

BAB II

BAHAN RUJUKAN

2.1. Akuntansi

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi merupakan bagian dari setiap entitas baik itu entitas swasta maupun instansi pemerintah, ada beberapa pengertian akuntansi yang diungkapkan oleh penulis untuk meningkatkan pengetahuan dalam bidang akuntansi sebelum lebih jauh membahas mengenai akuntansi pemerintah. Pengertian akuntansi menurut para ahli diantaranya:

Menurut **Mulyadi (2006: 1)** mengemukakan bahwa akuntansi adalah

“Proses pencatatan, pengolongan, pemeriksaan dan penyajian dengan cara-cara tertentu, transaksi keuangan yang terjadi dalam perusahaan atau organisasi lain serta penafsiran terhadap hasilnya.”

Menurut **Charles T. Horngren, dan Walter T.Harrison (2007:3)** menyatakan bahwa:

”Akuntansi adalah sistem informasi yang mengukur aktivitas bisnis, memproses data menjadi laporan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada para pengambil keputusan.”

Menurut *Comite of Terminology of the Accounting Institute of Certified Publik Accountants (AICPA)* dalam **Harahap (2008:5)** ialah

“accounting is the art of recording, classifiying, and summarizing in a significant manner and in terms of money, transactions, and events whivh are in part at least, of a financial character and interpreting the result there of.”

Dalam penjelasan diatas artinya adalah

“akuntansi sebagai seni pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dalam ukuran moneter, transaksi, dan kejadian-kejadian yang umumnya bersifat keuangan termasuk menafsirkan hasil-hasilnya”

Menurut **Warren (2008:10)** mendefinisikan akuntansi sebagai:

“Sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.”

Akuntansi merupakan media komunikasi dalam dunia usaha, dimana penerapan akuntansi yang berlaku di setiap perusahaan/instansi itu berbeda. Hal ini tergantung pada jenis atau badan usaha, besar atau kecilnya perusahaan/instansi, rumit atau tidaknya masalah keuangan perusahaan/instansi tersebut.

Akuntansi dibagi menjadi tiga macam yaitu:

1. Akuntansi Manajemen

Menurut **Mulyadi (2001:1)** akuntansi manajemen dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan berupa data operasi dan data keuangan untuk menghasilkan keluaran berupa informasi akuntansi yang dibutuhkan oleh pemakai.

2. Akuntansi Keuangan

Menurut **Kieso. E. Donald (2002:3)** akuntansi keuangan ialah sebuah proses yang berakhir pada pembuatan laporan keuangan menyangkut perusahaan secara keseluruhan untuk digunakan baik oleh pihak-pihak internal maupun eksternal.

3. Akuntansi Pemerintahan

Menurut **Bastian Indra (2006:15)** akuntansi sektor publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerja sama sektor publik

2.1.2 Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan merupakan bagian dari disiplin ilmu akuntansi yang baru berkembang di Indonesia akhir-akhir ini tetapi tidak sepesat akuntansi bisnis. Dalam sejarah akuntansi, akuntansi pemerintahan lebih dulu muncul

sebelum adanya akuntansi bisnis. Akan tetapi, dunia bisnis yang semakin berkembang dengan berbagai jenis transaksi yang muncul. Standar akuntansi dan berbagai perlakuan akuntansi dunia bisnis harus dibuat dalam rangka pemenuhan akuntabilitas keuangan yang baik (Arif Bachtiar, 2002:2).

Akuntansi merupakan informasi yang dihasilkan untuk pihak-pihak yang berkepentingan agar dapat mengambil keputusan mengenai kondisi entitas.

2.1.2.1 Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan di beberapa sumber disebut dengan akuntansi sektor publik. Secara organisasi akuntansi, domain publik antara lain meliputi pemerintah, BUMN/BUMD, universitas, yayasan dan organisasi nirlaba lainnya. Akuntansi pemerintahan tidak terlepas dari pengertian akuntansi secara umum. Pengertian akuntansi pemerintah dapat didefinisikan menjadi suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut (Arif Bachtiar, 2002:3).

Akuntansi pemerintahan dapat didefinisikan sebagai bidang akuntansi yang terkait dengan lembaga pemerintahan. Akuntansi pemerintahan merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) yang dilakukan oleh entitas pemerintah baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Lebih jauh lagi, akuntansi pemerintahan daerah (pemda) dikenal dengan istilah akuntansi keuangan daerah.

2.1.3 Karakteristik dan Tujuan Akuntansi Pemerintahan

2.1.3.1 Karakteristik Akuntansi Pemerintah

Menurut Arif Bachtiar (2002:7), akuntansi pemerintahan mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Pemerintah tidak berorientasi laba sehingga di dalam akuntansi pemerintahan tidak ada laporan laba dan *treatment* akuntansi yang berkaitan dengannya
2. Pemerintah membukukan anggaran ketika anggaran tersebut dibukukan. Anggaran merupakan hal yang penting bagi pemerintah karena menjadi dasar pelaksanaan anggaran
3. Didalam akuntansi pemerintahan dimungkinkan mempergunakan lebih dari satu jenis dana
4. Akuntansi pemerintahan akan membukukan pengeluaran modal seperti untuk membangun gedung, dan mengadakan dalam perkiraan neraca dan hasil operasional
5. Akuntansi pemerintahan bersifat kaku karena sangat bergantung pada peraturan perundang-undangan
6. Akuntansi pemerintah tidak mengenal perkiraan modal dan laba yang ditahan di neraca.

2.1.3.2 Tujuan Akuntansi Pemerintahan

Halim Abdul (2011:39) menyatakan bahwa akuntansi pemerintah mempunyai beberapa tujuan. Tujuan tersebut sebagai berikut:

1. Pertanggungjawaban
Tujuan pertanggungjawaban memiliki arti memberikan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dalam bentuk dan waktu yang tepat, yang berguna bagi pihak yang bertanggung jawab yang berkaitan dengan operasi unit-unit pemerintahan.
2. Manajerial
Tujuan manajerial berarti bahwa akuntansi pemerintahan harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan, serta penilaian kinerja pemerintah.

3. Pengawasan

Tujuan pengawasan memiliki arti bahwa akuntansi pemerintah harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efisien dan efektif.

Dari beberapa penjelasan diatas akuntansi menghasilkan suatu laporan yang berisi laporan keuangan kepada pihak yang berkepentingan untuk pengambilan keputusan dimasa yang akan datang.

2.2 Laporan Keuangan

Suatu entitas memerlukan laporan keuangan yang menjadi hasil evaluasi terjadinya transaksi yang telah terjadi. Laporan keuangan tersebut merupakan pembuat keputusan dimasa yang akan datang dan sebagai informasi kepada pengguna laporan keuangan.

2.2.1 Pengertian Laporan Keuangan

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 “Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah

”Laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.”

Menurut Warren (2006) mengemukakan bahwa:

”After transactions have been recorded and summarized, reports are prepared for users. The accounting reports that provide this information are called Financial Statements”

Yang artinya adalah setelah transaksi dicatat dan diikhtisarkan, maka disiapkan laporan bagi pemakai. Laporan akuntansi yang menghasilkan informasi demikian disebut Laporan Keuangan.

Sedangkan menurut **Ikatan Akuntansi Indonesia (2009)**:

“Laporan keuangan merupakan bagian dari pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang disajikan dalam berbagai cara misalnya laporan arus kas, atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan”

Laporan keuangan pemerintah ditujukan untuk memenuhi tujuan umum pelaporan keuangan, namun tidak untuk memenuhi kebutuhan khusus pemakainya. Disamping penyusunan laporan keuangan bertujuan umum, entitas pelaporan dimungkinkan untuk menghasilkan laporan keuangan yang disusun untuk kebutuhan khusus.

Mardiasmo (2002:160) mengatakan bahwa lembaga pemerintah dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal seperti laporan surplus defisit, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas dan neraca serta kinerja yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan non finansial.

2.2.2 Peranan dan Tujuan Penyusunan Laporan Keuangan

Laporan keuangan yang disusun oleh suatu entitas pelaporan harus mempunyai peranan dan tujuan agar keberadaannya dapat dipahami oleh penggunaannya.

2.2.2.1 Peranan Penyusunan Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 peranan penyusunan laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan :

a. Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercaya kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik

b. Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

c. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d. Keseimbangan Antargenerasi

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

e. Evaluasi Kerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk dicapai kinerja yang direncanakan.

2.2.2.2 Tujuan penyusunan Laporan Keuangan

Mardiasmo (2004:37) memaparkan bahwa secara garis besar, tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah adalah sebagai berikut:

1. Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*).
2. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasi.

Secara khususnya adalah sebagai berikut:

1. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya financial jangka pendek unit pemerintah.
2. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi didalamnya.
3. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan.
4. Memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh pemilikan dan pembelanjaan sumber daya ekonomi terhadap pencapaian tujuan operasional.
5. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Sedangkan menurut peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010 tujuan penyajian Laporan Keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

2.2.3 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Menurut peraturan pemerintah No.71 tahun 2010 karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki.

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu.

Informasi yang relevan sebagai berikut:

- a. Memiliki manfaat umpan balik
informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat waktu
Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. Lengkap
Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.

2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.

Informasi yang andal memenuhi karakteristik sebagai berikut:

a. Penyajian jujur

informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau secara wajar diharapkan untuk disajikan

b. Dapat Diverifikasi

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat Dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.

4. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.2.4 Kendala Informasi Akuntansi

Berdasarkan peraturan pemerintah No.71 tahun 2010 kendala informasi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan.

Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintah, yaitu:

a. Materialitas

Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

b. Pertimbangan biaya dan manfaat

Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial.

c. Keseimbangan antar karakteristik

Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

2.2.5 Pengguna Laporan Keuangan

Pengguna atau pemakai laporan keuangan pemerintah menurut *International Federation of Accountant- Publik Sector Committee (IFAC-PSC)* dikelompokan sebagai berikut:

- a. Badan legislatif dan badan-badan lain yang kekuasaan mengatur dan mengawasi

Badan legislatif merupakan pengguna utama dari laporan keuangan pemerintah. Laporan keuangan tersebut akan memberikan informasi yang dapat membantu untuk dapat mengetahui bagaimana pemerintah mengurus sumber-sumber, ketaatan terhadap ketentuan-ketentuan perundang-undangan, dan kondisi keuangan maupun kinerja.

- b. Rakyat

Rakyat merupakan kelompok terbesar dari pengguna laporan, yang terdiri dari para pembayar pajak, pemilih, serta kelompok-kelompok yang mempunyai ketertarikan khusus dan memperoleh pelayanan dan manfaat dari pemerintah.

- c. Investor dan kreditor

Pemerintah harus memberikan informasi-informasi yang berguna kepada investor dan kreditor pemerintah pada akhirnya akan berguna untuk penilaian kemampuan pemerintah dalam membiayai kegiatan-kegiatan serta memenuhi kewajiban pada komitmennya.

- d. Pemerintah lain, badan internasional, dan penyedia sumber lain

Seperti para investor dan kreditor bahwa pemerintah lain, badan internasional dan penyedia sumber lain menaruh ketertarikan terhadap kondisi keuangan pemerintah selain itu mereka juga menaruh perhatian terhadap rencana-rencana dan kebijakan-kebijakan.

- e. Analisis ekonomi dan keuangan

Para analisis ekonomi dan keuangan termasuk media-media keuangan menelaah, menganalisis dan menyebarkan hasil-hasilnya kepada para pemakai laporan yang lain. Mereka melakukan evaluasi masalah ekonomi dan keuangan.

2.4.6 Komponen –komponen Laporan Keuangan

Berdasarkan PSAK No 1 tahun 2013 paragraf 11 komponen laporan keuangan terdiri dari:

1. Laporan posisi keuangan (neraca) pada akhir periode.
2. Laporan laba rugi komprehensif laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode.
3. Laporan perubahan ekuitas selama periode.
4. Laporan arus kas selama periode
5. Catatan atas Laporan Keuangan
6. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010, paragraf 28 Laporan Keuangan Pemerintah terdiri dari:

- a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- c. Neraca
- d. Laporan Operasional
- e. Laporan Arus Kas
- f. Laporan Perubahan Ekuitas
- g. Catatan Atas Laporan Keuangan

Selain laporan keuangan pemerintah diatas entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan

- a. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari

pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a) Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- b) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- c) Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

c. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
- c) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

d. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

- c) Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d) Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

e. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
- b) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.

f. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya

g. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan

oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- a. Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
- b. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
- c. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
- d. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
- e. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.

2.3. Ruang Lingkup Standar Akuntansi Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintah diterapkan di ruang lingkup pemerintah yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat, satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah

2.3.1 Penyajian Laporan Keuangan Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah

Ada delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah :

a. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.

Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

b. Nilai historis

Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi

kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

c. Realisasi

Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.

Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi komersial.

d. Substansi mengungguli bentuk format

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

e. Periodisitas

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

f. Konsistensi

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

g. Pengungkapan lengkap

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

h. Penyajian wajar

Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlalu rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlalu tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

2.3.2 Pengertian Aset, Kewajiban, Pendapatan, dan Belanja serta Pengakuannya menurut Standar Akuntansi Pemerintah

Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah dengan pengertiannya

- a. Aset
- b. Kewajiban
- c. Pendapatan
- d. Belanja

2.3.2.1 Pengertian Aset, Kewajiban, Ekuitas, Pendapat, Belanja dan Beban

- a. Aset

Aset ialah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar.

Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.

Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset non lancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat

ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah dan investasi permanen lainnya.

Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

b. Kewajiban

Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah atau dengan pemberi jasa lainnya.

Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

c. Ekuitas

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

d. Pendapatan

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 pendapatan dibagi menjadi dua yaitu pendapatan Negara dan pendapatan daerah. Pendapatan Negara adalah hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah kekayaan bersih sedangkan Pendapatan Daerah adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah kekayaan bersih.

Menurut PSAP 01-4 pendapatan dibagi menjadi dua diantaranya :

1. Pendapatan LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
2. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

e. Belanja

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

f. Beban

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

2.3.3 Pengakuan Aset, Kewajiban, Pendapatan, Beban dan Belanja

Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.

Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:

1. terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
2. kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

2.3.3.1 Pengakuan Aset

Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.

2.3.3.2 Pengakuan Kewajiban

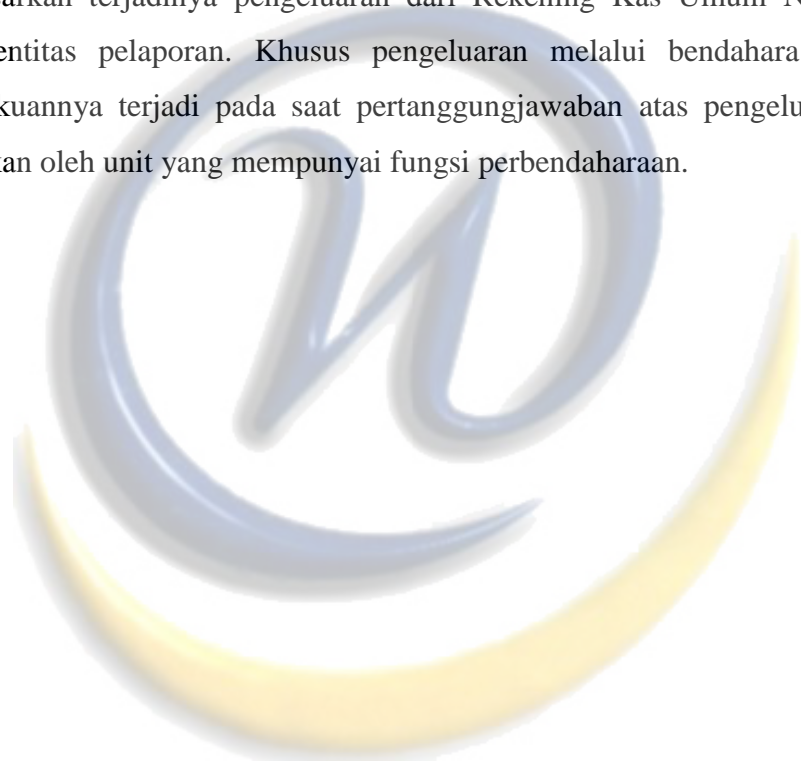
Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

2.3.3.3 Pengakuan Pendapatan

Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan

2.3.3.4 Pengakuan Beban dan Belanja

Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.



Tabel 2.1
Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20x1	20x0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR	xxx	Xxx
4	Kas di Bank Indonesia	xxx	Xxx
5	Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara	xxx	Xxx
6	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	Xxx
7	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	Xxx
8	Investasi Jangka Pendek	xxx	Xxx
9	Piutang Pajak	xxx	Xxx
10	Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak	xxx	Xxx
11	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
12	Beban Dibayar Dimuka	xxx	Xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	Xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	Xxx
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Lembaga internasional	xxx	Xxx
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	Xxx
17	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	Xxx
18	Piutang Lainnya	xxx	Xxx
19	Persediaan	xxx	Xxx
20	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)	xxx	Xxx
21			
22	INVESTASI JANGKA PANJANG		
23	Investasi nonpermanen		
24	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	Xxx
25	Dana Bergulir	xxx	Xxx
26	Investasi dalam Obligasi	xxx	Xxx
27	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	Xxx
28	Investasi nonpermanen lainnya	xxx	Xxx
29	Jumlah Investasi nonpermanen (24 s/d 28)	xxx	Xxx
30	Investasi permanen		
31	Penyertaan Modal Pemerintah	xxx	Xxx
32	Investasi Permanen Lainnya	xxx	Xxx
33	Jumlah Investasi Permanen (31 s/d 32)	xxx	Xxx

34	Jumlah Investasi Jangka Panjang (29 + 33)	xxx	Xxx
35			
36	ASET TETAP		
37	Tanah	xxx	Xxx
38	Peralatan dan Mesin	xxx	Xxx
39	Gedung dan Bangunan	xxx	Xxx
40	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	Xxx
41	Aset Tetap Lainnya	xxx	Xxx
42	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	Xxx
43	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
44	Jumlah Aset Tetap (37 s/d 43)	xxx	Xxx
45			
46	ASET LAINNYA		
47	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	Xxx
48	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	Xxx
49	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	Xxx
50	Aset Tak Berwujud	xxx	Xxx
51	Aset Lain-Lain	xxx	Xxx
52	Jumlah Aset Lainnya (47 s/d 51)	xxx	Xxx
53			
54	JUMLAH ASET (20+34+44+52)	xxx	Xxx
55			
56	Kewajiban		
57			
58	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
59	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	Xxx
60	Utang Bunga	xxx	Xxx
61	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	Xxx
62	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	Xxx
63	Utang Belanja	xxx	Xxx
64	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	Xxx
65	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (59 s/d 64)	xxx	Xxx
66			
67	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
68	Utang Luar Negeri	xxx	Xxx
69	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	Xxx
70	Utang Dalam Negeri – Obligasi	xxx	Xxx
71	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	Xxx
72	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	Xxx
73	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (68 s/d 72)	xxx	Xxx
74	JUMLAH KEWAJIBAN (65+73)	xxx	Xxx
75			

76	EKUITAS		
77	EKUITAS	xxx	Xxx
	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA		
78	(74+77)	xxx	Xxx

*Sumber : Standar Akuntansi Pemerintah Peraturan Pemerintah No.71
Tahun 2010*



Tabel 2.2

Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN
31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

No	Uraian	20x1	20x0
1	Ekuitas Awal	xxx	Xxx
2	Surplus/Defisit-LO	xxx	Xxx
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar :	xxx	Xxx
4	Koreksi Nilai Persediaan	xxx	Xxx
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	Xxx
6	Lain-Lain	xxx	Xxx
7	Ekuitas Akhir	xxx	Xxx

Sumber : Standar Akuntansi Pemerintah Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010

Tabel 2.3

Contoh Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

No	Uraian	20x1	20x0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	Xxx	xxx
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(xxx)	(xxx)
3	Subtotal (1 - 2)	Xxx	xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	Xxx	xxx
5	Subtotal (3 + 4)	Xxx	xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	Xxx	xxx
7	Lain-lain	Xxx	xxx
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)	Xxx	xxx

Sumber : Standar Akuntansi Pemerintah Peraturan Pemerintah No.71 Tahun
2010