

**ANALISIS PELAKSANAAN KONSOLIDASI LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH PUSAT DAN PEMERINTAH DAERAH
DALAM RANGKA PENERAPAN STATISTIK KEUANGAN PEMERINTAH**

Baihaqi

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis,

Universitas Gadjah Mada,

Yogyakarta 55281, Indonesia

E-mail: eqi.aja@gmail.com

ABSTRAKSI

Dalam rangka kejelasan peran dan tanggung jawab pemerintah, serta ketersediaan informasi publik, Badan Pemeriksa Keuangan merekomendasikan pemerintah untuk melakukan pengonsolidasian Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dengan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Pemerintah, melalui Kementerian Keuangan, telah melakukan *exercise* Laporan Keuangan Konsolidasian Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2010, 2011, dan 2012. Selain itu pemerintah juga telah berhasil menyusun dan menerbitkan Laporan Keuangan Pemerintah Konsolidasian (LKPK) dan Laporan Statistik Keuangan Pemerintah (LKSP) Tahun Anggaran 2013 dan 2014. Namun demikian, terdapat beberapa permasalahan yang diungkapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan terkait konsolidasi laporan keuangan yang dilakukan pemerintah sebagaimana tertuang dalam Laporan Hasil Reviu Atas Pelaksanaan Transparansi Fiskal Tahun 2014—2016.

Penelitian ini dilakukan dengan menganalisis secara mendalam proses konsolidasi LKPP dan LKPD yang dilakukan di tingkat wilayah maupun di tingkat nasional. Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, baik di tingkat nasional maupun di tingkat wilayah, serta kendala-kendala yang dihadapi dalam pelaksanaan konsolidasi.

Hasil penelitian menunjukkan terdapat beberapa kendala dalam pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah di tingkat nasional yaitu terkait dengan ketersediaan data, perbedaan sistem akuntansi, kesulitan dalam mengidentifikasi akun-akun resiprokal, dan kendala sistem informasi. Adapun kendala yang dihadapi di tingkat wilayah antara lain terkait dengan kesulitan pengumpulan data, batas waktu penyusunan laporan keuangan pemerintah konsolidasi, perbedaan sistem akuntansi, dan permasalahan Sumber Daya Manusia.

Kata kunci : konsolidasi, laporan keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan pemerintah daerah.

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Disahkannya paket undang-undang keuangan negara, yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 menandai dimulainya era baru pengelolaan keuangan negara di Indonesia. Salah satu yang menjadi perhatian utama adalah peningkatan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara. Peningkatan transparansi dan akuntabilitas tersebut diwujudkan dalam bentuk penyajian laporan keuangan oleh masing-masing entitas pelaporan pemerintah, antara lain entitas pelaporan pemerintah pusat dan pemerintah daerah (penjelasan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004).

Laporan keuangan entitas pelaporan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, disajikan melalui proses akuntansi dan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Laporan keuangan entitas pemerintah juga diaudit oleh lembaga pemeriksa intern yang independen dan profesional. Selain itu laporan keuangan pemerintah diharapkan dapat menghasilkan statistik keuangan pemerintah untuk memenuhi kebutuhan analisis kebijakan dan kondisi fiskal, pengelolaan dan analisis perbandingan antar negara, kegiatan pemerintahan, dan

penyajian statistik keuangan pemerintah (penjelasan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004).

Laporan keuangan yang disajikan secara terpisah oleh masing-masing entitas pelaporan pemerintah, baik pemerintah pusat dan pemerintah daerah, belum mampu mencerminkan aktivitas pemerintahan secara umum. Untuk dapat melihat fungsi pemerintah secara umum, laporan keuangan antar entitas pelaporan perlu dikonsolidasikan. Pengonsolidasian Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dengan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dilakukan dalam rangka kejelasan peran dan tanggung jawab pemerintah, serta ketersediaan informasi publik (Badan Pemeriksa Keuangan 2011, 26).

Laporan keuangan konsolidasian (*consolidated financial statement*) telah menjadi topik yang diminati oleh mahasiswa dan peneliti dalam beberapa tahun terakhir (Grossi dkk. 2014, 32). Pentingnya topik tersebut didasarkan pada kebutuhan sistem pelaporan keuangan sektor publik yang mampu memberikan gambaran lebih akurat dan komprehensif atas keseluruhan sektor publik sebagai entitas tunggal (Cirstea 2014, 1292). Laporan keuangan konsolidasian telah sukses diperkenalkan di beberapa negara seperti Inggris Raya, Kanada, Amerika Serikat, Australia, Selandia Baru, dan

Swedia, baik di level pemerintah pusat maupun pemerintah daerah (Newberry & Pont-Newby 2009; Heald & Georgiou 2009; Grossi & Pepe 2009, dalam Grossi dkk. 2014, 32).

Laporan keuangan konsolidasian pada sektor publik sesungguhnya dapat menghubungkan perspektif mikro (akuntansi keuangan) dan makro (perspektif statistik), dan memiliki potensi dalam menyajikan informasi untuk keputusan manajemen serta keputusan keuangan dan kebijakan fiskal (Bergmann dkk. 2016, 765). Namun demikian terdapat beberapa permasalahan dalam pengimplementasian laporan keuangan konsolidasian, diantaranya kesulitan dalam membandingkan informasi pada berbagai level pemerintah dan menentukan lingkup konsolidasi (Grossi and Pepe, 2009; Heald and Georgiou, 2000; Robb and Newberry, 2007; dalam Bergmann, dkk. 2016, 767).

Dalam rangka memenuhi kebutuhan penyajian laporan keuangan konsolidasian pemerintah pusat dan pemerintah daerah, Kementerian Keuangan Republik Indonesia, sebagai otoritas yang bertanggung jawab terhadap fiskal nasional, melakukan konsolidasi LKPP dan LKPD. Konsolidasi ini merupakan salah satu tahapan yang dilalui dalam penyajian statistik keuangan pemerintah. Unit yang bertugas melakukan

konsolidasi tersebut adalah Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan (pasal 1099 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015), serta kantor wilayah direktorat jenderal perbendaharaan (pasal 17 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 262/PMK.01/2016).

Pelaksanaan konsolidasi LKPP dan LKPD di tingkat nasional dilakukan oleh Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan (Dit APK) dengan mengonsolidasikan laporan keuangan kementerian negara/lembaga, laporan keuangan Bendahara Umum Negara, dan seluruh laporan keuangan pemerintah daerah, baik pemerintah provinsi maupun pemerintah kota/kabupaten. *Output* dari konsolidasi tersebut adalah Laporan Keuangan Pemerintah Konsolidasian (LKPK) tingkat nasional. Adapun pelaksanaan konsolidasi LKPP dan LKPD di tingkat provinsi, dilakukan dengan mengonsolidasikan laporan keuangan satuan kerja instansi vertikal pemerintah pusat di daerah, laporan keuangan Bendahara Umum Negara tingkat wilayah, serta laporan keuangan pemerintah daerah, baik pemerintah provinsi maupun pemerintah kota/kabupaten, yang berada di wilayah kerja masing-masing kantor wilayah ditjen perbendaharaan provinsi. *Output* dari konsolidasi laporan keuangan tersebut adalah Laporan Keuangan

Pemerintah Konsolidasian Tingkat Wilayah (LKPK-TW).

Dit APK telah melakukan *exercise* Laporan Keuangan Konsolidasian Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah Tahun Anggaran 2010, 2011, dan 2012 (Badan Pemeriksa Keuangan 2014, 85). Di Tahun 2014, pemerintah telah berhasil menyusun dan menerbitkan Laporan Keuangan Pemerintah Konsolidasian (LKPK) dan Laporan Statistik Keuangan Pemerintah (LKSP) Tahun Anggaran 2013 (Badan Pemeriksa Keuangan 2015, 69). Di tahun 2015, pemerintah menerbitkan LKPK dan LKSP tahun anggaran 2014 (Badan Pemeriksa Keuangan 2016, 36).

Terdapat beberapa kelemahan yang diungkapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan terkait konsolidasi laporan keuangan yang dilakukan pemerintah sebagaimana tertuang dalam Laporan Hasil Reviu Atas Pelaksanaan Transparansi Fiskal Tahun 2014--2016. Pertama, penyajian angka-angka dalam laporan konsolidasi masih bersifat sangat-sangat sementara. Kedua, proses eliminasi akun resiprokal masih terkendala dengan tidak adanya informasi rinci untuk mengidentifikasi akun yang bersifat resiprokal antara LKPP dan LKPD. Ketiga, proses konsolidasi antara LKPP dan LKPD-K yang berbeda tahun anggaran. Keempat, permasalahan konsolidasi antar institusi yang

mengakibatkan penyajian LKPP menjadi kurang handal.

Temuan terkait konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang diungkapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan tentu berpengaruh terhadap kualitas LKPK dan juga LSKP yang diterbitkan oleh pemerintah. Hal tersebut juga berdampak kontraproduktif terhadap upaya pemerintah untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara.

Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah Mengeksplorasi pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, baik di tingkat nasional maupun di tingkat wilayah serta mengidentifikasi kendala-kendala yang dihadapi dalam pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, baik di tingkat nasional maupun di tingkat wilayah.

TINJAUAN PUSTAKA

Sistem Akuntansi Pemerintahan

Statistik keuangan pemerintah memiliki kaitan yang erat dengan sistem pengelolaan keuangan negara. Input utama statistik keuangan pemerintah adalah standar dan sistem akuntansi pemerintahan. Standar akuntansi merupakan acuan yang digunakan oleh entitas pelaporan dalam menyusun dan

menyajikan laporan keuangan, serta mengembangkan sistem akuntansi. Adapun sistem akuntansi merupakan rangkaian kegiatan yang dilakukan manajemen untuk menyajikan informasi yang diperlukan oleh pihak-pihak di luar organisasi sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum (Ratna 2010, 8).

Standar akuntansi sangat diperlukan untuk mengatur praktik akuntansi (Halim 2012, 4). Pemerintah telah menerbitkan standar akuntansi pemerintahan melalui Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintahan, yang kemudian digantikan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Standar ini merupakan acuan dalam penyusunan pedoman umum sistem akuntansi pemerintahan, yang dijadikan pedoman bagi entitas pelaporan pemerintah pusat dan entitas pelaporan pemerintah daerah dalam mengembangkan sistem akuntansi pemerintahan.

Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat

Sistem akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah pusat (SAPP) adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan

pada Pemerintah Pusat (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.05/2013). SAPP terdiri dari Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara (SA-BUN) dan Sistem Akuntansi Instansi (SAI). SA-BUN dilaksanakan oleh Menteri Keuangan sedangkan SAI dilakukan oleh menteri teknis/ketua lembaga sebagai pengguna anggaran.

SAPP menghasilkan LKPP sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBN yang disusun setiap semester I dan tahunan. LKPP terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Untuk keperluan penyusunan LKPK-TW, kanwil ditjen perbendaharaan menyusun LKPP-TW yang terdiri dari LRA pemerintah pusat tingkat wilayah, neraca pemerintah pusat tingkat wilayah, LAK pemerintah pusat tingkat wilayah, dan CaLK.

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat SAPD adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintahan daerah (Peraturan Menteri

Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013). SAPD merupakan suatu instrumen untuk mengoperasionalkan prinsip-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dalam SAP dan kebijakan akuntansi (Modul Penerapan SAP berbasis AkruaI modul-3, 2014).

Konsolidasi Laporan Keuangan Pemerintah

Konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah dalam rangka penerapan statistik keuangan pemerintah dilakukan berdasarkan kerangka konsolidasi akuntansi sebagaimana diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian lampiran II Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah tidak dimaksudkan untuk tujuan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan, tetapi lebih pada tujuan transparansi fiskal (Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-41/PB/2013).

Standar Akuntansi Pemerintahan mendefinisikan konsolidasi sebagai proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi

akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian. Output dari konsolidasi laporan keuangan adalah laporan keuangan konsolidasian (*consolidated financial statement*).

Prosedur konsolidasi

Laporan keuangan konsolidasian disusun dengan menggabungkan laporan keuangan entitas pengendali dengan entitas kendaliannya berdasarkan *line-by-line* dan menambahkan jumlah ke pos-pos sesuai dengan kelompok dan jenis masing-masing laporan atau sesuai dengan elemen-elemen dalam neraca seperti aktiva, utang, aktiva/ekuitas bersih, pendapatan, dan biaya (Bastian 2007, 420).

Adapun prosedur konsolidasi yang diatur dalam standar akuntansi pemerintahan dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, atau yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun timbal balik.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif dilakukan untuk mengeksplorasi suatu isu atau permasalahan yang memerlukan pemahaman yang lengkap dan detail tentang permasalahan tersebut (Creswell

2013, 63—64). Penelitian kualitatif juga memungkinkan dilakukannya identifikasi permasalahan dari perspektif partisipan penelitian, serta pemahaman makna dan interpretasi yang diberikan partisipan terhadap perilaku, kejadian, dan objek (Hennink dkk. 2014, 9).

Pendekatan dalam penelitian ini menggunakan studi kasus. Penelitian studi kasus merupakan pendekatan kualitatif dengan mengeksplorasi kondisi nyata, sistem terbatas kontemporer (kasus), melalui pengumpulan data yang detil dan mendalam, serta melibatkan beragam sumber informasi, dan melaporkan deskripsi kasus dan tema kasus (Creswell 2013, 135—136). Studi kasus merupakan strategi yang lebih cocok bila pokok pertanyaan suatu penelitian berkenaan dengan *how* atau *why*, peneliti hanya memiliki sedikit peluang untuk mengontrol peristiwa-peristiwa yang akan diselidiki, dan fokus penelitiannya terletak pada fenomena kontemporer (Yin 2014, 2).

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer mengacu pada informasi yang diperoleh langsung oleh peneliti dari sumbernya, sedangkan data sekunder mengacu pada informasi yang diperoleh dari sumber yang telah tersedia (Sekaran 2013, 113). Data primer

diperoleh dari hasil wawancara terhadap beberapa partisipan serta hasil observasi. Adapun data sekunder diperoleh dari dokumen-dokumen yang terkait dengan pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data merupakan rangkaian aktivitas yang saling terkait yang bertujuan untuk mengumpulkan informasi untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan riset yang muncul (Creswell 2013, 216). Data dalam penelitian kualitatif dapat dikelompokkan menjadi empat tipe, yaitu pengamatan, wawancara, dokumen, dan bahan audiovisual (Creswell 2013, 219-20). Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan melalui wawancara dan pemeriksaan dokumen.

Analisis Data

Proses analisis data yang dilakukan terhadap dokumen dan hasil wawancara dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Mentranslasikan hasil wawancara seluruh partisipan, dari file audio menjadi bentuk transkripsi dokumen word.
2. Mencari kode-kode yang ada dalam transkripsi data. Kode-kode yang sesuai dengan tema utama akan diproses lebih lanjut dalam aktivitas analisis data, sedangkan kode-kode yang tidak relevan, tidak akan diproses lebih lanjut.

3. Membuat deskripsi padat dari kode-kode yang muncul berdasarkan kedalaman hasil wawancara.
4. Membandingkan antara kode dan deskripsi padat dengan dokumen-dokumen pendukung.
5. Mengelompokkan kode-kode tersebut dalam beberapa kategori sub tema. Sub tema merupakan isu yang muncul dari partisipan, sedangkan tema merupakan isu-isu utama yang telah ditentukan oleh peneliti.
6. Menyajikan data dalam bentuk deskripsi sesuai dengan tema dan subtema.
7. Membuat kesimpulan berdasarkan deskripsi data.

Validitas dan Reliabilitas Data

Adapun strategi yang diambil untuk menguji validitas data dalam penelitian ini menggunakan triangulasi data dengan melibatkan bukti penguat dari beragam sumber yang berbeda untuk menerangkan tema atau perspektif (Creswell 2013, 349). Selain itu juga dilakukan *Member Checking*, dengan mengkonfirmasi hasil transkripsi wawancara kepada para partisipan melalui *e-mail* dengan metode konfirmasi negatif.

Terkait reliabilitas, tujuan reliabilitas adalah untuk meminimalisasi *error* dan bias dalam penelitian (Yin 2014, 49) dilakukan dengan pengecekan hasil transkripsi untuk memastikan kebenaran

dan kelengkapan data dan memastikan proses *coding* dilakukan dengan benar dan penuh kehati-hatian.

PEMAPARAN TEMUAN DAN PEMBAHASAN

Konsolidasi Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah Tingkat Nasional

Penyusunan LKPK tingkat nasional dimulai dengan pengumpulan data-data yang dibutuhkan, yaitu LKPP dan LKPD. Direktorat APK, sebagai penyusun LKPP, memiliki data-data keuangan yang berasal dari kementerian negara/lembaga dan bendahara umum negara. Data-data terkait dengan pemerintah pusat telah tersedia sesuai dengan kebutuhan konsolidasi laporan keuangan.

Untuk data pemerintah daerah, Ditjen APK memperoleh data pemerintah daerah dari Ditjen Perimbangan Keuangan (DJPK). Pemerintah daerah memiliki kewajiban untuk menyampaikan informasi keuangannya kepada kementerian keuangan, yang diwakili oleh DJPK. Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 mengatur informasi keuangan yang wajib disampaikan oleh pemerintah daerah kepada DJPK, antara lain APBD dan realisasi APBD, neraca daerah, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan daerah.

Selanjutnya, setelah tahap pengumpulan data, dilakukan konsolidasi

akun-akun-akun neraca maupun akun-akun laporan realisasi anggaran, dengan cara menjumlahkan akun-akun yang sejenis serta mengeliminasi akun-akun resiprokal yang timbul karena transaksi antar entitas pelaporan pemerintah. Penggabungan ini dilakukan dengan pendekatan konsolidasi yang mengacu pada Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 11 tentang laporan keuangan konsolidasian. Adapun *mapping* penjumlahan dan eliminasi akun-akun neraca dan laporan realisasi anggaran dilakukan sebagaimana *mapping* terlampir.

Salah satu tahapan dalam pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah adalah melakukan identifikasi akun-akun resiprokal yaitu akun-akun yang timbul akibat transaksi antar entitas pelaporan pemerintah. Identifikasi transaksi ini penting untuk dilakukan, untuk selanjutnya dilakukan eliminasi akun tersebut, agar tidak terjadi perhitungan ganda.

Akun-akun resiprokal yang terdapat di dalam laporan realisasi anggaran antara lain akun belanja transfer pemerintah pusat dengan pendapatan transfer pemerintah daerah, akun penerusan pinjaman pada pemerintah pusat dengan pinjaman dalam negeri/daerah pada pemerintah daerah, akun pembiayaan berupa penerimaan cicilan pengembalian pinjaman pada pemerintah pusat dengan

pembayaran pokok utang pada pemerintah daerah, dan belanja hibah pada pemerintah pusat dengan penerimaan hibah pada pemerintah daerah.

Adapun akun-akun resiprokal yang terdapat di neraca antara lain akun utang kepada pihak ketiga terkait dengan bagi hasil yang belum disalurkan pemerintah pusat dengan akun piutang lain-lain pemerintah daerah, akun bagian lancar penerusan pinjaman, potensi tunggakan dapat ditagih, piutang bunga, dan piutang denda pada neraca pemerintah pusat dengan akun utang bunga dan bagian lancar utang jangka panjang lainnya pada neraca pemerintah daerah.

Setelah proses penjumlahan akun-akun sejenis dan pengeliminasian akun-akun resiprokal dilakukan, maka dihasilkan Neraca Pemerintah Konsolidasian dan Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Konsolidasian. Langkah selanjutnya dalam penyusunan LKPK adalah menyusun Catatan atas laporan keuangan, yang memberikan penjelasan lebih rinci tentang angka-angka yang terdapat di dalam Neraca Pemerintah Konsolidasian dan Laporan Realisasi Belanja Pemerintah Konsolidasian.

Proses penyusunan dan pengolahan data dalam konsolidasi laporan keuangan pemerintah ini belum menggunakan sistem informasi yang memadai. Keseluruhan proses tersebut dilakukan menggunakan

program excel, dengan cara melakukan penginputan dan pengolahan data secara manual.

Konsolidasi Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah Tingkat Wilayah

Pelaksanaan konsolidasi LKPP dan LKPD di tingkat wilayah dimulai dengan melakukan pengumpulan data, baik data yang berasal dari pemerintah pusat maupun yang berasal dari pemerintah daerah. Data pemerintah pusat telah tersedia di aplikasi OM SPAN, yang dapat diakses oleh kanwil ditjen perbendaharaan. data pemerintah pusat di tingkat wilayah terdiri data satuan kerja kementerian negara/lembaga dan kuasa bendahara umum negara tingkat wilayah. Namun demikian, untuk kebutuhan konsolidasi LKPP tingkat wilayah dan LKPD, data pemerintah pusat tersebut perlu dikonsolidasikan terlebih dahulu sehingga membentuk LKPP tingkat wilayah.

Data pemerintah daerah diperoleh langsung dari pemerintah daerah. Permintaan data kepada pemerintah daerah oleh kanwil ditjen perbendaharaan provinsi dilakukan secara berkala sesuai dengan kebutuhan penyusunan konsolidasi laporan keuangan. Data-data yang diminta tersebut adalah data realisasi anggaran tiap triwulan, LKPD tahunan *unaudited*, serta LKPD tahunan *audited*. Permintaan data dilakukan secara informal karena kanwil

ditjen perbendaharaan provinsi tidak memiliki payung hukum untuk meminta data-data tersebut secara langsung ke pemerintah daerah.

Langkah awal dalam menyusun LKPD konsolidasian adalah melakukan input data neraca dan realisasi anggaran ke dalam format aplikasi excel yang disediakan oleh Dit APK. Setelah dilakukan penginputan, kemudian dilakukan pemetaan untuk menjumlahkan akun-akun yang sejenis dan mengeliminasi akun-akun resiprokal yang berasal dari transaksi antar pemerintah daerah, baik itu antar pemerintah provinsi dengan pemerintah kota/kabupaten, maupun antar pemerintah kota/kabupaten.

Untuk menggali dan mengidentifikasi transaksi resiprokal antar pemerintah daerah, dilakukan dengan cara meminta informasi ke pemerintah provinsi terlebih dahulu, karena salah satu transaksi rutin antar pemerintah daerah tersebut adalah pemberian bantuan keuangan dari pemerintah provinsi ke pemerintah kota/kabupaten. Berdasarkan informasi rinci transaksi keuangan yang dilakukan dengan pemerintah daerah, maka dilakukan konfirmasi data terhadap pemerintah kota/kabupaten yang menerima bantuan keuangan tersebut, sehingga proses eliminasi dengan data yang valid dapat dilakukan.

Setelah LKPP TW dan LKPD konsolidasian tersusun, tahapan selanjutnya adalah melakukan proses konsolidasi antara LKPP TW dan LKPD konsolidasian. Konsolidasi ini dilakukan dengan menjumlahkan akun-akun yang sejenis, dengan *mapping* sebagaimana terlampir. Adapun akun-akun resiprokal yang berasal dari transaksi keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah, dilakukan eliminasi. Akun-akun resiprokal antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah di tingkat wilayah biasanya adalah transfer keuangan antara pemerintah pusat ke pemerintah daerah.

Akun-akun resiprokal yang telah teridentifikasi, kemudian dilakukan eliminasi. Kebijakan eliminasi dilakukan terhadap akun-akun resiprokal, baik yang angkanya sama, maupun angkanya berbeda, dengan angka masing-masing. Kebijakan eliminasi telah tertuang dalam Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor Per-41/PB/2013. Tahapan selanjutnya dari pelaksanaan konsolidasi tersebut adalah penyusunan catatan atas laporan keuangan. Materi terkait dengan catatan atas laporan keuangan diperoleh dari data keuangan pemerintah pusat dan data keuangan pemerintah daerah.

Kendala-kendala Dalam Pelaksanaan Konsolidasi Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah Tingkat Nasional

Kendala-kendala yang dihadapi antara lain terkait dengan ketersediaan data, perbedaan sistem akuntansi, kesulitan dalam mengidentifikasi akun-akun resiprokal, dan kendala sistem informasi.

Ketersediaan Data

Masalah paling krusial dalam pelaksanaan konsolidasi Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah adalah ketersediaan data. Data yang dimaksud terkait data keuangan kementerian negara/lembaga, bendahara umum negara, dan data laporan keuangan seluruh pemerintah daerah.

“masalah mungkin masalah ketersediaan data ya...yang pertama, terutama untuk pemda. Pemda itu kan...walaupun sama sama laporan keuangannya disusun dan disampaikan bulan juni, namun mereka butuh waktu untuk menyampaikan ke kita. e...nah sehingga terkadang pada saat kita nyusun laporan keuangan, e.. laporan konsolidasian, belum semua angka itu sudah *audited*..gitu. jadi masih angka sementara. Terkadang juga ada pemda yang tidak menyampaikan. Tapi itu sudah di...di...di apa ya..diakumulasikan dengan cara DJPK sudah membuat aturan sanksi bagi pemda yang tidak menyampaikan”(P5)

Data laporan keuangan pemerintah pusat dapat dengan mudah diperoleh karena Dit APK sebagai penyusun laporan keuangan pemerintah konsolidasian, juga

berperan sebagai penyusun laporan keuangan pemerintah pusat. Data tersebut dapat diakses melalui database aplikasi SPAN, yang mengelola data transaksi Bendahara Umum Negara dan database aplikasi e-rekon, yang mengelola data transaksi kementerian negara/lembaga. Selain itu, kementerian negara/lembaga juga memiliki kewajiban untuk menyampaikan laporan keuangannya kepada Dit APK secara berkala.

“Data pemerintah pusat, jelas mudah kan. Ada di kita kan. Kita ngambil dari...SPAN. Laporan kuasa BUN pusat, kemudian dari e-rekon” (P4)

Kesulitannya ialah dalam pengumpulan data laporan keuangan pemerintah daerah. Data laporan keuangan pemerintah daerah sulit untuk diperoleh secara lengkap dan tepat waktu karena banyaknya jumlah pemerintah daerah, yaitu sebanyak 542 pemerintah daerah, dengan kualitas laporan keuangan yang berbeda-beda, dan berada di lokasi yang tersebar di seluruh wilayah Indonesia.

Dit APK tidak melakukan permintaan data secara langsung ke 542 pemerintah daerah di seluruh Indonesia karena Dit APK tidak memiliki hubungan kerja secara langsung dengan pemerintah daerah, dan juga tidak memiliki payung hukum untuk melakukan permintaan data secara langsung ke pemerintah daerah.

Namun demikian, data laporan keuangan pemerintah daerah yang diperoleh dari DJPK tidak lah lengkap. Hal ini disebabkan antara lain karena mekanisme pelaporan laporan keuangan pemerintah daerah yang belum tersistem dengan baik dan ketidakpatuhan sebagian pemerintah daerah untuk menyampaikan laporan keuangannya kepada DJPK.

“ Jadi, e..dengan mengandalkan DJPK, dengan mengasumsikan bahwa semua pemerintah daerah itu udah *comply*, mengirimkan laporan keuangan triwulanan kepada DJPK, maka minta data dari DJPK. Nah, akan tetapi ternyata..data yang disampaikan pemda ke DJPK itu formatnya berbeda beda. Misalnya sama sama soft copy gitu ya...Cuma softcopynya ada yang berbentuk scan pdf, ada yang bentuknya pdf yang bisa di copy, ada yang bentuknya word, gitu kan..jadi, data yang diperoleh pun pun harus dituangkan lagi dalam bentuk, dipindahkan lagi gitu loh..dalam bentuk excel atau apalah. Dalam bentuk format database sehingga bisa diolah gitu kan...ini kendalanya disitu. Selain juga, tidak semua pemerintah daerah itu..patuh menyampaikan laporan” (P4)

Dengan kondisi data yang diperoleh dari DJPK tidak lengkap, maka Dit APK melengkapi data laporan keuangan pemerintah daerah tersebut dengan data laporan keuangan pemerintah daerah yang dikirimkan oleh seluruh kanwil ditjen perbendaharaan provinsi. Data pemerintah daerah yang berasal dari seluruh kanwil ditjen perbendaharaan provinsi juga tidak lah lengkap. Kendalanya adalah kanwil ditjen

perbendaharaan provinsi tidak memiliki payung hukum untuk melakukan permintaan data secara formal kepada pemerintah daerah. Oleh karena itu, penggunaan data yang berasal dari DJPK dan kanwil ditjen perbendaharaan provinsi bersifat saling melengkapi.

Data keuangan pemerintah daerah yang diterima dari kanwil ditjen perbendaharaan provinsi awalnya didesain sebagai data pembanding untuk menguji validitas dan kebenaran data. Hal ini dilakukan untuk membuat perbandingan data antara data yang berasal dari DJPK dengan data yang diperoleh oleh Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi.

“Jadi ditingkat pusat itu membuat dua, kemudian dibandingkan. Kira-kira selisihnya banyak atau ga. Dan itu juga sebagai kendali, sebagai kontrol buat kami. buat monitoring, kira kira gap di tingkat wilayah dan di tingkat nasional ini bagaimana” (P4)

Namun dalam perkembangannya, mengingat tidak lengkapnya data pemerintah daerah yang diperoleh dari DJPK, maka data yang berasal dari Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi juga digunakan untuk melengkapi kekurangan data tersebut. Kebijakan ini diambil untuk memenuhi tenggat waktu penyusunan laporan keuangan pemerintah konsolidasian.

“Biasanya untuk.. apa.. tahap awal tapi nanti setelah unaudited kita juga bandingkan dengan data yang dari DJPK.

jadi sebagian kita pakai data dari kanwil karena ternyata DJPK juga ga semuanya dapat dari 542 pemda itu, jadi kita combine baik data yang kita peroleh dari kanwil maupun yang kita dapat dari DJPK” (P3)

Perbedaan Sistem Akuntansi

Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah merupakan entitas pelaporan yang independen satu sama lain. Undang-undang Nomor 1 tahun 2004 mengatur bahwa pemerintah daerah berhak mengelola dan menyelenggarakan akuntansinya masing-masing. Meskipun mengacu ke standar yang sama, tetapi sistem yang diterapkan pemerintah pusat dan masing-masing pemerintah daerah berbeda-beda.

“Kendala teknis di konsolidasi itu adalah sistem yang digunakan di tingkat...pemerintah pusat dan pemerintah daerah itu beda beda. Standarnya sama, tetapi sistemnya berbeda. Bagan akun standarnya pun berbeda. Berbedanya ini, justru kalo di tingkat daerah, berbedanya..berbeda sama sekali. Pemerintah daerah A dengan B itu berbeda. B dengan Z itu berbeda. Z dengan Y berbeda. A dengan Z berbeda. Saling berbeda. Sehingga kesulitan dalam teknis konsolidasi adalah ini bagaimana kita menyatukan BAS yang berbeda beda supaya jadi sama gitu kan” (P4)

Dampak dari perbedaan sistem akuntansi yang digunakan adalah bervariasinya *output* laporan keuangan yang dihasilkan, yang memerlukan *mapping* akun untuk dapat digabungkan menjadi laporan keuangan konsolidasian.

Melakukan *mapping* akun terhadap 542 pemerintah daerah dengan *output* laporan yang bervariasi, tentu saja menjadi sebuah kesulitan tersendiri.

“...kemudian khusus untuk yang data LKPD kita melakukan penyesuaian kita...karena mempunyai standar yang berbeda-beda, pertama di akunnya itu banyak yang berbeda kemudian kita sesuaikan.. dimapping istilahnya jadi akun yang sama, disitu ada kebijakan kita sendiri untuk melakukan mapping itu” (P3)

Sistem akuntansi yang digunakan oleh pemerintah pusat, ditetapkan dalam Peraturan Menteri Keuangan, sedangkan sistem akuntansi yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah, mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri. Usaha untuk menyelaraskan penggunaan akun sesungguhnya telah difasilitasi oleh Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan (PUSAP) yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK/2011. PUSAP juga mengatur tentang penggunaan Bagan Akun Standar (BAS) oleh entitas pelaporan pemerintah pusat dan entitas pelaporan pemerintah daerah.

Kementerian Dalam Negeri telah mengadopsi BAS sesuai dengan PUSAP dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah. Namun demikian, meskipun kerangka Bagan Akun Standar sesuai dengan PUSAP telah

diadopsi oleh Kementerian Dalam Negeri dalam bentuk Peraturan Menteri Dalam Negeri, masih terdapat pemerintah daerah yang belum menetapkan sistem akuntansi sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri tersebut.

Kesulitan Dalam Mengidentifikasi Akun-Akun Resiprokal

Sebagai sebuah entitas tunggal, yaitu pemerintah republik Indonesia, akun-akun yang timbul akibat transaksi antar entitas pelaporan pemerintah, baik pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan pemerintah kota/kabupaten seharusnya dilakukan eliminasi, untuk mencegah adanya pencatatan ganda, baik dalam akun aset, kewajiban, pendapatan, maupun belanja. Proses eliminasi ini tentunya memerlukan identifikasi transaksi antar pemerintah.

Idealnya, jika terjadi transaksi antar entitas pelaporan pemerintah maka pencatatannya sudah diatur sedemikian rupa, termasuk akun-akun yang ditetapkan untuk mencatat transaksi tersebut. Dengan demikian, identifikasi transaksi resiprokal dapat dengan mudah dilakukan. Namun demikian, sampai saat ini pengaturan pencatatan transaksi antar pemerintah belum dilakukan. Identifikasi transaksi resiprokal dilakukan dengan cara melihat satu per satu akun-akun yang terdapat dalam neraca dan laporan realisasi anggaran, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

“Identifikasi transaksi resiprokal. Yang kita lakukan pertama kali nih, untuk identifikasi adalah kita lihat *face* nya dulu. *Face*. Jadi laporan keuangan pemerintah daerah itu dijejerkan dulu, kira kira dari..dari..laporan keuangan itu, kita identifikasi. Yang pasti untuk akun akun resiprokal kan, pertama apa namanya..transfer. iya kan.saya punya catatannya itu..sementar saya ambil..pertama identifikasi dari face laporan, baik itu dari LRA maupun neraca” (P4)

Untuk menggali informasi yang tidak terdapat dalam face laporan keuangan, identifikasi dilakukan dengan membaca catatan atas laporan keuangan, yang mencantumkan informasi transaksi

Kendala Sistem informasi

Tersebarnya entitas pelaporan pemerintah daerah di seluruh wilayah Indonesia, dengan kondisi geografis yang tidak mudah, membutuhkan dukungan sistem informasi yang mempermudah proses pengumpulan dan pengolahan data keuangan pemerintah daerah. Pemerintah Pusat memiliki aplikasi SPAN dan e-rekon, yang digunakan untuk mendukung penyusunan LKPP, sedangkan sistem informasi yang digunakan oleh pemerintah daerah bermacam-macam, sesuai dengan kemampuan pemerintah daerah masing-masing.

“...jadi data yang sudah diproses dengan aplikasi di pemerintahan daerah masing masing, ada yang menggunakan (aplikasi) SIMDA, ada yang menggunakan SIPKD, ada yang menggunakan SIADINDA, ada

yang menggunakan apa dari konsultan lain” (P6)

DJPk, sebagai unit organisasi yang bertanggung jawab terhadap pengumpulan data keuangan pemerintah daerah tingkat nasional, telah mendesain sistem informasi yang dapat digunakan untuk menampung data keuangan pemerintah daerah, namun sistem informasi tersebut belum berjalan sebagaimana mestinya.

“Sebenarnya DJPK sudah memikirkan tentang sistem ya... melalui SIKD sistem informasi keuangan daerah Cuma mereka juga terkendala. Harusnya targetnya tahun ini, januari udah mulai data itu sudah bisa diakses di websitenya SIKD DJPK, tapi belum bisa”(P2)

Dampak dari tidak berjalannya sistem informasi tersebut ialah data keuangan yang disampaikan oleh pemerintah daerah kepada DJPK memiliki variasi dalam bentuk dan jenis filenya. Bervariasinya bentuk dan jenis file tersebut mengharuskan pengolahan data pemerintah secara manual untuk kebutuhan konsolidasi LKPP dan LKPD.

Kendala-kendala Dalam Pelaksanaan Konsolidasi Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah Tingkat Wilayah

Kendala-kendala yang dihadapi, antara lain terkait dengan kesulitan pengumpulan data, batas waktu penyusunan laporan keuangan pemerintah konsolidasi,

perbedaan sistem akuntansi, dan permasalahan Sumber Daya Manusia.

Kesulitan Dalam Pengumpulan Data

Dalam proses konsolidasi laporan keuangan pemerintah di tingkat wilayah, pengumpulan data dilakukan terhadap data keuangan yang berasal dari pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-41/PB/2013 mengatur bahwa kanwil ditjen perbendaharaan provinsi melakukan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah secara berkala, yaitu triwulanan, semesteran, dan tahunan. Selanjutnya, berdasarkan surat Direktur APK nomor S-1069/PB.6/2017 tanggal 26 Januari 2017, dilakukan simplikasi penyusunan LKPK-TW dan LSKP-TW menjadi triwulanan dan tahunan (*unaudited* dan *audited*). Ini artinya, kanwil ditjen perbendaharaan setidaknya melakukan pengumpulan data triwulanan secara rutin, baik data keuangan pemerintah pusat dan data keuangan pemerintah daerah.

Pengumpulan data pemerintah pusat tidak memiliki kendala berarti karena data tersebut dapat diperoleh melalui akses aplikasi OM SPAN dan aplikasi e-rekon secara online. Selain itu, satuan kerja instansi vertikal kementerian negara/lembaga juga memiliki kewajiban

untuk mengirimkan laporan keuangannya ke kanwil ditjen perbendaharaan provinsi.

Kesulitan dalam pengumpulan data justru muncul pada saat melakukan pengumpulan data keuangan pemerintah daerah. Data keuangan pemerintah daerah tidak tersedia sebagaimana data keuangan pemerintah pusat. Kanwil Ditjen Perbendaharaan harus melakukan permintaan data langsung ke masing-masing pemerintah daerah, baik untuk data keuangan triwulanan maupun data tahunan. Yang menjadi hambatan adalah kanwil ditjen perbendaharaan provinsi, sebagai representasi kementerian keuangan di daerah, tidak memiliki payung hukum untuk melakukan permintaan data secara langsung ke pemerintah daerah. Permintaan data ke pemerintah daerah selama ini dilakukan secara informal.

“Nah, sementara untuk yang pemerintah daerah, itu kan tidak ada kewajiban pemerintah daerah yang harus atau menyebutkan mewajibkan menyampaikan laporan keuangan kepada kanwil ditjen perbendaharaan. Jadi, mereka itu hanya punya kewajiban mengirimkan laporan keuangan kepada kementerian dalam negeri. Dan wujudnya adalah LRA, kemudian kepada DJPK” (P6)

Tidak adanya peraturan yang mewajibkan pemerintah daerah memberikan atau menyampaikan data keuangannya kepada kanwil ditjen perbendaharaan provinsi menjadi salah satu penyebab data yang diperoleh tidak

lengkap. Respon pemerintah daerah terhadap permintaan data yang dilakukan oleh kanwil ditjen perbendaharaan provinsi tersebut bermacam-macam. Ada yang secara sukarela memberikan datanya kepada kanwil ditjen perbendaharaan, ada juga yang mau memberikan data, tetapi datanya tidak lengkap.

Batas Waktu Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Konsolidasian

Penyusunan dan penyampaian laporan keuangan pemerintah konsolidasian tingkat wilayah, telah diatur berdasarkan Perdirjen Perbendaharaan nomor PER-41/PB/2013 dan surat Direktur APK nomor S-1069/PB.6/2017 tanggal 26 Januari 2017.

Batas waktu sebagaimana diatur dalam Perdirjen tersebut tidak sejalan dengan jadwal penyelesaian laporan keuangan pemerintah daerah yang disusun oleh pemerintah daerah. Akibatnya data keuangan pemerintah daerah yang dibutuhkan dalam pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan belum dapat diperoleh.

Batas waktu penyusunan LKPK unaudited adalah tanggal 20 april setelah tahun anggaran berakhir, sedangkan LKPK audited tanggal 20 oktober setelah tahun anggaran berakhir. Permasalahan yang muncul dalam penyusunan LKPK unaudited adalah pemerintah daerah enggan memberikan data keuangannya

karena beranggapan bahwa data yang mereka miliki masih bergerak dan dalam proses audit oleh BPK.

Ketidaksinkronan batas waktu penyusunan laporan keuangan pemerintah konsolidasian dengan penyelesaian penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah menyebabkan diragukannya validitas data yang digunakan dalam laporan keuangan konsolidasian.

Perbedaan Sistem Akuntansi

Permasalahan yang ditimbulkan oleh perbedaan sistem akuntansi yang digunakan oleh pemerintah pusat dan masing-masing pemerintah daerah, tidak hanya dirasakan dalam konsolidasi laporan keuangan pemerintah tingkat nasional, tetapi juga dirasakan dalam konsolidasi laporan keuangan tingkat wilayah. Perbedaan sistem akuntansi yang digunakan, mengakibatkan terjadinya perbedaan pencatatan transaksi keuangan yang sama di antara masing-masing pemda. Contohnya adalah pencatatan bantuan keuangan yang diberikan oleh pemerintah daerah DIY kepada pemerintah kota/kabupaten yang berada di wilayah DIY.

Terjadi perbedaan pencatatan transaksi diantara pemerintah daerah di wilayah DIY terkait dengan transaksi bantuan keuangan yang berasal dari pemerintah provinsi DIY. Pemerintah kota

Yogyakarta dan Pemerintah kabupaten Sleman mencatat bantuan keuangan yang diterimanya ke dalam akun Transfer Provinsi – Bantuan Keuangan dari Provinsi, sedangkan Pemerintah kabupaten Bantul, Pemerintah kabupaten Kulon Progo, dan Pemerintah kabupaten Gunung Kidul mencatat bantuan keuangan tersebut ke dalam akun Pendapatan lainnya. Kondisi ini menyulitkan proses identifikasi akun-akun resiprokal yang timbul akibat transaksi resiprokal antar entitas pelaporan pemerintah.

“kepala daerah itu memiliki kewenangan untuk mengambil kebijakan akuntansi sendiri, sehingga ketika di sebuah kabupaten atau kota itu menganggap bahwa hibah itu sebagai pendapatan lain lain yang sah. Yang kabupaten yang lainnya menganggap, e.. bantuan keuangan dari pemerintah lain. yang lainnya menganggap e..jadi transfer, menganggap sebagai bantuan transfer e...hibah, kemudian lain lain pendapatan yang sah. Jadi, ada beberapa pengakuan yang berbeda terhadap satu buah peristiwa yang sama sebenarnya sama” (P6)

Permasalahan Sumber Daya Manusia

Sumber Daya Manusia memiliki peran krusial dalam pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Komposisi pegawai yang ideal, khususnya di kanwil ditjen perbendaharaan provinsi, diperlukan untuk mendukung penyelesaian tugas-tugas yang ada. Batas waktu pelaporan serta jumlah laporan yang harus diselesaikan,

membutuhkan sumber daya manusia yang memadai dari sisi jumlah dan kompetensi.

“Jadi dengan, terus terang dengan penyusunan konsolidasi, konsolidasi ini, itu sebenarnya membutuhkan...source.. sumber daya manusia yang lebih gitu loh. Kendalanya itu. Karena time framenya itu dia berbarengan dengan penyusunan laporan yang lain. dibulan april itu sebenarnya kanwil itu membikin 7 laporan. April itu kan ada triwulan 1, unaudited, GFS pusat daerah, tujuh itu” (P8)

Bidang Pembinaan Akuntansi dan Pelaporan Keuangan (PAPK) Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi DIY saat ini memiliki 15 pegawai, yang terdiri dari 1 (satu) kepala bidang, 3 (tiga) kepala seksi, dan 11 (sebelas) pelaksana.

SIMPULAN

Pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah dalam rangka penerapan statistik keuangan pemerintah di tingkat nasional dilakukan oleh Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan, sedangkan di tingkat provinsi/wilayah dilakukan oleh kanwil ditjen perbendaharaan provinsi. Proses konsolidasi dimulai dengan pengumpulan data keuangan terkait dengan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, melakukan *mapping* akun neraca dan laporan realisasi anggaran, mengidentifikasi akun-akun resiprokal yang timbul akibat transaksi antar entitas pelaporan pemerintah dan melakukan eliminasi, serta kemudian

melakukan penggabungan akun-akun sejenis.

Dalam pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah tersebut, ditemukan beberapa kendala, diantaranya yaitu:

1. Ketersediaan Data

Data laporan keuangan pemerintah daerah sulit untuk diperoleh secara lengkap dan tepat waktu, disebabkan karena banyaknya jumlah pemerintah daerah, yaitu sebanyak 542 pemerintah daerah, dengan kualitas laporan keuangan yang berbeda-beda, dan berada di lokasi yang tersebar di seluruh wilayah Indonesia.

2. Perbedaan Sistem Akuntansi

Dampak dari perbedaan sistem akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan pemerintah daerah adalah bervariasinya *output* laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah, yang memerlukan *mapping* akun untuk dapat digabungkan menjadi laporan keuangan konsolidasian.

3. Kesulitan Dalam Mengidentifikasi Akun-Akun Resipokal

Sampai saat ini belum dilakukan pengaturan teknis pencatatan transaksi antar entitas pemerintah. Oleh karena itu identifikasi transaksi resipokal dilakukan dengan cara melihat satu per satu akun-akun yang terdapat dalam neraca dan laporan realisasi anggaran,

baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

4. Kendala Sistem Informasi

Tersebarnya entitas pelaporan pemerintah daerah di seluruh wilayah Indonesia, dengan kondisi geografis yang tidak mudah, membutuhkan dukungan sistem informasi yang mempermudah proses pengumpulan dan pengolahan data keuangan pemerintah daerah. Namun demikian, untuk kebutuhan penyusunan laporan keuangan konsolidasi, *output* sistem informasi yang ada saat ini belum sesuai dengan yang diharapkan.

5. Permasalahan Sumber Daya Manusia

Batas waktu pelaporan serta jumlah laporan yang harus diselesaikan, memerlukan dukungan sumber daya manusia yang memadai dari sisi jumlah dan kompetensi. Bidang PAPK Kanwil Ditjen Perbendaharaan Provinsi belum memiliki komposisi sumber daya manusia yang ideal, baik komposisi dari sisi usia maupun kompetensi.

Keterbatasan Penelitian

Kendala-kendala yang ditemui dalam pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah tidak hanya terjadi di Dit APK dan kanwil ditjen perbendaharaan, tetapi juga terjadi di DJPK dan pemerintah daerah. Peneliti belum melibatkan pihak-pihak yang berasal dari DJPK dan pemerintah daerah

sebagai partisipan dalam penelitian ini sehingga kendala-kendala pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan yang terjadi di DJPK dan pemerintah daerah belum dapat diekplorasi secara mendalam.

REKOMENDASI

Guna mengoptimalkan pelaksanaan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, dapat dilakukan langkah-langkah sebagai berikut.

1. Direktorat Jenderal Perbendaharaan dan Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan perlu mengembangkan sistem informasi keuangan terintegrasi, yang dapat mempermudah proses pengumpulan dan pengolahan informasi keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Selain itu, sebagai bagian dari upaya memperlancar proses pengumpulan data, Kementerian Keuangan juga perlu memberikan kewenangan kepada kanwil ditjen perbendaharaan provinsi untuk melakukan permintaan data keuangan ke pemerintah daerah yang ada di wilayah kerja masing-masing.
2. Dilakukan pengaturan penyeragaman sistem akuntansi, terutama terkait penggunaan bagan akun standar, oleh Kementerian Dalam Negeri. Dengan penyeragaman tersebut, akan mampu mempercepat dan mempermudah proses konsolidasi laporan keuangan

pemerintah pusat dan pemerintah daerah dalam rangka penyajian statistik keuangan pemerintah.

3. Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) perlu mengatur pencatatan transaksi antar entitas pelaporan pemerintah. Pengaturan ini dapat mempermudah identifikasi transaksi dan eliminasi akun-akun resiprokal yang timbul dari transaksi yang dilakukan antar entitas pemerintah.
4. Pengelola SDM, baik di kantor pusat Ditjen Perbendaharaan, maupun di kanwil ditjen perbendaharaan provinsi DIY, perlu melakukan pengaturan kembali SDM dengan komposisi usia dan kompetensi yang seimbang, khususnya untuk mendukung pelaksanaan tugas-tugas terkait dengan konsolidasi laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah di tingkat wilayah.

DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia 2011, *Laporan Hasil Reviu Badan Pemeriksa Keuangan atas Pelaksanaan Transparansi Fiskal Tahun 2010*.
- 2014, *Laporan Hasil Reviu Badan Pemeriksa Keuangan atas Pelaksanaan Transparansi Fiskal Tahun 2013*.
 - 2015, *Laporan Hasil Reviu Badan Pemeriksa Keuangan atas Pelaksanaan Transparansi Fiskal Tahun 2014*.

- 2016, *Laporan Hasil Reviu Badan Pemeriksa Keuangan atas Pelaksanaan Transparansi Fiskal Tahun 2015*.
- Bastian, Indra. 2007. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi kedua. Salemba Empat: Jakarta.
- Bergmann, Andreas, Giuseppe Grossi, Iris Rauskala, dan Sandro Fuchs. 2016. *Consolidation in The Public Sector: Methods and Approaches in Organisation for Economic Co-Operation And Development Countries*. International Review of Administrative Sciences. Vol. 82 (4) 763-783.
- Cirstea, Andreea. 2014. *The Need For Public Sector Consolidated Financial Statements*. Procedia Economics and Finance. Vol. 15, 1289 – 1296.
- Creswell, John W. 2013. *Qualitative Inquiry & Research Design: Choosing Among Five Approach*. Edisi Ketiga. Diterjemahkan oleh Ahmad Lintang Lazuardi. Pustaka Pelajar: Yogyakarta.
- Grossi, Giuseppe, Elisa Mori, dan Federica Bardelli. 2014. *From Consolidation to Segment Reporting in Local Government: Accountability Needs, Accounting Standards, and the Effect on Decision-Makers*. Journal of Modern Accounting and Auditing. Vol. 10, 32-46.
- Halim, Abdul. 2012. Sebuah Pengantar Untuk Mengenal dan Memahami Akuntansi Sektor Publik, dalam Abdul Halim dan Syam Kusufi (penyunting), Akuntansi Sektor Publik: Dari Anggaran Hingga Laporan Keuangan, Dari Pemerintah Hingga Tempat Ibadah. Penerbit Salemba Empat: Jakarta.
- Hennink, M., Hutter, I., dan Bailey, A.. 2014. *Qualitative Research Methods*. SAGE Publications. Inc, Amerika.
- International Monetary Fund. 2004. *Government Finance Statistics Manual 2001 Companion Material: Consolidation Of The General Government Sector*.
- IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board). 2015. *IPSAS 35: Consolidated Financial Statements*.
- Jones, Rowan dan Maurice Pendlebury. 2010. *Public Sector Accounting*. Edisi keenam. Prentice Hall.
- Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Perbendaharaan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta 2016, *Laporan Keuangan Pemerintah Konsolidasian Dan Statistik Tingkat Wilayah Tahun 2015*.
- Kementerian Dalam Negeri Republik Indonesia 2013a, *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah*.
- 2013b, *Modul 3: Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah*.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia 2011, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK.05/2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan*.
- 2013a, *Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-*

- 41/PB/2013 tentang *Petunjuk Teknis Penyusunan Laporan Keuangan Konsolidasian Tingkat Wilayah dan Laporan Statistik Keuangan Pemerintah Tingkat Wilayah pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Perbendaharaan.*
- 2013b, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.05/2013 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.*
 - 2013c, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 214/PMK.05/2013 tentang Bagan Akun Standar.*
 - 2014, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 275/PMK.05/2014 tentang Manual Statistik Keuangan Pemerintah Indonesia.*
 - 2015a, *Laporan Keuangan Pemerintah Konsolidasian Tahun 2014.*
 - 2015b, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan.*
 - 2016a, *Laporan Keuangan Pemerintah Konsolidasian Tahun 2015.*
 - 2016b, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 262/PMK.01/2016 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Perbendaharaan.*
- Matis, Dumitru dan Andreea Cirstea. 2015. *Reflections On Public Sector Consolidated Financial Statements Research.* Studia Universitatis Babeş-Bolyai Oeconomica. Vol. 60, 70-82.
- Maxwell, Joseph A. 2013. *Qualitative Research Design: An Interactive Approach.* Sage Publication.
- Ratna, Dwi S. 2010. *Kondisi Faktual Sistem Akuntansi Pemerintahan, dalam Abdul Halim, Yanuar E. Ristanto, dan I Wayan Karman (penyunting), Sistem Akuntansi Sektor Publik: Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat-Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah-Kapita Selekta Sistem Akuntansi Sektor Publik.* UPP STIM YKPN: Yogyakarta.
- Republik Indonesia 1945, *Undang-Undang Dasar Negara Kesatuan Republik Indonesia.*
- 2003, *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.*
 - 2004, *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.*
 - 2005, *Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 Tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.*
 - 2010, *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.*
- Sekaran, Uma dan Roger Bougie. *Research Methods for Business. A Skill-Building Approach.* Edisi Keenam. Wiley.
- Yin, Robert K. 1987. *Case Study Research: Design and Methods.* Edisi Pertama. Diterjemahkan oleh M. Djauzi Mudzakir. Rajawali Press: Jakarta.