

PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL DI BADAN LINGKUNGAN HIDUP PROPINSI SUMATERA UTARA

Farida Khairani Lubis
Universitas Islam Sumatera Utara
Email: farida_khairani@fe.uisu.ac.id

ABSTRACT

Government Regulation No. 71 of 2010 based on accruals will improve the quality of financial statements and the realization of good governance besides knowing the performance of the government. The enactment of Law Number 71 Year 2010 on Accrual-based Accounting Standards (SAP) brought significant changes in the financial reporting system. The changes are expected to provide a complete picture of the financial position, present actual information about rights and obligations, and be useful in evaluating performance. This research is based on qualitative interpretative method. Data collection technique is encompassing observation, interview, and documentation. The results show that the Pemprovsumbu Environment Agency is implementing accrual-based SAP in its 2016 financial statements and has carried out various trainings. In addition, there is a need to develop the understanding of financial managers of the Environmental Board of the provincial government about accrual-based SAP, such as socialization in the form of seminars or discussions with other government agencies, as well as training related to the accrual-based SAP.

Keywords: Accounting Standards, Government Regulation, Environment Agency, Obligations

1. PENDAHULUAN

Pergeseran paradigma terhadap lembaga pemerintahan saat ini, mendorong kita mewujudkan suatu sistem tata pemerintahan yang baik (*good governance*), dengan jalan mewujudkan lahirnya tata pemerintahan yang demokratis dan dengan diselenggarakan secara baik, bersih, transparan, partisipatif serta akuntabilitas sehingga memiliki kredibilitas. Perwujudan *good governance* memerlukan perubahan paradigma pemerintahan baru yang mendasar dan menuntun suatu sistem yang mampu memberdayakan daerah agar mampu berkompetisi secara regional, nasional, maupun internasional yang bukan hanya menjadi pemerintah daerah yang terus menerus bergantung pada pemerintah pusat. Dalam mewujudkan suatu sistem tata pemerintahan yang baik (*good governance*), perlu adanya perubahan dibidang akuntansi pemerintahan, karena melalui proses akuntansi dihasilkan informasi keuangan untuk berbagi pihak. Perubahan dibidang akuntansi harus didasari

dengan suatu dasar yang kuat yaitu dengan adanya SAP (Standar Akuntansi Pemerintah).

Penting bagi penyelenggara laporan keuangan pemerintah dalam menggunakan basis akuntansi yang tepat untuk memperoleh kualitas laporan keuangan yang baik. Hal ini karena merupakan bagian dari bentuk tanggung jawab kepada rakyat. Oleh karena itu, perlu dipertimbangkan dengan tepat mengenai basis akuntansi yang digunakan. Penegasan tentang hal ini telah diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam pasal 32 yang mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Keuangan Akuntansi Pemerintahan.

Seiring dengan harapan bisa diterapkannya basis akrual pada sektor pemerintahan sebagaimana diamanatkan dalam UU Nomor 17 Tahun 2003, maka telah dibuat standar untuk pemerintahan. Karena itu dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

(SAP) maka mulai tahun ini Indonesia telah memiliki standar baku untuk akuntansi pemerintahan. SAP tersebut menggunakan basis kas untuk pengakuan transaksi pendapatan, belanja, dan pembiayaan, dan basis kas untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Namun PP Nomor 24 Tahun 2005 ini masih bersifat sementara.

Permasalahan yang terjadi adalah Badan Lingkungan Hidup pemprov masih belum sepenuhnya menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual tersebut, dengan kata lain masih belum menggunakan basis akrual untuk keseluruhan proses akuntansinya atau masih menggunakan basis kas menuju akrual. Hal tersebut dikarenakan berbagai macam kendala yang dihadapi dalam penerapan SAP baru, adanya kelebihan dan kekurangan, serta peluang dan tantangan dalam penerapan basis ini sehingga perlu dibuat kajian terhadap berbagai macam perubahan SAP, baik SAP yang lama ataupun SAP yang baru, serta perlu adanya pengkajian terhadap berbagai macam perspektif dari penerapan SAP yang telah diundangkan tersebut sehingga diharapkan mampu menjadi pandangan bagi para satuan kerja pemerintahan untuk menerapkan SAP dengan basis akrual secara penuh (*full accrual*). Hal yang paling baku muncul adalah terkait sumber daya manusia pemerintah daerah. Sumber daya manusia yang kurang memadai menjadi masalah klasik dalam pengelolaan keuangan negara. Hal ini meliputi SDM yang tidak kompeten dan cenderung resisten terhadap perubahan.

Perumusan masalah merupakan hal yang harus dilakukan sebelum sampai pada tahap pembahasan lebih lanjut. Laporan Keuangan merupakan salah satu hal paling penting untuk diperhatikan yang digunakan untuk melaksanakan kegiatan pada suatu instansi. Berdasarkan permasalahan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah “Apakah standar akuntansi pemerintah berbasis akrual telah diterapkan dalam penyajian laporan keuangan pada Kantor Badan Lingkungan Hidup?”

Berdasarkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (3) tentang standar akuntansi pemerintah, standar akuntansi pemerintah yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang

diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dapat disimpulkan bahwa SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Menurut Wijaya (2008), standar akuntansi pemerintah (SAP) merupakan standar akuntansi pertama di Indonesia yang mengatur mengenai akuntansi pemerintahan Indonesia. Sehingga dengan adanya standar ini, maka laporan keuangan pemerintah yang merupakan hasil dari proses akuntansi diharapkan dapat digunakan sebagai alat komunikasi antara pemerintah dengan stakeholders sehingga tercipta pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel.

Menurut Sinaga (2005), SAP merupakan pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna, dan auditor. Pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah wajib menyajikan laporan keuangan sesuai dengan SAP. Pengguna laporan keuangan termasuk legislatif akan menggunakan SAP untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dan eksternal auditor (BPK) akan menggunakannya sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit.

Sementara akuntansi berbasis akrual atau basis akuntansi akrual, seperti yang telah disimpulkan oleh KSAP (2006:3), adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memerhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Selanjutnya, dalam makalah yang sama, KSAP menyatakan bahwa 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. Halim dan Kusufi (2012:53) menyimpulkan bahwa basis akrual mampu memenuhi tujuan pelaporan yang tidak dapat dipenuhi oleh basis kas, tujuan pelaporan tersebut adalah tujuan manajerial dan pengawasan.

Adapun pengertian standar akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual adalah. ruang lingkup pengaturan yang terdapat dalam peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010, meliputi standar akuntansi pemerintahan

berbasis akrual dan standar akuntansi pemerintahan berbasis kas menuju akrual. Standar akuntansi pemerintah berbasis akrual terdapat pada lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. Standar akuntansi pemerintahan berbasis kas menuju akrual terdapat pada lampiran II dan berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan standar akuntansi pemerintahan yang berbasis akrual. Sementara lampiran III ditujukan sebagai referensi untuk memahami dan menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Berkenaan dengan kendala Akuntansi Berbasis Akrual, menurut Widjajerso (2010) permasalahan yang mungkin timbul dari penerapan basis akuntansi pada akuntansi pemerintah Indonesia dapat mencakup antara lain sebagai berikut:

- 1) Pendekatan perancangan akuntansi berbasis akrual
- 2) Jenis laporan keuangan.
- 3) Anggaran berbasis akrual
- 4) Pengakuan pendapatan
- 5) Pengakuan belanja/beban

Sedangkan menurut Satmoko (2010:6-9) kendala penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yaitu sebagai berikut. Pertama, kompleksitas laporan keuangan. Laporan yang harus disiapkan oleh pemerintah menjadi bertambah yaitu enam laporan dan satu CALK tanpa membedakan laporan pokok dan laporan pendukung. Hal tersebut dapat berdampak pada perubahan sistem akuntansi pemerintah yang pada akhirnya akan membuat alokasi anggaran menjadi cukup besar. Kedua, kondisi pemerintah. Kondisi pemerintah meliputi sumber daya manusia dan infrastruktur untuk menerapkan SAP berbasis akrual serta kualitas laporan keuangan pemerintahan yang disusun berdasarkan peraturan pemerintah nomor 24 tahun 2005 yang belum sepenuhnya sesuai dengan peraturan pemerintah tersebut. Hal tersebut dibuktikan dengan masih banyaknya laporan keuangan yang mendapat opini *disclaimer* dari Badan Pemeriksa Keuangan. Ketiga, dampak penerapan SAP berbasis akrual. Penerapan SAP berbasis akrual dapat berdampak pada jangka waktu penyelesaian dan

penyampaian laporan keuangan, serta dapat berpengaruh pada jangka waktu pemeriksaan BPK RI mengingat laporan yang harus disiapkan lebih banyak dibandingkan dengan SAP sebelumnya sesuai PP No.24 tahun 2005. Keempat, kondisi pengendalian internal pemerintah yang belum memadai.

Berbagai penelitian tentang Standar Akuntansi Pemerintahan telah banyak dilakukan, namun fokus penelitian tentang kendala dalam penerapan basis akrual pada pemerintahan pusat dan pemerintahan daerah dapat dikatakan masih terbatas.

Sampel pada tahun 2015 melakukan penelitian yang berjudul “Analisis Kesiapan Pemerintah Kota Manado Dalam Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Mengenai Standar Akuntansi Basis Akrual”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesiapan pemerintah Kota Manado dalam implementasi standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas. Hal tersebut didukung dengan adanya peraturan pemerintah yang mewajibkan untuk semua pemerintah daerah termasuk pemerintah Kota Manado dalam menerapkan SAP berbasis akrual.

Andi Faradillah di tahun 2013 melakukan penelitian dengan judul “Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010)”. Tujuan penelitian untuk mengetahui Bentuk persiapan pemerintah Kota Makassar seperti sosialisasi kepada aparat pemerintah Kota Makassar, merevisi peraturan pemerintah daerah yang meliputi peraturan daerah pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah dan peraturan kepala daerah mengenai kebijakan akuntansi serta sistem dan prosedur pengelolaan keuangan.

Sony Lamonisi pada tahun 2016 melakukan penelitian dengan judul “Analisis Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Kota Tomohon”. Hasil Penelitian disimpulkan bahwa dengan dikeluarkannya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual signifikansi peran pemerintahan dalam sektor publik untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, semakin nyata. Peraturan pemerintah tersebut menjadi dasar hukum pemerintah dalam menyusun laporan keuangan baik untuk

pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah tidak terkecuali pemerintah Kota Tomohon mempunyai kewajiban untuk dapat segera menerapkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 mengenai standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Kusuma Tahun 2013 melakukan penelitian dengan judul “Analisis Kesiapan Pemerintah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual (Kasus Pada Kabupaten Jember)”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pemerintah Daerah Kabupaten Jember dilihat dari parameter integritas adalah kategori siap dan untuk kesiapan SDM, kesiapan sistem informasi dan sarana prasarana adalah kategori cukup siap.

Sari Rahayu (2014) dengan judul “Implementasi PP Nomor 71 Tahun 2010 Tentang SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual di Jombang”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui implementasi Pengelolaan Keuangan berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 pada DPPKAD pada Pemerintahan Kabupaten Jombang. Metode yang digunakan adalah kualitatif interpretif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kesiapan pemerintah Kabupaten Jombang dalam implementasi SAP berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas.

Berdasarkan paparan di atas maka dikemukakan beberapa pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Bagaimana penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual di Badan Lingkungan Hidup sesuai Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010?
2. Bagaimana tantangan yang dihadapi dalam penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual di Badan Lingkungan Hidup?

2. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah kualitatif interpretif. Penelitian kualitatif sebagaimana yang dikemukakan oleh Moleong (2005:6) Penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan,

dan lain-lain secara holistik, dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode yang alamiah.

2.1 Sumber Data

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

Adapun jenis-jenis data dalam penelitian untuk memudahkan peneliti menganalisis pengaruh penerapan akuntansi berbasis akrual pada Badan Lingkungan Hidup Provinsi Sumatera Utara adalah Data Kualitatif, yaitu serangkaian informasi yang berasal dari hasil penelitian masih berupa data-data verbal dan keterangan. Seperti sejarah instansi, struktur organisasi dan lain-lain.

2.2 Teknik Pengumpulan Data

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

1. Observasi (pengamatan).
2. *Interview* (wawancara).
3. Dokumentasi.

2.3 Teknik Analisis Data

Dalam suatu penelitian sangat diperlukan suatu analisis data yang berguna untuk memberikan jawaban terhadap permasalahan yang diteliti. Menurut

Sugiyono (2010:89) analisis data adalah proses mencari dan menyusun secara sistematis data yang diperoleh dari hasil wawancara, catatan lapangan, dan dokumentasi, dengan cara mengorganisasikan data ke dalam kategori, menjabarkan ke dalam unit-unit, melakukan sintesa, menyusun ke dalam pola, memilih mana yang penting dan yang akan dipelajari, dan membuat kesimpulan sehingga mudah dipahami oleh diri sendiri maupun orang lain.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Makna Basis Akruwal dalam Badan Lingkungan Hidup Pemprovsumu merujuk pada Peraturan Pemerintah. Kehadiran peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, berbuah keputusan penghapusan standar akuntansi pemerintahan berbasis kas menuju akruwal dan penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akruwal secara penuh mulai tahun 2015.

Sebagaimana disebutkan dalam peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 pasal 1 ayat (8) bahwa yang dimaksud dengan SAP berbasis akruwal adalah standar akuntansi pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruwal, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN atau APBD.

Rata-rata pengelola keuangan di Badan Lingkungan Hidup Provinsi Sumatera Utara ketika dipertanyakan tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akruwal, mereka sudah matang akan definisi dari basis akruwal itu sendiri. Marsuyetno, S.sos., M.A.P selaku kepala sub bagian keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemerintah Provinsi Sumatera Utara melihat basis akruwal sebagai peristiwa ekonomi yang meskipun belum ada uang masuk ke kas daerah, tetapi sudah ada yang mengikat

antara wajib pajak dan petugas pajak pada saat itu bisa diakui sebagai pendapatan.

Dalam wawancara yang dilakukan dengan Irham Dani, seorang pegawai bagian subbagian keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprovsumu yang mengatakan, “Kalau pemahaman saya tentang basis akruwal itu suatu standar, standar pemerintahan yang mengakui kejadian ekonomi itu pada saat terjadinya kejadian tersebut. Bukan pada saat menerima kas.”

Pandangan responden di atas telah sesuai dengan makna basis akruwal seperti yang telah disimpulkan oleh KSAP (2006:3), yaitu suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memerhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dari pandangan kedua informan di atas terhadap pengertian basis akruwal, dapat dikatakan bahwa rata-rata pengelola keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemerintah Provinsi Sumatera Utara telah menyadari adanya pergantian standar akuntansi pemerintahan yang saat ini berlaku yaitu peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akruwal.

Pemahaman mengenai akuntansi pemerintahan berbasis akruwal juga diperkuat dengan pemaparan yang diuraikan oleh Exan Freecoco Rajagukguk yang menjabat sebagai Bendahara Badan Lingkungan Hidup Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Beliau mengatakan, “Hanya saja perbedaannya kalo basis akruwal di LRA juga harus diakrualkan, sebelumnya di *cash basic* yaitu pendapatan, belanja, pembiayaan kita *cash*, nanti di neraca kita lakukan itu akrualnya. Tapi sekarang seluruhnya sudah harus diakrualkan. Sederhana akrualnya kan kita langsung mengakui pendapatan pada saat APBD ditetapkan. Jadi pada saat APBD ditetapkan kita sudah akui. Pada saat akhir tahun

kemudian pendapatan tidak mampu dipenuhi berarti itu menjadi piutang. Begitu juga di belanja, sebenarnya itu saja buktinya itu akrual hanya saja jurnalnya yang banyak kali. Kalau tidak salah empat kali jurnal sampai dengan tahap pelaksanaannya pencairan dananya.”

Selanjutnya beliau menegaskan, “Karena kalau yang saya lihat sebenarnya yang berbeda cuma persoalan jurnal pengakuan awal. Yang tadinya kita ke basis kas untuk pendapatan dan belanja dan sekarang kita akrualkan. Sederhananya yang tadinya nanti kita akui setelah ada kasnya ada uangnya masuk ke kas daerah nah sekarang tidak, pada saat penetapan APBD itu sudah menjadi tercatat sebagai utang atau piutang. Itu saja perbedaan mendasarnya.

Ungkapan-ungkapan di atas menunjukkan bahwa para pengelola keuangan di Badan Lingkungan Hidup Pemerintah Provinsi Sumatera Utara pada umumnya telah memahami pengertian dasar dari akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Namun, ketika pelaksanaan basis akrual dalam Badan Lingkungan Hidup diangkat dalam permukaan, masalah mengenai laporan keuangan yang dihasilkan menjadi bertambah seolah-olah menjadi topik utama yang menjadikan basis akrual ini sebagai sesuatu hal yang cukup rumit.

Pemahaman mengenai penerapan basis akrual khususnya untuk Badan Lingkungan Hidup Pemerintah Provinsi Sumatera Utara, bagi Marsuyetno, S.sos, M.A.P, kepala sub bagian keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprov, mengungkapkan bahwa: “Sudah beberapa pelatihan yang saya ikuti memang untuk akrual itu lumayan rumit. Kita buat dua laporan keuangan. Di PP 24/2005 artinya laporan keuangan itu neraca, LRA, catatan atas laporan keuangan, dan *cash flow*. Tetapi di PP 71 ini ada tambahan 3 item lagi yang kita harus buat, jadi saya rasa untuk PP 71 ini akan lebih sulit lagi istilahnya bantu pemerintah untuk urusi daerah itu lebih rumit.”

Pernyataan beliau di atas menguatkan pandangan bahwa dengan bertambahnya item yang akan dihasilkan dalam laporan keuangan pemerintahan, menjadi masalah utama bagi para pengelola keuangan pada SKPD pemprov salah satunya di Badan Lingkungan Hidup dalam menerapkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ini. Menurut Halim dan Kusufi (2012:44), setelah berlakunya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, laporan keuangan yang harus disajikan oleh pemerintah daerah selambat-lambatnya tahun anggaran 2014 adalah sebagai berikut. pertama, pelaporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) yang terdiri dari: laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). Kedua, pelaporan finansial (*financial reports*) yang terdiri dari: neraca, laporan operasional (LO), laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Ketiga, catatan atas laporan keuangan (CALK). Hal yang sama dikemukakan Irham Dani, seorang pegawai bagian keuangan di Badan Lingkungan Hidup Pemprov. Menurutnya, bertambah laporannya, ada laporan kas, laporan operasional dan laporan ekuitas, tentunya sosialisasi atau pelatihan yang lebih sering lagi perlu dilakukan karena kerumitannya.”

Mengenai peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, Rizky Kembara Dana seorang pegawai bagian verifikasi dan akuntansi bagian keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprov mengemukakan, “Kalo menurut saya lebih ribet memang pakai PP 71 karena bukan Cuma laporannya tapi karena analisisnya juga beda, kalo pendapatan itu jumlahnya dia cuma bisa pakai *single* saja tapi kalo 71 banyak buku besarnya begitu, kayak perusahaan dagang...”

Hal ini dikarenakan tidak adanya keterkaitan antara pelaporan pelaksanaan

anggaran (akuntansi anggaran) dengan pelaporan finansial (akuntansi keuangan). Oleh karena itu, persamaan akuntansi pada umumnya hanya berlaku untuk pelaporan finansial saja tidak untuk pelaporan pelaksanaan anggaran. Menurut Halim dan Kusufi (2012:180), penerapan SAP berbasis akrual dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry* melibatkan dua macam penjurnalan untuk setiap transaksi, yaitu jurnal finansial (untuk pelaporan finansial) dan jurnal anggaran (untuk pelaporan pelaksanaan anggaran). Jurnal finansial dilaksanakan mirip dengan pencatatan yang dilakukan pada akuntansi sektor privat, sedangkan jurnal anggaran mencatat transaksi pendapatan-LRA dan belanja dengan akun "SILPA" sebagai pengganti akun "kas", sebagaimana yang dicontohkan oleh KSAP. Ketidakterkaitan pelaporan anggaran dengan pelaporan finansial menunjukkan bahwa pencatatan pelaksanaan anggaran terpisah dengan akuntansi keuangannya. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa pencatatan anggaran terpisah dari pencatatan akuntansinya, sehingga pencatatan anggaran hanya ditujukan untuk menghasilkan pelaporan pelaksanaan anggarannya saja yaitu, laporan realisasi anggaran dan laporan perubahan saldo anggaran lebih.

Di sisi lain, bagi Satmoko (2010:2), menjelaskan bahwa bertambahnya laporan yang harus disiapkan oleh pemerintah menjadi enam laporan dan satu CALK tanpa membedakan laporan pokok dan laporan pendukung akan berdampak pada perubahan sistem akuntansi pemerintah yang pada akhirnya akan membuat alokasi anggaran menjadi cukup besar.

Secara nyata, Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu berpandangan bahwa mereka akan mengalami kerepotan, mengingat kompleksitas dari laporan keuangan yang akan dihasilkan, yang semula hanya empat laporan keuangan yaitu laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, neraca, serta catatan atas laporan keuangan dan

kemudian bertambah menjadi tujuh laporan keuangan yaitu laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, laporan operasional, laporan perubahan sisa anggaran lebih, laporan perubahan ekuitas, neraca dan catatan atas laporan keuangan. Hal ini dibuktikan dari pandangan Rizky Kembara Dana yang menyatakan bahwa:

Kalau di bagian keuangan menghasilkan 4 laporan keuangan, setelah akrual sudah berjalan, saya lihat ada 8 atau 7 itu laporan keuangan. Banyak SKPD lain yang kalang kabut juga. Semenjak kami sudah menerapkan full di 2016 kemarin, kami bagian keuangan banyak yang minta diajari kesini gimana cara penggunaan aplikasinya, neracanya dan sebagainya.

Berdasarkan wawancara tersebut di atas, kondisi Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu saat ini, dalam menerapkan peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual saja masih perlu adanya pembelajaran. Kehadiran peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dinilai sangat menguntungkan. Ketika ingin diterapkannya peraturan pemerintah yang baru dengan laporan keuangan yang harus disajikan menjadi bertambah. Wawancara yang dilakukan dengan Irham Dani, seorang pegawai sub bagian keuangan Badan Lingkungan Hidup pemprovsu, yang mengatakan: "Laporannya akan lebih banyak. Ada pakai beban sementara kalau PP 24 yang dipakai itu cuma biaya atau belanja, sama pendapatannya juga ada dua.

Berdasarkan pernyataan pegawai tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa penggunaan istilah baru juga menjadi bahan pertimbangan bagi SKPD termasuk di Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu dalam tambahan pembelajaran mengenai standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, istilah seperti "beban" baru dikenal setelah berlakunya standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual (PP 71/2010)

yang disajikan pada laporan operasional dan dibedakan dengan “belanja” yang disajikan pada laporan realisasi anggaran. Akibat berlakunya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010, akun “pendapatan” dibedakan menjadi “pendapatan-LO” yang dicatat menggunakan basis akrual dan disajikan dalam laporan operasional, dan “pendapatan-LRA” yang dicatat menggunakan basis kas dan disajikan dalam LRA. Istilah “ekuitas dana” sudah tidak lagi digunakan karena beban (dulunya belanja) dan pendapatan sudah menggunakan basis akrual sehingga pelaporan keuangan pemerintah dianggap sudah seperti pada sektor bisnis (Halim dan Kususfi, 2012:46).

Kompleksitas laporan keuangan merupakan pandangan nyata yang diberikan pengelola keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprov su terhadap akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Pelaporan keuangan yang akan dihasilkan sesuai dengan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual menjadi bertambah kuantitasnya hingga dua pelaporan yaitu pelaporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) yang terdiri dari: laporan realisasi anggaran (LRA) dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). Pelaporan finansial (*financial reports*) yang terdiri dari: neraca, laporan operasional (LO), laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan (CALK). Walaupun secara nyata, jenis laporan keuangan yang secara kuantitas seperti terlihat banyak tersebut, kalau diteliti lebih lanjut sebenarnya hanya pengembangan dari yang sudah ada dan nantinya justru akan menunjukkan artikulasi yang semakin jelas antar laporan keuangan. Namun bagi para pengelola keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprov su, kompleksitas pelaporan keuangan yang dihasilkan oleh PP 71/2010 semakin nampak dengan tidak adanya keterkaitan antara pelaporan pelaksanaan anggaran (akuntansi anggaran) dengan

pelaporan finansial (akuntansi keuangan). Pemisahan antara akuntansi keuangan dengan akuntansi anggaran ini disebut dengan *extra countable* atau pencatatan terpisah antara akuntansi dengan anggaran. Dengan demikian, hal ini pastinya memerlukan analisa yang berbeda.

a. Refleksi Formalitas

Dengan ditetapkannya peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 menandakan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual telah mempunyai landasan hukum. Hal ini berarti bahwa SKPD termasuk di Badan Lingkungan Hidup Pemprov su mempunyai kewajiban untuk dapat segera menerapkan standar akuntansi pemerintahan (SAP) yang baru yaitu standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Hal ini sesuai dengan pasal 32 Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 yang mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan SAP. Setiap entitas pelaporan, baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah wajib melaksanakan SAP berbasis akrual.

Walaupun, entitas pelaporan untuk sementara masih diperkenankan menerapkan SAP berbasis kas menuju akrual, entitas pelaporan diharapkan dapat segera menerapkan SAP berbasis akrual.

Mencermati seputar penerapan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 yang diharuskan bagi pemerintah pusat dan pemerintah daerah beserta SKPD-nya, Marsuyetno selaku kepala sub bagian keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprov su, mengemukakan: “PP 71 ini bagi daerah masih produk baru. Salah satu top akuntansi yang dari UGM, dia S3 nya dari Amerika. Dia sempat mengatakan tentang akrual, apakah akrual ini bisa dipertanggungjawabkan di depan Allah SWT.” “Ini sudah S3 dari akuntansi Amerika belum berani menerapkan akrual di Indonesia, saking beratnya dan tanggung

jawabnya, tapi namanya institusi jadi semua daerah dan SKPD harus ikut menyelenggarakan dan menerapkan hal itu.”

Mengingat standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual ini merupakan produk baru, maka sangatlah jelas bahwa baik itu Marsuyetno maupun para pengelola keuangan SKPD lainnya masih meragukan keberhasilan dari penerapan peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010 ini. Para aparatur ini cenderung untuk tidak percaya diri akan kemampuan mereka dalam menganut basis akrual tersebut. Namun, secara realita bahwa Badan Lingkungan Hidup Pemprov Sumatra Utara harus ikut andil dalam penerapan peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010 ini. Untuk itu, langkah awal yang dilakukan oleh Badan Lingkungan Hidup selaku salah satu SKPD di Pemerintah Provinsi Sumatera Utara untuk penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual adalah untuk ikut sosialisasi semua SKPD yang ada di Pemerintahan Provinsi Sumatera Utara serta merevisi peraturan gubernur tentang pokok-pokok pengelolaan keuangan yang akan dilakukan pada tahun 2013.

Dari pandangan pengelola keuangan Badan Lingkungan Hidup pemrov Sumatra Utara di atas, menunjukkan bahwa persiapan yang dilakukan untuk menerapkan standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual hanyalah refleksi dari bentuk formalitas. Hal tersebut berangkat dari adanya peraturan pemerintah yang melandasi perubahan ini yaitu peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010, sehingga pemerintah daerah wajib melaksanakan amanah yang tertuang dalam peraturan pemerintah tersebut. Dalam hal ini, Pemerintah Provinsi Sumatera Utara mengikuti aturan main peraturan pemerintah tersebut dengan jalan merevisi terlebih dahulu peraturan yang bersifat lokal seperti peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi dan sistem prosedur. Dengan demikian, tepatlah yang diungkapkan KSAP (2010) bahwa

persiapan strategi yang dapat dilakukan dalam rangka menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada pemerintahan daerah adalah dengan penyesuaian peraturan. Penyesuaian peraturan dalam hal ini penyusunan regulasi pemerintah daerah yang meliputi peraturan daerah pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah dan peraturan kepala daerah mengenai kebijakan akuntansi serta sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah.

Penerapan standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual dilakukan hanya sebagai wujud kepatuhan kepada peraturan, seolah-olah hanya sekedar mengikuti format dan alur untuk kewajiban Badan Lingkungan Hidup Pemprov Sumatra Utara menjalankan kewajibannya sesuai amanah peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010, dengan melakukan persiapan-persiapan seperti sosialisasi untuk semua entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara serta menyiapkan dokumen legal yang bersifat lokal seperti peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi dan sistem prosedur. Namun demikian, persiapan strategi tersebut yang dilakukan dalam rangka penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada Badan Lingkungan Hidup berjalan dengan sesuai dengan pentahapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual pada pemerintah daerah versi KSAP.

Sepatutnya menurut KSAP (2010), pada tahun 2010 telah diadakan sosialisasi mengenai peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Pada tahun 2011 persiapan peraturan pelaksanaan, kebijakan akuntansi dan sistemnya sudah harus ada serta sosialisasi lanjutan pada pemerintah daerah. Pada tahun 2012 dilakukan *capacity building* atau peningkatan kualitas sumber daya manusia dengan sosialisasi dan pelatihan serta dilakukan lanjutan pengembangan sistem kemudian pada tahun 2013 implementasi percobaan

sistem di beberapa pemerintah daerah telah dilakukan. Pada tahun 2014 dilakukan implementasi parallel akuntansi akrual dan akuntansi kas menuju akrual untuk seluruh SKPD hingga penerapan basis akrual penuh pada tahun 2015. Revisi regulasi pemerintah daerah yang meliputi peraturan daerah pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah dan peraturan kepala daerah mengenai kebijakan akuntansi dan sistem prosedur pengelolaan keuangan SKPD baru akan dilaksanakan pada tahun 2013. Hal ini mengindikasikan bahwa Pemerintah Provinsi Sumatera Utara secara serius untuk menanggapi perubahan standar akuntansi pemerintahan ini. Idealisme yang diinginkan oleh perubahan standar akuntansi pemerintahan ini belum tercapai. Pemikiran para aparatur tersebut hanya terletak pada kendala yang kira-kira akan mereka lalui. Seperti jenis-jenis laporan keuangan yang harus disusun oleh sebuah entitas akuntansi dan entitas pelaporan.

Selama ini, secara formalitas Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu dalam persiapan menuju standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual diwujudkan dengan langkah sosialisasi atau pelatihan mengenai apa itu akuntansi pemerintahan berbasis akrual seperti yang tertuang dalam peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010. Sosialisasi atau pelatihan diberikan dengan maksud untuk memberi pemahaman yang lebih luas kepada pihak-pihak pengelola keuangan basis akrual dari segi sektor publik. Secara nyata Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu saat ini mengikuti sosialisasi atau pelatihan dengan pertemuan satu atau dua kali saja. Dari pertemuan tersebut kebanyakan pegawai dari Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu terutama pegawai bagian keuangan mengetahui keberadaan dari peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual. Hal ini tercermin dari pernyataan Rizky Kembara Dana selaku pegawai bagian keuangan Badan

Lingkungan Hidup Pemprovsu yang menyatakan bahwa secara umum sosialisasi terkait dengan PP 71 ini telah dilakukan.

Konsep dasar dari standar akuntansi pemerintahan yang berbasis akrual pun telah disuguhkan. Bagi Marsuyetno, fakta tersebut dipandang sebagai langkah awal dalam persiapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yang diwajibkan untuk diterapkan. Beliau mengatakan, “Kita dari tahun 2010 sudah terima di internet baik juga dari Depdagri tentang PP 71 ini yang inti di dalamnya itu akuntansi berbasis akrual. Di 2011 kita sudah sosialisasikan kepada semua pegawai, terutama pegawai bagian keuangan di Badan Lingkungan Hidup ini. Tetapi sosialisasi yang efisiennya itu dari 2014 lalu 2015 dan 2016 yang mengadakan itu dari BPKP, KPP Pratama, Inspektorat Biro Keuangan Kabag Akuntansi dan pernah penyelenggaranya dari kami sendiri Badan Lingkungan Hidup mengadakan 1 kali sosialisasi atau pelatihan.”

Sosialisasi atau pelatihan wajib diberikan sebagai usaha penyamaan persepsi dan dapat digunakan untuk menyerap input berupa saran ataupun keluhan dari daerah terkait penerapan akuntansi basis akrual (KSAP, 2010). Sosialisasi atau pelatihan merupakan asupan yang senantiasa diberikan, karena adanya berbagai opini yang terdengar di telinga para khalayak mengenai ketidakmampuan tenaga kerja yang dimiliki oleh pemerintahan daerah. Hal ini terbukti dari wawancara yang dilakukan dengan Marsuyetno selaku kepala sub bagian keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu, mengemukakan: “Kendalanya selalu soal jaringan, jaringan internet, Jaringan Internet selalu lambat sehingga menghambat kinerja”.

Selain itu, beliau juga mengatakan: “Ya...itu tantangan dan hambatannya pertama, ada SDM (Sumber Daya Manusia) dan yang kedua jaringan internet yang lambat. Tapi Alhamdulillah SDM kami sudah mampu menerapkan basis akrual

sehingga resmi laporan keuangan dan laporan anggaran kami di tahun 2016 sudah berbasis akrual berdasarkan PP No.71 Tahun 2010.”

Berdasarkan wacana yang diungkapkan di atas dapat ditarik benang merahnya bahwa Badan Lingkungan Hidup pemprovsu melakukan persiapan-persiapan penerapan Standar Akuntansi Pemerintah atau SAP berbasis akrual dengan lebih intens dalam melakukan sosialisasi atau pelatihan kepada jajaran staf atau pegawai Badan Lingkungan Hidup pemprovsu serta penyesuaian peraturan lokal pada tahun 2013. Upaya-upaya ini dalam menyikapi peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Badan Lingkungan Hidup mengikuti peraturan yang berlaku saat ini. Badan Lingkungan Hidup pemprovsu menerapkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual sebagai wujud dari nilai kepatuhan hukum. Standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang tertuang dalam peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 secara nyata akan dibarengi dengan perubahan pada suatu instansi. Tuntutan akuntabilitas dan transparansi selalu membayangi pengelolaan keuangan pada pemerintahan daerah dan SKPD, sehingga basis akrual pada pemerintahan selalu diperbincangkan untuk segera diterapkan. Selain itu, ketentuan dalam undang-undang nomor 17 tahun 2003 pasal 36 ayat (1) mengamanatkan penggunaan basis akrual, karena itu KSAP menyusun standar akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 menggantikan peraturan pemerintah nomor 24 tahun 2005.

Perubahan dalam instansi sektor publik pada umumnya cepat atau lambat akan dilaksanakan sesuai dengan aturan yang berlaku. Hal ini terjadi bukan semata-mata karena kultur tersebut sudah mengendap pada pikiran masing-masing pegawai/staf,

tetapi karena kultur tersebut telah terkristalisasi ke dalam sistem yang telah mereka bangun bersama. Pemerintah daerah khususnya SKPD termasuk didalamnya Badan Lingkungan Hidup pemprovsu memandang peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 ini menjadi suatu kewajiban karena adanya legitimasi dalam bentuk peraturan pemerintah yang telah disahkan oleh presiden Susilo Bambang Yudhoyono. Marsuyetno sebagai kepala subbagian keuangan Badan Lingkungan Hidup pemprovsu berpendapat bahwa, perubahan dalam pemerintah harus dilaksanakan, tidak boleh tidak. Selanjutnya, beliau menegaskan, “Masak tidak dilaksanakan padahal ini sudah ada PP. Setelah undang-undang itu kan PP urutan kedua, begitu tingginya itu PP diterjemahkan lagi ke permendagri dari situ diterjemahkan lagi ke peraturan daerah kemudian ke peraturan walikota.”

Pandangan Marsuyetno lahir dari fakta dunia organisasi sektor publik di Indonesia khususnya pada pemerintah daerahnya, yang segala aksi dari para aparat birokrasi dilakukan dengan berlandaskan pada peraturan yang berlaku dalam pemerintahan tersebut. Asumsi dasar pemerintah daerah khususnya Badan Lingkungan Hidup bahwa peraturan pemerintah apa yang berlaku saat ini, maka aturan tersebut yang akan dilaksanakan baik itu secara gradual ataupun frontal. Perubahan kali ini dilakukan karena untuk menyesuaikan perkembangan peraturan pemerintah yang baru.

Nilai kepatuhan terhadap hukum tersebut mendorong tindakan Badan Lingkungan Hidup Pemerintah Provinsi Sumatera Utara untuk senantiasa mengikuti aturan main dari standar akuntansi pemerintahan (SAP) yang berlaku saat ini yaitu SAP berbasis akrual.

b. Reaksi Terhadap Perubahan

Pada umumnya setiap staf/pegawai dalam suatu instansi pemerintah adalah pihak yang terkena dampak secara langsung ketika perubahan yang terjadi. Perubahan

yang terjadi dalam suatu instansi menimbulkan berbagai sikap atau reaksi individu dalam menghadapi berbagai perubahan tersebut. Sikap tersebut dapat terlihat secara positif (menerima) maupun negatif (menolak). Hal ini antara lain dipengaruhi oleh kesiapan individu dalam menghadapi suatu perubahan. Pada saat perubahan peraturan terjadi dalam pemerintahan, sikap aparatur pemerintah daerah juga tercermin dalam berbagai bentuk tindakan mereka. Sikap positif yang tercermin dalam menerima perubahan peraturan dalam suatu instansi sektor publik diperkuat dengan pemaparan yang diuraikan oleh Rizky kembara Dana, seorang pegawai subbagian keuangan Badan Lingkungan Hidup pemprov. Beliau mengatakan, “Secara pribadi, karena kebetulan kerja dalam instansi pemerintahan, maka pastinya kita ikuti perubahan yang telah ditetapkan pemerintah. Tidak apa-apa juga selama perubahan itu untuk kebaikan dan selama perubahan itu bagus.” Exan Freecoco Rajagukguk, seorang bendahara Badan Lingkungan Hidup pemprov juga berpendapat bahwa, “Perubahan dalam pemerintah harus dilaksanakan. Tidak boleh tidak. Masak tidak dilaksanakan padahal ini sudah ada PP. Mau tidak mau, suka tidak suka, senang tidak senang harus dilaksanakan apalagi nanti kalau ada sanksi.”

Pandangan kedua informan tersebut di atas, menunjukkan bahwa segala perubahan peraturan yang terjadi dalam suatu instansi sektor publik utamanya dalam lingkup pemerintahan pastinya akan tetap dijalankan oleh para aparatur pemerintahan. Pengelola keuangan pemerintah daerah dan SKPD pada umumnya berfikir bahwa perubahan tersebut bersifat meningkatkan kualitas dari kinerja yang ada saat ini, sehingga perubahan tersebut diterima dengan positif. Perubahan peraturan dengan penyesuaian pada peraturan lokal seperti sistem dan prosedur memang lebih mudah

dan cepat dilakukan daripada mengubah paradigma berpikir. Mengubah paradigma daerah termasuk Badan Lingkungan Hidup pemprov yang telah terbiasa dengan peraturan lama ke peraturan baru bukanlah hal yang mudah. Hal ini juga diakui oleh Marsuyetno selaku kepala subbagian keuangan Badan Lingkungan Hidup pemprov. Menurut beliau, hal yang paling sulit adalah mengubah paradigma masa lalu. Pemerintah daerah dalam hal ini hanya terpaku pada apa yang dikerjakannya saat ini. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah dan SKPDnya termasuk Badan Lingkungan Hidup pemprov ini memang membutuhkan waktu untuk menyesuaikan diri dengan setiap perubahan kebijakan. Sepatutnya dalam menyikapi perubahan kebijakan yang baru adalah dengan menanamkan pikiran bahwa peraturan yang baru tersebut hadir dalam rangka peningkatan kualitas kinerja daerah, khususnya untuk Badan Lingkungan Hidup pemprov ini.

Pemahaman akan konsep-konsep baru khususnya mengenai perubahan peraturan pemerintah merupakan hal yang utama. Kelatahan akan sikap dalam menerima setiap perubahan itu sebaiknya tidak ditampilkan, namun harus dibarengi dengan pemahaman teori maupun konsep akan perubahan peraturan pemerintah tersebut.

Sikap yang terlihat dalam perubahan peraturan atau kebijakan pada pemerintahan dapat digunakan untuk mendeteksi kecenderungan seseorang. Individu dapat memiliki sikap positif atau negatif terhadap suatu perubahan peraturan. Sikap positif yang ditunjukkan pada perubahan peraturan pemerintah yang baru terlihat apabila aparatur pemerintah daerah mengembangkan potensi kepemimpinan dan membangun budaya organisasi. Sebaliknya, sikap negatif terhadap perubahan peraturan pemerintah yang baru dilatarbelakangi oleh aparatur pemerintah daerah yang kurang memiliki kemauan untuk mengembangkan dirinya demi mendukung kemajuan

organisasi itu sendiri. Bagi individu yang memiliki sumber daya manusia berkualitas maka akan menyambut perubahan peraturan pemerintah dengan semangat baru dan optimisme.

Perubahan peraturan pemerintah ataupun perubahan kebijakan akan memberi kesempatan pada individu untuk mengembangkan kreativitas, meningkatkan potensi, dan tantangan untuk memajukan daerah. Menurut Robbins (2001), sumber penolakan atas perubahan dapat dikategorikan menjadi dua yaitu penolakan yang dilakukan oleh individual dan yang dilakukan oleh kelompok atau suatu instansi. Sikap resistensi yang dilakukan oleh individu adalah: pertama, kebiasaan yaitu pola tingkah laku yang ditampilkan secara berulang-ulang sepanjang hidup individu tersebut. Hal tersebut dilakukan karena adanya perasaan nyaman dan menyenangkan. Jika suatu perubahan berpengaruh besar terhadap pola kehidupan individu tertentu, maka muncul mekanisme diri yaitu penolakan.

Kedua, rasa aman. Jika kondisi sekarang sudah memberikan rasa aman, dan individu tertentu memiliki kebutuhan akan rasa aman relatif tinggi, maka potensi menolak perubahan pun akan besar. Ketiga, faktor ekonomi. Faktor lain sebagai sumber penolakan atas perubahan adalah soal menurunnya pendapatan. Keempat, yaitu takut akan sesuatu yang tidak diketahui. Sebagian besar perubahan tidak mudah diprediksi hasilnya. Oleh karena itu, muncul ketidakpastian dan keragu-raguan. Kalau kondisi sekarang sudah pasti dan kondisi nanti setelah perubahan belum pasti, maka individu akan cenderung memilih kondisi sekarang dan menolak perubahan. Dan yang terakhir yaitu persepsi cara pandang individu terhadap dunia sekitarnya. Cara pandang ini akan mempengaruhi sikap. Perilaku resisten berupa keengganan para aparatur terhadap perubahan kebijakan tidak mustahil juga ditemukan di lapangan. Hal ini tergambar dari komentar

salah satu informan saat ditanyakan tentang kasus peralihan standar akuntansi pemerintahan menjadi basis akrual yang mengacu kepada peraturan pemerintah baru. Marsuyetno seorang kepala subbagian keuangan badan Lingkungan Hidup pemprovsu memberikan penjelasan tidak jauh berbeda, yang juga menunjukkan resistensi. Beliau mengatakan, "...untuk penerapan ke peraturan pemerintah Nomor 71 tahun 2010 sebenarnya kami juga baru saja menerapkannya. Artinya, bukan kami tidak mau mengamanatkan dan menerapkan PP No.71 ini, tetapi masih adanya beberapa staf/pegawai khususnya pada sub bagian keuangan di BLH ini masih belum mengerti penggunaan basis akrual ini. Tapi karena sudah tugas dan menjadi peraturan pemerintah jadi harus dilaksanakan saja."

Dari hasil wawancara diatas dapat dilihat bahwa terhadap kebijakan yang baru memang ada, selain karena sering terjadinya perubahan kebijakan juga mendorong perilaku ini. Resistensi tersebut muncul karena adanya kebiasaan yang berubah, yaitu mereka mengubah cara kerja dari pola lama ke pola yang baru. Dalam wawancara yang dilakukan dengan Rizky Kembara Dana selaku pegawai sub bagian keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu, beliau menuturkan bahwa pada akhirnya semua instansi pasti akan menjalankan perubahan yang ditetapkan oleh pemerintah. Masalah yang terkadang dihadapi adalah terkait dengan keyakinan apakah mampu untuk menerapkan sepenuhnya peraturan pemerintah yang baru tersebut. Seperti contohnya pada PP 71 ini, bagi daerah dan SKPD kecil seperti SKPD kecamatan memang masih asing. Artinya, produk baru tersebut masih diragukan mengenai kemampuan mereka apakah bisa melaksanakannya di lingkungan mereka.

Dari ungkapan informan di atas, terlihat jelas bahwa mereka memandang perubahan tentunya tidak mudah untuk diprediksi hasilnya di masa yang akan datang. Respon tersebut sangat erat dengan sikap penolakan

yang ditunjukkan oleh Robbins (2001) yang menyatakan bahwa dalam posisi saat ini, secara nyata beliau takut akan sesuatu yang tidak diketahui. Hal ini terutama didukung dengan alasan bahwa peraturan pemerintah atau kebijakan yang baru dipandang sebagai barang baru yang pengimplementasiannya memerlukan sumber daya manusia yang kompeten. Dalam hal ini sebagian pegawai/staf masih ragu akan keberhasilan dari penerapan peraturan pemerintah terbaru tersebut.

Keragu-raguan timbul karena untuk menuju ke suatu perubahan diperlukan pemahaman yang mendalam dan luas terhadap konsep-konsep yang akan diterapkan nantinya. Kenyataannya, sebagian sumber daya manusia yang dimiliki oleh pemerintah daerah, khususnya Badan Lingkungan Hidup pemprovsu masih terbatas.

Pendapat serupa dikemukakan oleh Rizky Kembara Dana selaku pegawai subbagian keuangan Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu yang mengatakan, “untuk perubahan kita selalu terbuka, rata-rata SKPD pun begitu. Cuma memang terkadang masih kesulitan untuk menerima perubahan baru, karena terkadang mereka yang ke sini untuk diajarkan buat seperti ini....bgitu tapi pastilah kita semua terbuka untuk perubahan yang baik.”

Wacana di atas menjelaskan bahwa secara individual bertindak sesuai dengan nilai kepribadian masing-masing. Nilai kepribadian ini merupakan nilai yang dapat membentuk kepribadian seseorang seperti emosi, ide, gagasan, dan lain sebagainya. Jadi, Badan Lingkungan Hidup pemprovsu secara individu ada yang memberikan respon positif terhadap perubahan peraturan pemerintah ataupun perubahan kebijakan dengan memandang bahwa perubahan yang diwajibkan bagi seluruh pemerintah daerah tersebut merupakan keputusan yang tepat dan terbaik untuk kemajuan daerah. Secara individual, pengelola memberikan respon positif terhadap kebijakan pemerintah.

Namun, ada pula yang memberikan respon negatif terhadap perubahan peraturan pemerintah ataupun perubahan kebijakan dengan memandang bahwa aturan baru akan lebih rumit dan tidak sesuai dengan kompetensi SDM, karena itu perubahan kebijakan yang sering terjadi hanya akan mendorong perilaku resistensi.

4. KESIMPULAN DAN SARAN

Dengan peraturan yang dikeluarkan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yang bertujuan untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, semakin nyata. Peraturan pemerintah tersebut menjadi dasar hukum pemerintah dalam menyusun laporan keuangan yang baik. Kesimpulan dari hasil penelitian ini bahwa pada laporan keuangan dan laporan anggaran tahun 2016 Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu telah mampu menerapkan *full* atau sepenuhnya standar akuntansi pemerintah berbasis akrual berdasarkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010. Laporan keuangan yang akan dihasilkan Badan Lingkungan Hidup Pemprovsu sesuai dengan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 menjadi bertambah kuantitasnya menjadi 7 laporan yaitu; laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, neraca, laporan arus kas, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas dan catatan atas laporan keuangan. Adapun kendala-kendala dalam menerapkan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 pada Badan Lingkungan Hidup terungkap antara lain terkait dengan penguasaan teknologi informasi sehingga perlu pelatihan atau seminar bagi para pegawai seperti pada bagian/staf keuangan agar kedepannya hambatan dapat diminimalisir melalui peningkatan kemampuan kerja para staff di Badan Lingkungan Hidup ini.

Saran peneliti sehubungan dengan hasil dari penelitian ini yaitu dalam upaya

menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual khususnya pada Badan Lingkungan Hidup Pemprov, kiranya perlu adanya upaya akselerasi sinkronisasi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual dengan peraturan lokal di pemerintah daerah. Selanjutnya, Badan Lingkungan Hidup Pemprov sebaiknya dalam menerapkan SAP berbasis akrual perlu adanya pengembangan atas pemahaman para pengelola keuangan Badan Lingkungan Hidup pemprov mengenai SAP berbasis akrual, misalnya sosialisasi atau pelatihan yang lebih rutin lagi untuk para pegawai/staf khususnya di bagian dan sub bagian keuangannya. Dengan demikian tidak ada lagi pegawai/staf yang tidak mengerti dalam menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual dan tidak mengetahui PP Nomor 71 Tahun 2010 ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Erlina., Omar, Sakti, Rambe., Rasdianto. 2015. *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual*. Salemba Empat. Jakarta
- Faradillah, Andi. 2013. *Analisis Kesiapan Pemerintah Daerah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010)*. Skripsi. Universitas Hasanuddin Makasar.
- Halim, Abdul., Muhammad, Syam, Kusufi. 2014. *Akuntansi Sektor Publik. Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi 4. Salemba. Jakarta.
- Hariyanto, Agus. 2012. *Penggunaan Basis Akrual Dalam Akuntansi Pemerintahan di Indonesia*. Skripsi. STIE Dharma Putra. Semarang.
- Kusuma, Ririz. 2013. *Analisis Kesiapan Pemerintah Dalam Menerapkan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual (Kasus pada Pemerintah Kabupaten Jember)*. Skripsi. Universitas Jember.
- Rahayu, Sari. 2014. *Implementasi PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual di Jombang* (Skripsi Universitas Pembangunan Nasional Veteran).
- Ratmono, Dwi dan Sholihin, Mahfud. 2015. *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual*. Cet. Pertama. Penerbit UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Sampel. 2015. *Analisis Kesiapan Pemerintah Kota Manado Dalam Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Mengenai Standar Akuntansi Berbasis Akrual*.
- Yabbar, Rahman dan Hamzah, Ardi. 2015. *Konsep dan Aplikasi Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual*. Penerbit Pustaka. Surabaya.
- Simanjuntak, Binsar. 2010. *Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual di Sektor Pemerintahan di Indonesia* (Makalah disampaikan pada Kongres XI Ikatan Akuntan Indonesia 9 Desember. Jakarta.