangan dari yang sudah

ada dan nantinya justru akan menunjukkan artikulasi yang semakin jelas antar laporan keuangan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Implementasi dan pemahaman standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dipengaruhi lokasi objek penelitian yang memiliki 4 basis yang berbeda: 1) pemahaman terhadap standar akuntansi pemerintahan di kecamatan Kedungkandang yang berbasis pertanian masih abu-abu; 2) pemahaman implementasi SAP di kecamatan Blimbing yang berbasis industri cukup baik; 3) pemahaman SAP di kecamatan Klojen yang berbasis pedagang masih kurang; 4) pemahaman terhadap SAP di kecamatan Blimbing dan Sukun yang berbasis industri cukup baik; 5) pemahaman terhadap SAP di kecamatan Lowokwaru yang berbasis guru sangat baik. Pemerintah Kota Malang masih harus melakukan *training* dengan memperhatikan basis kecamatan yang berbeda dan intensitas pelatihan. Misalnya, Kecamatan Kedungkandang dengan basis pertanian perlu mendapatkan sosialisasi atau *training* yang lebih dari kecamatan lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Asian Development Bank. 2008. *Strategy and Roadmap for Devolving the Property Tax in Indonesia*. Jakarta
- Erna, MS. 2008. *Pendekatan Interpretif*, (Online) (<http://ernams.wordpress.com/2008/01/07/pendekatan-interpretif/>), diakses tanggal 28 September 2015.
- Halim, Abdul dan Kusufi. 2012. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah Edisi 4*. Jakarta: Salemba Empat.
- KSAP. 2006. *Memorandum Pembahasan Penerapan Basis Akrual Dalam Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia. Bahan Bahasan Untuk Limited Hearing*, (Online), (<http://ksap.org/memorandum>), diakses tanggal 9 September 2015.
- Moleong, Lexy J. 2005. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: RemajaRosdakarya.

Sugiyono. 2010. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.

Wijaya. 2008. Standar Akuntansi Pemerintahan (PP No.24 Tahun2005) Untuk Pengelolaan Keuangan Negara Yang Transparan danAkuntabel. *Jurnal Akuntansi*. Vol XII No.3: 313-323