

**IMPLEMENTASI SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAHAN  
DALAM MEWUJUDKAN *GOOD GOVERNMENT GOVERNANCE*  
PADA PEMERINTAH PROVINSI SULAWESI UTARA**

***THE IMPLEMENTATION OF GOVERNMENTAL ACCOUNTING SYSTEM TO  
INITIATE GOOD GOVERNMENT GOVERNANCE IN  
NORTH SULAWESI PROVINCE***

**Hendrik Manossoh**

*Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Sam Ratulangi, Manado 95115, Indonesia  
E-mail: [hendrik\\_manossoh@yahoo.com](mailto:hendrik_manossoh@yahoo.com)*

**ABSTRACT**

*This paper discusses about the implementation of governmental accounting to initiate good governance government at the government of North Sulawesi Province. This paper initially describes about governmental accounting and good government governance. The discussion about governmental accounting includes the background of governmental accounting standard making, description about cash basis toward accrual and accrual basis governmental accounting and the differences between those two accounting basis. The result of this study shows that the implementation of governmental accounting at North Sulawesi province is strongly related to four government governance: fairness, transparency, accountability, and responsibility. Good government governance can be attained with the empowerment of system and institution based on the rules and regulation. Good financial management and control based on governmental accounting system is in the first priority of action that should be taken by the government.*

*Keywords: Governmental Accounting System, Good Government Governance.*

## 1. PENDAHULUAN

*Good Government governance* merupakan tuntutan yang harus dipenuhi oleh sektor pemerintah. Upaya pemerintah untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat ditampilkan dalam pencapaian kinerja sebagaimana komitmen yang telah ditetapkan. Melalui perbaikan kinerja, pemerintah dapat melakukan komunikasi dua arah dengan rakyatnya dalam rangka mencari titik temu pemecahan masalah-masalah yang terjadi. Hal tersebut menjadi isyarat bahwa untuk mewujudkan suatu pemerintahan yang responsif, bebas KKN serta berkinerja, kondisi akuntabilitas merupakan kondisi yang harus ada untuk dipenuhi. Dalam rangka mewujudkan hal tersebut, perlu dipadukan pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang tepat, jelas, dan nyata sehingga penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bersih, bertanggungjawab, dan bebas dari KKN, yang dalam penerapannya adalah membuat suatu tata kelola penyelenggaraan pemerintah yang baik. *Good government governance* adalah perubahan yang diharapkan akan melepaskan bangsa Indonesia dari kondisi keterpurukan.

Sebagai langkah awal yang bisa dilakukan untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*) adalah implementasi sistem akuntansi pemerintahan yang adil, transparan dan akuntabel. Akuntansi pemerintahan dalam hal ini dipakai sebagai alat untuk melakukan upaya elaborasi *good governance* ke tataran yang lebih riil (Mardiasmo, 2002). Artikulasi dan elaborasi yang dimaksudkan dapat melalui akuntansi manajemen, akuntansi keuangan, dan audit atau pemeriksaan sektor pemerintah. Ketiga alat ini sangat memperhatikan pilar-pilar *good governance* dalam *body of knowledge* yang telah dibangunnya. Dengan menerapkan ketiganya pada proses ekonomi atau operasi sektor pemerintah maka di lapangan akan tercipta atmosfer *check and balance*.

Penerapan *good government governance* ini diharapkan mampu membawa negara Indonesia bangkit dari keterpurukannya, sehingga penegakkan *good government governance* menjadi hal yang mutlak diperlukan. Salah satu hal yang mendesak untuk tercapainya *good government governance* ini adalah lewat reformasi bidang keuangan.

## 2. SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Sistem akuntansi adalah prosedur-prosedur yang harus dilaksanakan untuk menghasilkan informasi yang dibutuhkan oleh pihak-pihak di dalam dan di luar organisasi. Sedangkan Sistem Akuntansi Pemerintahan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 238/PMK.05/2011 adalah rangkaian sistematis dari prosedur penyelenggaraan, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah.

Organisasi Pemerintah bebas merancang dan menerapkan berbagai prosedur yang diharapkan dapat menghasilkan informasi yang dibutuhkan. Akan tetapi karena informasi yang harus disajikan kepada pihak-pihak di luar organisasi telah diatur dalam standar akuntansi maka organisasi harus merancang sistem akuntansi pemerintahannya yang dapat menghasilkan laporan keuangan sebagaimana ditetapkan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Jadi SAP menjadi patokan dalam

merancang sistem akuntansi pemerintah untuk menghasilkan informasi yang sesuai dengan standard akuntansi pemerintah.

*“Kami punya pergub mengenai Sisdur. Nah, Sistem Akuntansi Pemerintahan Daerah Provinsi Sulawesi Utara satu kali diatur dalam Peraturan Gubernur Nomor 29 Tahun 2009, tentang Sistem dan Prosedur sedangkan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Utara diatur dalam Peraturan Gubernur Nomor 99 Tahun 2008.”*

*(Kabag Anggaran Biro Keuangan Pemprov SULUT)*

Sistem akuntansi pemerintahan pada Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Utara menghasilkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) sebagaimana diatur dalam Peraturan Gubernur Nomor 29 Tahun 2009. Tentunya dalam pembuatan sistem akuntansi pemerintahan tersebut mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang SAP.

SAP merupakan acuan wajib dalam penyajian laporan keuangan entitas pemerintah. 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. Dengan demikian SAP menjadi pedoman untuk menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna dan auditor.

*“Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara sampai tahun ini masih penerapan SAP berbasis kas menuju akrual (PP No 24 2005). Untuk PP Nomor 71 Tahun 2010 wajib untuk diterapkan pada tahun 2014. Sebenarnya Pemprov Sulut telah mengajukan ke Pemerintah Pusat agar tahun 2013 Pemprov Sulut menjadi pilot project dalam menerapkan SAP berbasis Akrual (PP Nomor 71 Tahun 2010).”*

*(Kabag Akuntansi Biro Keuangan Pemprov SULUT)*

## **Latar Belakang Pembuatan SAP**

Beberapa upaya untuk membuat suatu standar yang relevan dengan praktik-praktik akuntansi di organisasi sektor publik di Indonesia telah dilaksanakan baik oleh pemerintah maupun Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) (Nordriawan, 2006). Ide perlunya SAP sebenarnya sudah lama ada, namun baru pada sebatas wacana. Sejalan dengan perkembangan akuntansi di sektor swasta yang dipelopori dengan dikeluarkannya Standar Akuntansi Keuangan oleh IAI (1994), kebutuhan SAP kembali menguat. Pada sektor komersil, standar akuntansi keuangan merupakan pedoman yang harus diacu dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pemakai di luar manajemen perusahaan (IAI, 1994).

Standar akuntansi keuangan ini penting agar laporan keuangan lebih berguna, dapat dimengerti dan dapat diperbandingkan serta tidak menyesatkan. Hal yang sama juga berlaku pada sektor pemerintahan. SAP akan menjadi pedoman dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah menuju kepada pemerintahan yang bersih dan akuntabel. Oleh karena itu Badan Akuntansi Keuangan Negara (BAKUN), Departemen Keuangan memulai upaya untuk mengembangkan SAP.

Di Indonesia, bergulirnya era reformasi memberikan sinyal yang kuat akan adanya transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Salah satunya adalah PP 105/2000 yang secara gamblang menyebutkan perlunya SAP dalam pertanggungjawaban keuangan daerah. Seiring dengan digencarkannya reformasi pengelolaan keuangan negara, Menteri Keuangan kemudian membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) Pusat dan Daerah yang bertugas menyusun

konsep SAP pusat dan daerah yang tertuang dalam KMK 308/KMK.012/2002. Secara umum KSAP mempunyai tugas untuk menyusun SAP. Akan tetapi SAP ditetapkan oleh pemerintah lewat Peraturan Pemerintah. Kewenangan menetapkan atau mengatur sistem akuntansi tidak berada di KSAP tetapi berada di Menteri Keuangan untuk pemerintah pusat dan Gubernur, Bupati, Walikota untuk masing-masing Provinsi, Kabupaten, dan Kota.

### **SAP Berbasis Kas Menuju Akrua**

Dengan ditetapkannya PP No. 24 tahun 2005 menjadikan Indonesia pertama kali memiliki SAP. Terbitnya SAP ini juga mengukuhkan peran penting akuntansi dalam pelaporan keuangan di pemerintahan, sehingga dapat dikatakan Indonesia memasuki babak baru dalam pelaporan keuangan kegiatan pemerintah Indonesia (Sinaga). Standar akuntansi menjadi patokan dalam merancang sistem akuntansi untuk menghasilkan informasi yang sesuai dengan standar akuntansi. SAP mengatur mengenai informasi yang harus disajikan dalam laporan keuangan, bagaimana menetapkan, mengukur, dan melaporkannya. Karena SAP merupakan standar yang harus diikuti dalam penyajian laporan keuangan instansi pemerintah, maka sistem akuntansi pemerintah harus dapat menyajikan informasi yang dibutuhkan sesuai SAP.

Dalam Simanjuntak (2010), proses penyusunan SAP melalui mekanisme prosedural yang meliputi tahap-tahap kegiatan dalam setiap penyusunan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) untuk menjaga kualitas SAP. Penyusunan SAP dilakukan melalui suatu proses yang sistematis (*due process*) yang biasa dilakukan oleh lembaga penyusun standar akuntansi, seperti Dewan Standar Akuntansi IAI, *International Accounting Standards Board*, dan lain-lain. Tahapan ini dimulai dari pengidentifikasian topik untuk dikembangkan menjadi draf SAP sampai dengan pengusulan SAP untuk ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah. Termasuk dalam tahapan tersebut adalah dengar pendapat publik dan permintaan pertimbangan kepada Badan Pemeriksa Keuangan.

Dalam menyusun SAP, KSAP menggunakan materi/referensi yang dikeluarkan oleh *International Federation of Accountants*, *International Accounting Standards Committee*, *International Monetary Fund*, *Ikatan Akuntan Indonesia*, *Financial Accounting Standard Board*, *Governmental Accounting Standard Board*, Pemerintah Indonesia, berupa peraturan-peraturan di bidang keuangan negara, Organisasi profesi lainnya di berbagai negara yang membidangi pelaporan keuangan, akuntansi, dan audit pemerintahan.

Proses penyiapan SAP 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. SAP yang ditetapkan dengan PP Nomor 24 Tahun 2005 terdiri dari Kerangka Konseptual (KK) dan PSAP. KK berfungsi sebagai acuan bagi penyusun standar dalam melakukan penyusunan SAP dan juga acuan bagi pengguna untuk menyajikan transaksi yang tidak diatur dalam pernyataan standar. SAP ini menganut azas *lex specialis derogate lex generalis*, artinya, hal yang diatur secara spesifik dalam pernyataan standar mengalahkan hal yang diatur secara umum dalam KK.

## SAP Berbasis Akrua

Dalam rangka mengemban amanat Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 yang menetapkan basis akrua diterapkan selambat-lambatnya pada tahun anggaran 2008, KSAP sejak tahun 2006 telah memulai mengkaji, melakukan penelitian dan pembahasan serta menyiapkan Draft SAP yang berbasis akrua berdasarkan kesepakatan sementara dari KSAP. Penyusunan Draft SAP yang berbasis akrua tersebut dilakukan secara hati-hati dengan mempertimbangkan antara lain:

1. SAP berbasis kas menuju akrua (PP Nomor 24 Tahun 2005 - *cash towards accrual*) baru saja diterbitkan dan belum sepenuhnya diimplementasikan oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
2. SAP berbasis akrua 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).

Atas 2 (dua) strategi tersebut, KSAP sepakat menggunakan strategi yang ke-dua, dengan pertimbangan sebagai berikut:

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

SAP basis akrua berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun 2010, akan tetapi apabila entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrua paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010 (Simanjuntak, 2010). Penerapan SAP Berbasis Akrua dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrua menjadi penerapan SAP Berbasis Akrua.

Mengenai penerapan SAP Berbasis Akrua secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan, sedangkan untuk pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri (pasal 7 PP 71 tahun 2010). Untuk pemerintah pusat, strategi penerapan basis akrua, sudah dilakukan mulai tahun 2009, yaitu dengan menyajikan informasi akrua untuk pendapatan dan belanja sebagai pelengkap LRA berbasis kas.

Tabel 1 menyajikan perbedaan antara SAP Kas menuju Akrual dan SAP Akrual berdasarkan jenis laporan, pengakuan pendapatan, dan pengakuan belanja.

**Tabel 1**  
**Rangkuman Perbedaan SAP akrual dan SAP Kas menuju akrual**

	SAP Kas Menuju Akrual	SAP Akrual
1. Jenis Laporan:	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Laporan Realisasi Anggaran (LRA)</li> <li>- Neraca</li> <li>- Laporan Arus Kas</li> <li>- Catatan atas Laporan Keuangan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Laporan Realisasi Anggaran (LRA)</li> <li>- Neraca</li> <li>- Laporan Arus Kas</li> <li>- Catatan atas Laporan Keuangan</li> <li>- Laporan Operasional (LO)</li> <li>- Laporan Perubahan Ekuitas</li> <li>- Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih</li> </ul>
2. Pengakuan Pendapatan:	Pada saat Kas diterima pada RKUN/D (kecuali Satker BLU)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pendapatan pada LO, saat hak timbul dan atau adanya aliran sumber daya ekonomi</li> <li>- Pendapatan pada LRA, saat kas diterima di RKUN/D</li> </ul>
3. Pengakuan Belanja:	Pada saat Kas dikeluarkan dari RKUN/D (kecuali Satker BLU)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beban pada LO, saat kewajiban timbul, konsumsi aset, atau penurunan manfaat ekonomis/potensi jasa.</li> <li>- Belanja pada LRA, saat pembayaran/kas keluar dari RKIN/D</li> </ul>

Sumber: Simanjuntak (2010)

**Tantangan Penerapan SAP Akrual**

Implementasi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, dimana terdapat perubahan metode pencatatan yang semula berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) menjadi pencatatan yang berbasis akrual, memanglah tidak semudah membalikkan telapak tangan. Penerapan akuntansi berbasis akrual harus dirancang secara hati-hati mengingat SAP berbasis kas menuju akrual (*cash towards accrual*) baru saja diterbitkan dan belum diimplementasikan sepenuhnya, baik oleh Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah.

Penerapan SAP berbasis kas menuju akrual, banyak kendala yang ditemui, seperti kurang pahamnya staf dalam menyusun Laporan Keuangan. Kondisi demikian hal ironis, pemerintah pusat mengharuskan beralih penerapan SAP berbasis akrual. Pada tahapan ini, beragam permasalahan ditemui dalam penerapannya. Hal ini dipertegas oleh Kabag Akuntansi Biro Keuangan yang menyatakan pemerintah daerah tidak ada pilihan lagi, kecuali mengikuti aturan tersebut.

*“Kalau kita lihat sekarang di kabupaten/kota se-Sulut masih ada kabupaten/kota yang belum menerapkan SAP kas menuju akrual dengan baik. Hal tersebut membuat BPK masih mengeluarkan opini Tidak Wajar dan Disclaimer. Dan saat ini kita sudah ada PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual dan pada tahun 2014, PP tersebut harus diterapkan. Memang dalam penerapan PP*

*tersebut tidak mudah, pertama diperlukan komitmen dari Gubernur atau Bupati/Walikota, kedua ketersediaan SDM dan Sistem yang memadai.”*

*(Kabag Akuntansi Biro Keuangan Pemprov SULUT)*

Menurut Simanjuntak (2010), beberapa hal yang dapat menghambat pelaksanaan SAP akrual adalah : Sistem Akuntansi dan Sistem berbasis Teknologi Informasi, Komitmen dari Pimpinan, Tersedia SDM yang berkompeten, Resistensi terhadap perubahan. Dengan kompleksitas implementasi akuntansi berbasis akrual sudah dapat dipastikan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di lingkungan pemerintahan memerlukan sistem akuntansi dan *IT based system* yang lebih rumit. Kemudian sistem pengendalian intern yang memadai perlu dibentuk 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, sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang No 1 tahun 2004.

Dalam Undang-Undang tersebut dinyatakan bahwa “Dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, Presiden selaku Kepala Pemerintahan 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. Selain itu, komitmen yang kuat dari pimpinan merupakan kunci keberhasilan penerapan SAP akrual ini. Salah satu penyebab kelemahan penyusunan Laporan Keuangan pada beberapa Kementerian/Lembaga adalah lemahnya komitmen pimpinan satuan kerja khususnya SKPD penerima dana Dekonsentrasi/Tugas Pembantuan.

Kemudian masih terbatasnya SDM yang berkompeten merupakan tantangan yang lain. 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.

*“Kalau mengenai SDM, di Pemprov Sulut ini tenaga akuntansinya saat ini sudah cukup memadai. Karena semua SKPD dilingkungan Pemprov Sulut sudah mempunyai tenaga akuntannya. Dalam menyiapkan tenaga kerja yang berkompeten dalam membantu dalam proses pengelolaan keuangan daerah, kami mengadakan kegiatan berupa: Bimbingan teknis, Short Course, Rekrutmen Sarjana Akuntansi maupun D3 Akuntansi, mengikutkan Kursus Keuangan Daerah dari Kementerian Keuangan RI yang dilaksanakan oleh Universitas Sam Ratulangi dan bekerja sama dengan STAN.”*

*(Kabag Akuntansi Biro Keuangan Pemprov Sulut)*

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. Oleh karena itulah perlu ada upaya-upaya untuk mendukung berhasilnya

penerapan SAP akrual ini. Dalam salah satu penelitiannya, ADB menyimpulkan bahwa penerapan akuntansi berbasis akrual di negara-negara berkembang harus direncanakan secara realistis dan praktis sesuai dengan kemampuan sumber daya dan kapasitas yang tersedia. Banyak penelitian menyimpulkan bahwa faktor-faktor yang dapat mendukung keberhasilan penerapan akuntansi berbasis akrual adalah strategi implementasi yang direncanakan dengan baik, komitmen, tujuan yang dikomunikasikan secara jelas, sumber daya manusia yang andal dan sistem informasi yang sesuai dengan kebutuhan (KSAP, 2006).

Walaupun dalam hal ini, Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara mengalami tantangan dalam tahapan penerapan SAP berbasis kas menuju akrual dengan berbagai/beragam permasalahan ditemuinya. Namun Pemprov Sulut tetap berusaha agar SAP berbasis akrual dapat juga diterapkan sebagaimana mestinya dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. (*good government governance*).

### 3. GOOD GOVERNMENT GOVERNANCE

Pemerintah daerah yang menerapkan SAP, akan tercermin pada pengelolaan keuangan daerah yang lebih baik. Konsep *good government governance* sudah lama menjadi perbincangan di atmosfer Indonesia. Definisi *good governance* sendiri menurut LAN (2000) adalah suatu penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid dan bertanggung jawab, serta efisien dan efektif, dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif diantara domain-domain negara, sektor swasta dan masyarakat (*state, private sector and society*). Oleh karena itu *good government governance* meliputi penataan hubungan antara lembaga-lembaga tinggi negara, antar lembaga pemerintah, termasuk juga hubungannya dengan masyarakat sebagai pihak yang memiliki kedaulatan dalam suatu negara demokrasi.

*Governance* dan *good governance* banyak didefinisikan berbeda menurut para ahli, namun dari perbedaan definisi dan pengertian tersebut dapat ditarik benang merah yang dapat mengakomodasi semua pendapat para ahli tersebut. *Governance* dapat diartikan sebagai cara mengelola urusan – urusan publik (Mardiasmo, 2004:17). Sedangkan menurut Osborne and Gaebler (1992) *governance* memiliki arti sebagai proses dimana secara kolektif memecahkan permasalahan dalam memenuhi kebutuhan masyarakat; dan *government* adalah instrument yang dipakai untuk itu. Sehingga dapat disimpulkan bahwa *governance* merupakan denyut nadi dari *government* itu. *Good government governance* juga dapat diartikan sebagai pelayanan publik yang efisien, sistem pengadilan yang dapat diandalkan, pemerintahan yang bertanggung jawab (*accountable*) pada publiknya.

*Organization for Economic Cooperation and Development* menyebutkan 4 (empat) hal pokok yang menjadi prinsip dasar *good government governance*, diantaranya adalah:

1. Keadilan (*fairness*). Melindungi segenap kepentingan masyarakat dan stakeholder lainnya dari rekayasa-rekayasa dan transaksi-transaksi yang bertentangan dengan peraturan yang berlaku.

*“Dalam pelayanan kepada masyarakat tidak menunggu waktu yang lama. Kalau yang lalu waktunya sampai berminggu-minggu, sekarang “one day only” selesai. Dulu setiap ruangan di biro keuangan ini selalu tertutup dan diluar itu banyak sekali orang berkumpul, duduk dan berdiri diluar ruangan. Karena*

*begitu lama proses pengurusannya. Nah, sekarang disini tidak ada istilah ini orangnya gubernur dan itu orangnya siapa. Semuanya dilayani sama.”*

*(Kabag Akuntansi Biro Keuangan Pemprov SULUT)*

2. *Tranparansi (transparency)*. Meningkatkan keterbukaan (*disclosure*) dari kinerja pemerintah daerah secara teratur dan tepat waktu (*timely basis*) serta benar (*accurate*).

*“Saat ini masyarakat umum bisa secara langsung dapat mengakses kinerja keuangan dan kinerja non keuangan pemerintah provinsi sulut melalui internet di web: www.sulut.go.id dan www.birokeuangansulut@gmail.com atau kalau data yang dibutuhkan belum ada di website tersebut, masyarakat bisa mengirim e-mail ke alamat website tersebut dan langsung direspon melalui e-mail juga.”*

*(Kabag Akuntansi biro Keuangan Pemprov SULUT)*

3. Dapat dikontrol/Tanggungugat (*accountability*). Menciptakan sistem pengawasan yang efektif didasarkan atas distribusi dan keseimbangan kekuasaan (*distribution and balance of power*).

*“Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara setiap akhir tahun dan tengah tahun membuat laporan. Laporan Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara pada 2 tahun terakhir ini 2010 dan 2011 mendapat penilaian dari BPK, Opini Wajar Tanpa Pengecualian. Sejak tahun 2003 sampai 2009 Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara selalu mendapat Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Hal ini menandakan bahwa saat ini Pemprov Sulut telah mengelola keuangannya dengan baik dan bisa dipertanggung jawabkan dengan baik.”*

*(Kabag Akuntansi Biro Keuangan Pemprov Sulut)*

4. Tanggungjawab (*responsibility*). Pemerintah memiliki tanggungjawab untuk mematuhi hukum dan ketentuan peraturan yang berlaku termasuk tanggap terhadap kepentingan masyarakat.

*“Semua kebijakan yang di ambil oleh Pemerintah Provinsi Sulawsi Utara pasti dibuat payung hukumnya berupa Peraturan Gubernur. Saat ini pada setiap SKPD ada kotak saran. Jadi setiap ada keluhan atau saran dari masyarakat ditampung untuk dapat dilaksanakan dan diperbaiki.”*

*(Kabag Anggaran Biro Keuangan Pemprov SULUT)*

Bagi pemerintah daerah yang tidak dijalankan dengan prinsip-prinsip *good government governance*, akan beranggapan bahwa dengan menerapkan prinsip-prinsip tersebut justru akan merugikan kepentingan mereka. Namun dengan memahami secara menyeluruh tentang prinsip-prinsip *good government governance*, maka sebenarnya pemerintahan daerah dapat menarik manfaat yang bisa dinikmati oleh seluruh pihak yang berkepentingan terhadap pemerintah.

#### **4. IMPLEMENTASI SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAHAN DALAM MEWUJUDKAN *GOOD GOVERNMENT GOVERNANCE***

Implementasi sistem akuntansi pemerintahan sangat erat keterkaitannya dengan 4 (empat) prinsip *good government governance* yaitu : keadilan (*fairness*), tranparansi (*transparency*), dapat dikontrol / tanggungugat (*accountability*), tanggungjawab (*responsibility*). Akuntansi pada hakekatnya adalah proses pencatatan secara sistematis atas transaksi keuangan yang bermuara pada pelaporan untuk dapat dimanfaatkan oleh para pemakai untuk berbagai kebutuhan. keadilan, transparansi, dan akuntabilitas serta tanggungjawab akan semakin membaik apabila didukung oleh suatu sistem akuntansi yang menghasilkan informasi yang tepat waktu dan tidak

menyesatkan. Sebaliknya sistem akuntansi yang usang, yang tidak informatif, yang tidak akurat, dan yang menyesatkan akan menghancurkan sendi-sendi keadilan, transparansi, dan akuntabilitas serta tanggung jawab.

Akuntansi sektor publik juga memiliki relevansi yang kuat dengan kondisi reformasi di Indonesia maupun di daerah saat ini. Kita ketahui bersama bangsa kita saat ini tengah melakukan serangkaian reformasi pada seluruh aspek dan khususnya reformasi pada tatanan pemerintahan. Reformasi sektor publik jika diderivasikan akan mengharuskan adanya reformasi pada sisi akuntansi pemerintahan dan auditing pemerintahan. Jika keduanya tidak dilaksanakan maka reformasi yang digulirkan pada sektor publik boleh jadi hanya merupakan isapan jempol belaka. Intinya adalah pilar dari *body of knowledge* yang telah dibangun oleh akuntansi sektor publik merupakan *blue print* bagi reformasi itu sendiri. Dikatakan sebagai *blue print* karena sistem akuntansi yang disusun tidak lagi mengawang-awang tapi sudah membumi dan operasional (*down to earth*). Dalam akuntansi sektor publik diperkenalkan banyak paradigma baru yang menjadi landasan berpikir dalam upaya melaksanakan reformasi itu sendiri. Beberapa diantaranya adalah akuntabilitas publik (*public accountability*) dan konsep *value for money*. Keduanya sangat erat kaitannya dengan konsep *good governance*. Akuntansi pemerintahan yang berbasis akrual memainkan peranan penting dalam pencapaian tata kelola pemerintahan yang baik karena dengan akuntansi berbasis akrual pengawasan kinerja pada program-program dan proyek-proyek yang dilaksanakan oleh pemerintah dan juga meningkatkan transparansi dan akuntabilitas, serta menjadi alat yang memenuhi amanat desentralisasi institusi pemerintahan (Guthrie, 1998; Olson, Guthrie & Humphrey, 1998; Pallot, 1992).

Selanjutnya, bentuk penerapan *good government governance* dalam akuntansi pemerintahan guna menghasilkan laporan keuangan pemerintah yang informatif, tepat waktu serta dapat diandalkan adalah dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah (PP) nomor 24 tahun 2005 dan direvisi dengan Peraturan Pemerintah (PP) nomor 71 tentang SAP Akrual sebagai acuan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah. Dengan adanya standar ini, maka Laporan Keuangan Pemerintah yang merupakan hasil dari proses akuntansi diharapkan dapat digunakan sebagai alat komunikasi antara pemerintah dan *stakeholder* sehingga tercipta pengelolaan keuangan negara yang adil, transparan dan akuntabel yang diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan negara/daerah. Dengan ditetapkannya SAP, diharapkan dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan pemerintah untuk dapat mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*).

Dalam pernyataan konsep GASB No.1 dikatakan bahwa “akuntabilitas pemerintah adalah berdasarkan keyakinan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui, hak untuk secara terbuka mengungkapkan fakta-fakta yang dapat saja diperdebatkan di publik oleh rakyat dan perwakilan mereka. Pelaporan keuangan memainkan peranan yang penting dalam memenuhi kewajiban pemerintah untuk menjadi pemerintah yang akuntabel dalam masyarakat yang demokratis”. Sistem akuntansi pemerintahan yang handal yaitu sistem akuntansi yang mampu menghasilkan laporan keuangan yang akuntabel, transparan, dapat diukur, dicatat, dilaporkan secara terbuka dan mampu dipertanggungjawabkan kepada publik merupakan hal yang mutlak untuk menuju *good government governance*.

Dengan disusunnya SAP berbasis akrual dimana dengan adanya laporan keuangan pemerintah yang lengkap (Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus kas, Laporan Perubahan Ekuitas) laporan keuangan pemerintah menjadi lebih informatif,

dan dapat diandalkan sehingga rakyat dapat menilai kinerja pemerintah. Laporan keuangan pemerintah yang informatif, akuntabel, adil dan transparan akan berdampak pada pengambilan keputusan pemerintah yang bijaksana (Burrowes, 2011) dan semata-mata untuk kemakmuran bangsa Indonesia sendiri. Dengan adanya SAP, standarisasi pelaporan keuangan pemerintah dapat tercipta sehingga *stakeholder* dapat mengambil keputusan yang tepat dengan dasar informasi yang disajikan didalam laporan keuangan pemerintah tersebut. Peranan pelaporan keuangan yang biasanya dipandang sebagai administrasi pemerintahan saja telah berubah sebagai laporan keuangan yang selayaknya yang mencerminkan semua aktivitas negara dan memperlihatkan posisi keuangan negara dan kekayaan negara, serta mempertanggungjawabkan semua dana yang telah diterima pemerintah dari masyarakat (Meliala dkk., 2007).

Jadi secara keseluruhan SAP berbasis akrual merupakan salah satu bentuk perwujudan dari *good government governance* yang diterjemahkan dalam bidang keuangan pemerintah sebagai bentuk pengelolaan sumber daya melalui proses yang dapat dipertanggungjawabkan, transparan, akuntabel dan berkeadilan.

## 5. PENUTUP

*Good government governance* bisa terwujud dengan adanya penguatan sistem dan kelembagaan dengan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pengelolaan keuangan yang baik berdasarkan sistem akuntansi merupakan hal prioritas yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah.

Akhirnya dalam mewujudkan *good government governance* pada pemerintah daerah, maka akan memberikan manfaat pada pemerintah daerah. Pertama, meningkatkan efisiensi dan produktivitas. Oleh karena itu seluruh personil dipemerintah pada setiap level dan dinas akan berusaha menyumbangkan segenap kemampuannya untuk kepentingan pemerintah dan bukan atas dasar mencari keuntungan secara pribadi, dan atau kelompok. Dengan demikian tidak terjadi pemborosan diakibatkan penggunaan sumberdaya yang dipergunakan untuk kepentingan pihak tertentu yang tidak sejalan dengan kepentingan pemerintah daerah. Setiap personil pemerintah yang menyumbangkan seluruh kemampuannya didasari kepercayaan bahwa kepala daerah juga melakukan hal sama bagi mereka, yaitu bersikap adil dalam pemberian penghargaan bagi seluruh pihak yang berkepentingan dengan pemerintah.

Kedua, meningkatkan kepercayaan publik. Dalam hal ini publik dapat menjadi mitra pemerintah, baik sebagai investor, pemasok, pelanggan, kreditor, maupun masyarakat umum. Bagi investor dan kreditor penerapan *good government governance* bagi mitranya adalah suatu hal yang mutlak untuk dijadikan pertimbangan dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan pelepasan dana investasi maupun kreditnya. Dengan terwujudnya prinsip *good government governance*, maka baik investor maupun kreditor akan merasa lebih aman karena pemerintah dijalankan dengan prinsip yang mengutamakan kepentingan semua pihak, dan bukan pihak tertentu saja. Sejalan dengan iklim globalisasi yang kita rasakan saat ini, dimana daerah wajib mampu mengintegrasikan dan bersaing dalam skala internasional tidak dapat dihindari lagi, yang berarti bahwa aspek *good government governance* menjadi salah satu prasyarat mutlak layak operasi dan mutlak layak investasi bagi kalangan investor baik domestik maupun manca negara.

Ketiga, menjaga kelangsungan pemerintahan daerah. Dengan menjalankan prinsip-prinsip seperti: keadilan, transparansi, akuntabilitas dan responsibilitas, maka kelangsungan pemerintahan dapat dijamin. Dengan prinsip keadilan tidak ada pihak yang istimewa dan tidak istimewa, karena apabila pemerintahan dijalankan dengan tidak adil maka akan menimbulkan pertentangan antara pihak yang berkepentingan dengan pemerintahan sehingga dapat mengancam kewibawaan pemerintah daerah. Prinsip transparansi akan memudahkan semua pihak yang berkepentingan terhadap pemerintah.

Keempat, dapat mengukur target kinerja pemerintah daerah. Dengan berpedoman pada prinsip keadilan, transparansi, akuntabilitas dan responsibilitas, maka target kinerja pemerintah dapat lebih diukur dibandingkan dengan bila pemerintah tidak menerapkan prinsip yang didasarkan pada *good government governance*. Dalam hal ini pemerintah lebih terarah mencapai sasaran-sasaran yang telah diprogram, dan tidak disibukkan dengan hal-hal yang tidak menjadi sasaran pencapaian kinerja pemerintah.

#### DAFTAR PUSTAKA:

- Bastian, I. (2001). Akuntansi sektor publik Indonesia. Pusat Pengembangan Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Burrowes, A. (2011). Accountability in public Sector. Chartered Accountants Journal, Vol. 90, No. 1, pp. 46-47.
- Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance (Cadbury Report). (1992). Report with Code of Best Practice. Gee Publishing. London.
- Ditjen Bina Administrasi Keuangan Daerah (BAKD), (2007). Modul Akuntansi Pemerintahan Daerah. SE: 900/743/BAKD. Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia.
- Guthrie, J. (1998). Application of accrual accounting in the Australian public sector- Rhetoric or reality? Financial Accountability and Management, Vol. 14, No. 1, pp.1 – 19.
- Ivbi, Martin. (1985). The GASB: a fresh look at governmental accounting and financial reporting. Journal of Accounting, Auditing and Finance, Vol. 8, No. 4, pp. 253 – 268.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). (2006). Memorandum pembahasan Penerapan basis akrual dalam akuntansi pemerintahan di Indonesia. Bahan bahasan untuk limited hearing. Jakarta.
- Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP). (2000). Akuntabilitas dan Good Governance. Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Jakarta.
- Luder, K. G. (1992). A contingency model of governmental accounting innovation in the political-administrative environment. Research in Governmental and Non-profit Accounting, Vol. 7, pp.99 – 127.
- Mardiasmo. (2002). Elaborasi reformasi akuntansi sektor publik: telaah kritis terhadap upaya aktualisasi kebutuhan system akuntansi keuangan pemerintah daerah. Jurnal Akunting dan Auditing, Vol. 6, No. 1, pp. 63-82.
- Mardiasmo. (2004). Akuntansi Sektor Publik, Andi offset, Yogyakarta.
- Meliala, T., dkk. (2007). Akuntansi sector public. Edisi 2. Jakarta. Penerbit Semesta Media
- Monsen, N. and Nasi, S. (1996). Local governmental accounting in Finland and Norway: a historical note on cameralism. Research in Governmental and Nonprofit Accounting, Vol. 9, pp. 259-74.
- \_\_\_\_\_ (1998).The contingency model of governmental accounting innovations: a discussion. The European Accounting Review, Vol. 7, No. 2, pp. 275 - 288.
- Nordiawan, D. (2006). Akuntansi Sektor Publik. Edisi 2. Jakarta. Penerbit Salemba Empat.
- Olson, O., Guthrie, J., & Humphrey, C. (Eds). (1998). Global warning – Debating international developments in new public financial management, Bergen, Norway Cappelen Akademisk Forlag.

- Osbourne, D. & Gaebler, T. (1992). *Reinventing Government*, Plume, New York.
- Pallot, J. (1992). Elements of a theoretical framework for public sector accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 5 No. 1, pp. 38 – 59.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Keuangan No 238/PMK.05/2011. *Sistem Akuntansi Pemerintahan*.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah no. 24 tahun 2005. *Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- \_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah no. 71 tahun 2010. *Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Simanjuntak, B. (2010). Penerapan Akuntansi berbasis Akrual di Sektor Pemerintahan Indonesia. *Kongres XI Ikatan Akuntansi Indonesia*.
- Sinaga, J. Prinsip, standar, dan sistem akuntansi sektor pemerintah dan sektor komersil. *Komite Standar Akuntansi Pemerintahan*, [www.ksap.org](http://www.ksap.org).
- Wijaya, H. (2008). Standar akuntansi pemerintah (PP No. 24 tahun 2005) untuk pengelolaan keuangan negara yang transparan dan akuntabel. *Jurnal Akuntansi/Tahun XII*, No. 3, pp. 313 – 323.