

# ANALISIS RESTATEMENT DALAM PENERAPAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL Pada Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa (BPMPD) Daerah Provinsi Sulawesi Tengah

**Marjuni**

*Marjuni256@yahoo.com*

*Mahasiswa Program Studi Magister Manajemen Pascasarjana Universitas Tadulako*

## **Abstract**

*One of the implementation of government regulation No. 71 of 2010 on the accounting system of government and regulatory of Home Affairs Minister No. 64 of 2013 on the application of the accrual-based of local government accounting system is restatement; balance sheet that needs to be restated at the beginning of the periode when the local government will implement the new accounting policy from cash toward accrual to a full accrual basis. Restatements needed for balance sheet whose policies have not followed the full accrual basis. For the preparation of balance sheet on accrual basis, the year-end balance sheet in prior periods are still using cash toward accrual basis. Local government in Central Sulawesi through regulation governor Central Sulawesi no. 20 of 2014 on the accounting policies of local government Central Sulawesi Province has set up changes that serve as guidelines in carrying out the process or stages of restatement balance against the government local working unit, especially in the Agency of Community Empowerment and Village Government. Initial implementation of government accrual-based accounting system in 2015 has been included in the notes to the financial statements of the office of Community Empowerment and Village Government in Central Sulawesi. The status of audit from the financial auditor Agency is corrected or are audited despite the fact that the balance sheet restatement in 2014 has not conducted by the Agency of Community Empowerment and Village Government in Central Sulawesi.*

**Keywords:** *Restatement, Accounting, Accrual, Balance Sheet, Financial Statement*

Dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), pemerintah terus melakukan upaya-upaya reformasi agar dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dibidang pengelolaan keuangan Negara. Upaya-upaya reformasi tersebut mencakup perubahan-perubahan diberbagai aspek aspek yaitu penataan Peraturan perundang undangan, penataan kelembagaan, penataan sistem maupun peningkatan kualitas sumber daya manusianya selaku pengelola keuangan.

Salah satu upaya yang konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas di bidang pengelolaan Keuangan Negara ialah melalui penyajian dan penyampaian laporan pertanggung jawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip tepat waktu dan

disusun dengan mengikutir Standar Akuntansi Pemerintah yang telah diterima secara umum, sebagaimana yang telah tertuang dalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Reformasi Pengelolaan Keuangan Negara diawali dengan terbitnya Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara yang mewajibkan adanya Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) sebagai dasar penyusunan laporan keuangan bagi Instansi Pemerintah. Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) selaku pihak yang berwenang dalam penyusunan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) menerbitkan berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005. Dalam

Peraturan tersebut dijelaskan tentang Penerapan Akuntansi Kas menuju akrual yang ditujukan kepada penerapan basis kas yang dimodifikasi dengan beberapa standar pencatatan akrual.

Selama penerapan basis kas sistem pencatatan yang digunakan adalah *single entry*, dimana pada sistem pencatatan ini menurut (Abdul Halim dan Muhammad S. Kusufi, 2012) pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatat satu kali, transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan dicatat pada sisi penerimaan dan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatat satu kali, transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan dicatat pada sisi penerimaan dan transaksi ekonomi yang berakibat berkurangnya kas akan dicatat pada sisi pengeluaran, sehingga hasil dari pencatatan ini Pemerintah tidak memiliki catatan tentang piutang dan utang, apalagi catatan tentang asset tetap yang dimiliki dan ekuitas.

Sejak diterbitkannya Peraturan Pemerintah (PP) 71 Nomor 10 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang ditetapkan pada tanggal 22 oktober 2010, basis akuntansi yang digunakan pada sistem akuntansi pemerintahan di Indonesia adalah menggunakan basis akrual, Hal ini dengan jelas dinyatakan pada Pasal 4 ayat 1 dan 2 Peraturan Pemerintah (PP) 71 Nomor 2010 yang berbunyi:

“Pemerintah menerapkan Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP)”

“Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual sebagaimana dimaksud pada ayat 1 dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP)”.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) yang dimaksud tercantum dalam Lampiran I Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang terdiri dari Kerangka Konseptual dan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 1 sampai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 12. Pernyataan Standar Akuntansi

Pemerintahan (PSAP) yang ada pada Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 adalah Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) yang berbasis akrual.

Penerapan Basis Kas menuju akrual merupakan langkah awal dari pengadopsian basis akrual secara parsial, jangka waktu pengadopsian kas menuju akrual telah habis, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) menyusun Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Diterbitkannya Peraturan Pemerintah (PP) No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) No.64 Tahun 2013 tentang penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, pada Pasal 10 ayat (2) yang menyatakan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual pada pemerintah daerah paling lambat mulai tahun anggaran 2015, setiap pemerintah daerah dituntut untuk dapat melaporkan keuangan dengan baik dan benar sesuai ketentuan yang berlaku.

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual memerlukan upaya keras pemerintah karena jumlah jenis laporan yang bertambah banyak. Dengan standar baru ini, laporan keuangan yang harus disiapkan pemerintah bertambah menjadi tujuh jenis dari basis sebelumnya yang hanya empat jenis. Ketujuh jenis laporan itu meliputi Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih, Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), serta Catatan atas Laporan Keuangan. Untuk menghasilkan laporan-laporan tersebut diperlukan perubahan sistem akuntansi yang sebelumnya berbasis kas menuju akrual menjadi berbasis akrual, serta penyiapan migrasi saldo-saldo akun neraca untuk mengawali pencatatan dan pelaporan keuangan berbasis akrual pada tahun 2015. Apabila tidak

dipersiapkan dengan baik, perubahan standar akuntansi ini dapat mempengaruhi capaian kualitas pertanggungjawaban APBD. Sementara penerapan Basis Akrua dalam Standar Akuntansi Pemerintahan Daerah merupakan suatu keharusan karena sudah ditetapkan dalam Peraturan Perundang-Undangan yakni Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 dan Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004, penerapan basis akrua tidaklah semudah untuk dilaksanakan tanpa adanya hambatan, sehingga dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua ditetapkan langkah-langkah atau pilar-pilar teknik akuntansi berbasis akrua.

Pilar-pilar teknik akuntansi berbasis akrua yang dimaksud adalah Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 termasuk Kebijakan Akuntansi dan sistem akuntansi pemerintah daerah, siklus akuntansi, persamaan akuntansi akrua, akun perubahan Sisa Anggaran Lebih (SAL), Struktur *Home Office and Brand Office*, dan *Restatement* neraca diawal penerapan basis akrua.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah Bab VII Pasal 9 menyatakan bahwa:

“Pemerintah Daerah menyajikan kembali Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan LAK tahun sebelumnya pada tahun pertama penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua “

Penyajian kembali (*restatement*) adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos dalam neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode ketika Pemerintah Daerah untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru dari semula basis Kas Menuju Akrua menjadi basis Akrua penuh. Penyajian kembali (*restatement*) dilakukan untuk akun-akun yang kebijakannya berbeda atau belum diterapkan, dimana tahapannya

yaitu setiap akun disesuaikan dengan perlakuan akuntansi sesuai standar atau kebijakan akuntansi yang baru. Tahapan yang perlu dilakukan oleh Pemerintah Daerah untuk melakukan penyajian kembali neraca, antara lain, *pertama*, menyiapkan data yang relevan untuk dasar pengakuan akun-akun terkait seperti misalnya untuk dasar menghitung dan mencatat beban penyisihan piutang dan cadangan penyisihan piutang; beban penyusutan dan akumulasi penyusutan; beban amortisasi dan akumulasi amortisasi; dan seterusnya. *Kedua*, menyajikan kembali akun-akun neraca yang belum sama perlakuan kebijakannya, dengan cara menerapkan kebijakan yang berlaku yaitu basis akrua, sesuai dengan Peraturan Kepala Daerah tentang kebijakan akuntansi berbasis akrua.

Penyajian kembali (*restatement*) diperlukan untuk pos-pos neraca yang kebijakannya belum mengikuti basis akrua penuh, karena untuk penyusunan neraca ketika pertama kali disusun dengan basis akrua, neraca akhir tahun periode sebelumnya masih menggunakan basis Kas Menuju Akrua (*cash toward accrual*). Sesuai Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 10 dan Peraturan Pemerintahan Nomor 71 Tahun 2010 paragraf 42 menyatakan bahwa perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada laporan perubahan ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), laporan keuangan yang perlu dilakukan *restatement* pada awal tahun 2015 ketika akan mengimplementasikan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua adalah Neraca, karena neraca tahun 2014 masih disusun berdasarkan basis kas menuju akrua atau belum menerapkan seutuhnya standar atau kebijakan akuntansi akrua.

Berdasarkan identifikasi maka perlu disajikan kembali antara lain untuk akun piutang, Beban dibayar dimuka, persediaan, Investasi jangka panjang, Aset Tetap, Aset Tidak Berwujud, Utang Bunga, Pendapatan diterima dimuka, ekuitas. Tahapan penyajian

kembali dengan cara menerapkan kebijakan yang berlaku yaitu Basis AkruaI sesuai dengan Peraturan Kepala Daerah tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis AkruaI.

## METODE

Jenis penelitian ini merupakan penelitian kualitatif deskriptif yang dilakukan di lingkungan Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah yang bertujuan untuk menganalisis dan menggambarkan *restatement* dalam penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akruaI. Dari hasil penelitian tersebut kemudian diuraikan secara kualitatif untuk menjelaskan dalam bentuk narasi hasil wawancara yang dilaksanakan di Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah, Badan Pemeriksa Keuangan Provinsi Sulawesi Tengah, dan Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Sulawesi Tengah.

Data dalam penelitian diperoleh langsung dari informan yaitu dari Instansi terkait dengan penelitian terutama dari Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah (Kasubbag Keuangan dan Aset), Badan Pemeriksa Keuangan Provinsi Sulawesi Tengah (Staf Auditor), Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Sulawesi Tengah (Kasubbid Akuntansi dan Pelaporan) dalam bentuk wawancara, dan dokumen-dokumen lain.

### Informan

Informan dalam penelitian ini adalah para pengelola keuangan Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah yakni sebanyak 3 (empat) orang. Mengingat informan sangat penting dalam penelitian ini, maka peneliti memutuskan untuk menjadikan seluruh informan sebagai responden dalam melakukan penelitian, seperti yang ditunjukkan dalam tabel di bawah ini:

**Tabel 1. Informan Penelitian**

No	Jabatan	Jumlah
1.	Kasubbag Keuangan dan Aset	1 orang
2.	Kepala BKP Provinsi Sulawesi Tengah	1 orang
3.	Kepala Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Sulawesi Tengah.	1 orang
	Total	3 orang

Dari semua informan yang telah ditetapkan sebagai informan diatas maka ke 3 (tiga) informan tersebut ditetapkan sebagai informan Utama (Informan kunci).

Operasional Variabel adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulannya. Sugiono, (2013).

Operasional variabel yang perlu dijelaskan dalam penelitian ini antara lain adalah: Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (Permendagri Nomor 64 Tahun 2013).

Akuntansi Berbasis AkruaI adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar (PSAP No.1 Pragraf 8).

Akuntansi Pemerintahan, data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan pemerintah kepada pihak legislatif, eksekutif, yudikatif, dan masyarakat. Akuntansi pemerintah daerah terdiri dari Akuntansi Pemerintah Provinsi dan Akuntansi Pemerintah Kabupaten/Kota.

Akuntansi Keuangan Daerah adalah akuntansi yang digunakan untuk mencatat peristiwa ekonomi pada entitas ekonomi dilingkungan Pemerintah Daerah, dan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh pemerintah daerah sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah

daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas (Permendagri Nomor 64 Tahun 2013).

Basis Akrua adalah basis Akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Teknik pengumpulan data yang digunakan oleh peneliti dalam memperoleh data yang dibutuhkan dalam melakukan penelitian ini adalah:

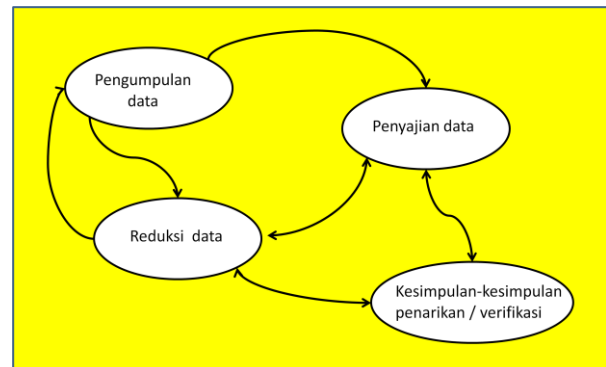
1. Survei, yaitu kegiatan awal yang dilakukan oleh peneliti untuk meneliti keadaan yang ada di lokasi penelitian. Kemudian diangkat sebagai judul penelitian dengan menentukan rumusan masalah penelitian menjadi lebih fokus.
2. Dokumentasi yaitu pengumpulan data yang dilakukan dengan cara mengumpulkan dokumen-dokumen keuangan, antara lain: Peraturan-peraturan yang mengatur tentang Penerapan Akuntansi berbasis Akrua, Kebijakan-kebijakan akuntansi Pemerintahan Daerah Sulawesi Tengah, Laporan keuangan, dan lain-lain.
3. Studi Pustaka yaitu pengumpulan data yang dilakukan dengan cara mempelajari buku-buku yang berkaitan dengan Akuntansi Berbasis akrua, regulasi-regulasi pemerintah, membuka website yang berkaitan dengan dengan *restatement*, karya-karya ilmiah yang mendukung penelitian ini, serta literatur lainnya.
4. Wawancara, wawancara dilakukan dengan para pejabat atau yang mewakili dalam pengelola keuangan yang terkait dalam penelitian ini.

Teknik analisis data adalah proses mencari dan menyusun secara standar data yang diperoleh dari hasil wawancara, catatan lapangan, dan dokumentasi, dengan cara mengorganisasikan data ke dalam kategori, menjabarkan kedalam unit-unit, melakukan sintesa, menyusun ke dalam pola, memilih

mana yang penting dan akan dipelajari, dan membuat kesimpulan sehingga mudah dipahami oleh dirinya sendiri atau orang lain.

Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis data dengan menggunakan *interactive model of analysis* (analisis model interaktif) yang dikembangkan oleh Miles dan Hubermann. Pada model interaktif ini peneliti bergerak pada tiga komponenyaitu *data reduction*, *data display*, dan *conclusion drawing* yaitu terdiri dari tahap penarikan dan verifikasi (Miles dan Hubermann, 1992). Dengan model ini menganjurkan peneliti tetap untuk selalu mempertimbangkan tiga komponen analisis dengan kegiatan pengumpulan data, selama proses pengumpulan data berlangsung dan sesudah pengumpulan data selesai dengan menggunakan waktu yang ada bagi penelitian ini.

**Gambar 1. Analisis model interaktif**



Sumber : Miles dan Hubermann (1992)

1) Reduksi Data

Proses reduksi bertujuan menggolongkan, mengarahkan, membuang yang tidak perlu, mengorganisasi bahan empirik sehingga dapat diperoleh kategori kategori tematik. Dalam tahap ini data yang diperoleh dari lokasi penelitian dituangkan dalam uraian atau laporan yang terinci dan lengkap, dilakukan proses pemilihan, pemusatan perhatian, penyederhanaan, pengabstrakan, dan transformasi data kasar yang muncul dari catatan tertulis di lapangan. Kegiatan dalam reduksi data ini berarti suatu

bentuk analisis yang menggolongkan, mengarahkan, membuang yang tidak perlu dan mengorganisasikan data sedemikian rupa sehingga kesimpulan akhirnya dapat ditarik dan diverifikasi.

## 2) Penyajian Data atau *Display Data*

Setelah data disajikan, karena masih ada data yang kurang maka pengumpulan data dilapangan dilakukan kembali sampai data menjadi lengkap. Penyajian data atau *display data* dimaksudkan agar memudahkan bagi peneliti untuk melihat gambaran secara keseluruhan atau bagian-bagian tertentu dari peneliti. Oleh karena itu dalam penelitian ini, peneliti akan menyajikan data dalam bentuk kualitatif.

## 3) Penarikan Kesimpulan/Verifikasi

Analisis disusun dan diarahkan pada focus penelitian untuk disimpulkan dan kesimpulan harus diverifikasi selama penelitian berlangsung agar memudahkan pada kesimpulan akhir. Dalam penelitian kualitatif penarikan kesimpulan dilakukan secara terus menerus sepanjang penelitian. Penarikan kesimpulan bukan sesuatu yang berlangsung linier, melainkan merupakan siklus yang interaktif, karena menunjukkan adanya kemauan yang sungguh-sungguh untuk memahami atau mendapatkan gambaran dan pengertian yang mendalam, komprehensif, yang rinci mengenai suatu masalah sehingga melahirkan suatu kesimpulan yang induktif.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

*Restatement* atau penyajian kembali merupakan amanah dari Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah pada Bab VII Pasal 9 menyatakan bahwa Pemerintah Daerah menyajikan kembali Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas tahun sebelumnya pada tahun pertama penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrua, dengan demikian berdasarkan pada Peraturan ini maka

Pemerintah Daerah diamanahkan untuk melakukan *restatement* atau penyajian kembali Neraca tahun 2014, sebagaimana akan menjadi saldo awal pada tahun 2015.

Amanah dari Peraturan tersebut maka Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah termasuk unsur-unsur jajarannya yakni Instansi/Badan/Dinas pada lingkungan Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah, walaupun tidak dijelaskan secara nyata bahwa Instansi/Badan/Dinas harus melakukan *restatement* atau penyajian kembali, yang harus diketahui bahwa setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah harus membuat dan menyampaikan produk laporan keuangan setiap akhir periode, karena laporan keuangan pemerintah daerah yang merupakan gabungan dari laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada dalam pemerintahan daerah itu sesuai Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 paragraf 24 disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan.

Bapak Amin Suddin, SP.d., M.Si., Kepala Sub Keuangan dan Asset Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Sulawesi Tengah mengatakan bahwa:

“Untuk *restatement* itu sendiri kami tidak melakukan tapi untuk tahun ini ada yang membantu kami yakni ada Tim Pendamping yang menyusun Laporan Keuangan Tahun 2015, proses bagaimana itu *restatement* itu sendiri kami belum memahami secara utuh, karena pada saat memproses atau mengolah data keuangan tahun 2015 ini tidak dikerjakan atau tidak dilibatkan staf, namun yang terpenting sekarang bahwa Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah sudah melakukan *restatement* sebagai Neraca awal pada tahun 2016 ini”. (Wawancara tanggal 20 Juli 2016).

Strategi implementasi system akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada laporan keuangan dapat dilakukan dengan dua cara yakni melakukan implementasi secara sekaligus (*bigbang*) artinya bahwa system akuntansi pemerintahan berbasis akrual secara sekaligus diterapkan diseluruh kementerian/lembaga dan ke dua yaitu dengan melakukan implementasi secara bertahap beriringan dengan penyiapan sumber daya manusia (SDM) dan segala perangkat yang dibutuhkan pada saat menerapkan system akuntansi pemerintahan (SAP) berbasis akrual, dan Sejak tahun 2010 sampai tahun 2015 strategi penerapan tersebut telah dilaksanakan dari Pemerintah pusat dan Pemerintah Daerah.

Strategi secara bertahap yang dilaksanakan sejak tahun 2010 sampai 2015 adalah tahun 2010 strategi yang dilakukan adalah penerbitan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, mengembangkan framework akuntansi berbasis akrual, sosialisasi standar akuntansi pemerintah berbasis akrual; Tahun 2011 strategi yang dilakukan adalah penyiapan Aturan pelaksanaan dan kebijakan akuntansi, pengembangan standar akuntansi dan Teknologi informasi bagian pertama (proses bisnis dan detail requirement), pengembangan kapasitas Sumber Daya Manusia; tahun 2012 strategi yang dilakukan adalah pengembangan standar akuntansi dan teknologi informasi (lanjutan), pengembangan kapasitas sumber daya manusia (lanjutan); tahun 2013 strategi yang dilakukan adalah Ploting beberapa Kementerian Lembaga dan Badan Usaha Negara, review, evaluasi dan konsolidasi seluruh laporan keuangan, pengembangan kapasitas sumber daya manusia (lanjutan); tahun 2014 strategi yang dilakukan adalah paralel run dan konsolidasi seluruh laporan keuangan, Review, evaluasi dan konsolidasi seluruh laporan keuangan, pengembangan kapasitas sumber daya manusia (lanjutan); dan tahun 2015 strategi yang dilakukan adalah implementasi penuh dan pengembangan kapasitas sumber daya manusia (lanjutan).

Strategi tersebut nampak sangat jelas bahwa pemerintah sangat *concern* terhadap pengembangan kapasitas sumber daya manusia dalam hal ini adalah Aparatur Sipil Negara, sehingga pemerintah daerah Sulawesi tengah melalui Badan Pendidikan dan Pelatihan Daerah Provinsi Sulawesi Tengah telah melaksanakan pelatihan tentang Sistem Akuntansi Berbasis Akrua dengan menghasilkan 6 (enam) angkatan sejak tahun 2015 peserta pelatihan tersebut adalah Aparat Sipil Negara dilingkungan Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah, termasuk Aparat Sipil Negara 4 (empat) orang dari Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah yang mengikuti pelatihan ini, sehingga jika kemampuan dari sumber daya aparatur dari Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah masih sangat kurang dalam hal penerapan akuntansi berbasis akrual terutama untuk melakukan *restatement* menjadi penghambat baik dalam penyusunan laporan keuangan Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah berarti pelatihan yang dilaksanakan oleh Badan Pendidikan dan Pelatihan Daerah Provinsi Sulawesi Tengah harus dievaluasi.

Pada tahun 2015, Badan Pengawas Keuangan (BPK) juga melakukan pemeriksaan kinerja untuk menilai kesiapan pemerintah daerah. Pemeriksaan menyimpulkan bahwa upaya yang telah dilakukan pemerintah daerah belum sepenuhnya efektif. Hasil pemeriksaan menunjukkan adanya permasalahan yang terkait dengan kebijakan, teknologi informasi dan sumber daya manusia (SDM) untuk mendukung pelaporan keuangan berbasis akrual.

Keputusan Pemerintah Daerah Sulawesi Tengah untuk membentuk Tim pendamping dalam hal pembuatan Laporan Keuangan 2015 bertujuan membantu entitas akuntansi dalam percepatan penyusunan laporan keuangan berbasis akrual tahun 2015, tim pendamping ini di bentuk dan tersebar ke seluruh instansi

jajaran Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah termasuk salah satunya yang membentuk tim pendamping percepatan laporan keuangan tahun 2015 adalah Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah, dan tim ini telah menyelesaikan laporan keuangan Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa (BPMPD) Daerah Provinsi Sulawesi Tengah dalam waktu 1 (satu) minggu.

Bapak Amin Suddin, SP.d., M.Si., Kepala Sub Keuangan dan Asset Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Sulawesi Tengah menjelaskan lebih lanjut bahwa:

“*Restatement* itu sangat penting karena akun-akun terutama akun yang ada di Neraca tahun 2014 akan disajikan kembali karena kebijakannya belum menggunakan basis akrual, Neraca tahun 2014 akan menjadi Neraca awal 2015, Adapun Tim Pendamping Percepatan Penyusunan Laporan Keuangan dari UNTAD terdiri dari tiga (3) orang yakni Bapak Muh. Iqbal, SE, M.Si, Ak., Ibu Dr. Muliati, SE, M.Si, Ak., dan Bapak Agus Hidayat, SE, kami menyediakan data-data yang dibutuhkan seperti data LRA, data Asset dan data Persediaan, dan hasilnya yang sekarang ini tertuang pada Catatan Atas Laporan Keuangan Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah dan telah disampaikan kepada Entitas Pelaporan yakni Badan Pengelola Asset dan Keuangan Daerah (BPAKD) Provinsi Sulawesi Tengah”. (wawancara tanggal 20 Juli 2016).

Laporan Keuangan tahun 2015 Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa (BPMPD) Daerah Provinsi Sulawesi Tengah telah selesai sejak yang dikerjakan oleh Tim Pendamping dari UNTAD Fakultas Ekonomi dibentuk melalui Surat Keputusan Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi

Tengah Nomor : 188.4/A.3.Sek Tanggal 21 Maret 2016 bertujuan untuk sebagai pendamping Penyusun Laproan Keuangan tahun 2015. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual paragraf 60 menyatakan bahwa Laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih. Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial. Dalam penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) tidak perlu *di restatement* karena Pemerintah Daerah dalam menyusun Laporan Realisasi Anggaran masih menggunakan basis akuntansinya adalah basis kas.

Neraca awal tahun 2015 merupakan Neraca akhir dari tahun 2014, sehingga Neraca akhir tahun 2014 harus dilakukan *restatement*, sesuai Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013, menurut Bapak Idhamsyah, ST., MM., Kasubbid Akuntansi dan Pelaporan pada Badan Keuangan Badan Pengelolaan Keuangan dan Asset Daerah Provinsi Sulawesi Tengah mengatakan bahwa:

“Neraca Tahun 2014 tidak ada *restatement* yang dilakukan oleh entitas akuntansi bahkan entitas pelaporan juga tidak melakukan *restatement*, kami tidak melakukan *restatement* karena adanya Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (IPSAP) Nomor 4 yang tidak mewajibkan *restatement*, tetapi laporan keuangan tahun 2015 yang disampaikan oleh entitas akuntansi di lingkungan Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah termasuk Badan Pemberdayaan



Masyarakat dan Pemerintah Desa (BPMPD) Daerah Provinsi Sulawesi Tengah sudah berbasis akrual, dan laporan tersebut kami terima sejak bulan maret yang lalu". (wawancara tanggal 16 September 2016).

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013 tentang Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua pada Bab VII Pasal 9 menyatakan bahwa Pemerintah daerah menyajikan kembali LRA, Neraca dan Laporan Arus Kas (LAK) tahun sebelumnya pada tahun pertama penerapan SAP berbasis akrual, dari Peraturan ini Pemerintah Daerah seharusnya melakukan *restatement* untuk Neraca tahun 2014, tetapi karena adanya Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (IPSAP) Nomor 4 tentang Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Koreksi Kesalahan Tanpa Penyajian Kembali Laporan Keuangan sehingga *restatement* Neraca 2014 tidak dilakukan oleh Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah.

Terbitnya Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 4 ini menjadi pegangan bagi Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah beserta jajarannya untuk tidak melakukan *restatement*, diterbitkannya Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) karena dalam implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua dalam penyusunan laporan keuangan berbasis akrual saat pertama kali dapat menimbulkan penafsiran akan perlu tidaknya melakukan penyajian kembali laporan keuangan mengingat adanya perubahan penerapan basis akuntansi dari basis kas menuju akrual ke basis akrual, sehingga dengan adanya Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ( IPSAP ) memberikan interpretasi sebagai penegasan atas perlu tidaknya penyajian kembali laporan keuangan. Salah satu pokok masalah didalam pemberian pendapat Badan Pengawas Keuangan (BPK) tentang kesiapan pemerintah dalam pelaporan

keuangan berbasis akrual adalah ketidakjelasan kebijakan mengenai penyajian kembali laporan keuangan tahun 2014 berbasis akrual. Kebijakan penyajian kembali (*restatement*) laporan keuangan tahun sebelumnya pada tahun pertama penerapan SAP berbasis akrual diatur secara berbeda antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. PMK Nomor 270/PMK.05/2014 tidak mencantumkan kewajiban penyajian kembali laporan keuangan tahun sebelumnya bagi pemerintah pusat. Namun, Pasal 9 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 mewajibkan pemda untuk menyajikan kembali Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, dan Laporan ArusKas (LAK) tahun sebelumnya pada tahun pertama penerapan Sistem Akuntansi Pemeritahan (SAP) berbasisakrua. Dalam rangka penerapan Sistem Akuntansi Pemeritahan (SAP) berbasis akrual.

Kementrerian Dalam Negeri menerbitkan modul penerapan akuntansi berbasis akrual pada Pemerintah Daerah sebagai tindak lanjut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013, namun modul tersebut hanya mengatur kebijakan penyajian kembali neraca dan tidak mengatur penyajian kembali Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Arus Kas (LAK) sebagaimana diatur pada Pasal 9 Permendagri tersebut. Kementrerian Dalam Negeri tidak memberikan penjelasan lebih lanjut mengenai penyajian kembali LRA dan Laporan Arus Kas (LAK), sehingga menimbulkan interpretasi yang berbeda dalam penyusunan laporan keuangan berbasis akrual pada Pemerintah Daerah.

Penegasan bahwa *restatement* tidak diwajibkan untuk dilakukan oleh Instansi/ Badan/Dinas ataupun Pemerintah Daerah dinyatakan oleh Prof. Dr. Bahrullah Akbar, M.B.A menanggapi pertanyaan dari Prof. DR. Ridwan, S.E, M.Ac pada saat Seminar Keuangan Negara dan Pengendalian Desa di Universitas Tadulako Palu pada tanggal 08 Maret 2016, Prof. Dr. Bahrullah Akbar,

M.B.A menanggapi pertanyaan dari Prof. DR. Ridwan, S.E, M.Ac. mengatakan bahwa:

“Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) Nomor 04 Penyajian Kembali Laporan Keuangan *Restatement* tidak diwajibkan dilakukan oleh Pemerintah Daerah”.

Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) Nomor 04 menurut analisis penulis adalah sebagai penjelasan secara detail dari Komite Standar Akuntansi Pemerintahan untuk tidak melakukan *restatement* yang disampaikan kepada Pemerintah dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), ini disebabkan antara regulasi pemerintah saling berbeda, Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 dinyatakan dalam Lampiran I Pernyataan Sistem Akuntansi Pemerintahan (PSAP) 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak dilanjutkan paragraf 42 menyatakan bahwa perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK), sedangkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013 Pasal 9 mewajibkan Pemerintah Daerah untuk menyajikan kembali Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, dan Laporan Arus Kas (LAK) tahun sebelumnya pada tahun pertama penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual, tetapi selanjutnya dalam modul yang diterbitkan oleh Kementerian Dalam Negeri hanya memberikan petunjuk untuk *restatement* Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Arus Kas (LAK) tidak diatur.

Memperhatikan kondisi-kondisi tersebut, maka perlu dipertegas mengenai penyajian kembali atas laporan keuangan tahun 2014 untuk migrasi penerapan basis kas menuju akrual ke basis akrual. Penyajian kembali itu bukan dimaksudkan untuk memper tanggungjawabkan kembali laporan pelaksanaan APBD tahun 2014 yang telah diperiksa Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

dan sudah disampaikan kepada DPRD sesuai dengan kewenangannya. Melainkan lebih ditekankan pada penyusunan saldo awal akun neraca tahun 2015 dengan cara melakukan penyesuaian atas saldo akhir neraca per 31 Desember 2014.

Ketidakjelasan dari Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013, serta ketidaksiapan Pemerintah Daerah beserta jajarannya dalam hal penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruar, dan Belum ada strategi komprehensif dalam penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual, ketidaksiapan Sumber Daya Manusia/Aparatur dan sistem aplikasi untuk mendukung penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual, belum lengkapnya perangkat regulasi yang digunakan pemerintah dalam penerapan pelaporan keuangan berbasis akrual, serta belum dilaksanakannya penilaian mandiri atas pengendalian *control self assessment* (CSA) sebagai strategi penguatan instrument pengendalian intern dalam pelaporan keuangan.

Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) 04 yang menyatakan entitas tidak menyajikan kembali laporan keuangan tahun 2014 berbasis kas menjadi laporan keuangan tahun 2014 berbasis akrual agar dapat dibandingkan dengan laporan keuangan tahun 2015. Laporan keuangan per 31 Desember 2014 dan Laporan Keuangan 2015 disajikan dengan sesuai basis standar akuntansi masing-masing, tetapi tahun 2015 entitas akuntansi unit di lingkungan Pemerintahan Provinsi Sulawesi Tengah telah melakukan hal tersebut walaupun dibantu oleh Tim Pendamping.

Pada saat Seminar Keuangan Negara dan Pengendalian Desa di Universitas Tadulako Palu pada tanggal 08 Maret 2016 Prof. Dr. Bahrullah Akbar, M.B.A menanggapi pertanyaan dari Prof. DR. Ridwan, S.E, M.Ac. menjawab bahwa:

“Pada Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 04 Penyajian Kembali Laporan Keuangan

*Restatement* tidak diwajibkan dilakukan oleh Pemerintah Daerah”.

Pernyataan yang dikemukakan oleh Narasumber pada saat seminar tersebut dibandingkan dengan kondisi yang terjadi saat ini memang tidak dilakukan *restatement* untuk saldo akhir Neraca per 31 Desember 2014, karena permasalahan mendasar adalah perubahan Undang-Undang baik itu Peraturan Daerah tentang pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBD, bahwa pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBD setiap tahun ditetapkan dalam keuangan Peraturan Daerah, apabila dilakukan *restatement* pada laporan keuangan, maka laporan keuangan yang menjadi dasar penetapan Peraturan Daerah akan berubah dan memerlukan pengesahan kembali, dan akan terjadi pemeriksaan (audit) ulang, dimana laporan keuangan Pemerintah setiap periode diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan atau auditor eksternal pemerintah, apabila dilakukan penyajian kembali laporan keuangan maka perlu dilakukan pemeriksaan ulang atas unsur-unsur laporan keuangan yang berubah.

Perubahan dalam penyajian Laporan Keuangan tahun 2015 terhadap Laporan Keuangan tahun 2014 bukan merupakan perubahan kebijakan akuntansi pada umumnya namun lebih mendasar karena merupakan perubahan basis standar akuntansi. Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua (sesuai lampiran I PP Nomor 71 tahun 2010) untuk tahun buku yang dimulai pada 1 Januari 2015 menyebabkan Sistem Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrua (sesuai lampiran II PP Nomor tahun 2010) tidak berlaku lagi. Sehingga ke dua laporan keuangan yakni laporan keuangan per 31 Desember 2014 dan laporan keuangan per 31 Desember 2015 disajikan sesuai dengan basis standar akuntansi masing-masing (Dokumen Pendapat BPK tentang Kesiapan Pemerintah Dalam Pelaporan Keuangan Berbasis Akrua Tahun 2015).

Bapak Denny Setiadi, SE.Ac selaku staf auditor di Badan Pemeriksa Keuangan membenarkan bahwa:

“*Restatement* belum ada yang melaksanakan dari entitas akuntansi untuk Neraca 2014, baik Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah maupun Pemerintah Kabupaten termasuk Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa (BPMPD) Daerah Provinsi Sulawesi Tengah belum melakukan *restatement*, dan status Laporan keuangan tahun 2015 adalah audited atau terkoreksi oleh auditor Badan Pemeriksa Keuangan Provinsi Sulawesi Tengah”. (Wawancara tanggal 13 September 2016)

Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa (BPMPD) Daerah Provinsi Sulawesi Tengah tidak melakukan *restatement* disamping karena Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) 04 tetapi ada masalah internal seperti minimnya kemampuan dari Aparatur pada Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa (BPMPD) Daerah Provinsi Sulawesi Tengah itu sendiri, penempatan Aparatur pengelola keuangan, dan asset tidak sesuai dengan bidangnya, bahkan aparatur yang telah mengikuti Pelatihan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrua dimutasi ke unit kerja yang tidak terkait langsung dengan penyusunan laporan keuangan.

Bapak Idhamsyah, ST., MM., Kasubbid Akuntansi dan Pelaporan pada Badan Keuangan Badan Pengelolaan Keuangan dan Asset Daerah Provinsi Sulawesi Tengah mengatakan bahwa:

“Perbedaan pada aturan tersebut kami tidak bisa menanggapi, karena pada bulan Mei tahun 2015 ini, tim auditor Badan Pemeriksa Keuangan sektor 6 Makassar secara lisan mengatakan kepada kami tidak perlu *merestatement* dan ini mengacu pada IPSAP Nomor 04 tentang Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Koreksi Kesalahan Tanpa Penyajian Kembali

Laporan Keuangan”. (Wawancara tanggal 6 September 2016).

Berdasarkan Pasal 3 (tiga) Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menyatakan bahwa kesatu Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat 1 dapat dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) dan Buletin Teknis Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP), dan kedua Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) dan Buletin Teknis Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disusun dan diterbitkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) dan diberitahukan kepada Pemerintah dan Badan Pengawas Keuangan.

Bapak Denny Setiadi, SE.Ac selaku staf auditor di Badan Pemeriksa Keuangan membenarkan bahwa:

“*Restatement* sebenarnya tidak dilakukan setiap tahun, tetapi *restatement* hanya dilakukan jika terjadi perubahan estimasi akuntansi (*change in accounting estimates*), kesalahan mendasar (*fundamentas errors*) dan Perubahan Kebijakan Akuntansi” (*change in accounting policies*). (wawancara tgl 13 September 2016 ).

Untuk melakukan *restatement* harus memperhatikan kondisi-kondisi tersebut, Pemerintah Daerah juga harus mengikuti *stages restatement* itu dengan mengidentifikasi perbedaan kebijakan akuntansi dan perlakuan akuntansi kemudian siapkan data yang relevan untuk dasar pengakuan akun-akun, menyajikan kembali akun-akun neraca yang belum sama perlakuan kebijakannya dan buat perbandingan antara laporan keuangan Audited dengan Laporan Keuangan hasil *restatement* serta buat pengungkapan terkait dengan *restatement*, dengan Penerapan Akuntansi Berbasis Akruwal pada Pemerintah Daerah, maka bisa jadi kebijakan akuntansi pemerintah daerah berubah, sehingga *restatement* itu perlu untuk akun-akun yang perlu berbeda perlakuannya.

Tahapan yang perlu dilakukan oleh Pemerintah Daerah khususnya Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa (BPMPD) Daerah Provinsi Sulawesi Tengah untuk melakukan penyajian kembali Neraca adalah:

1. Menyiapkan data yang relevan untuk dasar pengakuan akun-akun terkait seperti misalnya untuk dasar menghitung dan mencatat beban penyusutan dan akumulasi penyusutan; beban amortisasi dan akumulasi amortisasi; Persediaan dan Asset.
2. Menyajikan kembali akun-akun neraca yang belum sama perlakuan kebijakannya, dengan cara menerapkan kebijakan yang berlaku yaitu basis akrual, sesuai dengan Peraturan Kepala Daerah tentang kebijakan akuntansi berbasis akrual.

Dasar untuk melakukan *restatement* itu karena adanya perubahan kebijakan akuntansi, kesalahan mendasar dan perubahan estimasi akuntansi, dan ini tertuang dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) 10 Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 bahwa entitas harus menerapkan pernyataan standar ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

Pemerintah Daerah Sulawesi Tengah mendukung dalam implementasi dari Peraturan Pemerintah Nomor 10 tahun 2010 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013 dengan diterbitkannya Peraturan Gubernur Nomor 20 tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah, dengan adanya Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah ini secara otomatis seluruh jajaran pada Pemerintahan Daerah Sulawesi Tengah harus mengacu pada Sistem Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal.

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah adalah dasar, Peraturan dan aplikasi yang digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah dibangun atas dasar Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Sulawesi Tengah yang mengacu pada Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan, yang mana Peraturan Gubernur tersebut meliputi Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah, Kebijakan Penyajian Laporan Keuangan, Kebijakan Akuntansi Laporan Operasional, Kebijakan Akuntansi Laporan Realisasi Anggaran, Kebijakan Akuntansi Arus Kas, Kebijakan Akuntansi CALK, Kebijakan Akuntansi Piutang, Kebijakan Akuntansi Persediaan, Kebijakan Akuntansi Investasi, Kebijakan Akuntansi Dana Bergulir, Kebijakan Akuntansi Dana Bergulir Asset Tetap, Kebijakan Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan, Kebijakan Akuntansi Dana Cadangan, Kebijakan Akuntansi Asset Lainnya, Kebijakan Akuntansi Asset Tak Berwujud, Kebijakan Akuntansi Kewajiban, Kebijakan Akuntansi Pendapatan-LO, Kebijakan Akuntansi Pendapatan – LRA, Kebijakan Akuntansi Beban, Kebijakan Akuntansi Belanja, Kebijakan Akuntansi Pembiayaan, Kebijakan Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Peristiwa Luar Biasa dan Kebijakan Laporan Keuangan Konsolidasi.

## KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pelaksanaan *Restatement* pada Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa Daerah Provinsi Sulawesi Tengah tidak dilakukan karena adanya Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) Nomor 4

tentang Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Koreksi Kesalahan Tanpa Penyajian Kembali Laporan Keuangan.

2. Penempatan Aparatur pada Bidang Keuangan harus diperhatikan latar belakang pendidikan dan kompetensi yang dimiliki oleh masing-masing Aparatur itu sendiri, sehingga ada kesinambungan antara tugas pokoknya sesuai dengan keahliannya.
3. Diharapkan peneliti selanjutnya dapat mengembangkan penelitian tentang implementasi *restatement* terhadap kualitas laporan keuangan dan pengaruh *restatement* terhadap opini laporan keuangan.

## UCAPAN TERIMA KASIH

Penyusunan artikel ini, penulis telah banyak mendapat bantuan, petunjuk dan arahan dari berbagai pihak terutama kepada Ketua Tim Pembimbing Prof. Dr. H. Syamsul Bachri, SE, M.Si dan Anggota Tim Pembimbing. Prof. Dr. H. Ridwan, SE, M.Si.,Ak.,C.A dan Dr. Sulaeman Miru, SE, M,Si Semoga penelitian ini dapat menjadi sumbangan yang bermanfaat dan mendorong lahirnya karya ilmiah yang lebih baik dikemudian hari.

## DAFTAR RUJUKAN

- Abdullah, Syukriy. 2008. *Basis Akuntansi Pemerintahan* (online), <http://syukriy.wordpress.com/2008/28/basis-akuntansi-pemerintahan/>. (November 2012). Diakses 29 Desember 2015.
- Ardiansyah, dkk. 2014. *Modul Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah dan SKPD*, Jakarta: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan.
- Badan Pengawas Keuangan, November 2015. *Pendapat BPK Kesiapan Pemerintah Dalam Pelaporan Keuangan Berbasis Akrua*.
- Bungin, Burhan. 2001. *Metodologi Penelitian Sosial: Format-format Kuantitatif dan*

- Kualitatif*. Airlangga University Press. Surabaya.
- Erlina dan Sakti Omar Rambe. 2015. *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrua*. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Halim, Abdul dan Muhammad S. Kusufi. 2012. *Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah Edisi Empat*. Penerbit Erlangga, Jakarta.
- IFAC. 2002. *Transition to the Accrual Basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities*. April 2002 International Federation of Accountants. New York.
- Mahmudi. 2009. *Manajemen Keuangan Daerah*. Erlangga. Jakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. ANDI, Yogyakarta.
- Meleong, J. 2006. *Metedologi Penelitian Kualitatif*, (edisi revisi). PT. Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Miles, Mattew dan Hubermann Michael. 1992. *Analisis Data Kualitatif*: Buku Sumber Tentang Metode Metode Baru, Universitas Indonesia. Jakarta.
- Pamungkas, Bambang. 2012. *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan Pemerintah Daerah Jilid 1*. Kesatuan Pers. Bogor Jawa Barat.
- Republik Indonesia, *Peraturan Menteri Dalam Nomor 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah*.
- Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara*.
- Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara*.
- Rianse, Usman dan Abdi. 2008. *Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*. Mada University Press. Bandung.
- Sosialisasi SAP. 2012. *Peraturan Pemerintah Nomor 17 tahun 2010: Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan*.
- Sugijanto, dkk, 1995. *Akuntansi Pemerintahan dan Organisasi Non Laba*. Malang: PPA-FE Universitas Brawijaya.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Suwanda Dadang, dan Santoso Hendri. 2015. *Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrua Berpedoman Pada SAP*. PT. Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Tanjung, Abdul Hafis. 2012. *Akuntansi Pemerintahan Daerah Berbasis Akrua; Pendekatan Teknis Sesuai PP No. 71/2010*, Alfabeta. Bandung.
- Tanjung, Abdul Hafis. 2014. *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrua Untuk SKPD*. Alfabeta. Bandung.
- Widjajarso, Bambang. 2008. *Penerapan Basis Akrua pada Akuntansi Pemerintah Indonesia*. Sebuah Kajian Pendahuluan: BPPK.