



Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pengelolaan SILPA Pemerintah Daerah Dalam Rangka Upaya Deteksi Slow And Back Loaded Budget Absorption



Disusun Oleh

Abdul Rohman, SE, MSi,
Rochmawati Daud SE, M.Si, Ak,
Arista Hakiki, S.E, M.Acc., Ak



**Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pengelolaan SILPA Pemerintah Daerah Dalam
Rangka Upaya Deteksi *Slow And Back Loaded Budget Absorption***

Disusun Oleh:

Abdul Rohman, SE, MSi,

Rochmawati Daud SE, M.Si, Ak,

Arista Hakiki, S.E, M.Acc., Ak

2020

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr.Wb

Salam Hormat,

Segala Puji kami Haturkan kepada Allah SWT, yang telah berkenan melimpahkan Rahmat dan Hidayah-Nya Kepada kami selaku penulis. Kami merasa sangat bersyukur telah dapat menyelesaikan buku ini sebagai luaran dari penelitian yang telah kami selesaikan. Harapan saya dan anggota penulis semoga tulisan ini dapat berguna bagi siapa saja yang membaca buku ini.

Kepada berbagai pihak yang telah membantu penyusunan penelitian dan penulisan buku ini kami mengucapkan ribuan terimakasih. Tanpa bantuan tersebut kami mungkin tidak akan dapat menyelesaikan baik penelitian maupun buku ini dengan tepat waktu dan sesuai harapan kami. Untuk itu perkenankan kami sekali lagi mengucapkan terimakasih yang tak terhingga.

Tidak terkecuali untuk keluarga, saya mengucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya. Hal ini tal lain dan tak bukan karean dorongan dan pengertian yang diberikan kepada saya untuk menyelesaikan tugas ini. Selain itu saya juga menyampaikan permohonan maaf yang sebesar-besarnya karena sudah banyak waktu yang tersitas sehingga waktu berkumpul dengan keluarga menjadi banyak berkurang.

Demikian sambutan dari kami penulis semoga hasil karya ini dapat dimanfaatkan oleh para pihak yang terkait dengan tulisan ini. Bilamana masih terdapat kesalahan dan kekurangan kami mohon saran dan mohn maaf yang sebesar-besarnya dan kepada Allah kami mohon ampun.

Wassalamu'alaikum, Wr, Wb

Hormat Kami

Penulis

Daftar Isi

BAB 1 HAL-HAL YANG MELATARBELAKANGI PENGELOLAAN SILPA	6
A. Kebutuhan dana Pemerintah Daerah	6
B. Kebutuhan Kas dan Pengelolaan Kas Pemerintah Daerah	6
C. Financial distress pada Pemerintah Daerah	8
D. Pengelolaan Kas Pemerintah Daerah di Mata Badan Pemeriksa Keuangan	9
BAB 2 PEMERINTAH DAERAH PENYELENGGARAN KEWENAGAN URUSAN WAJIB DAN PILIHAN	12
A. Pendahuluan.....	12
B. Pemerintah	12
C. Pemerintah Daerah.....	13
D. Anggaran Pendapatan	15
E. Anggaran Belanja	15
F. Anggaran Pembiayaan	16
BAB 3 FINANCIAL DISTRESS DALAM PENGELOLAAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH	17
A. Pendahuluan.....	17
B. Financial Distress dari Sudut Pandang Ahli	17
C. Financial Distress dari Sudut Pandang Regulasi	18
BAB 4 IDLE CASH DALAM PENGELOLAAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH.....	19
A. Pendahuluan.....	19
B. Idle Cash Menurut Ahli	19
C. Idle Cash Menurut Peraturan (Regulasi)	19
BAB 5 OPINI AUDITOR ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH.....	21

A.	Pendahuluan.....	21
B.	Opini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).....	22
BAB 6	TINJAUAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL DI NEGARA LAIN.....	25
A.	Akuntansi Berbasis Akrua di Swedia	25
B.	Akuntansi Berbasis Akrua di Selandia Baru	26
C.	Akuntansi Berbasis Akrua di Negara-negara OECD	26
BAB 7	TINJAUAN PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL DI INDONESIA.....	27
A.	Penerapan Akuntansi Basis Kas Menuju Akrua	27
B.	Penerapan Akuntansi Basis Akrua	30
C.	Tantangan Akuntansi Berbasis Akrua	32
BAB 8	DISKRESI AKRUAL DALAM PENGELOLAAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH	34
BAB 9	TANTANGAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL	36
A.	Tantangan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua	36
B.	Hambatan Akuntansi Berbasis Akrua.....	38
C.	Manfaat Akuntansi Berbasis Akrua.....	38
BAB 10	INDIKATOR KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH.....	40
A.	Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	41
B.	Tujuan Dan Manfaat Pengukuran Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	42
C.	Indikator Kinerja Keuangan Daerah	42
D.	Parameter Rasio Keuangan Pemerintah Daerah	44
BAB 11	FAKTOR POLITIK YANG BERPENGARUH PADA PEMERINTAH DAERAH.....	46
BAB 12	PENGELOLAAN SISA LEBIH PERHITUNGAN ANGGARAN	48
BAB 13	HUBUNGAN ANTARA VARIABEL FINANCIAL DISTRESS, IDLE CASH, OPINI TERHADAP PENGELOLAAN SILPA.....	52

BAB 1 HAL-HAL YANG MELATARBELAKNAGI ADANYA PENGELOLAAN SILPA

A. Kebutuhan dana Pemerintah Daerah

Pemerintah Daerah dalam melaksanakan pembangunan membutuhkan dana yang tidak sedikit. Pemerintah Daerah membutuhkan dana untuk melaksanakan program kerja yang sudah disepakati bersama dengan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah. Program kerja disusun dari mulai desa hingga provinsi. Proses perencanaan membutuhkan biaya yang juga tidak kecil. Untuk itu hasil perencanaan berupa dokumen perencanaan mulai dari RPJP, RPJM hingga RKPD dan KUA serta PPAS.

Pelaksanaan perencanaan berbagai program kerja pemerintah daerah membutuhkan komitmen dari pemerintah daerah dalam bentuk pendanaan. Pendanaan pelaksanaan program kerja berupa ketersediaan dana. Dana disediakan pemerintah daerah dengan cara memungut pajak dan retribusi daerah. Dana yang terkumpul akan dialokasikan kepada setiap organisasi perangkat daerah yang telah menyusun anggaran.

Program kerja dilaksanakan oleh tiap organisasi perangkat daerah sesuai dengan jadwal dan anggaran yang telah ditetapkan dalam Peraturan daerah mengenai anggaran pendapatan dan belanja daerah. Pemerintah daerah berkewajiban menyediakan kas untuk menyelenggarakan atau melaksanakan berbagai program kerja yang telah ditetapkan dalam Peraturan Daerah pada masing-masing Pemerintah Daerah di seluruh Indonesia. Program kerja disusun jadwal pelaksanaannya. Selain program kerja memiliki jadwal pelaksanaan, program kerja juga memiliki jadwal alokasi penyediaan dan pengeluaran kas.

B. Kebutuhan Kas dan Pengelolaan Kas Pemerintah Daerah

Kas menjadi alat untuk pembayaran berbagai pelaksanaan program dan kerja pemerintah dan pemerintah daerah. Pemerintah menyelenggarakan manajemen kas. Manajemen kas digunakan untuk mengatur penerimaan dan pengeluaran kas. Hal ini dilakukan agar penerimaan kas dapat digunakan secara optimal untuk membiayai pengeluaran kas yang telah direncanakan. Ketersediaan kas harus dapat mengawal pengeluaran atau pembiayaan program

kerja. Jangan sampai pengeluaran kas yang sudah terjadwal tidak dapat dibiayai oleh penerimaan kas.

Penyimpanan kas Pemerintah daerah hasil Penerimaan kas dan pengeluaran kas menggunakan mekanisme bank. Mekanisme bank yang dimaksud adalah pembukaan rekening kas umum daerah (KUD) oleh pemerintah daerah untuk lalu lintas kas baik penerimaan maupun pengeluaran. Pemerintah Daerah menggunakan mekanisme non tunai yaitu menggunakan pembayaran melalui bank. Penerimaan yang diterima oleh pemerintah daerah diterima dan disimpan di rekening bank. Pengeluaran pemerintah juga melalui rekening bank. Dengan demikian Saldo kas (bank) langsung dapat dimonitor dari rekening kas (bank) yang ditunjuk. Pada akhir tahun akan diperoleh gambaran kas idle yang ada pada bank tersebut.

Analisis terhadap kas (diolah dari berbagai sumber) yang mengendap di bank pada tiap akhir tahun (variasi bulan akhir periodenya) menunjukkan saldo yang sangat besar dari tahun ke tahun. Data yang ada dari berbagai sumber yang kami peroleh menunjukkan dari tahun 2012 sebesar Rp 99.2 Triliun, bulan desember tahun 2013 sebesar Rp 92,4 Triliun, tahun 2014 sebesar 2014 sebesar Rp 113.1 Triliun, tahun 2015 sebesar 27,72 Triliun, tahun 2016 sebesar Rp 214,7 Triliun. Hal ini menunjukkan adanya fluktuasi dengan akhir pada tahun 2019 menunjukkan trend yang meningkat. Hal ini tentunya menunjukkan gejala yang kurang menguntungkan bagi pemerintah daerah dan masyarakat pada lingkungan pemerintah daerah yang memiliki kas yang mengendap tersebut.

Faktor penyebab terjadinya kas yang mengendap sangat bervariasi. Penulis mencoba melakukan penelitian terhadap berbagai sumber untuk mengungkap penyebab terjadinya kas yang mengendap tersebut. Penyebab kas pemerintah daerah yang mengendap di bank antara lain adanya pihak ketiga belum mengambil uangnya hingga menjelang akhir tahun, kapasitas daerah lemah mengelola anggaran, adanya unsur kesengajaan, faktor politik, fungsi Bank Pembangunan Daerah sebagai kasir pemda menyebabkan kas semakin banyak di Bank, hambatan pada pelaksanaan proyek dan kegiatan sehingga belum dapat dilunasi pembayarannya (sebagian kegiatan fisik atau proyek belum dilaksanakan atau sudah dilaksanakan namun belum selesai, sehingga belum dapat dilunasi pembayarannya), Keterlambatan penyaluran dana Pemerintah Pusat ke Daerah juga turut andil meningkatkan endapan dana Pemda di perbankan, imbal hasil dalam bentuk bunga dari bank persepsi, pola belanja yang kurang baik, daerah tidak memiliki rencana anggaran yang matang, pemda

sangat berhati-hati dalam mengeksekusi dana, pemda merasa lebih aman menyimpan uang APBD di bank daripada menggunakannya untuk kegiatan ekonomi di daerahnya atau masyarakat, dan pembayaran pajak oleh masyarakat yang meningkat jelang tenggat waktu.

Situasi diatas menunjukkan adanya surplus sumber daya di pemerintah daerah dalam bentuk kas dan setara kas. Situasi lain adalah adanya pemerintah daerah yang memiliki situasi kekurangan dana. Pemerintah daerah yang memiliki sumberdaya (kas dan setara kas) kan menjadi tidak atau kurang mampu dalam menyediakan fasilitas dan pelayanan bagi publik (masyarakat). Jika situasi ini terjadi maka pemerintah daerah akan mengalami gejala financial distress. Financial distress menurut Ross dan Westerfield dalam Tubels (2015) adalah suatu kondisi dimana cash flow operasi perusahaan tidak mampu menutupi atau mencukupi kewajiban saat ini (John M. Trussel, 2013). Menurut Jones dan Walker (2007), financial distress merupakan ketidakmampuan pemerintah untuk menyediakan pelayanan pada publik sesuai standar mutu pelayanan yang telah ditetapkan (Walker S. J., 2007). Ketidakmampuan pemerintah ini karena pemerintah tidak mempunyai ketersediaan dana untuk diinvestasikan pada infrastruktur yang digunakan dalam penyediaan pelayanan pada publik tersebut. Kondisi kekurangan atau ketidakterersediaan dana ini mengindikasikan bahwa pemerintah mengalami kesulitan keuangan. Financial distress dapat membawa suatu perusahaan mengalami kegagalan (corporate failure) pada kontraknya yang akhirnya dapat dilakukan restrukturisasi finansial antara perusahaan, kreditur, dan investor. Sedangkan pada sektor pemerintahan, financial distress adalah ketidakmampuan pemerintah untuk menyediakan pelayanan publik sesuai standar mutu pelayanan yang ditetapkan. Salah satu standar mutu pelayanan ditetapkan oleh pemerintah pusat terhadap pemerintah daerah adalah alokasi belanja modal. Adapun standar mutu pelayanan berupa belanja modal adalah sebesar 30% berdasarkan pedoman penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (Kemendagri, 2016).

Analisis data Komposisi belanja modal dan belanja (data dari kemenkeu) adalah rata rata tahun 2015 sebesar 25% tahun 2016 sebesar 24 %, tahun 2017 sebesar 22%, tahun 2018 sebesar 20% dan tahun 2019 sebesar 7% (per 20 agustus 2019). Data ini diolah dari seluruh pemerintah daerah di Indonesia meliputi provinsi, kabupaten dan kota. Tahun 2015 sebanyak 542 hingga 2019 sebanyak 537 Pemernitah daerah (terdapat daerah yang belum menyerahkan data pada kemenkeu).

C. Financial distress pada Pemerintah Daerah

Financial distress pemerintah daerah sumber lain didefinisikan sebagai ketidakmampuan pemerintah daerah dalam mengembalikan baik pokok maupun bunga pinjaman. Kemampuan yang dimaksud dapat diindikasikan dengan debt service coverage ratio (DSCR) sebagaimana diatur dalam PP No. 54/2005 tentang pinjaman daerah. Dalam peraturan tersebut dinyatakan bahwa pemerintah daerah dapat melakukan pinjaman daerah jika mempunyai tingkat DSCR minimal 2,5 (dua setengah). Bagi pemerintah daerah yang tidak mampu mencapai tingkat DSCR tersebut, tidak diperbolehkan untuk melakukan pinjaman daerah karena dikuatirkan akan mengembalikan baik pokok maupun bunga pinjaman. Apabila pemerintah daerah mengalami kesulitan untuk mengembalikan pokok dan bunga pinjaman (mempunyai DSCR kurang dari 2,5) dapat dinyatakan dalam status financial distress. Situasi diatas menunjukkan sistem pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang harus terus menerus diperbaiki agar tidak mengalami idle cash dan gejala financial distress.

D. Pengelolaan Kas Pemerintah Daerah di Mata Badan Pemeriksa Keuangan

Sistem pengelolaan keuangan baik Pemerintah, Pemerintah Daerah, BUMN dan BUMD masih harus terus ditingkatkan. Hal ini sejalan dengan pandangan Ketua BPK yang menyatakan bahwa hasil Pemeriksaan BPK RI Semester II Tahun 2019 dalam pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang diselenggarakan pemerintah pusat, pemerintah daerah, BUMN/BUMD serta badan-badan lainnya masih memerlukan peningkatan, di antaranya kualitas penyusunan laporan keuangan, efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan, kepatuhan terhadap perundang-undangan, serta efektifitas sistem pengendalian intern (BPK,2019).

Temuan BPK dalam laporan ikhtisar hasil pemeriksaan semester menunjukkan masih adanya kelemahan pengelolaan keuangan dan aset. Hal tampak dari hasil pemeriksaan IHPS I tahun anggaran 2017. IHSP I-2017 merupakan laporan atas ringkasan dari laporan hasil pemeriksaan. Sebanyak 687 Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang diselesaikan BPK sepanjang semester I-2017 yang terdiri dari 645 LHP keuangan, 9 LHP kinerja dan 33 LHP dengan tujuan tertentu (DTT). Adapun pihak yang diperiksa terdiri dari 113 pemerintah pusat, 537 pemerintah daerah, serta 37 BUMN dan badan lainnya. Adapun hasil yang diperoleh terdapat 9.729 temuan yang memuat 14.997 permasalahan. Rincian temuan ini antara lain permasalahan kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, ketidakhormatan, ketidakefisienan dan ketidakefektifan.

Jumlah masih masing temuan adalah 7.284 (49%) permasalahan kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan 7.549 (50%) permasalahan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp 25,14 triliun, serta 164 (1%) permasalahan ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan senilai Rp 2,25 triliun (Sugianto, 2019).

Permasalahan ketidakpatuhan sebanyak 4.707 senilai Rp25,14 triliun merupakan permasalahan ketidakpatuhan yang mengakibatkan kerugian sebanyak 3.135 permasalahan senilai Rp 1,81 triliun, potensi kerugian sebanyak 484 permasalahan senilai Rp4,89 triliun, serta kekurangan penerimaan sebanyak 1.088 permasalahan senilai Rp 18,44 triliun. Selain itu, terdapat 2.842 permasalahan ketidakpatuhan yang mengakibatkan penyimpangan administrasi. Sedangkan dari 164 permasalahan ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan senilai Rp 2,25 triliun, terdapat 12 permasalahan ketidakhematan senilai Rp 11,96 miliar, 30 permasalahan ketidakefisienan senilai Rp 574,31 miliar, dan 122 permasalahan ketidakefektifan senilai Rp1,67 triliun. Hal ini akan menyebabkan variasi perolehan opini BPK.

Dari uraian diatas, fenomena yang ada baik financial distres, iddle cash dan opini pemeriksaan laporan keuangan memiliki faktor pendorong terjadinya peristiwa tersebut. Banyak hal yang sudah saya sampaikan diatas faktor pendorong dari berbagai aspek. Salah satu pendorongnya kami menduga adanya perolehan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran pada akhir periode. Pemerintah daerah tiap tahun menyisakan kas dalam bentuk SILPA. Pada laporan realisasi anggaran pemerintah daerah dari tahun ke tahun tampak adanya fenome yang bervariasi jumlah SILPA pada pemerintah daerah baik provinsi, kabupaten maupun provinsi. Dalam laporan realisasi anggaran terdapat fenomena menarik yang perlu dikaji lebih mendalam. Fenomena menarik dalam pengelolaan keuangan daerah belakangan ini, yakni seringkali terjadi sisa anggaran (SILPA) dalam laporan realisasi anggaran (LRA). Padahal dalam anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya (APBD) Pemda telah menetapkan prediksi akan terjadi surplus atau defisit, yakni pendapatan daerah tidak dapat menutupi seluruh belanja daerah atau pendapatan mampu mencakup seluruh belanja sehingga surplus. (Syukri, 2013). Defisit atau surplus pada APBD diselesaikan dengan mekanisme pembiayaan dan hasilnya pada buku APBD selalu *balance*, namun demikian laporan realisasi anggaran menunjukkan selalu adanya SILPA (berbeda dengan rencana).

Fenomena diatas didukung dengan data realisasi APBN pada Alokasi Transfer ke Daerah mengalami peningkatan dari Rp 411,3 triliun (2011) menjadi Rp 623,1 triliun (2015). Peningkatan tersebut diikuti dengan peningkatan belanja APBD dari Rp 518,7 triliun (2011) menjadi Rp 948,9 triliun (2015). Pada tahun 2016 realisasi Transfer ke Daerah dan Dana Desa dalam APBN mencapai Rp 710,9 triliun dan alokasi tahun 2017 sebesar Rp 764,9 triliun. Di sisi lain, jumlah simpanan Pemda di perbankan posisi akhir Desember cukup tinggi dan meningkat dari Rp80,4 triliun (2011) menjadi Rp 103,8 triliun (2015). Bersamaan dengan peningkatan jumlah simpanan Pemda di perbankan, terjadi peningkatan SiLPA Pemda dari Rp78,5 triliun di tahun 2011 menjadi Rp101,6 triliun di tahun 2015. Sementara itu, capaian indikator pembangunan belum sepenuhnya menunjukkan hasil yang menggembirakan karena masih terdapat beberapa provinsi dengan SiLPA relatif tinggi namun capaian pembangunannya masih berada di bawah capaian nasional.

BAB 2 PEMERINTAH DAERAH PENYELENGGARAN KEWENAGAN URUSAN WAJIB DAN PILIHAN

A. Pendahuluan

Pemerintah Daerah didirikan dalam rangka pemenuhan pelayanan kepada masyarakat. Masyarakat disuatu daerah memerlukan berbagai pelayanan. Masyarakat memerlukan pelayanan karena tidak mampu menyediakan sendiri berbagai pelayanan untuk memenuhi kebutuhannya. Masyarakat dalam upaya memenuhi kebutuhannya sendiri memiliki banyak keterbatasan. Sumber daya yang tersedia atau yang dimiliki tidak cukup untuk memenuhi seluruh kebutuhan hidup masyarakat.

Kebutuhan masyarakat harus diupayakan pemenuhannya. Hal ini perlu menghadirkan entitas yang dapat membantu melaksanakannya. Untuk itu entitas pemerintah yang akan dapat membantu masyarakat untuk memenuhi berbagai kebutuhannya. Pemerintah merupakan organisasi yang dibentuk atau didirikan dengan menggunakan dasar pembentukannya untuk memberikan berbagai pelayanan kepada masyarakat.

Pelayanan yang diberikan kepada masyarakat diberikan sesuai dengan kewenangan yang dimiliki oleh pemerintah. Kewenangan yang ada pada pemerintah sesuai dengan dasar pembentukannya antara lain pelayanan wajib yang merupakan dasar kebutuhan masyarakat, pelayanan wajib non kebutuhan dasar dan pelayanan pada bidang pilihan.

B. Pemerintah

Pemerintah merupakan entitas yang memiliki tugas berat dalam pelaksanaan berbagai kegiatan pembangunan dalam upaya pemenuhan berbagai kebutuhan masyarakat. Pemerintah mengacu pada entitas pemerintah pusat. Pemerintah memiliki kewenangan yang sangat besar dalam upaya pencapaian tujuan berbangsa dan bernegara. Tiap tingkatan pemerintah terdapat pemegang atau pelaksana kekuasaan atas pemerintah tersebut. Hal ini penting agar tiap tingkat pemerintah dalam melaksanakan kewenangan yang diembannya. Seluruh tingkatan baik pemerintah (pusat) atau pemerintah daerah hingga pemerintah desa memiliki pemegang kekuasaan yang melaksanakan kewengannya yang diberikan oleh undang-undang dan masyarakat.

Presiden Republik Indonesia memegang kekuasaan pemerintahan sesuai dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Kekuasaan Pemerintahan diuraikan dalam berbagai Urusan Pemerintahan. Dalam menyelenggarakan Urusan Pemerintahan Presiden dibantu oleh menteri yang menyelenggarakan Urusan Pemerintahan tertentu.

Usuran Pemerintahan terdiri atas urusan pemerintahan absolut, urusan pemerintahan konkuren, dan urusan pemerintahan umum. Urusan pemerintahan absolut adalah Urusan Pemerintahan yang sepenuhnya menjadi kewenangan Pemerintah Pusat. Urusan pemerintahan konkuren adalah Urusan Pemerintahan yang dibagi antara Pemerintah Pusat dan Daerah provinsi dan Daerah kabupaten/kota. Urusan pemerintahan konkuren yang diserahkan ke Daerah menjadi dasar pelaksanaan Otonomi Daerah. Urusan pemerintahan umum adalah Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Presiden sebagai kepala pemerintahan. Urusan pemerintahan absolut meliputi:

- a. politik luar negeri;
- b. pertahanan;
- c. keamanan;
- d. yustisi;
- e. moneter dan fiskal nasional; dan
- f. agama.

Dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan absolut, Pemerintah Pusat:

- a. melaksanakan sendiri; atau
- b. melimpahkan wewenang kepada Instansi Vertikal yang ada di Daerah atau gubernur sebagai wakil Pemerintah Pusat berdasarkan asas Dekonsentrasi.

Selanjutnya kami sampaikan mengenai pemerintah daerah berikut kewenangan yang dimiliki untuk melaksanakan berbagai urusan atau kewenangannya.

C. Pemerintah Daerah

Penyelenggaraan Urusan Pemerintahan di Daerah dilaksanakan berdasarkan asas Desentralisasi, Dekonsentrasi, dan Tugas Pembantuan. Pemerintah Pusat menetapkan kebijakan sebagai dasar dalam menyelenggarakan Urusan Pemerintahan. Penyelenggara urusan pemerintah di daerah diselenggarakan oleh Pemerintah Daerah Baik Pemerintah Provinsi, Kabupaten maupun Kota.

Urusan pemerintahan konkuren yang menjadi kewenangan Daerah terdiri atas Urusan Pemerintahan Wajib dan Urusan Pemerintahan Pilihan. Urusan Pemerintahan Wajib terdiri atas Urusan Pemerintahan yang berkaitan dengan Pelayanan Dasar dan Urusan Pemerintahan yang tidak berkaitan dengan Pelayanan Dasar. Urusan Pemerintahan Wajib yang berkaitan dengan Pelayanan Dasar adalah Urusan Pemerintahan Wajib yang sebagian substansinya merupakan Pelayanan Dasar.

Urusan Pemerintahan Wajib yang berkaitan dengan Pelayanan Dasar meliputi:

- a. pendidikan;
- b. kesehatan;
- c. pekerjaan umum dan penataan ruang;
- d. perumahan rakyat dan kawasan permukiman;
- e. ketenteraman, ketertiban umum, dan perlindungan masyarakat; dan
- f. sosial.

Urusan Pemerintahan Wajib yang tidak berkaitan dengan Pelayanan Dasar meliputi:

- a. tenaga kerja;
- b. pemberdayaan perempuan dan perlindungan anak;
- c. pangan;
- d. pertanahan;
- e. lingkungan hidup;
- f. administrasi kependudukan dan pencatatan sipil;
- g. pemberdayaan masyarakat dan Desa;
- h. pengendalian penduduk dan keluarga berencana;
- i. perhubungan;
- j. komunikasi dan informatika;
- k. koperasi, usaha kecil, dan menengah
- l. penanaman modal;
- m. kepemudaan dan olah raga;
- n. statistik;
- o. persandian;
- p. kebudayaan;
- q. perpustakaan; dan
- r. kearsipan.

Urusan Pemerintahan Pilihan meliputi:

- a. kelautan dan perikanan;
- b. pariwisata;
- c. pertanian;
- d. kehutanan;
- e. energi dan sumber daya mineral;

- f. perdagangan;
- g. perindustrian; dan
- h. transmigrasi.

Pembagian urusan pemerintahan konkuren antara Pemerintah Pusat dan Daerah provinsi serta Daerah kabupaten/kota didasarkan pada prinsip akuntabilitas, efisiensi, dan eksternalitas, serta kepentingan strategis nasional.

D. Anggaran Pendapatan

Anggaran pendapatan merupakan rencana pemerintah daerah dari aspek penerimaan kas (dana) masuk. Pendapatan pemerintah daerah terdiri dari penerimaan dana seluruh organisasi perangkat daerah yang memiliki kewenangan mengelola pendapatan dalam satu periode anggaran (satu tahun). Anggaran pendapatan mencerminkan rencana pemerintah daerah pada aspek penerimaan dana dari seluruh kelompok pendapatan yang menjadi kewenangan pemerintah daerah.

Anggaran pendapatan merupakan komitmen antara pemerintah daerah dengan mitranya yaitu DPRD. Dua pihak ini melakukan perencanaan anggaran, penyusunan, pembahasan dan pengesahan anggaran pendapatan. Pendapatan yang sudah disahkan akan dilaksanakan oleh pemerintah daerah dan diawasi oleh DPRD.

Anggaran pendapatan terdiri dari beberapa kelompok pendapatan. Kelompok pendapatan pemerintah daerah antara lain pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, pendapatan lain-lain yang sah. Masing masing kelompok memiliki rincian masing-masing. Struktur pendapatan meliputi akun, kelompok, jenis, obyek dan rincian obyek. Struktur akun pendapatan telah mengalami beberapa kali penyesuaian seiring dengan terbitnya peraturan yang kemudian yang mengatur terkait dengan APBD.

E. Anggaran Belanja

Anggaran belanja merupakan rencana pemerintah daerah dari sisi pengeluaran kas (dana). Anggaran belanja digunakan untuk mengalokasikan sumberdaya dana pemerintah daerah untuk perencanaan berbagai kegiatan pembangunan yang disetujui antara pemerintah daerah dengan DPRD. Belanja pemerintah daerah digunakan untuk melaksanakan berbagai kegiatan

pembangunan dengan pembagian sesuai bidang kewenangan. Bidang kewenangan pemerintah daerah merupakan urusan di bidang pelayanan dasar yang merupakan pelayanan, bidang pelayanan wajib yg tidak merupakan pelayanan dasar dan bidang urusan pilihan.

Struktur belanja pemerintah daerah terdiri dari Belanja Operasi, belanja Modal dan belanja tidak terduga. Setiap kelompok belanja terdiri jenis, obyek dan rincian obyek. Struktur lengkap dari belanja terdiri dari akun belanja daerah, kelompok, jenis , obyek dan rincian obyek. Belanja operasi merupakan belanja yang digunakan untuk kegiatan normal pemerintah daerah. Belanja operasi terdiri dari belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial, belanja bantuan keuangan. Belanja modal merupakan belanja yang manfaatnya lebih dari satu periode akuntansi. Dan belanja tidak terduga adalah belanja yang digunakan untuk mendanai bencana alam, bencana sosial dan kegiatan yang belum dianggarkan pada anggaran tersebut.

F. Anggaran Pembiayaan

Anggaran pembiayaan merupakan mekanisme untuk menyelesaikan situasi yang terjadi setelah anggaran pendapatan dan anggaran belanja disusun. Situasi yang terjadi setelah anggaran pendapatan dan belanja disusun adalah surplus dan defisit. Surplus bilamana jumlah anggaran pendapatan lebih besar dibandingkan dengan jumlah anggaran belanja. Defisit merupakan situasi dimana jumlah anggaran pendapatan kurang dan jumlah anggaran belanja.

Struktur Pembiayaan terdiri dari pembiayaan penerimaan dan pembiayaan pengeluaran. Pembiayaan penerimaan digunakan untuk menyelesaikan situasi atau kondisi manakala terjadi defisit anggaran (pendapatan dikurangi belanja). Sedangkan pembiayaan pengeluaran merupakan situasi atau kondisi dimana pendapatan kurang dari belanja. Pembiayaan pengeluaran digunakan untuk menutup situasi atau kondisi defisit.

Pembiayaan penerimaan dan pengeluaran memiliki kelompok, jenis, obyek dan rincian obyek. Pembiayaan penerimaan dan pengeluaran dijumlah menjadi netto pembiayaan. Netto pembiayaan dijumlahkan dengan surplus atau defisit menjadi sisa lebih perhitungan anggaran. Pemerintah dan pemerintah daerah menganut balance budget. Hal ini berarti sisa lebih perhitungan anggaran harus balance (seimbang).

BAB 3 FINANCIAL DISTRESS DALAM PENGELOLAAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

A. Pendahuluan

Pemerintah daerah dalam melaksanakan kegiatan memerlukan banyak dana. Dana yang diperoleh pemerintah daerah dituangkan dalam anggaran pendapatan dan belanja daerah. Aliran dana yang masuk (inlays) ditampung pada anggaran pada sisi anggaran pendapatan. Jumlah anggaran pendapatan ini yang akan digunakan untuk membiayai seluruh kegiatan pembangunan yang akan dilaksanakan oleh pemerintah melalui organisasi perangkat daerahnya.

Situasi pada pemerintah daerah terkait dengan anggaran pendapatan dan belanja dapat dibedakan menjadi dua. Situasi tersebut yaitu surplus dan defisit. Surplus manakala pendapatan lebih besar dari belanja. Sedangkan defisit terjadi jika pendapatan lebih kecil dibandingkan dengan belanjanya. Surplus dan defisit harus diselesaikan dengan pembiayaan.

Pembiayaan terdiri dari dua yaitu pembiayaan penerimaan dan pembiayaan pengeluaran. Pembiayaan penerimaan digunakan untuk menyelesaikan situasi pemda manakala menghadapi defisit. Dan pembiayaan pengeluaran digunakan manakala pemda menghadapi situasi surplus.

B. Financial Distress dari Sudut Pandang Ahli

Menurut Jones dan Walker (2007), financial distress merupakan ketidakmampuan pemerintah untuk menyediakan pelayanan pada publik sesuai standar mutu pelayanan yang telah ditetapkan (Walker S. J., 2007). Krisis fiskal dengan beberapa penulis menghubungkan masalah ini dengan kurangnya sumber daya organisasi dan keterampilan manajerial yang menyebabkan ketidakmampuan untuk memberikan layanan berkualitas dengan cara yang efisien atau untuk beradaptasi dengan perubahan kondisi (Carmeli, 2003).

Ketidakmampuan pemerintah ini karena pemerintah tidak mempunyai ketersediaan dana untuk diinvestasikan pada infrastruktur yang digunakan dalam penyediaan pelayanan pada publik tersebut. Kondisi kekurangan atau ketidakterediaan dana ini mengindikasikan bahwa pemerintah mengalami kesulitan keuangan. Financial distress dapat membawa suatu perusahaan mengalami kegagalan (corporate failure) pada kontraknya yang akhirnya dapat dilakukan restrukturisasi finansial antara perusahaan, kreditur, dan investor. Sedangkan pada

sektor pemerintahan, financial distress adalah ketidakmampuan pemerintah untuk menyediakan pelayanan publik sesuai standar mutu pelayanan yang ditetapkan. Selain financial distress juga disebabkan oleh adanya kesalahan dalam pengelolaan anggaran dan meningkatnya biaya pegawai (K.Urahn, Ettlinger, Atwell, Fehr, Huh, & Russel, 2013). Salah satu standar mutu pelayanan ditetapkan oleh pemerintah pusat terhadap pemerintah daerah adalah alokasi belanja modal. Adapun standar mutu pelayanan berupa belanja modal adalah sebesar 30% berdasarkan pedoman penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah.

C. Financial Distress dari Sudut Pandang Regulasi

Financial distress pemerintah daerah sumber lain didefinisikan sebagai ketidakmampuan pemerintah daerah dalam mengembalikan baik pokok maupun bunga pinjaman. Kemampuan yang dimaksud dapat diindikasikan dengan debt service coverage ratio (DSCR) sebagaimana diatur dalam PP No. 54/2005 tentang pinjaman daerah. Dalam peraturan tersebut dinyatakan bahwa pemerintah daerah dapat melakukan pinjaman daerah jika mempunyai tingkat DSCR minimal 2,5 (dua setengah). Bagi pemerintah daerah yang tidak mampu mencapai tingkat DSCR tersebut, tidak diperbolehkan untuk melakukan pinjaman daerah karena dikuatirkan akan mengembalikan baik pokok maupun bunga pinjaman. Apabila pemerintah daerah mengalami kesulitan untuk mengembalikan pokok dan bunga pinjaman (mempunyai DSCR kurang dari 2,5) dapat dinyatakan dalam status financial distress. Situasi diatas menunjukkan sistem pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang harus terus menerus diperbaiki agar tidak mengalami idle cash dan gejala financial distress.

BAB 4 IDLE CASH DALAM PENGELEOLAAN KEUNGAN PEMERINTAH DAERAH

A. Pendahuluan

Pemerintah daerah dalam melaksanakan pembangunan memerlukan dana dan manajemen dana yang baik dan tepat. Pengelolaan dana yang baik tentunya akan mampu membawa pemerintah daerah dapat memenuhi seluruh pendanaan yang dituntut dari adanya anggaran belanja dan pembiayaan pengeluaran

Pemerintah daerah dituntut memiliki anggaran kas yang baik dan tepat. Pemerintah dalam menjalankan roda pemerintahan dari sisi aspek pengelolaan keuangan sudah harus atau wajib menyusun anggaran kas. Hal ini penting untuk mengetahui jadwal aliran kas masuk dan jadwal aliran kas keluar. Dengan demikian maka penyediaan kas (kas masuk) bagi aliran kas keluar (belanja pemerintah daerah) dapat dikendalikan dengan baik.

B. Idle Cash Menurut Ahli

Pemerintah daerah yang baik harus mampu mengatasi kekosongan kas bagi pendanaan kegiatan pembangunan yang telah direncanakan. Hal ini penting agar pemerintah daerah dapat terhindar dari kemacetan dalam proses pelaksanaan berbagai kegiatan pembangunan yang telah disusun dan disahkan. Namun demikian situasi tertentu akan dapat menyebabkan adanya kekosongan kas (idle cash).

Idle kas memiliki sebutan lain yaitu kas menganggur. Idle money pada Pengelolaan keuangan sektor Publik adalah uang yang terdapat di Rekening Kas umum, yang tidak digunakan untuk membiayai operasional kegiatan tertentu dan berpotensi menghasilkan bunga uang (Arham, 2015). Dengan bahasa sederhana Idle money adalah uang yang menganggur dan tidak digunakan secara efektif. Dari sisi ini idle cash berarti merupakan kas yang lebih atau kelebihan kas.

C. Idle Cash Menurut Peraturan (Regulasi)

Peraturan menteri keuangan menjelaskan definisi kelebihan kas. Di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 03/PMK.05/2010 dinyatakan bahwa kelebihan kas merupakan suatu kondisi saat terjadinya dan/atau diperkirakan saldo Rekening KUN melebihi kebutuhan pengeluaran negara pada periode tertentu setelah diperhitungkan dengan saldo awal dan

Saldo Kas Minimu (SKM). Selama ini pemerintah sebenarnya memiliki dana idle berupa dana SAL yang terkadang digunakan untuk menutupi kekurangan kas sementara maupun sebagai salah satu alternatif pembiayaan.

Menurut mantan Menteri Keuangan Bambang P.S. Brodjonegoro dana idle ialah dana yang ditempatkan di bank dalam bentuk giro, deposito, dan tabungan yang jumlahnya melebihi kebutuhan belanja APBD selama 3 bulan (Kemenkeu, 2019).

Kriteria dana idle dalam kajian ini ialah sebagai berikut: **pertama**, BUN memiliki kewenangan untuk mengakses dana tersebut. Kewenangan ini didasari oleh peraturan yang menjadi dasar bagi BUN dalam melakukan monitoring dan mengelola dana dalam rekening tersebut. **Kedua**, Dana tersebut jumlahnya melebihi kebutuhan pengeluaran rekening tersebut minimal selama 3 bulan dan menganggur sampai akhir tahun anggaran. Dana yang menganggur tersebut jumlahnya melebihi kebutuhan pengeluaran/kewajiban rekening tersebut dan dana tersebut menganggur sampai dengan akhir anggaran. **Ketiga**, Tidak dibatasi penggunaannya. Dana idle tersebut tidak terikat earmarked yaitu dibatasi penggunaannya yang bisa disebabkan oleh dua hal yaitu perikatan dengan pihak ketiga dan karena adanya regulasi. Sehingga dana tersebut sudah ditentukan tujuan penggunaannya dan tidak bisa dimanfaatkan dalam pengelolaan kas oleh BUN. **Keempat**, BUN Pusat sewaktu-waktu dapat dengan mudah memindahkan dana idle dari rekening asal ke RKUN (begitu juga sebaliknya). Dana idle tersebut dapat dipindahkan oleh BUN tepat waktu, tidak terdapat biaya/fee yang besar, dan syarat-syarat lain yang dapat menghambat proses pemindahbukuan. **Kelima**, Rekening termasuk dalam rekening yang dikelola oleh Kuasa BUN Pusat. Rekening yang ada termasuk dalam rekening yang dikelola oleh Kuasa BUN Pusat (Dit. PKN) (Kemenkeu, 2019). Untuk penelitian dengan obyek pemerintah daerah kriteria diatas harus dimodifikasi yang dimaksud BUN adalah bendahara umum daerah untuk konteks pengelola keuangan pemerintah daerah. Dalam Penelitian ini peneliti menggunakan indikator sisa anggaran tahun berjalan sebagai indikator adanya iddle cash pada pemerintah daerah.

BAB 5 OPINI AUDITOR ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

A. Pendahuluan

Pemerintah daerah memiliki kewajiban untuk menyusun laporan keuangan. Laporan keuangan pemerintah dan pemerintah daerah akan diaudit atau diperiksa oleh auditor dalam hal ini BPK. Auditor akan menyusun laporan hasil pemeriksaan dalam bentuk laporan hasil pemeriksaan (BPK, 2017). Laporan keuangan pemerintah dan pemerintah daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan kinerja pemerintah dan pemerintah daerah selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan Pemerintah Daerah terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan dan belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi Pemerintah Daerah, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Pemerintah Daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi, keseimbangan antargenerasi

Akuntabilitas dimaksudkan sebagai usaha pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada Pemerintah Daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Manajemen dimaksudkan sebagai usaha untuk membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan Pemerintah Daerah dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset dan ekuitas dana Pemerintah Daerah untuk kepentingan masyarakat. Transparansi, dimaksudkan sebagai usaha untuk memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban Pemerintah Daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan. Keseimbangan antargenerasi (*Intergenerational equity*) dimaksudkan sebagai usaha untuk membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan Pemerintah Daerah pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan

apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

Pelaporan keuangan Pemerintah Daerah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik dengan:

- a. menyediakan informasi mengenai apakah penerimaan periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- b. menyediakan informasi mengenai apakah cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya telah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
- c. menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan Pemerintah Daerah serta hasil-hasil yang telah dicapai.
- d. menyediakan informasi mengenai bagaimana Pemerintah Daerah mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- e. menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi Pemerintah Daerah berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
- f. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan Pemerintah Daerah, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Pada bagian berikut kami sampaikan pembahasan variabel akuntansi akrual yang terkait dengan adanya fenomena *earning management* pada pemerintah daerah.

B. Opini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Opini Badan Pemeriksa Keuangan (disingkat Opini BPK) merupakan pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada empat kriteria yakni kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*), kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern.

Terdapat empat jenis opini atau pendapat BPK terhadap hasil pemeriksaan laporan keuangan Pemerintah Daerah, yang dapat diberikan oleh pemeriksa, antara lain:

1. Wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

Opini Wajar tanpa pengecualian (biasa disingkat WTP) adalah opini audit yang akan diterbitkan jika laporan keuangan dianggap memberikan informasi yang bebas dari salah saji material. Jika laporan keuangan diberikan opini jenis ini, artinya auditor meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, perusahaan/pemerintah dianggap telah menyelenggarakan prinsip akuntansi yang berlaku umum dengan baik, dan walaupun ada kesalahan, kesalahannya dianggap tidak material dan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan. Selain opini WTP ada pula opini WTP Dengan Paragraf Penjelasan (biasa disingkat WTP-DPP). Opini WTP-DPP dikeluarkan karena dalam keadaan tertentu auditor harus menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporannya. Ada beberapa keadaan yang menyebabkan ditambahkan paragraf penjelasan. Keadaan itu, misalnya, adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi, adanya keraguan tentang kelangsungan hidup lembaga pengelola keuangan. Selain itu, bisa juga karena auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan atau adanya penekanan atas suatu hal. Dan bisa juga karena laporan audit yang melibatkan auditor lain.

2. Wajar dengan pengecualian (qualified opinion)

Opini Wajar dengan pengecualian (biasa disingkat WDP) adalah opini audit yang diterbitkan jika sebagian besar informasi dalam laporan keuangan bebas dari salah saji material, kecuali untuk rekening atau item tertentu yang menjadi pengecualian. Sebagian akuntan memberikan julukan *little adverse* (ketidakwajaran yang kecil) terhadap opini jenis ini, untuk menunjukkan adanya ketidakwajaran dalam item tertentu, namun demikian ketidakwajaran tersebut tidak mempengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

3. Tidak wajar (adversed opinion)

Opini tidak wajar adalah opini audit yang diterbitkan jika laporan keuangan mengandung salah saji material, atau dengan kata lain laporan keuangan tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya. Jika laporan keuangan mendapatkan opini jenis ini, berarti auditor meyakini laporan keuangan perusahaan/pemerintah diragukan kebenarannya, sehingga bisa menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

4. Tidak menyatakan pendapat (disclaimer of opinion)

Opini tidak menyatakan pendapat (TMP) oleh sebagian akuntan dianggap bukanlah sebuah opini, dengan asumsi jika auditor menolak memberikan pendapat artinya tidak ada opini yang diberikan. Opini jenis ini diberikan jika auditor tidak bisa meyakini apakah laporan keuangan wajar atau tidak. Opini ini bisa diterbitkan jika auditor menganggap ada ruang lingkup audit yang dibatasi oleh perusahaan/pemerintah yang diaudit, misalnya karena auditor tidak bisa memperoleh bukti-bukti yang dibutuhkan untuk bisa menyimpulkan dan menyatakan laporan sudah disajikan dengan wajar.

BAB 6 TINJAUAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL DI NEGARA LAIN

A. Akuntansi Berbasis Akrua di Swedia

Pemerintah Swedia merupakan salah satu dari beberapa negara yang pertama kali menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual, yaitu penerapan pada tingkat kementerian pada tahun 1993 dan penerapan pada level konsolidasian setahun kemudian. Pengembangan dan penerapan sistem akuntansi berbasis akrual memakan waktu beberapa tahun dan tergolong lancar karena tidak ada perdebatan besar di pemerintahan dan tidak ada penolakan dari kementerian.

Standar akuntansi berbasis akrual yang diterapkan Pemerintah Swedia mempunyai beberapa karakteristik:

- a. Standar akuntansi berbasis akrual mencakup pemerintah (secara keseluruhan) dan kementerian/lembaga.
- b. Standar akuntansi berbasis akrual yang diterapkan dapat dikelompokkan sebagai *relatively full accrual accounting*. Pengecualian hanya terhadap perlakuan aset bersejarah (*heritage asset*) dan pajak.
- c. Penggunaan nilai historis.
- d. Setiap kementerian/lembaga menyiapkan Laporan Operasional, Neraca, Laporan Dana dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Keinginan untuk menerapkan penganggaran berbasis akrual di Swedia telah ada sejak tahun 1960-an, tetapi rencana tersebut tidak terealisasi. Penerapan akuntansi berbasis akrual pada tahun 1990-an telah membangkitkan kembali pembicaraan mengenai penganggaran berbasis akrual. Departemen keuangan Swedia telah melakukan beberapa penelitian untuk penerapan penganggaran berbasis akrual. Berbagai reaksi muncul dari kementerian/lembaga tetapi pada umumnya mendukung penerapan penganggaran berbasis akrual karena penerapan *dual system* (sistem akuntansi berbasis akrual dan penganggaran berbasis kas) cukup memberatkan. Akan tetapi, setelah banyak hal yang dikerjakan, Departemen Keuangan Swedia memutuskan untuk membatalkan penerapan penganggaran berbasis akrual dengan alasan penerapan *dual system* tersebut telah sesuai dengan perkembangan internasional.

Berdasarkan penjelasan atas penerapan akuntansi berbasis akrual di Swedia tersebut, ditemukan bahwa informasi akrual lebih banyak digunakan untuk internal manajemen pada kementerian/lembaga daripada penganggaran dan pembuatan kebijakan. Kementerian/ lembaga lebih banyak menggunakan biaya berbasis akrual (accrual based cost) untuk obyek biaya seperti departemen dan output. Pemerintah lebih banyak menggunakan informasi penganggaran dibandingkan dengan informasi berbasis akrual. Karena itu, informasi pada Laporan Operasional dan biaya per obyek lebih banyak digunakan dibandingkan dengan Neraca dan Laporan Dana. Informasi akrual lebih banyak digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja keuangan bukan sebagai dasar alokasi sumber daya.

B. Akuntansi Berbasis Akrual di Selandia Baru

Negara lain yang sudah menerapkan akuntansi berbasis akrual pada era 1990-an adalah Selandia Baru. Ketika itu, Undang-undang memberikan waktu dua tahun kepada departemen-departemen untuk mengembangkan sendiri sistem yang berbasis akrual, dalam kenyataannya sebagian besar departemen sudah siap dengan sistem akrualnya dalam waktu satu tahun, sedangkan secara keseluruhan departemen sudah siap dalam waktu delapan belas bulan. Departemen secara individu menerima persetujuan untuk berpindah ke sistem yang baru. Untuk departemen secara individu, semua elemen kunci dari sistem baru yaitu penganggaran akrual, proses apropriasi, dan proses pelaporan berubah pada saat yang sama.

C. Akuntansi Berbasis Akrual di Negara-negara OECD

Dalam perkembangan satu dekade berikutnya, telah terjadi perubahan besar dalam penggunaan basis akuntansi dari basis kas menjadi basis akrual di negara-negara anggota OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development) meskipun masih terdapat perbedaan derajat akrual-nya diantara negara-negara tersebut.

BAB 7 TINJAUAN PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL DI INDONESIA

Pada bagian ini kami sampaikan beberapa tahapan penerapan akuntansi akrual yang ada di Indonesia.

A. Penerapan Akuntansi Basis Kas Menuju Akrual

Selama beberapa dekade pemerintah Indonesia sudah melakukan berbagai upaya untuk memperbaiki kualitas kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pemerintahan di Indonesia. Upaya ini mendapat momentum dengan reformasi keuangan negara di penghujung tahun 1990an berupa diterbitkannya tiga paket UU di bidang keuangan negara yaitu UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab dan Pengelolaan Keuangan Negara.

UU No. 17 Tahun 2003 mengamanatkan bahwa pendapatan dan belanja baik dalam penganggaran maupun laporan pertanggungjawabannya diakui dan diukur dengan basis akrual. Hal tersebut dapat dilihat dari Pasal 1 UU No.17 tahun 2003 yang mendefinisikan Pendapatan negara/daerah adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih dan Belanja negara/daerah adalah kewajiban pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Selanjutnya pasal 36 ayat (1) menyatakan bahwa pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun.

Perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia sebelum reformasi belum menggembirakan. Saat itu, akuntansi pemerintahan di Indonesia belum berperan sebagai alat untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja birokrasi pemerintah dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat. Pada periode tersebut, output yang dihasilkan oleh akuntansi pemerintahan di Indonesia sering tidak akurat, terlambat, dan tidak informatif, sehingga tidak dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan.

Perubahan dari basis kas menjadi basis akrual dalam akuntansi pemerintahan merupakan bagian dari bangunan yang ingin dibentuk dalam reformasi di bidang keuangan negara seperti yang diamanatkan dalam UU No. 17 tahun 2003. Oleh karena itu, perubahan basis akuntansi pemerintahan di Indonesia dari basis kas menuju basis akrual dilakukan secara bertahap.

Berdasarkan Pasal 32 UU 17 Tahun 2003 dan Pasal 57 UU 1 Tahun 2004, penyusunan standar akuntansi pemerintahan ditugaskan pada suatu komite standar yang independen yang ditetapkan dengan suatu keputusan presiden, komite tersebut adalah Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Organisasi KSAP terdiri dari Komite Konsultatif dan Komite Kerja yang dibantu oleh Kelompok Kerja. Komite Konsultatif bertugas memberi konsultasi dan/atau pendapat dalam rangka perumusan konsep Rancangan Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

Untuk menjaga kualitas Standar Akuntansi Pemerintahan, maka proses penyusunannya melalui mekanisme prosedural yang meliputi tahap-tahap kegiatan dalam setiap penyusunan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) oleh Komite. Proses penyiapan Standar Akuntansi Pemerintahan yang digunakan ini adalah proses yang berlaku umum secara internasional dengan penyesuaian terhadap kondisi yang ada di Indonesia. Penyesuaian dilakukan antara lain karena pertimbangan kebutuhan yang mendesak dan kemampuan pengguna untuk memahami dan melaksanakan standar yang ditetapkan. Tahap tahap penyiapan SAP adalah sebagai berikut:

- a. Identifikasi topik dan konsultasi dengan Komite Konsultatif;
- b. Pembentukan Kelompok Kerja;
- c. Riset, Penulisan, dan Pembahasan Draft Awal;
- d. Pengambilan Keputusan oleh Komite;
- e. Peluncuran Draft Publikasian;
- f. Public hearing dan limited hearing;
- g. Pembahasan tanggapan atas draft dan masukan dari hearings;
- h. Permintaan & pembahasan pertimbangan BPK;
- i. Finalisasi dan penetapan standar;
- j. Sosialisasi.

Selain itu, dalam menyusun SAP, KSAP menggunakan materi/referensi yang dikeluarkan oleh:

- a. International Federation of Accountants;
- b. International Accounting Standards Committee;
- c. International Monetary Fund;
- d. Ikatan Akuntan Indonesia;
- e. Financial Accounting Standard Board;
- f. Governmental Accounting Standard Board;

- g. Pemerintah Indonesia, berupa peraturan-peraturan di bidang keuangan negara;
- h. Organisasi profesi lainnya di berbagai negara yang membidangi pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit pemerintahan.

Pada tahun 2005, Presiden SBY menetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang merupakan standar akuntansi pemerintahan pada masa transisi dari basis kas menuju basis akrual penuh. SAP mulai diberlakukan untuk penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD Tahun Anggaran 2005. Berdasarkan PP tersebut, akuntansi pemerintahan menggunakan akuntansi basis kas menuju akrual (cash basis toward accrual), artinya menggunakan basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan basis cash towards accrual di Pemerintah Indonesia baik Pusat maupun Daerah telah berjalan selama 5 tahun. Dalam rangka penerapan SAP dimaksud, Pemerintah Pusat telah membangun sistem akuntansi berbasis komputer (Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat) untuk menyelenggarakan akuntansi dan menghasilkan Laporan Keuangan di seluruh Kementerian/Lembaga, Bendahara Umum Negara, Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP). Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan walaupun menghadapi banyak hambatan, sudah menunjukkan adanya peningkatan. Hal tersebut antara lain tercermin atas opini yang diberikan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat. Berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK, opini LKPP Tahun 2009 adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atau qualified opinion. Opini tersebut merupakan opini terbaik yang pernah diperoleh sejak pertama kali LKPP disusun, yaitu LKPP Tahun 2004. Selama 5 (lima) tahun, LKPP Tahun 2004 sampai dengan LKPP Tahun 2008 masih mendapat opini audit disclaimer. Peningkatan kualitas juga terjadi pada Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga (LKKL). Jumlah LKKL yang mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atau unqualified opinion semakin meningkat dari 7 LKKL pada tahun 2006, menjadi 16 LKKL pada tahun 2007, 35 LKKL pada tahun 2008, dan 45 LKKL pada tahun 2009. Jumlah LKKL yang mendapat WDP turun dari 38 LKKL pada tahun 2006, menjadi 31 LKKL pada tahun 2007, 30 LKKL pada tahun 2008, dan 26 LKKL pada tahun 2009. Jumlah LKKL yang mendapat opini Tidak Menyatakan Pendapat semakin berkurang dari 36 LKKL pada tahun 2006, menjadi 33 LKKL pada tahun 2007, 18 LKKL pada tahun 2008, dan 8 LKKL pada tahun 2009.

Untuk pemeriksaan atas LKPD, opini LKPD Tahun 2009 secara persentase juga menunjukkan adanya kenaikan. Opini WTP sebanyak 4% dari total LKPD yang sebelumnya 3% (tahun 2008) dan 1% (tahun 2007). Sementara opini TMP 16% dari total LKPD yang sebelumnya 24% (tahun 2008) dan 26% (tahun 2007).

B. Penerapan Akuntansi Basis Akrua

Dalam rangka mengemban amanat Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 yang menetapkan basis akrual diterapkan selambat-lambatnya pada tahun anggaran 2008, KSAP sejak tahun 2006 telah memulai mengkaji, melakukan penelitian dan pembahasan serta menyiapkan Draft Standar Akuntansi Pemerintahan yang berbasis akrual berdasarkan kesepakatan sementara dari KSAP.

Penyusunan Draft SAP yang berbasis akrual tersebut dilakukan secara hati-hati dengan mempertimbangkan antara lain:

1. SAP berbasis kas menuju akrual (PP Nomor 24 Tahun 2005 – cash towards accrual) baru saja diterbitkan dan belum sepenuhnya diimplementasikan oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
2. SAP berbasis akrual yang akan disusun sesuai Undang-undang Keuangan Negara mengharuskan perubahan/penyempurnaan pada bidang perencanaan dan penganggaran, dimana KSAP tidak dalam posisi untuk membuat ketentuan/peraturan di bidang tersebut (misalnya keharusan untuk menganggarkan terhadap kewajiban-kewajiban yang harus dibayar pada akhir tahun buku).

Penyusunan SAP berbasis akrual dapat dilakukan dengan 2 cara, yaitu: (1) menyusun PSAP berbasis akrual seluruhnya dari awal; dan (2) menyesuaikan PSAP berbasis kas menuju akrual (sesuai PP Nomor 24 Tahun 2005) menjadi PSAP berbasis akrual dengan referensi IPSAS, dengan mempertimbangkan praktik-praktik yang berlaku, administrasi pemerintahan yang ada dan kemampuan sumber daya manusia. Atas dua strategi tersebut, KSAP sepakat menggunakan strategi yang ke-2, dengan pertimbangan sebagai berikut:

- a. SAP berbasis kas menuju akrual telah disusun dengan mengacu pada beberapa referensi bertaraf internasional antara lain IPSAS, Governmental Accounting Standards Board (GASB), dan Government Finance Statistics (GFS), sehingga diharapkan SAP berbasis kas menuju akrual yang akan disesuaikan menjadi akrual sudah dapat diterima umum;
- b. Mengurangi resistensi dari para pengguna SAP (PP Nomor 24 Tahun 2005) terhadap perubahan basis akuntansi. Pengguna PP Nomor 24 Tahun 2005 masih

dalam tahap pembelajaran dan perlu waktu yang cukup lama untuk memahaminya sehingga apabila SAP akrual berbeda jauh dengan SAP berbasis kas menuju akrual akan menimbulkan resistensi;

- c. Penyusunan SAP berbasis akrual relatif menjadi lebih mudah karena sebagian dari PSAP berbasis kas menuju akrual (PSAP Nomor 01, 05, 06, 07, dan 08 dalam PP 24/2005) telah berbasis akrual sehingga hanya memerlukan penyesuaian beberapa PSAP berbasis akrual;
- d. Penerapan SAP berbasis akrual yang disusun sesuai pola SAP berbasis kas menuju akrual lebih mudah bagi para pengguna standar karena sudah disosialisasikan, dan para pengguna telah memiliki pemahaman dan pengalaman terhadap SAP berbasis kas menuju akrual.

Perkembangan terakhir, telah terbit Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang SAP berbasis AkruaI sebagai pengganti PP 24 tahun 2005. Kronologis terbitnya PP No. 71 tahun 2010 disajikan pada Lampiran I.

Jika dibandingkan dengan akuntansi pemerintah berbasis kas menuju akrual, akuntansi berbasis akrual sebenarnya tidak banyak berbeda. Pengaruh perlakuan akrual dalam akuntansi berbasis kas menuju akrual sudah banyak diakomodasi di dalam laporan keuangan terutama neraca yang disusun sesuai dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Keberadaan pos piutang, aset tetap, hutang merupakan bukti adanya proses pembukuan yang dipengaruhi oleh asas akrual.

Ketika akrual hendak dilakukan sepenuhnya untuk menggambarkan berlangsungnya esensi transaksi atau kejadian, maka kelebihan yang diperoleh dari penerapan akrual adalah tergambarkannya informasi operasi atau kegiatan. Dalam sektor komersial, gambaran perkembangan operasi atau kegiatan ini dituangkan dalam Laporan Laba Rugi. Sedangkan dalam akuntansi pemerintah, laporan sejenis ini diciptakan dalam bentuk Laporan Operasional atau Laporan Surplus/Defisit.

Dengan demikian, perbedaan kongkrit yang paling memerlukan perhatian adalah jenis/komponen laporan keuangan. Perbedaan mendasar SAP PP 24/2005 dengan SAP AkruaI terletak pada PSAP 12 mengenai Laporan Operasional. Entitas pemerintah melaporkan secara transparan besarnya sumber daya ekonomi yang didapatkan, dan besarnya beban yang ditanggung untuk menjalankan kegiatan pemerintahan. Surplus/defisit operasional merupakan penambah atau pengurang ekuitas/kekayaan bersih

entitas pemerintahan bersangkutan. Secara ringkas perbedaan komponen laporan keuangan basis akrual dengan basis kas menuju akrual disajikan pada Lampiran II.

Walaupun basis akrual berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun 2010, tetapi apabila entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010. Penerapan SAP Berbasis Akrual dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual menjadi penerapan SAP Berbasis Akrual. Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akrual secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan, sedangkan untuk pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri (pasal 7 PP 71 tahun 2010).

Untuk pemerintah pusat, strategi penerapan basis akrual, sudah dilakukan mulai tahun 2009, yaitu dengan menyajikan informasi akrual untuk pendapatan dan belanja sebagai pelengkap LRA berbasis kas. Contoh strategi atau pentahapan penerapan basis akrual yang dapat dilakukan baik oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah dapat dilihat pada Lampiran III dan IV.

C. Tantangan Akuntansi Berbasis Akrual

Keberhasilan perubahan akuntansi pemerintahan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih transparan dan lebih akuntabel memerlukan upaya dan kerja sama dari berbagai pihak. Jika penerapan akuntansi berbasis kas menuju akrual saja masih banyak menghadapi hambatan, lebih-lebih lagi jika pemerintah akan menerapkan akuntansi berbasis akrual. Beberapa tantangan dalam implementasi akuntansi pemerintahan berbasis akrual adalah:

1. Sistem Akuntansi dan IT Based System

Melihat kompleksitas implementasi akuntansi berbasis akrual, dapat dipastikan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintahan memerlukan sistem akuntansi dan IT based system yang lebih rumit.

Selain itu perlu juga dibangun sistem pengendalian intern yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Hal tersebut telah diamanatkan oleh Undang-Undang No 1 tahun 2004 yang menyatakan “Dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara,

Presiden selaku Kepala Pemerintah mengatur dan menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan pemerintah secara menyeluruh. SPI ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah. Untuk melaksanakan hal tersebut pada tahun 2008 telah terbit PP No 60 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

2. Komitmen dari pimpinan

Dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Salah satu penyebab kelemahan penyusunan Laporan Keuangan pada beberapa Kementerian/Lembaga adalah lemahnya komitmen pimpinan satuan kerja khususnya SKPD penerima dana Dekonsentrasi/Tugas Pembantuan.

3. Tersedianya SDM yang kompeten

Laporan keuangan diwajibkan untuk disusun secara tertib dan disampaikan masing-masing oleh pemerintah pusat dan daerah kepada BPK selambatnya 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Selanjutnya, selambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir, laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK tadi diserahkan oleh Pemerintah Pusat kepada DPR dan oleh Pemerintah Daerah kepada DPRD. Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan tersebut memerlukan SDM yang menguasai akuntansi pemerintahan.

Pada saat ini kebutuhan tersebut sangat terasa, apalagi menjelang penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Untuk itu, pemerintah pusat dan daerah perlu secara serius menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi pemerintahan. Termasuk di dalamnya memberikan sistem insentif dan remunerasi yang memadai untuk mencegah timbulnya praktik KKN oleh SDM yang terkait dengan akuntansi pemerintahan. Di samping itu, peran dari perguruan tinggi dan organisasi profesi tidak kalah pentingnya untuk memenuhi kebutuhan akan SDM yang kompeten di bidang akuntansi pemerintahan.

4. Resistensi terhadap perubahan

Sebagai layaknya untuk setiap perubahan, bisa jadi ada pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi sehingga penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik.

BAB 8 DISKRESI AKRUAL DALAM PENGELOLAAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

A. Pendahuluan

Diskresi akrual merupakan kebijakan akuntansi yang memberikan keleluasaan kepada manajemen untuk menentukan jumlah transaksi akrual secara fleksibel, atau dengan kata lain, metode *discretionary accrual* memberikan peluang kepada manajemen untuk memperbaiki surplus (defisit) sesuai dengan keinginan manajemen pemerintah daerah. Diskresi akrual merupakan kewenangan manajemen pemerintah daerah untuk menerapkan basis akrual pada pengelolaan dan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Makna diskresi akrual secara konseptual, adalah akrual yang nilainya ditentukan oleh kebijakan/diskresi manajemen. Diskresi akrual dianggap memiliki hubungan yang terpola dengan aspek-aspek lain organisasi (pemerintah daerah) seperti total akrual, pendapatan, piutang, *plant property and equipment (PPE)*. Namun demikian terkadang terdapat sejumlah nilai diskresi akrual yang tidak cocok dengan pola hubungannya dengan aspek-aspek tersebut. Nilai ini disebut diskresi akrual abnormal, yang sering digunakan sebagai proksi bahwa diskresi akrual telah “dimanipulasi.” Tujuan akhir manipulasi akrual diskresioner tersebut, tentu saja, adalah manipulasi angka laba atau, dengan kata lain, manipulasi laba. Pendapatan pemerintah daerah dibedakan menjadi dua yaitu pendapatan LRA dan pendapatan LO. Pendapatan LRA adalah semua penerimaan rekening kas umum negara/Daerah yang menambah saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Pendapatan ini berbasis kas. Pendapatan diakui ketika kas diterima. Sementara untuk belanja diakui manakala kas dibayarkan atau keluar.

Pendapatan LRA dikelompokkan menjadi beberapa diantaranya pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Secara teknis pendapatan LRA dilaporkan pada laporan LRA dan memiliki akun 4 (empat) Pendapatan LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan LO diakui berdasarkan akrual basis. Pendapatan ini terdiri dari pendapatan Asli daerah – LO, pendapatan transfer-LO, dan lain-lain pendapatan yang sah – LO. Pendapatan LO secara teknis dilaporkan pada laporan Operasional (LO) dan memiliki akun 8 (delapan) serta menghasilkan surplus atau defisit LO. Manajemen Pemerintah Daerah melakukan “manipulasi” laba (surplus/deficit) laba tahun

berjalan karena berbagai motive. Hal ini terjadi karena berbagai motive sebagaimana dijelaskan pada teori agensi.

B. Teori Pendukung

Teori agensi menggambarkan hubungan antara pemerintah pusat dan daerah pemerintah. Keduanya, pemerintah pusat (*principal*) dan pemerintah daerah (*agent*) berasumsi bahwa agen mempertimbangkan kepentingannya dan memaksimalkannya pendapatan dan membagikan biaya atau menggunakan biaya agar tercapai laba yang menguntungkan pihak manajemen atau agen (Jensen & H.Meckling, 1976). Konsep teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*. *Principal* mempekerjakan *agent* untuk melakukan tugas untuk kepentingan *principal*, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari *principal* kepada *agent*. Kontribusi teori *principal-agent* dalam pemerintah daerah mengasumsikan bahwa: (a) monopoli perilaku dibatasi oleh upaya masyarakat untuk memantau hasil kebijakan pemerintah daerah; (b) kebijakan pemerintah daerah mempengaruhi nilai aset pemerintah daerah (Bravo, 2002). Selain itu politisi, manajemen (birokrat) pemerintah daerah memiliki berbagai motive dalam melaksanakan diskresi aktual. Teori pilihan publik mengasumsikan bahwa politisi dan manajemen (birokrat) pemerintah mengejar tujuan mereka sendiri dan bertindak sesuai dengan preferensi mereka, yaitu, mereka memiliki perilaku (Mueller, 2003). Alasan untuk manajemen laba dapat dinyatakan dalam hal biaya baik kontraktual maupun berupa politik (Zimmerman, 1990). Seperti dalam penelitian lainnya, pada entitas sektor publik, manajemen pemerintah daerah dapat memiliki insentif berupa penggunaan pilihan akuntansi untuk berbagai kepentingan seperti menyamarkan kinerja keuangan yang buruk, manajemen kekurangan atau *insufficiencies* dana dalam pemberian pelayanan publik, dan menghindari kenaikan biaya layanan atau defisit, serta mencapai target kinerja yang diperkirakan keuangan.

BAB 9 TANTANGAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL

A. Tantangan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua

Pemerintah Indonesia telah mencanangkan reformasi di bidang akuntansi. Salah satu reformasi yang dilakukan adalah keharusan penerapan akuntansi berbasis akrual pada setiap instansi pemerintahan, baik pemerintah pusat maupun pemerintahan daerah, yang dimulai tahun anggaran 2008. Hal ini ditegaskan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 36 ayat (1) yang berbunyi sebagai berikut: "Ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 13, 14, 15, dan 16 undang-undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas."

Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi di mana 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. Dalam akuntansi berbasis akrual, waktu pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat.

Pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi, dan pencapaian tujuan. Dengan pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Akuntansi pemerintah berbasis akrual juga memungkinkan pemerintah untuk mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumberdaya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas sumber daya tersebut.

Keberhasilan perubahan akuntansi pemerintahan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih transparan dan lebih akuntabel memerlukan upaya dan kerja sama dari berbagai pihak. Jika penerapan akuntansi berbasis kas menuju akrual saja masih banyak menghadapi hambatan, lebih-lebih lagi penerapan akuntansi berbasis akrual. Beberapa tantangan dalam implementasi akuntansi pemerintahan berbasis akrual adalah:

a. Sistem Akuntansi Dan *IT Based System*

Melihat kompleksitas implementasi akuntansi berbasis akrual, dapat dipastikan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintahan memerlukan sistem akuntansi dan IT based system yang lebih rumit. Pengembangan sistem akuntansi berbasis akrual membutuhkan suatu sistem akuntansi untuk mengakomodasinya. Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di lingkungan Provinsi Sumatera Selatan telah menggunakan SIMDA dalam melakukan penantausahaan belanja daerah, namun untuk penantausahaan pendapatan daerah masih menggunakan sistem manual.

Selain itu perlu juga dibangun sistem pengendalian intern yang memadai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Untuk melaksanakan hal tersebut, Pemerintah Kota Magelang perlu memperkuat implementasi SPI sesuai yang diamanatkan dalam PP Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

b. Komitmen dari pimpinan

Dukungan yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan dari suatu perubahan. Agar penerapan akuntansi berbasis akrual dapat berhasil, maka para pemangku kepentingan perlu meningkatkan komitmen dari tingkat pucuk pimpinan sampai tingkat bawah untuk *sengkyung* terhadap penerapan akuntansi berbasis akrual di masing-masing satuan kerjanya. Berkaca pada pengalaman yang lalu, salah satu penyebab kelemahan penyusunan Laporan Keuangan pada beberapa SKPD adalah lemahnya komitmen pimpinan satuan kerja.

c. Tersedianya SDM yang kompeten

Laporan keuangan diwajibkan untuk disusun secara tertib dan disampaikan masing-masing oleh pemerintah daerah kepada BPK selambatnya 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Selanjutnya, selambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir, laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK tadi diserahkan oleh Pemerintah Daerah kepada DPRD. Penyiapan dan penyusunan laporan keuangan tersebut memerlukan SDM yang menguasai akuntansi pemerintahan.

Pada saat ini kebutuhan tersebut sangat terasa, pemerintah daerah perlu secara serius menyusun perencanaan SDM di bidang akuntansi pemerintahan. Termasuk di dalamnya

memberikan sistem insentif dan remunerasi yang memadai untuk mencegah timbulnya praktik KKN oleh SDM yang terkait dengan akuntansi pemerintahan.

d. Resistensi terhadap perubahan

Sebagai layaknya untuk setiap perubahan, bisa jadi ada pihak internal yang sudah terbiasa dengan sistem yang lama dan enggan untuk mengikuti perubahan. Untuk itu, perlu disusun berbagai kebijakan dan dilakukan berbagai sosialisasi sehingga penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dapat berjalan dengan baik.

e. Lingkungan/Masyarakat

Apresiasi dari masyarakat sangat diperlukan untuk mendukung keberhasilan penerapan akuntansi pemerintahan. Masyarakat perlu didorong untuk mampu memahami laporan keuangan pemerintah, sehingga dapat mengetahui dan memahami penggunaan atas penerimaan pajak yang diperoleh dari masyarakat maupun pengalokasian sumber daya yang ada. Dengan dukungan yang positif, masyarakat mendorong pemerintah untuk lebih transparan dan akuntabel dalam menjalankan kebijakannya.

B. Hambatan Akuntansi Berbasis Akrual

Selain tantangan tersebut di atas, beberapa hal yang menjadi hambatan dalam penerapan akuntansi berbasis akrual, antara lain :

1. Penerapan akuntansi akrual dapat berakibat terhadap penurunan ekuitas sebagai akibat penyusutan dan amortisasi;
2. Penerapan akuntansi berbasis akrual dapat berakibat pada penurunan kualitas laporan keuangan (opini audit LKPD menurun);
3. Kompleksitas akuntansi akrual dapat menimbulkan resistensi di SKPD, khususnya bagi para pelaku akuntansi dan penyusunan laporan keuangan;
4. Makin rumitnya proses pelaporan dan audit laporan keuangan.

Dari tantangan diatas pemerintah daerah harus dapat mengantisipasi dengan baik dan mewujudkan sistem akuntansi berbasis akrual dengan baik. Hal ini penting agar dapat memperoleh manfaat penerapan akuntansi berbasis akrual dengan baik.

C. Manfaat Akuntansi Berbasis Akrual

Manfaat Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaI Dalam Study Nomor 14 yang diterbitkan oleh International Public Sector Accounting Standards Board (2011), mengatakan bahwa informasi yang disajikan pada akuntansi berbasis akruaI dalam pelaporan keuangan memungkinkan pemangku kepentingan (stakeholder) dalam rangka:

1. Menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumber daya entitas serta penyebaran sumber daya tersebut.
2. Menilai kinerja, posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas.
3. Pengambilan keputusan mengenai penyediaan sumber daya, atau melakukan bisnis dengan suatu entitas.

Selanjutnya, pada level yang lebih detil dalam Study Nomor 14 tersebut dinyatakan bahwa pelaporan dengan basis akruaI akan dapat:

1. menunjukkan bagaimana pemerintah membiayai aktivitas-aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan dananya;
2. memungkinkan pengguna laporan untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah saat ini untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban dan komitmen-komitmennya;
3. menunjukkan posisi keuangan pemerintah dan perubahan posisi keuangannya;
4. memberikan kesempatan pada pemerintah untuk menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya;
5. bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

BAB 10 INDIKATOR KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Kuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam kerangka APBD (Bab 1, Pasal 1, Ayat 5 Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005). Pelaksanaan otonomi daerah membawa perubahan pada pengelolaan. Keuangan Daerah pada umumnya dan pengelolaan APBD pada khususnya yang sepenuhnya diserahkan kepada pemerintah daerah. Dalam Peraturan Pemerintah No. 105/2000 dikemukakan asas umum pengelolaan keuangan daerah yang meliputi:

- a. Pengelolaan keuangan daerah dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku efisien, efektif dan bertanggung jawab.
- b. Semua penerimaan daerah dan pengeluaran daerah dicatat dalam APBD, perubahan APBD dan perhitungan APBD.
- c. Daerah dapat membentuk dana cadangan.
- d. Daerah dapat mencari sumber-sumber pembiayaan lainnya, selain sumber pembiayaan yang telah ditetapkan seperti kerja sama dengan pihak lain.
- e. Pokok-pokok pengelolaan Keuangan Daerah diatur dalam Peraturan daerah oleh APBD disusun dengan pendekatan kinerja.

Peraturan pemerintah tersebut sudah memberikan arahan secara umum kepada pemerintah daerah dalam menyusun dan melaksanakan APBD. Disamping itu, daerah dituntut lebih terampil dalam proses penyusunan maupun dalam pelaksanaan APBD dengan menggunakan pendekatan kinerja. Anggaran dengan pendekatan kinerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya input yang ditetapkan (Penjelasan PP No. 105/2000). Hal ini juga berarti bahwa hal yang dicapai harus sepadan atau lebih besar dari biaya yang dikeluarkan. Disamping itu, setiap penganggaran dalam pos pengeluaran APBD harus didukung oleh adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup. Penyelenggaraan keuangan daerah akan berjalan dengan baik dan optimal apabila penyelenggaraan urusan pemerintah diikuti dengan pemberian sumber-sumber penerimaan yang cukup kepada daerah. Besarnya alokasi sumber-sumber penerimaan daerah tersebut disesuaikan dengan pembagian kewenangan

antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah serta mengacu pada UU tentang Perimbangan Keuangan antarapemerintah pusat dan pemerintah daerah. Semua sumber-sumber keuangan yang melekat pada setiap urusan yang diserahkan kepada pemerintah daerah menjadi sumber keuangan daerah (Penjelasan Umum UU No. 32 Tahun 2004)

A. Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Kinerja (Performance) diartikan sebagai aktivitas terukur dari suatu entitas selama periode tertentu sebagai bagian dari ukuran keberhasilan pekerjaan (Kamus Akuntansi Manajemen Kontemporer, 1994). Selanjutnya measurement atau pengukuran kinerja diartikan sebagai suatu indikator keuangan dan non keuangan dari suatu pekerjaan yang dilaksanakan atau hasil yang dicapai dari suatu aktivitas, suatu proses atau suatu unit organisasi. Pengukuran kinerja merupakan wujud akuntabilitas, dimana penilaian yang lebih tinggi menjadi tuntunan yang harus dipenuhi, data pengukuran kinerja dapat menjadi peningkatan program selanjutnya.

Menurut Sedarmayanti (2003 : 64) "Kinerja (performance) diartikan sebagai hasil seorang pekerja, sebuah proses manajemen atau suatu organisasi secara keseluruhan, dimana hasil kerja tersebut harus dapat diukur dengan dibandingkan dengan standar yang telah ditentukan". Faktor kemampuan sumber daya aparatur pemerintah terdiri dari kemampuan potensi (IQ) dan kemampuan ability (knowledge + skill), sedangkan faktor motivasi terbentuk dari sikap (attitude) sumber daya aparatur pemerintah dalam menghadapi situasi kerja. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan sumber daya aparatur pemerintah dengan terarah untuk mencapai tujuan pemerintah, yaitu good governance.

Menurut Mardiasmo (2002 : 121) "Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial".

Dalam tulisan ini, yang dimaksudkan sebagai Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah, yang meliputi anggaran dan realisasi PAD dengan menggunakan indikator keuangan yang ditetapkan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran. Bentuk dari pengukuran kinerja tersebut berupa rasio keuangan.

Kinerja (performance) menurut kamus akuntansi manajemen dikatakan sebagai aktivitas terukur dari suatu entitas selama periode tertentu sebagai bagian dari ukuran keberhasilan pekerjaan. Pengukuran kinerja diartikan sebagai suatu sistem keuangan atau non keuangan

dari suatu pekerjaan yang dilaksanakan atau hasil yang dicapai dari suatu aktivitas, suatu proses atau suatu unit organisasi. Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah tingkat pencapaian dari suatu hasil kerja di bidang keuangan daerah yang meliputi penerimaan dan belanja daerah dengan menggunakan sistem keuangan yang ditentukan melalui suatu kebijakan atau ketentuan perundang-undangan selama satu periode anggaran. Bentuk dari pengukuran kinerja tersebut berupa rasio keuangan yang terbentuk dari sistem laporan pertanggungjawaban daerah berupa perhitungan APBD.

B. Tujuan Dan Manfaat Pengukuran Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Prestasi pelaksanaan program yang dapat diukur akan mendorong pencapaian prestasi tersebut. Pengukuran prestasi yang dilakukan secara berkelanjutan memberikan umpan balik untuk upaya perbaikan secara terus menerus dan pencapaian tujuan di masa mendatang.

Salah satu alat menganalisis kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakannya.

Menurut Widodo (Halim, 2002 : 126) hasil analisis rasio keuangan ini bertujuan untuk:

1. Menilai kemandirian keuangan daerah dalam membiayai penyelenggaraan otonomi daerah.
2. Mengukur efektivitas dan efisiensi dalam merealisasikan pendapatan daerah.
3. Mengukur sejauh mana aktivitas pemerintah daerah dalam membelanjakan pendapatan daerahnya.
4. Mengukur kontribusi masing-masing sumber pendapatan dalam pembentukan pendapatan daerah.
5. Melihat pertumbuhan/perkembangan perolehan pendapatan dan pengeluaran yang dilakukan selama periode tertentu.

C. Indikator Kinerja Keuangan Daerah

Pada dasarnya terdapat 2 hal yang dapat dijadikan sebagai indikator kinerja, yaitu Kinerja Anggaran dan Anggaran Kinerja. Kinerja Anggaran merupakan instrumen yang dipakai oleh DPRD untuk mengevaluasi kinerja kepala daerah, sedangkan Anggaran Kinerja merupakan instrumen yang dipakai oleh kepala daerah untuk mengevaluasi unit-unit kerja yang ada di bawah kendali daerah selaku manager eksekutif. Penggunaan indikator kinerja sangat penting untuk mengetahui apakah suatu program kerja telah dilaksanakan secara

efisien dan efektif (Mardiasmo, 2002:19). Indikator yang digunakan dalam mengukur kinerja keuangan daerah adalah sebagai berikut:

1) Analisis Surplus/Defisit APBD

Analisis ini digunakan untuk memantau kebijakan fiskal dipemerintahan daerah. Analisis ini disajikan dengan 2 pendekatan menurut (PP 58 Tahun 2005) yaitu: surplus/defisit = pendapatan daerah-belanja daerah, sedangkan menurut PMK (Peraturan Menteri Keuangan) 72 Tahun 2006 yaitu: surplus/defisit = (pendapatan-belanja) + silpa + pencairan dana cadangan.

2) Derajat Desentralisasi Fiskal (DDF)

DDF antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah pada umumnya ditunjukkan oleh variabel-variabel seperti (i) PAD terhadap total penerimaan daerah, (ii) Rasio Bagi Hasil Pajak dan Bukan Pajak daerah (BHPBP) terhadap Total Penerimaan Daerah (TPD), (iii) Rasio Sumbangan Bantuan Daerah (SBD) terhadap TPD (Halim, 2004).

3) Derajat Otonomi Fiskal (DOF)

Kemandirian Keuangan Daerah adalah menunjukkan kemampuan Pemerintah Daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2004).

4) Upaya Fiskal/Posisi Fiskal

Upaya pajak dapat diartikan sebagai rasio antar penerimaan pajak dengan kapasitas membayar di suatu daerah. Salah satu indikator yang dapat digunakan untuk mengetahui kemampuan membayar pajak masyarakat adalah PDRB. Jika PDRB meningkat, maka kemampuan daerah dalam membayar pajak juga meningkat. Hal berarti bahwa administrasi penerimaan daerah dapat meningkatkan daya pajak (Halim, 2004).

5) Analisis Efektivitas (CLR)

Analisis ini menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasi PAD yang direncanakan, dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah (Halim, 2004).

6) Indeks Kinerja Pajak dan Retribusi Daerah

Indeks Kinerja Pajak dan Retribusi Daerah digunakan untuk mengetahui jenis pajak/retribusi daerah termasuk dalam kategori prima, potensial, berkembang dan terbelakang.

7) Rasio Kemandirian Daerah

Rasio ini digunakan untuk mengukur pola hubungan dan tingkat kemampuan daerah.

8) Kemampuan Pinjaman Daerah (DSCR)

Kemampuan suatu daerah dalam mendapatkan uang atau manfaat dari pihak lain yang digunakan untuk mempercepat pertumbuhan ekonomi serta meningkatkan pelayanan publik

D. Parameter Rasio Keuangan Pemerintah Daerah

Penggunaan analisis rasio pada sektor publik khususnya terhadap APBD belum banyak dilakukan, sehingga secara teori belum ada kesepakatan secara bulat mengenai nama dan kaidah pengukurannya. Meskipun demikian, dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang transparan, jujur, demokratis, efektif, efisien, dan akuntabel, analisis rasio terhadap APBD perlu dilaksanakan meskipun kaidah pengakuntansian dalam APBD berbeda dengan laporan keuangan yang dimiliki perusahaan swasta.

Analisis rasio keuangan pada APBD dilakukan dengan membandingkan hasil yang dicapai dari satu periode dibandingkan dengan periode sebelumnya sehingga dapat diketahui bagaimana kecenderungan yang terjadi. Selain itu dapat pula dilakukan dengan cara membandingkan dengan rasio keuangan yang dimiliki suatu pemerintah daerah tertentu dengan daerah lain yang terdekat maupun yang potensi daerahnya relatif sama untuk dilihat bagaimana rasio keuangan pemerintah daerah tersebut terhadap pemerintah daerah lainnya.

Adapun rasio keuangan yang sering dipakai dalam mengukur kinerja Pemerintah Daerah adalah sebagai berikut :

1) Desentralisasi Fiskal

Ukuran ini menunjukkan kewenangan dan tanggung jawab yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk menggali dan mengelola pendapatan. Rasio ini dimaksudkan untuk mengukur tingkat kontribusi Pendapatan Asli Daerah sebagai sumber pendapatan yang dikelola sendiri oleh daerah terhadap total penerimaan daerah.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan penerimaan yang berasal dari hasil pajak daerah, retribusi daerah, perusahaan milik daerah dan pengelolaan kekayaan milik daerah serta lain-lain pendapatan yang sah. Total Pendapatan Daerah merupakan jumlah dari seluruh penerimaan dalam satu tahun anggaran.

Derajat desentralisasi fiskal, khususnya komponen PAD dibandingkan dengan TPD (Total Penerimaan Daerah), menurut hasil penemuan Tim Fisipol UGM menggunakan skala interval sebagaimana yang terlihat dalam tabel berikut:

Skala Interval Derajat Desentralisasi Fiskal

PAD/TPD (%)	Kemampuan Keuangan Daerah
<10.00	Sangat Kurang
10.01-20.00	Kurang
20.01-30.00	Cukup
30.01-40.00	Sedang
40.01-50.00	Baik
>50.00	Sangat Baik

2) Tingkat Kemandirian, menurut Munir (2004 : 101)

Kinerja Keuangan Daerah dalam Bentuk Kemandirian Pembiayaan Daerah

$$\text{Kemandirian Pembiayaan Daerah} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah (PAD)}}{\text{Belanja Rutin non Pegawai (BRNP)}}$$

3) Tingkat Ketergantungan

Diukur dengan menganalisa derajat otonomi fiskal yang menunjukkan kemampuan daerah dalam meningkatkan Pendapatan Asli Daerahnya. Derajat otonomi fiskal diukur dengan mengukur rasio antara PAD terhadap penerimaan APBD tanpa subsidi.

$$\text{Tingkat Ketergantungan} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Pendapatan APBD Tanpa Subsidi}}$$

BAB 11 FAKTOR POLITIK YANG BERPENGARUH PADA PEMERINTAH DAERAH

Pemerintah daerah banyak mengalami pergantian kepala daerah. Kepala daerah dipilih melalui pemilihan umum. Pemilihan umum menggunakan asas bebas langsung umum dan rahasia. Kepala daerah melaksanakan kampanye. Kampanye dilakukan untuk menyampaikan visi, misi dan program yang akan dilaksanakan oleh calon kepala daerah.

Kepala daerah terpilih pasti akan berjuang untuk mewujudkan apa yang sudah dijanjikan ketika melakukan kampanye. Seorang kepala daerah dalam mewujudkan janji kampanye didukung oleh partai pengusung. Di parlemen anggota partai yang tergabung dalam fraksi akan membantu kepala daerah untuk mewujudkan janji kampanye masuk dalam APBD.

Para politisi di parlemen dan Kepala Daerah dan manajemen Pemda yang dipilih oleh Kepala daerah akan berusaha mewujudkan janji politik melalui mekanisme pemerintah yaitu perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran hingga pertanggungjawaban anggaran. Para politisi, kepala daerah dan manajemen pemda akan melaksanakan berbagai program dan kegiatan yang telah disusun dan direalisasi sebesar-besarnya. Realisasi anggaran akan maksimal sehingga menghasilkan SILPA mendekati nol.

Faktor politik dalam penelitian diukur dengan menggunakan skala nominal. Pemerintah daerah yang menyelenggarakan pemilihan umum untuk kepala daerah akan diberikan bobot nilai nominal tertentu. Sebaliknya yang tidak menyelenggarakan pemilihan umum kepala daerah juga akan diberikan bobot nilai tertentu. Variabel independen yang kami gunakan untuk mewakili faktor-faktor politik yang akan dianalisis terkait hipotesis yang kami susun antara lain **RIGHT-IDEOLOGY** yaitu Variabel Dummy yang mengambil nilai 1 jika memerintah pihak diklasifikasikan sebagai konservatif dalam ideologi, dan 0 sebaliknya. **KOMPETISI POLITIK** Variabel numerik mewakili politik persaingan, dan diukur mengikuti Sole (2006) sebagai perbedaan antara persentase suara yang diperoleh oleh pihak-pihak yang ditempatkan pertama dan kedua (Sole, 2006). **STABILITAS** Variabel numerik yang digunakan untuk mengidentifikasi dukungan pemilihan yang diperoleh oleh partai yang saat ini mengendalikan pemerintah daerah, dan diwakili oleh persentase kursi yang diperoleh dalam pemilihan terbaru. **TAHUN PEMILIHAN:** Jumlah tahun yang tersisa hingga pemilihan berikutnya berakhir. Mengikuti Ashworth, Geys, dan Heyndels (Ashworth, 2005) dan Bastida dan Benito (Bastida, May 2009), variabel ini mengambil nilai 0 pada tahun

pemilihan, 1 pada tahun pertama sebelum pemilihan, 2 di tahun kedua sebelum pemilihan, dan 3 di tahun berikutnya pemilihan atau tahun ketiga sebelum pemilihan. **TAHUN di PEMERINTAH:** Variabel numerik yang mengidentifikasi jumlah tahun pemerintah daerah berkuasa. Indikator faktor politik akan kami pertimbangan untuk menggunakan beberapa variabel dari berbagai variabel diatas. Adapun yang akan kami gunakan adalah Tahun pemerintah dan tahun pemilihan.

BAB 12 PENGELOLAAN SISA LEBIH PERHITUNGAN ANGGARAN

Pengelolaan SILPA diukur dengan menggunakan pendekatan beberapa model dari perhitungan diskresi akrual. Pengelolaan SILPA ditunjukkan dengan nilai yang dihasilkan dari perhitungan diskresi akrual dengan menggunakan beberapa model diskresi akrual. Model yang kami gunakan antara lain dari Healy, Angelo, Leone dan Dechow. Secara umum model-model ini bila menghasilkan nilai diskresi akrual positif berarti menunjukkan adanya pengelolaan SILPA.

Berikut beberapa variabel operasional yang kami gunakan dalam penelitian ini total akrual (ACCR), total akrual merupakan nilai selisih antara arus kas bersih dari aktivitas operasional pemerintah daerah pada periode tahun tertentu dengan surplus atau defisit (Jones, 1991). Net Cash Flow Operation (COFO) merupakan nilai kas bersih dari arus kas dari aktivitas operasional pemerintah daerah tertentu dan pada tahun tertentu (Subramanyam & Wild, 2010). Surplus /Defisit (Dy) merupakan selisih antara pendapatan dan beban pada pemerintah daerah (Perrin & Whiteoak, 1993). Tingkat akrual, merupakan jenjang penerapan akrual pada suatu laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian kami mengukur manajemen angka akuntansi (Earning Manajemen) dengan beberapa variabel yang terdapat pada beberapa persamaan yang telah ditemukan oleh para peneliti sebelumnya. Agar kita dapat mengukur manajemen angka akuntansi, maka perlu membedakan variabel penyusunnya. Pertama, akrual dari aktivitas normal dari suatu entitas (disebut akrual yang diharapkan). Akrual ini dihasilkan dari aktivitas manajemen Pemerintah Daerah yang tidak terdistorsi oleh praktik manajemen angka akuntansi. Kedua, akrual dari praktik manajemen angka akuntansi (disebut akrual abnormal). Akrual abnormal (ABNACCR) merupakan nilai akrual yang didalamnya terdapat praktik diskresi akrual manajemen Pemerintah Daerah. Karena akrual abnormal merupakan variabel *unobserve*, kami menghitungnya dengan menggunakan formula akrual abnormal yang merupakan perbedaan antara total akrual (ACCR) dan akrual yang diharapkan (EXPACCR) yang dinotasikan sebagai berikut:

$$ABNACCR_{jt} = ACCR_{jt} - EXPACCR_{jt}$$

atau

$$EXPACCR_{jt} = ACCR_{jt} - ABNACCR_{jt} \quad \text{Persamaan (1)}$$

Dimana:

ABNACCR = Abnormal akrual

ACCR = Total akrual (ACCR),

(EXPACCR) = Akrual yg diharapkan

j = menunjukkan entitas pengamatan j

t = tahun t

Total akrual dapat diukur dengan menggunakan item-item pada neraca atau item-item pada laporan arus kas. Persamaan diatas dengan menggunakan data neraca. Hal ini memiliki kelemahan seperti yang dsampaikan oleh peneliti sebelumnya yaitu Hribar dan Collins. Hribar dan Collins menemukan bahwa frekuensi dan besarnya kesalahan yang disebabkan penggunaan data neraca berbasis akrual untuk menghitung nilai akrual, sehingga menyarankan penggunaan akrual diambil atau menggunakan data pada laporan keuangan lain yaitu laporan arus kas (Hribar & Collins, 2002).

Karena itu, kita mengukur total akrual dari pernyataan arus kas sebagai berikut:

$$ACCR_{jt} = -DY_{jt} + COFO_{jt}$$

atau

$$ACCR_{jt} = COFO_{jt} - Dy_{jt} \text{ Persamaan (2)}$$

Dimana;

DY_{jt} = Surplus (Defisit) untuk pemerintah daerah j pada tahun t

Sisa lebih (kurang) diperoleh dari selisih antara surplus (defisit) ditambah dengan netto pembiayaan

COFO_{jt} = arus kas keluar bersih dari aktivitas operasi pemerintah daerah j pada tahun t.

Akrual yang diharapkan (EXPACCR) adalah perkiraan akrual yang menggunakan varian *cross-sectional* dari model Jones dan model Jones yang dimodifikasi (Dechow & Sweeney, 1995). Model ini telah banyak digunakan dan diuji untuk sektor swasta (DeFond, 1994). Dari sektor swasta, mereka juga telah digunakan oleh Leone dan Van Horn untuk mendeteksi manajemen angka akuntansi di rumah sakit nirlaba US (Leone & Van Horn, 2005) dengan menggunakan persamaan sebagai berikut:

$$\frac{ACCR_{jt}}{TA_{jt-1}} = \alpha \frac{1}{TA_{jt-1}} + \beta_1 \left(\frac{\delta REV_{jt}}{TA_{jt-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{PPE_{jt}}{TA_{jt-1}} \right) + B_{jt}$$

atau

$$B_{jt} = \frac{ACCR_{jt}}{TA_{jt-1}} - \left[\alpha \frac{1}{TA_{jt-1}} + \beta_1 \left(\frac{\delta REV_{jt}}{TA_{jt-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{PPE_{jt}}{TA_{jt-1}} \right) \right] \text{ Persamaan } \dots\dots\dots (3)$$

Dimana,

- B_{jt} = Level Diskresi akrual pada instansi j tahun t
- ACCR_{jt} = Total akrual untuk pemerintah daerah j pada tahun t
- δREV_{jt} = Perubahan pendapatan dari jasa pemerintah daerah j pada tahun t,
- PPE_{jt} = Gross aktiva tetap berwujud untuk pemerintah daerah j pada tahun t, dan
- TA_{jt-1} = Total aset untuk pemerintah daerah j pada tahun t

Dengan asumsi δREV_{jt} digunakan sebagai kontrol untuk tingkat normal modal kerja akrual terkait dengan pendapatan dari layanan, dan PPE adalah variabel kontrol untuk tingkat normal amortisasi dan beban penyusutan akrual. Hal ini sejalan atau konsisten dengan literatur sebelumnya, dan untuk mengurangi masalah estimasi, semua variabel diskalakan oleh *lag aset*.

Kami juga memperkirakan akrual yang diharapkan dengan menggunakan model Jones yang dimodifikasi (Dechow & Sweeney, 1995). Model ini merupakan model kontrol untuk manajemen laba karena peningkatan abnormal pada Suplus (defisit) Perhitungan Anggaran, dengan asumsi bahwa semua perubahan layanan pemerintah daerah yang bersifat kredit atau terutang (sehingga menimbulkan piutang bagi pemerintah daerah) adalah karena manajemen laba (angka akuntansi) ini. Persamaan yang digunakan sebagai bentuk modifikasi persamaan jones adalah sebagai berikut:

$$\frac{ACCR_{jt}}{TA_{jt-1}} = \alpha \left(\frac{1}{TA_{jt-1}} \right) + \beta_1 \left(\frac{\delta REV_{jt}}{TA_{jt-1}} - \frac{\delta AR_{jt}}{TA_{jt-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{PPE_{jt}}{TA_{jt-1}} \right) + B_{jt}$$

atau

$$B_{jt} = \frac{ACCR_{jt}}{TA_{jt-1}} - \left[\alpha \left(\frac{1}{TA_{jt-1}} \right) + \beta_1 \left(\frac{\delta REV_{jt}}{TA_{jt-1}} - \frac{\delta AR_{jt}}{TA_{jt-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{PPE_{jt}}{TA_{jt-1}} \right) \right] \text{ Persamaan } \dots\dots\dots (4)$$

Dimana δAR_{jt} = Perubahan piutang (debitur) untuk pemerintah daerah j pada tahun t.

Diharapkan akrual masing-masing entitas lokal (Pemerintah Daerah) diperoleh dari model estimasi (persamaan [3] dan [4]). Akhirnya, akrual abnormal (ABACCR_{jt}) dihitung seperti pada persamaan [1]. Akrual yang abnormal positif (menyiratkan manajemen pemerintah daerah penggunaan strategi diksresi akrual) yang menyebabkan surplus (defisit)

meningkat, sedangkan Akruai tidak normal negative (menyiratkan manajemen pemerintah daerah menggunakan strategi diskresi akrual) yang menyebabkan surplus (defisit) menurun.

Untuk menguji manajemen laba, terlepas apakah entitas lokal mengikuti strategi surplus (defisit) perhitungan anggaran (pendapatan) meningkat atau pendapatan menurun, kita menggunakan akrual abnormal mutlak (Warfield & Wild, 1995).

Dengan menggunakan rumusan atau persamaan dari Jones dan modified jones diatas, maka kami akan dapat menguji pengaruh antara berbagai variabel diatas (independen) dengan variabel pengelolaan SILPA Pemerintah Daerah (dependen).

BAB 13 HUBUNGAN ANTARA VARIABEL FINANCIAL DISTRESS, IDLE CASH, OPINI TERHADAP PENGELOLAAN SILPA

Penelitian yang telah kami laksanakan memiliki beberapa kesimpulan. Berdasarkan pembahasan hasil penelitian dapat kami simpulkan ke dalam beberapa hal yang penting. Model yang digunakan dapat mewakili dari obyek penelitian yang sedang diteliti. Model yang digunakan memiliki nilai relasi yang kuat atau signifikan antara variabel independen dengan variabel dependen.

Variabel Independen opini, DSCR dan SiLPA secara simultan memiliki kekuatan relasi atau hubungan yang kuat dengan variabel dependen yaitu SILPA. Arah hubungan antara variabel opini, DSCR dan SiLPA dengan SILPA bersifat positif. Artinya jika opini, DSCR dan SiLPA meningkat atau bertambah maka SILPA juga akan meningkat atau bertambah.

Dengan kata lain perolehan opini yang semakin baik, tingkatan DSCR yang semakin baik dan SILPA yang semakin besar akan mempengaruhi atau menunjukkan adanya campur tangan manajemen pemerintah daerah terhadap pengelolaan SiLPA yang semakin besar.

Namun demikian secara parsial atau individu hanya SiLPA yang memiliki pengaruh positif terhadap SILPA. DSCR atau financial distress dan opini tidak berpengaruh positif terhadap SILPA. Financial distress yang diwakili dengan indikator DSCR tidak menunjukkan adanya arah yang sama dengan manajemen SILPA. Hal ini berbeda dengan variabel opini. Meskipun tidak berpengaruh positif namun opini justru berpengaruh secara berlawanan arah dari hasil olah data yang ada. Opini yang tinggi menyebabkan manajemen SILPA rendah. Hal ini menunjukkan jika pemeriksaan efektif maka akan mampu menekan praktik manajemen SILPA pada akhir tahun.

Realisasi anggaran pada pemerintah daerah masih cenderung *slow and back loaded* yang artinya dari januari bergerak perlahan hingga menjelang akhir tahun. Pola penyelesaian belanja dari program dan kegiatan lebih besar diakhir tahun terlihat dari realisasi anggaran pada pemerintah daerah dikarenakan realisasi kas masuk atau pendapatan yang juga cenderung lebih besar menjelang akhir tahun.

Situasi ini mendorong adanya sisa kas akhir tahun yang cenderung meningkat karena berbagai faktor antara lain kegagalan pelaksanaan program kegiatan, faktor alam, dan

keinginan pemerintah daerah untuk menjadikannya sisa anggaran guna pendanaan tahun berikutnya.

Daftar Pustaka

- Abdul Halim, S. K. (2012). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Adi, H. P. (2013). *Implementasi Pengelolaan dan penatausahaan keuangan desa berdasarkan perda nomor 16 tahun 2007 tentang keuangan desa mulawarman kecamatan tanggarong seberang kabupaten kutai kartanegara*. Kutai kartanegara: Jurnal Fisip Ilmu Pemerintahan 20013, 1 (4) 1375-1385.
- Arcas, M. J., & Marti, R. H. (2012). Earning Management in ENglish Local Governments: Determining Factors and Instruments. *Research Project Sapanish R & D ECON2010-17463*.
- Ayu Komang Dewi Lestari, A. T. (2014). *Membedah Praktik Pengelolaan Keuang Desa Pakraman*. Bali: Universitas Pendidikan Ganesha.
- Bontas, C. B., & Petre, M. C. (October 2009). Arguments for Intriducing Accrual based Accounting in The Public Sector. *MPRA Paper No 1813*.
- BPK. (2017). *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta: BPK.
- Bravo, A. B. (2002). Local Government Behavior and Principal_agent Theory. *Academia Militar CIEF (Technical University of Lisbon)*, 1-13.
- Cavanagh, J., Flynn, S., & Moretti, D. (2016). *Implementing Accrual Accounting in Public Sector*. -: International Monetary Fund.
- Chan, J. L. (2008). *Accrual Accounting: Concepts, Standard and Implementation*. Roma: National School for Public Administration Republic of Italy.
- Chan, J. L. (2008). *Accrual Accounting: Concepts, Standars, and Implementation*. Chicago: University Of Illinois.
- Chan, J. L. (2010). IPSAS: COnseptual and Institutional Issues. *Chan GA Seminar* (hal. 13). US: -.
- Chan, P. J. (2010). *Government FInancial Accounting Principles*. Beijing: Chan Lecture 3.

- Davis, N. (2010). Accrual Accounting and Australian Public Sector – A Legitimation Explanation. *Australian Accounting Business and Finance Journal* . Vol 4. Issue 2.
- Dechow, P. S., & Sweeney. (1995). Detecting earnings management. *The Accounting Review*, 193-25.
- DeFond, M. a. (1994). Debt covenant violation and manipulation of Accrual . *Journal of accounting and economics*, 145–76.
- Dr. Rahmah Yabbar, M. A.-B. (2015). *Tata Kelola Pemerintahan Desa*. Surabaya: Pustaka.
- Dun, W. (2000). *Pengantar Analisis Kebijakan Publik, Edisi Kedua*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Edi, S. (2008). *Kebijakan Sosial Sebagai Kebijakan Publik*. Bandung: Alfabeta.
- Harsoyo. (1977). *Manajemen Kinerja*. Jakarta: Persada.
- Hribar, P., & Collins, D. W. (2002). Errors in Estimating Accruals: Implications for Empirical Research . *Journal Of Accounting Research*, (pages 105–134).
- Jensen, M. C., & H.Meckling, W. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics*, 305-360.
- Jones, J. (1991). Earnings management during import relief investigations. *Journal Accounting Research*, 193–228.
- Jovanovic, T. (2015). Public sector Accounting in Slovenia and Croatia. *Public Finance and Accounting*.
- Karis Widyatmoko, Y. C. (2014). *Pengaruh Karakteristik Individu, Sikap dan Pelatihan terhadap Penggunaan Teknologi Informasi Pegawai Kelurahan Di Kota Semarang*. Semarang: Techno.Com Vol 13 No 3 agustus 2014.
- Kemendagri. (2006). *Modul Sistem Akuntansi*. Jakarta: Kemendagri.
- Kemendagri. (2014). *Peraturan Menteri Dalam negeri nomor 113 tahun 2014*. Jakarta: Lembaran Berita Negara.
- Kemendes. (2015). *Permendes no 3 tahun 2015 tentang Pendamping Desa*. Jakarta: Lembaran Negara.

- Kemenkeu, D. (2016). *Rincian Dana Desa Tahun 2016*. Jakarta: DJPK Kemenkeu.
- Leone, A., & Van Horn, R. (2005). How do nonprofit hospitals manage earnings?. *Journal of Health Economics*, 24:4, pp815–37.
- M.Shobaruddin, Y. M. (2013). *Kajian Pelayanan Administrasi Desa Berbasis Aplikasi IT Dalam Menunjang Kinerja Pemerintah Desa*. Surabaya: www.ymayowan.lecture.ub.ac.id.
- Marand, A. A., Shabani, M., & Hnema, M. (2014). The Effectiveness of replacing accrual instead of cash base in the public sector accounting and budgeting. *Indian Journal Of Fundamental and Applied Life Science*, 2231-6345.
- Mardiasmo. (2002). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Penerbit Andi Yogyakarta.
- Marshall B. Romney, P. J. (2015). *Accounting Information System*. Jakarta: Salemba.
- Menkumham. (2014). *Peraturan Pemerintah nomo 43 tahun 2014 tentang Desa*. Jakarta: Lembaran negara.
- Menkumham. (2014). *Undang-undang nomor 6 tahun 2014*. Jakarta: Lembaran Negara.
- Mueller, D. C. (2003). *Public Choice III*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Ofoegbu, D., & N, G. (2014). New Public Management and Accrual Accounting Basis for Transparency and Accountability in The Nigerian Public Sector. *IOSR Journal of Business and Management Vol 16 Issue 7 ver III*, 104-113.
- Perrin, D. H., & Whiteoak, M. E. (1993). *Public sector Accounting and Financial Control*. London: Chapman and Hall.
- Putri, A. N. (2017). *Pengaruh Temuan Audit dan Opini Audit Oleh BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di JawaTimur*. Malang: Universitas Negeri Malang.
- PWC. (2014). *Collection of Information Related to The Potential Impact, Including Cost, of Implementing accrual Accounting in the public sector and technical analysis of the Suitability of individual IPSAS Standar*. -: PWC.

- Sadjiarto, A. (2000). *akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintahan*. Surabaya: Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol 2 no 2 November 2000: 138-150.
- Setneg. (2014). *Undang-undang nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah*. Jakarta: Kementerian Sekretariat Negara RI.
- Sijabat, H. (2016). *Pengaruh Opini, Temuan Audit, Kemandirian dan Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Provinsi Di Indonesia Tahun 2010-2014*. Lampung: Universitas Lampung.
- Subramanyam, K., & Wild, J. (2010). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sumsel, B. (2015). *Sumatera Selatan Dalam Angka*. Palembang: Badan Pusat Statistik.
- Tanjung, A. H. (2008). *Penatausahaan dan Akuntansi Keuangan Daerah*. Bandung: Alfabeta.
- Tudor, A. T., & Mutiu, A. (2006). Cash Versus accrual accounting in public sector. *Universitas Babes Bolyai, Cluj Napoca*.
- Wardoyo. (1980). *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Balai Jakarta.
- Warfield, T. W., & Wild, K. (1995). Managerial ownership, accounting choices, and informativeness of earnings. *Journal of Accounting and Economics*, 61-91.
- Watts, R., & Zimmerman, J. (1978). Towards a positive theory of determination of accounting standards. *The Accounting Review* 53 (1), 112-34.
- Yamamoto, K. (2012). Theoretical Framework for Analysing Accounting Developments: in Case of Local Government Accounting in Japan. *University of Tokyo*.
- Zimmerman, R. L. (1990). Positive Accounting Theory: A ten Year Perspective. *The Accounting Review*, 131-156.



Abdul Rohman, SE., MSi., merupakan dosen tetap pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Sriwijaya. Matakuliah yang diampu antara lain Pengantar Akuntansi, Auditing, Akuntansi Sektor Publik, Sistem Informasi Manajemen, Sistem Informasi Akuntansi, Analisis Laporan Keuangan Pengantar Aplikasi Komputer, Komputer akuntansi. Selain mengajar juga berpraktik sebagai tenaga ahli pada Pemerintah Daerah dan pada perusahaan, rumah sakit dan sebagai rekan di KJA Rochmawati Daud dan Rekan.



Rochmawati Daud, SE., MSi., Ak., CA., merupakan dosen tetap pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Sriwijaya. Matakuliah yang diampu antara lain Pengantar Akuntansi, Akuntansi Keuangan, Akuntansi Sektor Publik, Sistem Akuntansi Pemerintah, Methodologi Penelitian dan Seminar Akuntansi. Selain mengajar juga berpraktik sebagai Akuntan Berpraktik Pada Kantor Jasa Akuntansi (KJA) Rohmawati Daud dan Rekan.



Arista Hakiki, SE., M.Acc, AK., CA., merupakan dosen tetap pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Sriwijaya. Matakuliah yang diampu antara lain Akuntansi Lanjutan, Sistem Informasi Manajemen, Sistem Informasi Akuntansi, Pengantar Aplikasi Komputer, Komputer akuntansi. Selain mengajar juga berpraktik sebagai konsultan pada perusahaan dan lembaga lainnya.

Buku ini membahas tentang berbagai faktor yang mempengaruhi pengelolaan sisa lebih perhitungan anggaran pada Pemerintah Daerah. Adapun sistematika penulisan buku ini adalah sebagai berikut:

- Bab 1 Hal-Hal Yang Melatarbelakangi Pengelolaan SILPA
- Bab 2 Pemerintah Daerah Penyelenggara Kewenangan Urusan Wajib Dan Pilihan
- Bab 3 Financial Distress Dalam Pengelolaan Keuangan Pemerintah Daerah
- Bab 4 Idle Cash Dalam Pengeleolaan Keuangan Pemerintah Daerah
- Bab 5 Opini Auditor Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- Bab 6 Tinjauan Akuntansi Berbasis Akrua Di Negara Lain
- Bab 7 Tinjauan Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua di Indonesia
- Bab 8 Diskresi Akrua Dalam Pengelolaan Keuangan Pemerintah Daerah
- Bab 9 Tantangan Akuntansi Berbasis Akrua
- Bab 10 Indikator Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah
- Bab 11 Faktor Politik yang Berpengaruh Pada Pemerintah Daerah
- Bab 12 Pengelolaan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran
- Bab 13 Hubungan Antara Variabel Financial Distress, Iddle Cash, Opini Terhadap Pengelolaan SILPA

Dengan membaca buku ini mahasiswa dan khalayak umum atau stakeholder akan memahami berbagai faktor yang dapat akan mempengaruhi pengelolaan SILPA pada Pemerintah Daerah. Dengan demikian pembaca akan memiliki wawasan mengenai keuangan daerah yang lebih luas.

