

ANALISIS IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN PADA PEMERINTAH KOTA MALANG

San Rudiyanto¹ dan Mirza Dyah Ariyanti²

¹Program Pendidikan Vokasi Universitas Brawijaya Jl. Veteran 12-16 Malang 65145
Telp. 085257901701sanrudiyanto@ub.ac.id

² Program Pendidikan Vokasi Universitas Brawijaya Jl. Veteran 12-16 Malang 65145
Telp. 081333663979 mirzadiah12@gmail.com

Diterima: 8 Januari 2018

Layak Terbit: 31 Januari 2018

***Abstract:** An Analyis on the Implementation of Accrual Accounting Policy in City Government of Malang. This study aims to apply accounting policies on accruals in Malang City Government. This research is a qualitative research by using descriptive approach. The provisions used for the analysis in this study are the provisions of Government Accounting Standards (SAP) applicable. Source of data result from unstructured interview, observation, and documentation study. The results showed. In accordance with Government-Based Accounting Standards. In fact, the Government of Malang City has owned and implemented regulations in the mayoral regulations. However, there is still a mistake in the recognition and recording of receipts obtained from the overpayment of local taxes. The Government of Malang noted the overpayment of local taxes as follows. This is not in accordance with the principle of income accounting in accordance with the applicable SAP. Recommendation from the result of this research is Government of Malang City which have to do vocational journals, that is registrant and excess of acceptance of over payment as not valid others.*

***Keywords:** public sector accounting, accounting policies, governmental accounting standards*

Abstraksi: Analisis Implementasi Kebijakan Akuntansi Akrual Sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis implementasi kebijakan akuntansi pendapatan berbasis akrual pada Pemerintah Kota Malang. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan menggunakan pendekatan deskriptif. Ketentuan yang digunakan untuk analisis dalam penelitian ini adalah ketentuan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang berlaku. Sumber data diperoleh dari hasil wawancara tidak terstruktur, observasi, dan Studi dokumentasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa implementasi kebijakan akuntansi pendapatan pajak daerah secara umum telah mengacu dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis. Bahkan, Pemerintah Kota Malang telah memiliki dan menetapkan aturan pelaksanaan teknis terkait dengan Sistem dan Kebijakan Akuntansi dalam peraturan Wali Kota. Namun demikian, masih ditemukan adanya kesalahan dalam hal pengakuan dan pencatatan atas penerimaan yang diperoleh dari kelebihan pembayaran pajak daerah. Pemerintah Kota Malang mencatat kelebihan pembayaran pajak daerah ini sebagai pendapatan lain-lain. Hal ini tidak sesuai dengan prinsip aknsi pendapatan sesuai dengan SAP yang berlaku. Rekomendasi dari hasil penelitian ini adalah Pemerintah Kota Malang harus melakukan jurnal koreksi, yaitu mengakui dan mencatat penerimaan atas kelebihan pembayaran pajak tersebut sebagai kewajiban bukan pendapatan lain-lain.

Kata Kunci : akuntansi sektor publik, kebijakan akuntansi, standar akuntansi pemerintahan

Otonomi daerah telah memberikan kewenangan Pemerintah Daerah dalam mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Wujud dari pelaksanaan otonomi daerah ini salah satunya adalah kewenangan Pemerintah Daerah dalam mengelola sendiri keuangannya. Kemandirian tersebut memiliki konsekuensi bahwa pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Daerah harus dilaksanakan secara transparan dan akuntabel. Untuk mencapai tujuan tersebut, maka pemerintah telah menetapkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) sebagai pedoman pelaporan guna mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya oleh Pemerintah Daerah. Suwanda *et.al* (2014:37) mengungkapkan bahwa SAP merupakan prinsip-prinsip akuntansi pemerintahan yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar ini ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah (PP) nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual.

Sebelum PP nomor 71 tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual ditetapkan, pemerintah telah lebih dahulu mengeluarkan PP nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Kedua peraturan tersebut memiliki konsep yang berbeda dalam hal pengakuan pencatatan akuntansi. Jika PP nomor 71 tahun 2010 menggunakan pendekatan basis akrual dalam pencatatan akuntansi, sebaliknya PP nomor 24 tahun 2005 menggunakan basis kas dalam mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Sementara itu, penggunaan basis akrual pada PP ini hanya digunakan dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Basis pencatatan

akuntansi yang digunakan dalam PP nomor 24 tahun 2005 tersebut, dikenal dengan istilah *Cash Toward Accrual* (CTA).

Kota Malang merupakan Pemerintah Kota di Indonesia yang wajib menyelenggarakan pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan sesuai dengan ketentuan sebagaimana diatur dalam PP nomor 71 tahun 2010. Oleh karena itu, pada tahun 2015 Pemerintah Kota Malang telah mengimplementasikan SAP berbasis akrual pertama kali sebagai bentuk kewajiban atas pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan daerah tersebut. Basis akrual sebagaimana diatur dalam PP nomor 71 tahun 2010 didefinisikan sebagai basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Untuk dapat menciptakan laporan keuangan yang wajar sesuai dengan tujuan pelaporan sebagaimana diatur dalam PP nomor 71 tahun 2010, maka Pemerintah Kota Malang telah menetapkan kebijakan akuntansi sebagai prinsip-prinsip yang mengatur dan dijadikan sebagai pedoman dalam penyusunan laporan keuangan.

Meskipun pelaporan keuangan daerah telah diatur dan ditetapkan secara jelas dengan ketentuan perundang-undangan, namun masih ditemukan berbagai persoalan dalam pelaksanaannya. Bahkan, Buletin Teknis (Bultek) sebagai elaborasi atas prinsip-prinsip akuntansi dalam SAP mengakui bahwa dalam praktik implementasi basis akrual masih terdapat berbagai macam penafsiran dalam mengidentifikasi, mengukur, menyajikan dan mengungkapkan pos-pos dalam laporan keuangan berbasis akrual.

Kebijakan akuntansi yang telah disusun oleh Pemerintah Kota Malang antara lain kebijakan akuntansi aset, kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja dan pembiayaan. Dari berbagai kebijakan akuntansi tersebut, kebijakan akuntansi pendapatan merupakan salah satu bagian yang sangat penting dalam mekanisme penyusunan laporan keuangan. Hal ini dikarenakan pendapatan merupakan sumber utama keuangan yang akan dimanfaatkan oleh pemerintah dalam melaksanakan seluruh kegiatan pemerintahan. Salah satu kebijakan akuntansi pendapatan yang telah ditetapkan yaitu mengatur tentang pendapatan pajak daerah. Pajak daerah ini merupakan sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) Pemerintah Kota Malang yang memberikan kontribusi terbesar bagi penerimaan PAD Kota Malang. Kebijakan akuntansi pendapatan pajak daerah diatur dalam Peraturan Wali Kota Malang Nomor 14 tahun 2014 tentang Sistem dan Kebijakan Akuntansi. Peraturan ini mengatur perlakuan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, pengungkapan serta pencatatan terkait pendapatan yang diperoleh dari pajak daerah.

Berdasar latarbelakang dan permasalahan yang telah diuraikan, maka penelitian ini akan menganalisis pelaksanaan kebijakan akuntansi pendapatan pajak daerah berbasis akrual pada Pemerintah Kota Malang. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana pelaksanaan kebijakan akuntansi pendapatan pajak daerah, tersebut termasuk terkait pengakuan, pengukuran, pencatatan, dan pelaporannya pada Pemerintah Kota Malang.

METODE

Dalam rangka mencapai tujuan penelitian sebagaimana telah dijelaskan, maka metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif yang merupakan salah satu pendekatan dalam penelitian kualitatif. Moleong (2015:6) mengungkapkan bahwa metode kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi dan tindakan secara holistik, dan dengan cara deskriptif dalam bentuk kata-kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah.

Penelitian ini dilakukan selama 3 (tiga) bulan yaitu dilaksanakan dari bulan Maret s.d Mei tahun 2017. Sumber data yang digunakan adalah wawancara, observasi, dan dokumentasi. Pertama, wawancara tidak terstruktur yang dimulai dari pertanyaan umum dalam area yang luas pada penelitian namun tetap fokus pada tujuan penelitian. Data yang diperoleh yaitu jawaban pertanyaan yang diajukan pada saat wawancara. Kedua, observasi, dengan melakukan tinjauan langsung ke Pemerintah Kota Malang terhadap pelaksanaan penyusunan kebijakan akuntansi Laporan Keuangan Daerah (LKD) kota Malang kemudian menggambarkan hasil yang telah didapatkan. Data yang diperoleh pada saat observasi yaitu Laporan Keuangan Daerah Pemerintah Kota Malang meliputi Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan Atas Laporan Keuangan (Calk).

Ketiga, studi dokumentasi yang dilakukan dengan melakukan penelusuran terhadap dokumen-dokumen yang mendukung penelitian. Data yang diperoleh saat melakukan studi dokumentasi yaitu PP nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Permendagri nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, Peraturan Walikota Malang Nomor 14 Tahun 2014 tentang Sistem dan Kebijakan Akuntansi, dan profil Pemerintah Daerah Kota Malang. Dari data yang diperoleh, analisis yang dilakukan yaitu dengan menguraikan kesesuaian objek yang diteliti dengan ketentuan yang mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan peraturan teknis yang berlaku.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kota Malang merupakan salah satu daerah otonom yang diberi keleluasaan dalam mengatur dan mengelola sumber daya serta potensi yang dimiliki kesejahteraan yang maksimal bagi masyarakatnya. Dalam melaksanakan fungsi pemerintahan, Pemerintah Daerah Kota Malang telah membentuk beberapa instansi otonom atau biasa disebut organisasi perangkat daerah yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah. Dimana organisasi ini memiliki tugas, pokok dan fungsi yang berbeda-beda. Kota Malang tergolong salah satu kota terbesar setelah Surabaya.

Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK- RI) terhadap LKD Kota Malang untuk tahun 2015 menjelaskan bahwa pada tahun Anggaran 2015, Pemerintah Kota Malang telah menerapkan akuntansi berbasis

akrual, termasuk kebijakan akuntansi pendapatan atas pajak daerah yang meliputi prinsip-prinsip pengakuan, pengukuran, pengungkapan dan penyajian pendapatan atas pajak daerah. Bahkan, kebijakan tersebut telah ditetapkan dengan Peraturan Wali Kota Malang nomor 14 tahun 2014 tentang Sistem dan Kebijakan Akuntansi yang secara khusus diatur pada pasal dan lampiran sebagai berikut: Pertama, Pasal 5 menyatakan bahwa kebijakan akuntansi mengacu pada SAP berbasis akrual. Kedua, Lampiran 1 Angka 1 huruf k menyatakan bahwa pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi, Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di RKUD serta pada saat kas telah diterima di bendahara penerimaan.

Berdasarkan penjelasan tersebut, maka Peraturan Wali Kota Malang nomor 14 tahun 2014 telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi pendapatan sebagaimana diatur dalam PP nomor 71 tahun 2010 tentang akuntansi basis akrual. Lebih jauh, terdapat dua jenis jurnal yang digunakan untuk mencatat transaksi-transaksi secara akrual khususnya terkait penerimaan pendapatan pajak daerah, yaitu jurnal Pendapatan-LO dan Jurnal Pendapatan LRA. Jurnal Pendapatan-LO adalah jurnal yang akan mencatat transaksi-transaksi terkait akun yang ada di Neraca dan Laporan Operasional.

Sementara itu, jurnal Pendapatan-LRA digunakan untuk mencatat transaksi-transaksi yang merupakan realisasi dari anggaran. Jurnal pendapatan LRA ini mencatat realisasi anggaran selama periode berjalan dengan ketentuan sebagai berikut, yaitu a. Terdapat arus kas masuk atau arus kas keluar; dan b. Merupakan

realisasi anggaran. Berikut adalah perlakuan akuntansi pendapatan pada saat pencatatan transaksi penerimaan pajak daerah dalam jurnal pendapatan-LO maupun jurnal pendapatan-LRA, yaitu:

Pengakuan pembayaran pajak daerah dengan metode *Official Assessment*.

Official assessment system merupakan sistem yang memberikan kewenangan kepada Pemerintah Kota untuk menetapkan besaran jumlah pajak daerah terutang, antara lain PBB, BPHTB, dan pajak daerah lainnya. Misalnya, Dispenda kota Malang menetapkan SKP Daerah atas PBB sebesar Rp. 53.869.267.940,29. Pada saat SKP diterbitkan maka Pejabat Penatausahaan Keuangan Dispenda (PPK-Dispenda) mengakui pendapatan atas PBB meskipun belum diterima pembayaran dari wajib pajak.

Tabel 1. Jurnal Pendapatan-LO atas Penerbitan SKP Daerah

Nama Rekening	Debet	Kredit
Piutang PBB Perkotaan	53.869.267,29	
PPB Perkotaan-LO		53.869.267,29

Akun piutang disisi debit pada Tabel 1 menunjukkan bahwa wajib pajak belum melakukan pembayaran ke kas bendahara penerimaan Dispenda. PPK Dispenda mengakui transaksi ini sebagai pendapatan, yaitu dengan mendebit akun piutang sebesar Rp. 53.869.267,29,- dan PBB Perkotaan sebesar Rp. 53.869.267,29,-. Pencatatan ini sesuai dengan PP nomor 71 tahun 2010 yang mengatur bahwa piutang diakui setelah diterbitkan surat tagihan (dalam hal ini SKP) dan dicatat sebesar nilai

nominal yang tercantum dalam SKP Daerah. Kemudian, jika pada tanggal 2 Januari 2015, Dispenda menerima pembayaran sebesar Rp. 2.856.385,- atas pajak PBB dari wajib pajak, maka bendahara penerimaan Dispenda membuat Tanda Bukti Penerimaan (TBP) untuk diserahkan ke WP. Tabel 2 menunjukkan bahwa rekening Kas di Bendahara Penerimaan dispenda (D) sebesar Rp. 2.856.385, Piutang Pajak Bumi Bangunan dan Perkotaan (K) sebesar Rp. 2.856.385.

Tabel 2. Jurnal Pendapatan-LO dengan TBP-OA

Nama Rekening	Debit	Kredit
Kas di Bendahara Penerimaan dispenda	2.856.385	
Piutang Pajak Bumi Bangunan dan Perkotaan		2.856.385

Tabel 3. Jurnal Pendapatan-LRA dengan TBP-OA

Nama Rekening	Debit	Kredit
Perubahan SAL	2.856.385	
Piutang Pajak Bumi Bangunan dan Perkotaan		2.856.385

Pengakuan Pembayaran Pajak Daerah dengan metode *Self Assessmet*.

Pengakuan pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh WP yang berarti bahwa WP menghitung, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. Dispenda mengakui adanya pendapatan LO dan pendapatan LRA berdasarkan SPP Daerah. Berdasarkan SPP tersebut, kemudian fungsi akuntansi mencatat jurnal pendapatan-LRA sebagai bentuk adanya realisasi

penerimaan pajak daerah yang akan menambah akun perubahan SAL (debit) dan pendapatan pajak disisi kredit.

Pengakuan Pembayaran Pajak Daerah Kurang Bayar

Jurnal atas pengakuan pendapatan pajak daerah kurang bayar adalah pada saat diterbitkan dokumen Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPKB). Berdasarkan SKPKB ini maka pendapatan akan diakui oleh PPK Dispenda meskipun belum ada pelunasan dari WP atas pajak yang kurang bayar. Hal ini dikarenakan SKPKB merupakan pajak terutang yang telah ditetapkan oleh Dispenda setelah dilakukan pemeriksaan atas pembayaran pajak yang kurang bayar. Pengakuan atas pajak kurang bayar tersebut akan dicatat dalam jurnal pendapatan-LO.

Pengakuan Pembayaran Pajak Daerah Lebih Bayar

Pengakuan penerimaan atas kelebihan bayar pajak yang diterima pada Dispenda akan disetorkan ke BUD dengan menggunakan STS sehingga kelebihan bayar tersebut akan masuk ke RKUD. Pada saat penerimaan atas kelebihan bayar pajak tersebut fungsi akuntansi PPKD Kota Malang akan mengakuinya sebagai Pendapatan lain-lain (K) dan Pendapatan pajak (D). Namun, apabila pengembalian lebih bayar pajak untuk tahun-tahun sebelumnya dibayar pada saat tahun berjalan akan dibebankan pada Belanja tidak terduga (D) dan Perubahan SAL (K).

Pengukuran

Kebijakan akuntansi terkait pengukuran antara lain, *Pertama*, pengukuran pendapatan LO dan LRA menggunakan uang rupiah; *Kedua*, transaksi yang

menggunakan mata uang asing maka akan diukur dan dibukukan pada tanggal transaksi menurut kurs tengah BI; *Ketiga*, pengukuran Pendapatan-LRA dan Pendapatan-LO berdasarkan *asas bruto*, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasi dengan pengeluaran); *Keempat*. Penerimaan pendapatan atas pajak daerah diukur berdasarkan jumlah yang masuk ke rekening kas daerah dan dapat diukur berdasarkan hak atas pendapatan apabila telah diperoleh dokumen sumber yang berisi keputusan yang pasti.

Penyajian

Untuk sistem *self assessment system*, jika terdapat SKP Daerah Kurang Bayar, baik yang berkenaan dengan tahun pajak yang lalu maupun tahun pajak yang berjalan, maka peristiwa tersebut akan disajikan pada neraca sebesar tunggakan pajak yang belum dilunasi tersebut. Pendapatan-LO akan disajikan pada Laporan Operasional, sedangkan Pendapatan-LRA akan disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran.

Pengungkapan

Pengungkapan pendapatan LO dan LRA yaitu di Catatan atas Laporan Keuangan. Hal-hal yang akan diungkap dalam CaLK meliputi: a. Kebijakan akuntansi pendapatan yang tertuang pada Perwal No. 14 Tahun 2014 tentang Sistem dan Kebijakan Akuntansi. b. Prinsip pencatatan atas penerimaan pendapatan dengan menggunakan basis akrual. c. Rincian pendapatan menurut jenis pendapatan, dan d. Penerimaan pendapatan tahun anggaran 2015.

KESIMPULAN DAN SARAN

Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa implementasi kebijakan akuntansi pendapatan pajak daerah pada Pemerintah Kota Malang secara umum telah mengacu dan sesuai dengan Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis. Bahkan, Pemerintah Kota Malang telah memiliki dan menetapkan aturan pelaksanaan teknis terkait dengan Sistem dan Kebijakan Akuntansi dengan Peraturan Wali Kota. Namun demikian, masih ditemukan adanya kesalahan pengakuan dan pencatatan atas penerimaan yang diperoleh dari kelebihan pembayaran pajak daerah. Pemerintah Kota Malang mencatat kelebihan pembayaran pajak daerah sebagai pendapatan lain-lain. Penerimaan atas kelebihan pembayaran pajak daerah sesuai SAP seharusnya diakui dan dicatat sebagai kewajiban, bukan sebagai pendapatan lain-lain. Rekomendasi dari hasil penelitian ini adalah Pemerintah Kota Malang harus melakukan jurnal koreksi untuk mengakui dan mencatat penerimaan atas kelebihan pembayaran pajak tersebut sebagai kewajiban, bukan pendapatan lain-lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Moleong. 2015. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Menteri Dalam Negeri. 2013. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2010. *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta.
- Suwanda, Dadang, dan Hendri Santosa, 2014. *Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual Berpedoman Pada SAP*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Walikota Malang. 2014. *Peraturan Walikota Malang Nomor 14 Tahun 2014 tentang Sistem dan Kebijakan Akuntansi*. Malang.