

## **KAJIAN TERHADAP BASIS PENCATATAN APBN/D**

### **Pendahuluan**

Salah satu tujuan penerapan basis akrual adalah agar terpenuhi *matching principle* antara pendapatan dan beban dalam penyajian Laporan Keuangan. *Matching principle* adalah upaya mempertemukan pendapatan suatu periode akuntansi dengan beban yang timbul pada periode akuntansi itu. Tujuan penerapan prinsip itu adalah untuk mengukur sejauh mana kepatasan jumlah pendapatan yang diterima oleh suatu pemerintah jika dibandingkan dengan beban yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Sebaliknya, prinsip tersebut juga digunakan untuk menilai kepatasan jumlah beban yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tertentu.

Undang-undang no. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyatakan bahwa pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun (Pasal 36 ayat 1). Berdasarkan pernyataan itu berarti pada tahun 2008 pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sudah dilaksanakan.

Sejalan dengan Undang-undang Keuangan Negara, Undang-undang no. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara juga menyatakan bahwa pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya pada tahun anggaran 2008 (pasal 70 ayat (2)). Secara konsisten peraturan perundang-undangan yang keluar sesudah tahun 2004 itu merujuk kepada Undang-undang no. 17 tahun 2003 dan Undang-undang No. 1 tahun 2004.

### **Analisis**

Kalau berpedoman kepada Undang-undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara tentu peraturan pemerintah dan peraturan menteri mengacu kepada kedua undang-undang tersebut. Peraturan pemerintah dan Peraturan menteri terkait tentu berbasis akrual. Pertanyaannya adalah; Apakah peraturan perundang-undangan turunan dari kedua undang-undang tersebut juga berbasis akrual?

Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 pada Pasal 4 Ayat (1) menyatakan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual. Konsekuensi ketentuan itu adalah bahwa pengelolaan keuangan negara dan daerah harus berbasis akrual. Pengelolaan keuangan itu meliputi proses perencanaan, penatausahaan, dan pelaporan keuangan, semuanya harus berbasis akrual.

Implementasi standar akuntansi berbasis akrual pada PP. No. 71 tahun 2010 adalah mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual. Namun peraturan pemerintah ini melanjutkan bahwa; mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD (pasal 1 poin 8). Berdasarkan pernyataan ini jelaslah bahwa pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam laporan pelaksanaan anggaran (LRA) tidak harus berbasis akrual.

Peraturan Pemerintah itu juga menjelaskan bahwa implementasi Sistem Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual di pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan (Pasal 6 Ayat (2)), sedangkan implementasi Sistem Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual di pemerintah daerah diatur oleh Peraturan kepala daerah (Pasal 6 Ayat (3)). Pemerintah pusat menindak lanjuti Peraturan Pemerintah ini dengan mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan no. 225 /PMK.05/2016 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat.

Sejalan dengan PP. no. 71 tahun 2010, Peraturan Menteri Keuangan no. 225 /PMK.05/2016 juga belum mengimplementasikan basis akrual untuk Laporan Realisasi Anggaran. Peraturan Menteri Keuangan no. 225 /PMK.05/2016 menyatakan bahwa pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran diakui berdasarkan basis yang ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) (pasal 1 poin 1). Berdasarkan pernyataan ini jelaslah bahwa pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam laporan pelaksanaan anggaran (LRA) juga tidak harus berbasis akrual.

Sejalan dengan Peraturan Menteri Keuangan no. 225 /PMK.05/2016, Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah juga menyatakan bahwa pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran diakui berdasarkan basis yang ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) (seperti dinyatakan dalam Pasal 1 poin 4). Berdasarkan pernyataan ini semakin jelaslah bahwa pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam laporan pelaksanaan anggaran (LRA) di daerah juga tidak harus berbasis akrual.

Berdasarkan fakta-fakta di atas dapat dinyatakan bahwa Peraturan Pemerintah dan Peraturan Menteri yang disiapkan untuk mengimplementasikan Standar Akuntansi Berbasis Akrual untuk Laporan Realisasi Anggaran tidak merujuk kepada Undang-undang No. 17 tahun 2003 dan Undang-undang No. 1 tahun 2004. Jika mengamati Struktur APBN

Pertanyaannya adalah: Sulitkah membuat Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Akrual itu?

Penyajian Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Akrual tentu tidak akan sulit, jika dimulai dari membuat Anggaran Pendapatan dan “Belanja” Negara/Daerah Berbasis Akrual. Anggaran Pendapatan dan “Belanja” Negara/Daerah yang ada saat ini (berbasis kas) harus dirubah.

Perubahan pertama yang perlu dilakukan adalah merubah kepanjangan APBN/D dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah menjadi Anggaran Pendapatan dan Beban Negara/Daerah. Perubahan istilah Belanja menjadi Beban akan merubah APBN/D dari berbasis kas menjadi berbasis akrual.

Perubahan pertama harus diikuti dengan memasukkan pendapatan dan beban non tunai ke dalam struktur APBN/D. Konsekuensi memasukkan pendapatan non tunai tentu akan menimbulkan piutang, sedangkan konsekuensi memasukkan beban non tunai akan menimbulkan utang dan serta beban yang terjadi seiring berlalunya waktu.

Perubahan berikutnya adalah mengeluarkan belanja modal dan pembiayaan dari struktur APBN/D, sehingga APBN/D hanya berisi pendapatan, beban, serta surplus atau defisit. Belanja modal dan pembiayaan tentu dapat disajikan pada anggaran Belanja Modal serta Anggaran Pembiayaan.

Konsekuensi dari perubahan di atas menyebabkan pemerintah pusat atau daerah tidak memerlukan Laporan Operasional lagi. Laporan Operasional otomatis sudah tergantikan dengan laporan Realisasi Anggaran. Laporan Realisasi itu sudah menjadi berbasis akrual (tidak lagi berbasis kas).

### Simpulan

Berdasarkan analisis terdahulu dapat disimpulkan bahwa:

1. Basis pencatatan APBN/D pada Peraturan Pemerintah no. 71 tahun 2010, Peraturan Menteri Keuangan no. 225 /PMK.05/2016, dan Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 64 tahun 2013 tidak sejalan dengan Undang-undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
2. Agar Peraturan Pemerintah no. 71 tahun 2010, Peraturan Menteri Keuangan no. 225 /PMK.05/2016, dan Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 64 tahun 2013 sejalan dengan Undang-undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara maka peraturan pemerintah dan peraturan menteri tersebut perlu direvisi. Revisi perlu dilakukan dengan merubah basis pencatatan APBN/D menjadi berbasis akrual
3. APBN/D perlu dirubah dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah menjadi Anggaran Pendapatan dan Beban Negara/Daerah.
4. Perubahan APBN/D harus diikuti dengan memasukkan pendapatan dan beban non tunai ke dalam struktur APBN/D, serta mengeluarkan belanja modal dan pembiayaan dari struktur APBN/D.
5. Anggaran Belanja Modal dan Pembiayaan dapat disajikan pada anggaran terpisah.
6. Konsekuensi dari perubahan di atas menyebabkan Laporan Operasional tidak diperlukan lagi.

#### Referensi:

Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 64 tahun 2013 tentang ***Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah***

Peraturan Menteri Keuangan no. 225 /PMK.05/2016 tentang ***Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat***

Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang ***Standar Akuntansi Pemerintahan***

Undang-undang No. 17 tahun 2003 tentang ***Keuangan Negara***

Undang-undang No. 1 tahun 2004 tentang ***Perbendaharaan Negara***