

AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN NEGARA

STUDI KASUS EMPAT TAHUN ANGGARAN (2015-2018)

LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PUSAT



**PUSAT KAJIAN AKUNTABILITAS KEUANGAN NEGARA
BADAN KEAHLIAN DPR RI**

AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN NEGARA

**STUDI KASUS EMPAT TAHUN ANGGARAN (2015-2018)
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PUSAT**



PKAKN

PUSAT KAJIAN AKUNTABILITAS KEUANGAN NEGARA

**Tim Penulis Pusat Kajian Akuntabilitas Keuangan Negara
Sekretariat Jenderal & Badan Keahlian DPR RI
Tahun 2020**

Sanksi Pelanggaran Pasal 72

Undang-undang Nomor 19 Tahun 2002

Tentang Hak Cipta.

1. Barangsiapa dengan sengaja dan tanpa hak melakukan perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) atau Pasal 49 ayat (1) dan ayat (2) dipidana dengan pidana penjara masing – masing paling singkat 1 (satu) bulan dan/atau denda paling sedikit Rp 1.000.000,00 (satu juta rupiah), atau pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun dan/atau denda paling banyak Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).
2. Barangsiapa dengan sengaja menyiarkan, memamerkan, mengedarkan, atau menjual kepada umum suatu Ciptaan atau barang hasil pelanggaran Hak Cipta atau Hak Terkait sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dipidana dengan pidana penjara paling lama 5 (lima) tahun dan/atau denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)

**AKUNTABILITAS PENGELOLAAN
KEUANGAN NEGARA**
STUDI KASUS EMPAT TAHUN ANGGARAN (2015-2018)
LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PUSAT

i-v, 1-43 hlm: 14,8 x 21 cm

ISBN 978-602-50017-5-8

Hak Cipta @ 2020

Pusat Kajian Akuntabilitas Keuangan Negara, Badan Keahlian DPR RI

Helmizar
Achmad Yugo Pidhegso
Fajri Ramadhan
Faqih Nur Huda
Slamet Dhul Fadli
Teuku Surya Darma

Diterbitkan :
PUSAT KAJIAN AKUNTABILITAS KEUANGAN NEGARA
SEKRETARIAT JENDERAL & BADAN KEAHLIAN DPR RI

Jl. Jenderal Gatot Subroto
Lantai 6 Ruang 605, Jakarta 10270
Tlp. 021 – 5715 735 /705

KATA SAMBUTAN Sekretaris Jenderal DPR RI

Assalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh



Puji syukur kehadiran Allah SWT, yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya kepada kita semua.

Selama tahun 2015-2018, Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) telah menyampaikan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) secara rutin kepada DPR RI. Penyampaian LKPP ini merupakan amanat Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. LKPP yang terdiri dari Laporan Realisasi APBN, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan ini merupakan sumber informasi penting dalam mengukur kinerja akuntabilitas pengelolaan keuangan negara oleh pemerintah.

Sebagaimana amanat UUD 1945 Pasal 23E ayat (3), hasil pemeriksaan BPK yang termaktub pada LKPP ditindaklanjuti oleh DPR RI dengan melakukan penelaahan dalam mendorong akuntabilitas dan perbaikan pengelolaan keuangan negara. Hal ini dilakukan DPR RI sebagai bentuk menjalankan fungsi pengawasan atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

Untuk menjalankan amanat konstitusi tersebut sekaligus menambah referensi bagi Anggota DPR RI dalam memahami permasalahan pada LKPP, Pusat Kajian Akuntabilitas Keuangan Negara telah melakukan penelaahan terhadap temuan dan permasalahan hasil pemeriksaan BPK RI atas LKPP Tahun Anggaran 2015-2018. Kajian ini mencakup permasalahan-permasalahan yang menjadi temuan BPK RI terkait penyusunan laporan keuangan, akun aset, akun belanja, dan akun pembiayaan pada LKPP. Permasalahan-permasalahan tersebut sebagian besar merupakan permasalahan berulang yang patut menjadi perhatian Anggota DPR RI dalam melakukan pengawasan kepada pemerintah.

Demikianlah hal-hal yang dapat kami sajikan. Kami berharap hasil kajian ini dapat memberikan informasi yang bermanfaat kepada Pimpinan DPR RI, Badan Akuntabilitas Keuangan Negara (BAKN) DPR RI serta Pimpinan dan Anggota Komisi DPR RI, sehingga dapat dijadikan acuan dasar dalam melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan pengelolaan keuangan negara, khususnya terhadap pelaksanaan program-program nasional di Kementerian/Lembaga.

Kami mengucapkan terima kasih atas perhatian Pimpinan dan Anggota DPR RI yang terhormat.

Wassalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Jakarta, April 2020

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Indra Iskandar', with a stylized flourish at the end.

Indra Iskandar

NIP. 19661114199703 1 001

KATA PENGANTAR

Kepala Pusat Kajian Akuntabilitas Keuangan Negara Sekretariat Jenderal dan Badan Keahlian DPR RI

Puji dan syukur marilah kita panjatkan kehadiran Allah SWT, karena berkat nikmat dan rahmat-Nya Pusat Kajian Akuntabilitas Keuangan Negara (PKAKN) Sekretariat Jenderal dan Badan Keahlian DPR RI dapat menyelesaikan buku “Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara: Studi Kasus Empat Tahun Anggaran (2015-2018) Laporan Keuangan Pemerintah Pusat”.

Kajian akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) menjadi hal yang penting karena pembahasan permasalahan memberikan gambaran menyeluruh atas permasalahan-permasalahan pada LKPP Tahun Anggaran 2015-2018. Secara spesifik, permasalahan yang dibahas mencakup aspek pelaporan keuangan, aset, belanja negara, dan pembiayaan pada APBN.

Permasalahan-permasalahan yang menjadi pembahasan pada kajian LKPP empat tahun ini rata-rata merupakan permasalahan berulang yang berdampak luas bagi masyarakat. Sebagai contoh, terdapat permasalahan penyusunan laporan keuangan yang menjadi temuan berulang sejak TA 2015. Pada komponen tersebut permasalahan yang selalu berulang adalah Transaksi Antar Ekuitas (TAE) dimana pemerintah tidak dapat memberikan penjelasan dan data yang cukup atas penambahan dan pengurangan pada Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) sehingga saldo ekuitas pada neraca menunjukkan ketidakwajaran. Permasalahan lain adalah perbedaan metode perhitungan rasio defisit pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) yang dihitung berdasarkan basis kas dan Laporan Operasional (LO) yang dihitung berdasarkan basis akrual, sedangkan pemerintah hanya mengakui defisit berdasarkan perhitungan defisit LRA saja tanpa mempertimbangkan perhitungan defisit LO sehingga hal tersebut akan mempengaruhi pada pembiayaan yang dilakukan pemerintah untuk menutupi defisit APBN. Permasalahan ini menjadi perhatian utama karena terdapat urgensi dilakukan pembenahan oleh pemerintah agar tidak terjadi permasalahan serupa pada tahun anggaran mendatang.

Pada akhirnya kami berharap kajian yang dihasilkan oleh PKAKN Sekretariat Jenderal dan Badan Keahlian DPR RI ini dapat bermanfaat dan menjadi sumber informasi bagi seluruh Anggota DPR RI dalam mengawal dan memastikan pengelolaan keuangan negara berjalan secara akuntabel dan transparan, melalui Rapat Kerja, Rapat Dengar Pendapat dan kunjungan kerja komisi dan perorangan. Atas kesalahan dan kekurangan dalam buku ini, kami mengharapkan kritik dan masukan yang membangun guna perbaikan produk PKAKN kedepannya.

Jakarta, April 2020

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Helmizar', written in a cursive style.

HELMIZAR

NIP. 19640719 199103 1 001

DAFTAR ISI

Kata Sambutan Sekretaris Jenderal DPR RI.....	i
Kata Pengantar Kepala PKAKN.....	iii
Daftar Isi	v
I. PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	4
1.3. Tujuan Kajian.....	5
1.4. Landasan Teori.....	5
II. METODOLOGI.....	8
2.1. Pendekatan Kajian.....	8
2.2. Ruang Lingkup Kajian.....	9
2.3. Teknik Pengumpulan Data.....	9
2.4. Teknik Analisis Data.....	9
III. PEMBAHASAN DAN ANALISIS.....	10
3.1. Akuntabilitas Penyusunan Laporan Keuangan.....	12
3.2. Akuntabilitas Pengelolaan Aset.....	18
3.3. Akuntabilitas Belanja Negara.....	28
3.4. Akuntabilitas Pembiayaan APBN dan Kewajiban.....	35
IV. KESIMPULAN.....	40
DAFTAR REFERENSI.....	42

AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN NEGARA: STUDI KASUS EMPAT TAHUN ANGGARAN (2015-2018) LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PUSAT

I. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Dalam empat tahun kebelakang, sejak tahun 2015 sampai dengan tahun 2018, tepatnya dimasa pemerintahan Jokowi-JK telah banyak capaian Pemerintah dalam menjalankan roda pemerintahan. Satu diantaranya adalah pencapaian opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari hasil pemeriksaan BPK RI sebagai *Supreme Audit Institutions* atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) selama tiga tahun berturut-turut sejak tahun 2016 sampai dengan tahun 2018.

Tentunya, perolehan kualitas opini tersebut menunjukkan adanya proses perbaikan yang terus menerus dalam pengelolaan keuangan negara yang dilakukan Pemerintah dengan melibatkan seluruh *stakeholders* mulai dari pihak pelaksana pengelola keuangan negara seperti Kementerian Negara/Lembaga (K/L), maupun lembaga pengawas seperti DPR RI, dan bahkan pihak pemeriksa seperti BPK RI.

Perolehan opini WTP atas LKPP di tahun anggaran 2016 merupakan pencapaian terbaik bagi pemerintahan berjalan karena untuk pertama kalinya sejak awal disusunnya LKPP tahun anggaran 2004. Sebelumnya jauh kebelakang sampai dengan LKPP tahun anggaran 2008, laporan pertanggungjawaban keuangan negara yang disajikan Pemerintah Pusat masih mendapat opini *disclaimer* atau Tidak Menyatakan Pendapat (TMP). Kemudian, mulai LKPP tahun anggaran 2009 sampai dengan tahun anggaran 2015 telah meningkat perolehan opininya dengan mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Sepanjang sejarah kemerdekaan Negara Republik Indonesia sampai dengan tahun anggaran 2003, laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah hanya berupa Laporan Realisasi Anggaran yang belum mengikuti standar akuntansi dan pelaporan keuangan. Kemudian untuk tahun anggaran 2004, Pemerintah berhasil menyusun LKPP sebagai bentuk

pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN yang disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan telah diperiksa oleh BPK RI sebagaimana amanat Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Kemudian, seiring perjalanan waktu dan langkah perbaikan yang terus menerus dilakukan dalam pengelolaan keuangan negara, penyusunan LKPP untuk TA 2014 telah menggunakan pendekatan akuntansi berbasis kas menuju akrual (*cash towards accrual*) sebagai pelaksanaan dari kebijakan transisi sebelum akuntansi berbasis akrual diterapkan secara penuh pada LKPP tahun anggaran 2015. Hal tersebut dilakukan sesuai amanat UU No.17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU No.1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan, yang kemudian dipertegas kembali pada Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Dengan diterapkannya akuntansi berbasis akrual, maka laporan keuangan pemerintah pusat telah mengikuti standar akuntansi dan pelaporan keuangan yang sesuai dengan *international best practice*. Salah satu manfaatnya bagi *stakeholders* adalah laporan keuangan yang disajikan dapat memberikan informasi yang lebih komprehensif melalui penyajian capaian realisasi anggaran dan kinerja pengelolaan keuangan negara.

Pemeriksaan atas LKPP bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran LKPP dengan memperhatikan kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP); kecukupan pengungkapan sesuai dengan pengungkapan yang diatur dalam SAP; kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; dan efektivitas sistem pengendalian intern (SPI). Begitu juga dalam melaksanakan pengujian kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, BPK RI hanya menguji kepatuhan instansi atas peraturan perundang-undangan yang terkait dengan penyusunan laporan keuangan.

Dengan demikian, tidak menutup kemungkinan bahwa perolehan opini yang baik atas laporan keuangan masih diikuti dengan kondisi ketidakpatuhan pada peraturan perundang-undangan dan juga tidak dapat dikatakan bersih dari kesalahan dan penyimpangan yang tergolong kepada perbuatan-perbuatan melanggar hukum. Hal ini dikarenakan prosedur pemeriksaan atas laporan keuangan oleh BPK RI tidak ditujukan untuk

menemukan kesalahan atau penyimpangan, melainkan dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam mendeteksi adanya kesalahan dan salah saji yang berpengaruh material terhadap laporan keuangan. Namun, ketika dalam pemeriksaan ditemukan penyimpangan, maka BPK RI akan mengungkap hasil temuan tersebut pada Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP).

Banyak contoh yang menunjukkan bahwa pemberian opini WTP pada satu entitas yang diperiksa BPK RI, namun diikuti dugaan terdapatnya korupsi dalam pengelolaan keuangan pada entitas tersebut. Bahkan tidak sedikit dugaan tindakan korupsi tersebut dibuktikan dengan operasi tangkap tangan (OTT) oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK).

Secara sekilas tentu terlihat seperti sebuah anomali, bagaimana bisa suatu lembaga atau entitas yang dinyatakan “*clear*” dalam laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan, namun ditemukan dugaan korupsi yang merugikan keuangan negara. Fenomena tersebut yang kemudian menimbulkan kesenjangan antara harapan publik dengan ketepatan pemberian opini BPK RI.

Di sisi lain, opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) merupakan penilaian tertinggi yang diberikan oleh BPK RI, yang menunjukkan laporan keuangan telah disajikan secara wajar, tidak terdapat kesalahan material, serta sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku secara umum di Indonesia. Opini WTP merupakan refleksi atas nilai-nilai dalam *good governance* yang unsur utamanya adalah akuntabilitas dan transparansi sehingga laporan keuangan dapat diandalkan oleh pengguna baik pihak internal maupun pihak eksternal dalam proses pengambilan keputusan.

Oleh karena itu, dalam rangka menunjukkan keberhasilan lembaga dalam menerapkan prinsip *good governance*, maka opini WTP menjadi hal yang paling diburu dalam setiap hasil pemeriksaan keuangan pemerintah. Padahal perolehan opini WTP atas pemeriksaan laporan keuangan belum memberikan jaminan bahwa pertanggungjawaban keuangan tersebut bersih dari permasalahan.

Satu kondisi terjadinya fenomena yang disebutkan di atas dapat dilihat dari LKPP tahun anggaran 2016 – 2018 yang telah memperoleh opini WTP, namun dari hasil pemeriksaan menunjukkan adanya permasalahan terkait

penyusunan laporan keuangan yang terjadi berulang setiap tahunnya. Padahal sejatinya permasalahan yang terjadi mengenai penyusunan laporan keuangan sudah diselesaikan ditingkat Kementerian/Lembaga (K/L) terkait.

Hal ini menunjukkan masih terdapat kelemahan pada sistem informasi antar K/L yang tidak terintegrasi dengan baik sehingga mengakibatkan laporan keuangan yang disajikan tidak mencerminkan kondisi yang sebenarnya. Selain itu, BPK RI dalam hasil pemeriksaannya atas LKPP selama 4 tahun anggaran sejak 2015 sampai dengan 2018, mengungkap permasalahan berulang yang menyangkut hal-hal substantif pada penerapan standar akuntansi pemerintahan dalam penyajian laporan keuangan terkait penatausahaan aset, pendapatan, dan belanja serta pembiayaan.

Oleh karena itu, terhadap akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) sebagai instrumen utama pertanggungjawaban keuangan negara ini menjadi tema penting dan menarik untuk dikaji. Hasil kajian dapat digunakan oleh para pihak yang berkepentingan untuk mengetahui dan menilai kinerja pengelolaan keuangan negara yang dilakukan pemerintah pusat dalam pelaksanaan program dan kegiatan sesuai yang diamanatkan undang-undang dalam rangka mencapai kesejahteraan masyarakat Indonesia.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, dengan mengacu pada UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, opini pemeriksaan BPK RI atas LKPP diberikan dengan mempertimbangkan aspek kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kecukupan pengungkapan sesuai dengan pengungkapan yang diatur dalam SAP, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern.

Berdasarkan hasil pemeriksaan BPK RI atas LKPP selama 4 (empat) tahun anggaran sejak tahun 2015 sampai dengan tahun 2018 masih diungkap temuan dan permasalahan. Untuk setiap permasalahan yang diungkap turut disertakan rekomendasi terhadap permasalahan terkait dengan harapan dapat ditindaklanjuti penyelesaian permasalahan tersebut sesuai ketentuan dan waktu yang telah ditetapkan.

Namun dalam kenyataannya tidak sedikit hasil rekomendasi atas permasalahan yang diungkap BPK RI belum ditindaklanjuti penyelesaiannya secara optimal oleh entitas yang diperiksa, sehingga menjadi temuan berulang yang diungkap di setiap laporan hasil pemeriksaan atas LKPP sejak tahun anggaran 2015 sampai dengan tahun anggaran 2018.

Oleh karena itu, kajian terhadap permasalahan akuntabilitas LKPP ini dilakukan dengan harapan dapat memberikan sudut pandang yang sifatnya lebih teknis untuk menjadi perhatian pengguna dan pihak yang berkepentingan terutama anggota DPR RI dan Pemerintah sesuai kewenangan yang dimilikinya untuk mendorong dan melakukan perbaikan pengelolaan keuangan negara secara umum dan penatausahaan serta pertanggungjawaban keuangan negara secara khususnya.

1.3. Tujuan Kajian

Kajian ini bertujuan untuk mengetahui gambaran secara menyeluruh mengenai akuntabilitas LKPP selama tahun anggaran 2015-2018; mengeksplorasi permasalahan penting terkait akuntabilitas LKPP selama tahun anggaran tersebut; dan memetakan langkah penyelesaian dan perbaikan yang perlu dilakukan dalam meningkatkan akuntabilitas LKPP untuk masa yang akan datang.

1.4. Landasan Teori

Akuntabilitas merupakan suatu konsep yang tidak bisa dilepaskan dari aspek kehidupan bernegara. Secara etimologis akuntabilitas memiliki akar sejarah yang terkait dengan akuntansi (Bovens, 2014). Meskipun dalam perkembangannya, istilah “akuntabilitas” dan “akuntabel” tidak lagi terbatas pada konsep administrasi keuangan melainkan berkembang hingga aspek politik dan tata kelola pemerintahan (Bovens, 2014).

Secara ringkas menurut Graycar (2016) akuntabilitas adalah suatu kondisi ketika suatu entitas baik badan maupun individu melaksanakan tugas atau fungsi yang berada dalam pengawasan pihak lain. Sedangkan dalam kaitannya dengan keuangan negara, Hladchenko (2016) mengartikan akuntabilitas keuangan negara sebagai Informasi keuangan yang mencakup anggaran pemerintah, utang, dan kebijakan fiskal.

Kadmasasmita (2009) menjelaskan bahwa cakupan dalam pembahasan tentang keuangan negara adalah: 1) pengeluaran negara (*government expenditures*); 2) sumber-sumber penerimaan negara di mana pajak merupakan sumber penerimaan yang terpenting (*government revenues and taxes*); (3) pinjaman negara dan perlunasannya (*government borrowing and indebtedness*); (4) administrasi fiskal atau teknik fiskal (*fiscal administration or technique*) yang membahas hukum dan tatausaha keuangan negara; (5) perimbangan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (*intergovernment fiscal relationship*) yang saat ini menjadi studi dalam keuangan negara yang semakin penting dan menonjol; dan (6) kebijakan fiskal (*fiscal policy*).

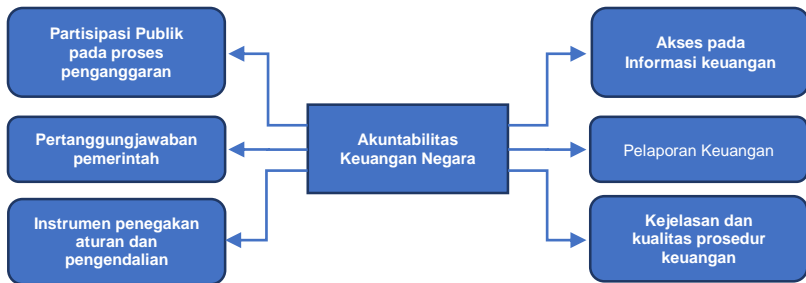
Dengan demikian, berdasarkan uraian di atas mengenai pengertian akuntabilitas dan keuangan negara, maka dapat diartikan bahwa akuntabilitas keuangan negara adalah sebuah bentuk pertanggungjawaban pemerintah atas pengelolaan keuangan negara selama periode waktu tertentu.

Dalam pelaksanaan mewujudkan akuntabilitas keuangan negara/anggaran, IBP (2015) menjelaskan bahwa perlunya 3 (tiga) faktor dukungan yaitu transparansi, partisipasi publik, dan pengawasan formal oleh lembaga negara yang bertugas melakukan pengawasan. Penjelasan atas tiga faktor pendukung tersebut adalah sebagai berikut:

- a. **Transparansi:** merupakan kondisi yang penting untuk memastikan pembahasan anggaran dan pengawasan yang memadai. Informasi yang disampaikan terkait anggaran haruslah komprehensif dan memberikan pemahaman yang memadai kepada masyarakat dan lembaga yang bertugas mengawasi pemerintah.
- b. **Partisipasi Publik:** merupakan pemberian kesempatan kepada publik untuk berpartisipasi pada proses penganggaran. Tanpa adanya akses dari masyarakat untuk mempengaruhi anggaran, maka pemerintah tidak mengetahui secara pasti perbedaan pandangan pada masyarakat terkait penentuan program dan prioritas nasional.
- c. **Pengawasan Pemerintah:** pentingnya penguatan lembaga yang bertugas untuk mengawasi pemerintah seperti lembaga legislatif dan lembaga audit negara untuk memastikan berjalannya akuntabilitas keuangan negara. Tanpa adanya kewenangan, cakupan peran, dan sumberdaya yang memadai, maka lembaga negara yang bertugas melakukan pemantauan kepada pemerintah tidak dapat melaksanakan

tugas dan mandatnya serta tidak dapat memastikan dana masyarakat digunakan sebagaimana semestinya.

Selain tiga hal pendukung terwujudnya akuntabilitas keuangan negara di atas, Hladchenko (2016) menyebutkan beberapa hal penting yang mencirikan diimplementasikannya akuntabilitas keuangan negara sebagaimana yang diilustrasikan dalam skema berikut:



Sama halnya dengan ilustrasi di atas, Ogundana *et al* (2017) dalam penelitiannya mengenai dampak audit sektor publik dan hubungannya dengan akuntabilitas dan transparansi di Nigeria menyimpulkan bahwa audit sektor publik memberikan pengaruh yang fundamental dalam mendorong akuntabilitas dan transparansi, Penelitian tersebut juga menyimpulkan perlu adanya kesadaran pemangku kepentingan untuk menggunakan hasil audit secara semestinya dan aktif dalam melakukan pengawasan untuk mewujudkan akuntabilitas keuangan negara.

Dalam konteks di Indonesia, berdasarkan Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003, Keuangan Negara didefinisikan sebagai semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik uang maupun barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Sedangkan dalam melakukan penilaian atas akuntabilitas keuangan negara di Indonesia didasari pada hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia.

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 memberi mandat kepada BPK RI sebagai lembaga bebas dan mandiri yang bertugas memeriksa pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara serta melaporkan hasil pemeriksaannya tersebut kepada DPR, DPD, dan

DPRD. Kemudian, peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara menjelaskan bahwa terdapat 3 (tiga) jenis pemeriksaan yaitu:

- a. Pemeriksaan Laporan Keuangan: pemeriksaan yang bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan;
- b. Pemeriksaan Kinerja: pemeriksaan yang bertujuan untuk memberikan kesimpulan atas aspek ekonomi, efisiensi, dan/atau efektivitas pengelolaan keuangan negara, serta memberikan rekomendasi untuk memperbaiki aspek tersebut;
- c. Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu (PDTT): pemeriksaan yang bertujuan memberikan kesimpulan sesuai dengan tujuan pemeriksaan yang ditetapkan. PDTT dapat berbentuk pemeriksaan kepatuhan dan pemeriksaan investigatif.

II. METODOLOGI

2.1. Pendekatan Kajian

Kajian ini bermaksud untuk mengetahui gambaran umum dan memetakan permasalahan yang terdapat dalam LKPP sejak tahun anggaran (TA) 2015 sampai dengan TA 2018 serta memberikan solusi perbaikan terkait permasalahan tersebut. Pendekatan kualitatif digunakan pada kajian ini dengan metode studi kasus dimana peneliti memusatkan perhatian secara intensif pada satu obyek tertentu yang mempelajarinya sebagai suatu kasus, dalam hal ini adalah temuan pada LKPP Tahun Anggaran 2015-2018.

Pemetaan dan pemberian solusi didasarkan pada interpretasi peneliti yang merupakan instrumen kunci dan hasil penelitian lebih menekankan makna daripada generalisasi, sebagaimana hakekat pendekatan kajian kualitatif yang berlandaskan pada filsafat postpositivisme dimana memandang realitas sosial sebagai sesuatu yang holistik/utuh, kompleks, dimanis, penuh makna, dan hubungan gejala bersifat interaktif (Sugiyono, 2017:15).

Sedangkan pendekatan kualitatif melalui metode studi kasus dilakukan karena menurut Robert K. Yin (2014) studi kasus merupakan suatu inkuiri empiris yang menyelidiki fenomena dalam konteks kehidupan nyata, bilamana batas-batas antara fenomena dalam konteks tak tampak dengan

tegas, dan dimana multi sumber bukti dimanfaatkan. Begitujuga perlu metode kajian yang bersifat studi kasus menurut Burhan Bungin (2012) akan berupaya menjawab pertanyaan-pertanyaan *how* (bagaimana), dan *why* (mengapa), serta pada tingkatan tertentu akan menjawab pertanyaan *what* (apa/apakah) dalam pelaksanaan sebuah kajian.

2.2. Ruang Lingkup Kajian

Ruang lingkup kajian dibatasi pada temuan dan permasalahan yang diungkap oleh BPK RI dalam hasil pemeriksaan atas LKPP sejak TA 2015 sampai dengan TA 2018.

2.3. Teknik Pengumpulan Data

Berdasarkan ruang lingkup kajian di atas, maka teknik pengumpulan data pada kajian ini menggunakan dua cara yaitu melalui studi dokumentasi pada LKPP sejak TA 2015 sampai dengan TA 2018 dan melakukan wawancara kepada pihak pemeriksa dan pihak entitas yang diperiksa. Uraian teknik pengumpulan data sebagai berikut:

- a. Studi Dokumentasi merupakan suatu teknik pengumpulan data dengan cara mempelajari dokumen untuk mendapatkan data atau informasi yang berhubungan dengan masalah yang diteliti (Sugiyono, 2009:329). Bahan dokumentasi yang dikaji adalah bersumber dari temuan dan permasalahan yang diungkap BPK RI dalam hasil pemeriksaan atas LKPP TA 2015 sampai dengan TA 2018.
- b. Wawancara merupakan percakapan dengan maksud tertentu yang dilakukan oleh dua pihak yaitu pewawancara (interviewer) yang mengajukan pertanyaan dan terwawancara (interviewee) yang memberikan jawaban atas pertanyaan itu (Lexy J. Meleong, 2010:186). Dalam kajian ini wawancara dilakukan kepada Auditor BPK yang berwenang dalam pembuatan LKPP TA 2015 sampai dengan TA 2018 dan entitas yang diperiksa yaitu Kementerian Keuangan.

2.4. Teknik Analisis Data

Analisis data dilakukan untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan yang dirumuskan dalam kajian. Berikut merupakan empat tahap analisis data menurut Miles dan Huberman dalam Bungin (2010: 69).

- a. Pengumpulan data (*data collection*)
Pengumpulan data dalam kajian ini dilakukan dengan studi dokumentasi pada LKPP TA 2015 sampai dengan TA 2018 dan wawancara kepada Auditor BPK RI dan Kementerian Keuangan.
- b. Reduksi data (*data reduction*)
Reduksi data merupakan proses seleksi dan pengelompokan data yang dalam kajian ini dilakukan terhadap temuan dan permasalahan yang diungkap dalam LHP BPK RI terkait penilaian pada sistem pengendalian intern (SPI) dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan sesuai rumusan masalah dan tujuan penelitian yang akan disiapkan untuk proses penyajian data.
- c. Penyajian data (*data display*)
Data dalam kajian ini disajikan dalam bentuk uraian permasalahan yang dibagi sesuai 2 (dua) kategori penilaian pemeriksaan yang dilakukan BPK RI yaitu penilaian atas sistem pengendalian intern (SPI) dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.
- d. Penarikan kesimpulan (*conclusion*)
Data yang telah dideskripsikan akan ditarik suatu kesimpulan sesuai dengan rumusan masalah yang dikemukakan dan kemudian dianalisis untuk memastikan kesinambungan dari metode kajian yang digunakan.

III. PEMBAHASAN DAN ANALISIS

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32 mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual sebagai pengganti PP No.24 Tahun 2005 berbasis kas menuju akrual, menjelaskan bahwa setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan pada suatu periode pelaporan secara sistematis dan terstruktur untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi dan evaluasi kinerja dalam suatu laporan keuangan pemerintah.

Pertanggungjawaban pelaksanaan APBN diwujudkan oleh pemerintah pusat adalah dalam bentuk laporan keuangan pemerintah pusat (LKPP) yang kemudian dilakukan pemeriksaannya oleh BPK RI. Selain itu, BPK RI juga melakukan pemeriksaan atas sistem pengendalian intern (SPI) dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan.

LKPP yang disajikan meliputi Laporan Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), dan Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut. LKPP juga menyajikan informasi tambahan berupa Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) yang berisi tentang kebijakan fiskal, kebijakan akuntansi, pos-pos laporan keuangan, dan nilai rinci atas nilai pos yang tersaji dalam tiap jenis laporan keuangan pemerintah pusat yang diungkap dalam CaLK juga berisi data ekonomi nasional seperti produk domestik bruto, neraca pembayaran, cadangan devisa, inflasi, lifting minyak dan lain-lain.

Sebagai bentuk pertanggungjawaban Pemerintah kepada masyarakat, sejatinya LKPP dapat dimanfaatkan masyarakat luas sebagai sumber rujukan dalam menilai kinerja pemerintah melalui laporan keuangan yang disajikan dengan data-data yang objektif serta dapat dipertanggungjawabkan kebenarannya. Terlebih lagi pertanggungjawaban keuangan negara yang disajikan dalam LKPP telah diperiksa (*audited*) oleh BPK RI.

Dalam penyampaian laporan hasil pemeriksaan (LHP) atas LKPP tersebut, BPK RI mengungkapkan berbagai temuan dan permasalahan yang diklasifikasi menjadi 6 (enam) kelompok permasalahan yaitu, permasalahan penyusunan laporan keuangan; permasalahan Aset; permasalahan Kewajiban, permasalahan Pendapatan, permasalahan Belanja, dan permasalahan Pembiayaan.

Pembahasan selanjutnya yang akan diuraikan dalam kajian ini adalah mengenai akuntabilitas pengelolaan keuangan negara berdasarkan hasil pemeriksaan BPK RI atas LKPP selama 4 tahun anggaran sejak 2015 sampai dengan 2018 terkait permasalahan berulang yang menyangkut hal-hal substantif pada penerapan standar akuntansi pemerintahan dalam penyajian laporan keuangan. Khususnya pada permasalahan penyusunan laporan keuangan, penatausahaan aset, belanja, dan pembiayaan.

3.1. Akuntabilitas Penyusunan Laporan Keuangan

Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) merupakan hasil konsolidasi dari seluruh Laporan Keuangan Kementerian Lembaga (LKKL) dan Laporan Keuangan Bendahara Umum Negara (LKBUN). Penyusunan LKKL melibatkan aplikasi-aplikasi pada level Sistem Akuntansi Instansi (SAI) dimana seluruh transaksi akan dicatat dalam buku besar aplikasi Sistem Akuntansi Instansi Berbasis Akrual (SAIBA).

Selanjutnya, data SAIBA dari seluruh satker/Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Anggaran (UAKPA) dikonsolidasi menggunakan aplikasi e-Rekon-LK untuk menghasilkan Laporan Keuangan Kementerian Lembaga (LKKL). Sementara, penyusunan Laporan Keuangan Bendahara Umum Negara (LKBUN) oleh Kementerian Keuangan (Kemenkeu) dilakukan melalui aplikasi Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara (SPAN) dan diproses dengan aplikasi pengolah angka (*spreadsheet*).

Hasil Pemeriksaan BPK RI atas LKPP sejak tahun 2015-2018 selalu mengungkap temuan dan permasalahan terkait penyusunan laporan keuangan. Pada LKPP TA 2015, BPK RI mengungkap lima judul temuan yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan. Dua temuan tersebut menjadi salah satu dasar opini WDP yang diberikan BPK RI, yaitu terkait kewajaran saldo SAL dan transaksi antar entitas. Tahun 2015 juga merupakan tahun pertama digunakannya sistem akuntansi berbasis akrual. Secara singkat, permasalahan terkait penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat sejak TA 2015-2018 dapat dilihat pada tabel 1.

Dari tabel tersebut, dapat dijelaskan bahwa pada TA 2015 terdapat dua permasalahan yang menjadi penyebab diberikannya opini WDP oleh BPK, yaitu: (1) pencatatan dan penyajian catatan dan fisik SAL yang tidak akurat sehingga tidak dapat diyakini kewajaran transaksi dan/atau saldo terkait SAL sebesar Rp6,6 triliun dan (2) tidak adanya penjelasan dan data yang cukup dalam akun koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas sebesar Rp96,53 triliun, dan Transaksi Antar Entitas (TAE) sebesar minus Rp53,34 triliun pada LPE.

Tabel 1. Permasalahan Penyusunan Laporan Keuangan

TA	Temuan & Permasalahan
2015	<ol style="list-style-type: none"> 1. K/L dan BUN belum memiliki kebijakan akuntansi yang mengatur pencatatan secara akrual; 2. Penyusunan LKPP belum didukung pengendalian intern yang baik sehingga belum memberikan informasi komponen laporan keuangan yang akurat; 3. Pemerintah belum menatausahakan secara memadai hak dan kewajiban yang timbul dari putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap; 4. Pencatatan dan penyajian catatan dan fisik Saldo Anggaran Lebih (SAL) tidak akurat sehingga BPK tidak dapat meyakini kewajaran transaksi dan/atau saldo terkait SAL sebesar Rp6,6 triliun; 5. Tidak adanya penjelasan dan data yang cukup dalam akun koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas sebesar Rp96,53 triliun, Transaksi Antar Entitas (TAE) sebesar minus Rp53,34 triliun pada LPE.
2016	<ol style="list-style-type: none"> 1. Fungsi rekonsiliasi pada aplikasi e-Rekon masih memiliki kelemahan dan konsolidasi penyusunan LKPP masih manual; 2. Sistem informasi penyusunan LKPP belum dapat mengidentifikasi seluruh akun TAE serta terdapat selisih TAE mutasi kas sebesar Rp537 miliar dan TAE mutasi aset sebesar Rp356,4 miliar; 3. Aplikasi SIMAK-BMN belum terintegrasi dan tidak memiliki fitur untuk memastikan ketepatan pencatatan reklasifikasi BMN; 4. Aplikasi SAIBA dan e-Rekon-LK masih memiliki kelemahan dalam pencatatan jurnal sehingga beresiko terjadinya <i>fraud</i> dan informasi laporan keuangan tidak akurat.
2017	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sistem informasi yang diperbaiki masih belum bisa menyelesaikan selisih TAE dan Transaksi Timbal Balik sebesar Rp147,2 miliar; 2. Permasalahan ketepatan pencatatan reklasifikasi BMN; 3. Penyusunan LKPP belum dapat mengeliminasi akun pendapatan dari pelayanan BLU yang bersumber dari entitas pemerintah pusat di luar K/L yang membawahi BLU.
2018	<ol style="list-style-type: none"> 1. Hubungan antar akun pada 9 akun LKPP belum terhubung; 2. Perhitungan rasio defisit APBN hanya menggunakan defisit-LRA (<i>cash basis</i>), tidak memasukkan defisit-LO (<i>accrual basis</i>)”.

Sumber: LHP BPK RI atas LKPP 2015-2018, diolah

Permasalahan pencatatan dan penyajian saldo fisik SAL merupakan permasalahan berulang yang sebelumnya pernah diungkap pada tahun 2014 dalam LHP atas LKPP TA 2014 dan LHP Kinerja Pengendalian Internal terhadap Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat berbasis Akrual. Permasalahan tersebut disebabkan beberapa faktor, diantaranya tidak terintegrasinya sistem informasi antara K/L dan BUN, kekurangan fitur pada aplikasi SPAN sehingga terdapat perhitungan yang dilakukan diluar aplikasi SPAN, perhitungan di luar aplikasi SPAN yang tidak diverifikasi dan divalidasi, serta regulasi yang belum mempertimbangkan kewenangan Menteri Keuangan.

Saldo Anggaran Lebih (SAL) adalah akumulasi SiLPA/SiKPA tahun anggaran yang lalu dan tahun anggaran berjalan setelah ditutup, ditambah/dikurangi dengan koreksi pembukuan. Sedangkan sisa lebih pembiayaan anggaran (SiLPA) /sisa kurang pembiayaan anggaran (SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBN selama satu periode pelaporan.

Pada permasalahan TAE, pemerintah belum mampu memberikan penjelasan dan data yang cukup pada transaksi yang menambah ekuitas dan transaksi antar entitas pada LPE. Hal tersebut mengakibatkan ketidakwajaran penyajian pos-pos pada LPE dan saldo ekuitas pada Neraca. Permasalahan tersebut terjadi diantaranya karena sistem akuntansi pemerintah pusat tidak mengatur penyusunan LPE pada akuntansi pusat sehingga transaksi antar entitas pada LPE pemerintah pusat secara sistem akuntansi tidak dapat saling mengeliminasi dan kekurangcermatan K/L selaku penyusun LKKL, BA BUN selaku penyusun LK BABUN, dan DJPB selaku penyusun LKPP dalam melakukan analisis antar laporan keuangan.

Pada TA 2016, LKPP untuk pertama kalinya mendapatkan opini WTP. Namun demikian, masih terdapat temuan dan permasalahan terkait penyusunan laporan keuangan. Permasalahan pertama adalah sistem informasi penyusunan LKPP dan LKKL tahun 2016 belum terintegrasi, diantaranya; fungsi rekonsiliasi pada aplikasi e-Rekon & LK masih memiliki kelemahan dan konsolidasi penyusunan LKPP masih manual; sistem informasi penyusunan LKPP belum dapat mengidentifikasi seluruh akun TAE serta terdapat selisih TAE mutasi Kas sebesar Rp537 miliar dan TAE mutasi aset sebesar Rp356,4 miliar; aplikasi SIMAK-BMN belum

terintegrasi dan tidak memiliki fitur untuk memastikan ketepatan pencatatan reklasifikasi BMN; serta aplikasi SAIBA dan e-Rekon & LK masih memiliki kelemahan dalam pencatatan jurnal sehingga beresiko terjadinya *fraud* dan informasi laporan keuangan tidak akurat. Hal tersebut mengakibatkan penyusunan laporan keuangan yang akurat dilakukan dengan proses manual, kesulitan dalam menelusuri hubungan akun-akun yang terkait dengan transaksi TAE, dan resiko BMN hilang dari pencatatan, disalahgunakan, dan tidak akurat.

Permasalahan kedua adalah pelaporan Saldo Anggaran Lebih (SAL) tidak dapat diyakini kewajarannya karena ketidakakuratan saldo fisik SAL sebesar Rp 16 miliar. Hal ini merupakan temuan berulang, meskipun Pemerintah sudah melakukan perbaikan dengan menindaklanjuti rekomendasi yang diberikan, namun masih ditemukan permasalahan. Salah satu penyebabnya adalah proses rekonsiliasi saldo Kas antara K/L dan BUN dan penyelesaian utang pihak ketiga yang belum optimal.

LKPP TA 2017 kembali mendapatkan opini WTP, namun permasalahan terkait TAE belum dapat diselesaikan. Sistem informasi penyusunan LKPP Tahun 2017 belum dapat menyelesaikan selisih Transaksi Antar Entitas (TAE) dan transaksi timbal balik. Dengan permasalahan sistem informasi yang diperbaiki masih belum bisa menyelesaikan selisih TAE dan transaksi timbal balik sebesar Rp147,2 miliar.

Selain itu, terdapat permasalahan mengenai aplikasi SAIBA dan SIMAK-BMN yang belum dapat mengidentifikasi seluruh akun TAE antar satker pada pengguna anggaran/barang. Permasalahan lainnya adalah selisih reklasifikasi masuk dan keluar karena aplikasi SIMAK-BMN tidak memiliki pengendalian ketepatan pencatatan reklasifikasi BMN dan sistem aplikasi penyusunan LKPP terintegrasi belum dapat mengeliminasi akun pendapatan dari pelayanan BLU yang bersumber dari entitas pemerintah pusat di luar K/L yang membawahi BLU. Berbagai permasalahan tersebut mengakibatkan pencatatan BMN berpotensi tidak akurat dan tidak tercatat atau disalahgunakan.

Pada TA 2018, permasalahan terkait penyusunan laporan keuangan merupakan permasalahan yang baru, yaitu permasalahan hubungan antar akun pada LKPP yang belum terhubung antar laporan keuangan, serta perhitungan rasio defisit. Pada permasalahan hubungan antar akun, terdapat

9 analisis saldo akun-akun yang belum terhubung antar laporan keuangan. Hasil pengujian analitis data bertujuan untuk menguji ketepatan penjumlahan antar akun dan kecukupan pengungkapannya serta untuk meyakini bahwa seluruh transaksi yang terjadi pada satu tahun anggaran tercermin dalam LKPP TA 2018. Total saldo koreksi penyesuaian hasil analisis hubungan antar akun yang belum dapat dijelaskan sebesar Rp144,3 triliun. Hal ini mengakibatkan indikasi terjadinya risiko salah saji laporan keuangan dan informasi yang diungkapkan pada LKPP 2018 belum dapat diandalkan oleh pembaca dan pengguna laporan keuangan. Permasalahan tersebut terjadi karena Kemenkeu belum memiliki sistem informasi yang memadai untuk menelusuri hubungan antar akun LKPP, LKBUN, dan LKKL. Pihak Kemenkeu menjelaskan bahwa nilai koreksi/ penyesuaian akun-akun tersebut merupakan hasil konsolidasi seluruh K/L atau Satker. Analisis hubungan antar LK tersebut seharusnya lebih tepat dilakukan pada tingkat K/L atau Satker terlebih dahulu, sehingga nilai koreksi/penyesuaiannya dapat teridentifikasi dan dikonsolidasi di tingkat LKPP.

Pada permasalahan perhitungan rasio defisit, terdapat perbedaan metode perhitungan rasio defisit pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) yang dihitung berdasarkan *cash basis* dan Laporan Operasional (LO) yang dihitung berdasarkan *accrual basis*, sedangkan pemerintah hanya mengakui defisit berdasarkan perhitungan defisit LRA saja tanpa mempertimbangkan perhitungan defisit LO.

Dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), pada bagian Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan, terdapat penjelasan terkait defisit. Defisit dibagi dua yaitu defisit Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan defisit Laporan Operasional (LO). Defisit LRA (basis kas) adalah selisih kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama periode pelaporan, sedangkan defisit LO (basis akrual) adalah selisih kurang antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non-operasional dan pos luar biasa.

Selain itu, SAP juga mendefinisikan pendapatan-LRA sebagai penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Sedangkan belanja memiliki pengertian 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. Sementara itu, pendapatan-LO didefinisikan sebagai hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih, sedangkan beban sebagai kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Kedua pengertian pendapatan dan beban LO yang berbasis akrual tersebut serupa dengan pengertian pendapatan negara dan belanja negara yang tercantum dalam UU Nomor 17 Tahun 2003.

Dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 yang menyatakan bahwa dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas. Namun, dalam PP tersebut tidak menyatakan secara jelas bahwa defisit yang diungkapkan dalam LKPP merupakan defisit LRA. Berdasarkan PP tersebut, pendapatan-LO didefinisikan sebagai hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih, sedangkan beban sebagai kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Kedua pengertian pendapatan dan beban LO yang berbasis akrual tersebut serupa dengan pengertian pendapatan negara dan belanja negara yang tercantum dalam UU Nomor 17 Tahun 2003.

Perhitungan rasio defisit yang diungkapkan di LKPP seharusnya mempertimbangkan komponen defisit yaitu pendapatan negara dan belanja negara berbasis akrual (defisit LO). Hal tersebut sesuai dengan definisi pada UU Nomor 17 Tahun 2003 yaitu Pendapatan Negara sebagai hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih, sedangkan Belanja Negara adalah kewajiban pemerintah pusat yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Akibat dari permasalahan ini adalah perhitungan rasio defisit pemerintah belum menunjukkan nilai sebenarnya.

Dengan adanya perhitungan rasio defisit pemerintah yang belum menunjukkan nilai sebenarnya akan mempengaruhi pada pembiayaan yang dilakukan pemerintah untuk menutupi defisit APBN, terutama pada pembiayaan yang dilakukan dengan menggunakan pinjaman. Bisa saja ternyata rasio defisit sebenarnya lebih kecil, sehingga pemerintah tidak perlu banyak melakukan pinjaman yang pada akhirnya menyebabkan saldo utang negara membengkak. Bila ternyata rasio defisit lebih besar, maka harus dilihat apakah tetap sesuai dengan amanat Undang-Undang 17 Tahun 2003 sebesar 3% dari PDB dan pembiayaan yang dilakukan untuk menutupi defisit tidak mengganggu kemampuan negara dalam melunasi hutang baik berupa pokok pinjaman maupun bunga pinjamannya.

3.2. Akuntabilitas Pengelolaan Aset

3.2.1. Pengertian dan Nilai Aset Negara

Pengelolaan kekayaan negara (Aset) sebagai perwujudan pelaksanaan fungsi Kementerian Keuangan selaku Bendahara Umum Negara (BUN) memiliki kedudukan yang sangat penting untuk mendukung kelancaran tugas dan fungsi pemerintahan. Selain itu, pengelolaan Aset memiliki peran yang strategis bagi kestabilan fiskal dengan ditopang dari dua sektor yaitu sektor penerimaan maupun sektor belanja.

Dari sektor penerimaan, nilai aset yang mengalami kenaikan positif setiap tahunnya dapat mendorong perekonomian negara. Sementara dari sektor belanja, pengelolaan aset berperan dalam menjaga agar belanja-belanja aset pemerintah dilakukan secara efisien dan tepat sasaran. Oleh karena itu, diperlukan adanya inventarisasi aset dan penyajian data yang akurat untuk memonitor jumlah aset yang dimiliki oleh negara setiap tahunnya.

Dalam Laporan Neraca yang disajikan pada LKPP TA 2015 sampai dengan TA 2018 menunjukkan adanya peningkatan nilai Aset milik pemerintah yang meliputi Aset Lancar, Investasi Jangka Panjang, Piutang Jangka Panjang, Aset Tetap/Barang Milik Negara (BMN) dan Aset Lainnya. Hal tersebut dapat dilihat pada tabel 2.

Tabel 2. Nilai Aset Negara Tahun 2015 – 2018*(dalam triliun rupiah)*

No	Jenis Aset	Tahun			
		2015	2016	2017	2018
1.	Aset Lancar	326,75	304,61	336,81	437,87
2.	Investasi Jangka Panjang	2.223,80	2.411,82	2.604,04	2.877,28
3.	Aset Tetap	1.852,05	1.921,79	2.034,80	1.931,05
4.	Piutang Jangka Panjang	47,51	47,12	47,81	57,18
5.	Aset Lainnya	713,21	771,52	924,36	1.021,88
Total		5.163,32	5.456,88	5.947,83	6.325,28

Sumber: LKPP TA 2015 - TA 2018, diolah

Pertumbuhan tersebut merupakan pencapaian positif bagi pemerintah yang secara langsung berpengaruh terhadap penyajian laporan keuangan pemerintah pusat. Dengan pengelolaan yang optimal, maka pertumbuhan nilai Aset terutama Aset Tetap dengan melihat perkembangan nilai Barang Milik Negara (BMN) akan dapat menyumbang penerimaan negara dalam bentuk Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP). Namun demikian, pemerintah juga perlu untuk meningkatkan pengawasan terhadap pengelolaan aset negara, karena salah satu penyebab opini disclaimer atas LKPP sebelum tahun 2009 (2004 s.d. 2008) adalah terkait dengan penyajian data aset pada neraca yang belum dapat diyakini kewajarannya.

3.2.2 Temuan dan Permasalahan Aset Negara

Secara garis besar, permasalahan terkait aset yang diungkap dalam hasil pemeriksaan BPK RI atas LKPP sejak tahun 2015 sampai dengan tahun 2018 mengungkap permasalahan belum optimalnya pengelolaan dan penatausahaan Aset Tetap, Aset Tak Berwujud, sampai dengan Persediaan. Bahkan untuk Aset Tetap dan Aset Tak Berwujud terdapat pencatatan aset yang bersaldo minus.

a. Permasalahan Aset Tetap/Barang Milik Negara (BMN)

Pengertian BMN berdasarkan UU No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang kemudian disebutkan juga pada Pasal 1 ayat (1) dan ayat (2) PP No.6 Tahun 2006, menyebutkan barang milik Negara

adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban APBN atau berasal dari perolehan lainnya yang sah. Dalam Pasal 2 PP tersebut, barang milik negara/daerah terdiri dari barang yang dibeli atau diperoleh atas beban APBN/APBD dan barang yang berasal dari perolehan lainnya yang sah, yang meliputi barang yang diperoleh dari hibah/sumbangan atau sejenisnya; barang yang diperoleh sebagai pelaksanaan dari perjanjian/kontrak; Barang yang diperoleh berdasarkan ketentuan undang undang; dan barang yang diperoleh berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap.

Lebih spesifik, BMN dapat digolongkan menjadi tiga jenis. Pertama adalah Persediaan. Kedua, Aset Tetap yang biasanya berupa Tanah, Peralatan dan Mesin, Gedung dan Bangunan, Jalan, Irigasi dan Jaringan, Konstruksi Dalam Pengerjaan, dan Aset Tetap Lainnya (seperti hewan, tanaman, buku perpustakaan). Kemudian yang ketiga adalah Aset Lainnya berupa Aset Tak Berwujud, Aset dalam Kerjasama, dan Aset yang tidak digunakan untuk operasional.

Lemahnya pengendalian atas pengelolaan Aset Tetap yang dilakukan K/L menjadikan permasalahan atas aset tetap tersebut menjadi catatan setiap tahun yang diungkap dalam hasil pemeriksaan BPK RI atas LKPP sejak tahun 2015 sampai dengan tahun 2018. Beberapa permasalahan tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

1) Belum Optimalnya Pengendalian Aset Tetap

Sebagaimana diketahui bahwa jumlah aset tetap yang tercatat pada LKPP mengalami peningkatan dari Rp1.852.047.660.298.955 per 31 Desember 2015 menjadi sebesar Rp1.931.051.040.187.638 pada tahun 2018. Meskipun peningkatan jumlah aset tetap tersebut tidak signifikan, namun nilai temuan dan permasalahan yang diungkap BPK RI atas LKPP setiap tahunnya mengalami peningkatan yang cukup signifikan.

Pada tahun anggaran 2015 terdapat 10 (sepuluh) permasalahan terkait aset tetap yang terdapat pada 31 K/L dengan nilai permasalahan sebesar Rp4,89 triliun. Dari nilai tersebut, permasalahan yang terjadi adalah adanya aset tetap yang tidak diketahui keberadaannya. Selanjutnya, pada tahun anggaran 2016 terdapat 11 (sebelas) permasalahan aset tetap yang terjadi pada 70 (tujuh puluh) K/L dengan nilai permasalahan sebesar Rp10,07 triliun. Jenis permasalahan yang terjadi adalah terkait aset tetap yang tidak

diketahui keberadaannya, serta belum dilakukannya inventarisasi dan pencatatan yang memadai.

Tahun anggaran 2017, kembali tercatat permasalahan terkait pengelolaan aset tetap yang terjadi pada 72 (tujuh puluh dua) K/L senilai Rp30,93 triliun, meningkat 3 kali lipat dibandingkan tahun sebelumnya. Permasalahan yang diungkap sama dengan tahun 2015 dan 2016 yaitu aset tetap yang tidak diketahui keberadaannya (di 33 K/L). Sedangkan pada pemeriksaan LKPP tahun 2018, ditemukan adanya 9 jenis permasalahan dalam pengelolaan aset tetap pada 57 K/L dengan nilai sebesar Rp 163,15 triliun. Meskipun jumlah permasalahan aset tetap pada K/L menurun dari tahun sebelumnya, namun nilai temuannya meningkat lebih dari 5 kali lipat dari tahun sebelumnya dengan jumlah permasalahan terbesar yaitu aset tetap yang tidak diketahui keberadaannya.

Berdasarkan hasil uraian temuan aset tetap di atas, maka sistem pencatatan dalam pemanfaatan aset menjadi poin penting dalam penatausahaan aset pada instansi pemerintah pusat. K/L terkait harus mampu menyusun *action plan* dalam pengelolaan aset yang efektif dengan terus melakukan koordinasi kepada Kementerian Keuangan, khususnya terkait barang yang tidak diketahui keberadaannya.

2) Aset Bersaldo Minus

Aset tetap disajikan berdasarkan harga perolehan aset tetap tersebut dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Neraca menyajikan nilai perolehan aset tetap beserta akumulasi penyusutannya sehingga diperoleh nilai buku masing-masing aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang masih dapat diharapkan dari masing-masing aset. Nilai akumulasi penyusutan suatu aset tetap seharusnya tidak melebihi harga perolehannya.

Hasil pemeriksaan atas LKPP TA 2017 dan TA 2018 mengungkap temuan dan permasalahan mengenai Aset Tetap bersaldo minus. Pada tahun 2017, hasil pemeriksaan atas *database* SIMAK-BMN pada DJKN Kementerian Keuangan diketahui terdapat aset tetap dengan nilai akumulasi penyusutan yang melebihi harga perolehannya (aset bersaldo minus) atas 141.283 Barang Milik Negara dengan nilai sebesar minus Rp1.972.483.733.999,00. Aset bersaldo minus tersebut terjadi sebagai dampak kesalahan penyajian data atau proses kompilasi *database* Arsip Data Komputer (ADK) yang tidak memadai.

Pada tahun 2018, hasil pengujian pencatatan aset tetap pada aplikasi E-Rekon & LK serta sesuai hasil validasi DJPB Kemenkeu diketahui masih ditemukan aset tetap bersaldo minus total sebanyak 191.519 NUP senilai Rp2.117.593.995.866. Hal ini salah satunya disebabkan oleh masa manfaat dari aset tetap yang sudah habis.

b. Permasalahan Penatausahaan Aset Tak Berwujud (ATB)

Aset Tak Berwujud adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan.

Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Dalam pemerintahan, ATB tersebut merupakan aset yang berupa software dan hak paten yang berada di Kementerian/Lembaga dan Bendahara Umum Negara.

Dalam LKPP TA 2018 tercatat dalam Laporan Neraca Pemerintah Pusat TA 2018 (*audited*), saldo Aset Tak Berwujud per 31 Desember 2018 sebesar Rp35.776.524.869.463 dengan nilai bersih sebesar Rp23.564.902.753.218. Nilai bersih tersebut berasal dari nilai bruto dikurangi amortisasi ATB sebesar Rp12.211.622.116.245. Jumlah nilai ATB tersebut mengalami peningkatan dibandingkan dengan tahun 2015 dengan nilai bersih sebesar Rp20.833.137.024.362. Namun peningkatan jumlah ATB tersebut belum diimbangi dengan pengendalian yang baik terhadap pengelolaan ATB dari tahun anggaran 2015 – 2018.

1) Belum Optimalnya Pengendalian Aset Tak Berwujud

Berdasarkan uji petik terhadap keberadaan/pemanfaatan ATB yang disajikan pada LKPP Tahun 2015, terdapat Aset Tak Berwujud yang sudah tidak dimanfaatkan, tetapi masih disajikan sebagai Aset Tak Berwujud. Permasalahan ini terjadi pada 10 (sepuluh) K/L dengan nilai permasalahan sebesar Rp39,19 miliar. Selain itu, terdapat ATB yang disajikan pada laporan Neraca per 31 Desember 2015 tanpa didukung dengan dokumen sumber

yang memadai. Permasalahan tersebut terjadi pada 3 (tiga) K/L senilai Rp307,23 miliar.

Permasalahan pengelolaan ATB yang terjadi pada tahun 2016 menunjukkan terdapat 5 jenis permasalahan yang terdapat pada 23 (dua puluh tiga) K/L dengan nilai permasalahan sebesar Rp375,99 miliar. Permasalahan tersebut diantaranya berupa ATB yang sudah tidak dimanfaatkan, ATB yang tidak diamortisasi, amortisasi tidak akurat, serta pencatatan ATB tidak tertib.

Selanjutnya, pada tahun 2017 terdapat kelemahan dalam pengelolaan ATB pada 27 (dua puluh tujuh) K/L senilai Rp899,64 miliar. Permasalahan yang banyak diungkap adalah terkait pencatatan ATB tidak tertib dan amortisasi ATB tidak akurat yang terjadi di 14 (empat belas) K/L. Sedangkan pada tahun 2018 adanya kelemahan pencatatan ATB yang tidak tertib serta ATB yang sudah tidak dimanfaatkan yang terjadi pada 22 (dua puluh dua) K/L senilai Rp163,82 miliar.

Terkait dengan ATB yang sudah tidak dimanfaatkan, seharusnya tidak layak disajikan sebagai aset dalam Neraca karena sudah tidak memiliki manfaat ekonomi. Hal ini berbeda dengan Aset Tetap yang sudah tidak dimanfaatkan untuk kegiatan operasional dapat direklasifikasi ke Aset Lain-Lain karena aset tersebut masih memiliki manfaat ekonomi melalui penjualan/pemindahtanganan.

2) Aset Tak Berwujud Bersaldo Minus

Berdasarkan *database* SIMAK-BMN pada DJKN Kementerian Keuangan diketahui pada tahun 2017 terdapat ATB dengan nilai akumulasi amortisasi yang melebihi harga perolehannya (aset bersaldo minus) atas 1.622 BMN dengan nilai sebesar Rp105.327.031.784,00. Aset bersaldo minus tersebut dapat terjadi sebagai dampak kesalahan penyajian data atau proses kompilasi *database* ADK yang tidak memadai.

Sedangkan pada tahun 2018, hasil pengujian ATB pada aplikasi E-Rekon & LK dan sesuai hasil validasi data dari DJPB diketahui masih ditemukan ATB bersaldo minus sebanyak 2.681 NUP senilai Rp79.777.864.949. Jenis ATB tersebut berupa lisensi, peta tematik dan *software* komputer. Permasalahan ini terjadi pada 23 K/L.

c. Permasalahan Penatausahaan Persediaan

Persediaan terbentuk dari belanja barang persediaan. Atas transaksi belanja barang persediaan, satker akan melakukan perekaman pembelian persediaan pada aplikasi persediaan dan mentransfer ke aplikasi SIMAK BMN, sehingga menghasilkan data pembelian persediaan per akun yang datanya dikirimkan ke aplikasi SAIBA.

Pembebanan persediaan di LO dicatat pada saat adanya pemakaian persediaan. Beban atas pemakaian persediaan diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan perhitungan atas transaksi pemakaian persediaan berupa penggunaan persediaan, penyerahan persediaan kepada masyarakat, transfer persediaan, atau sebab lain yang mengakibatkan berkurangnya jumlah persediaan. Pembentukan beban atas pemakaian persediaan pada aplikasi SAIBA terbentuk pada saat pengiriman data dari aplikasi persediaan ke aplikasi SIMAK BMN, untuk kemudian dilakukan pengiriman data ke aplikasi SAIBA.

Selain itu, dalam rangka menyesuaikan nilai persediaan berdasarkan hasil opname fisik, beban persediaan juga dapat terbentuk dari menu jurnal penyesuaian pada aplikasi SAIBA. Sesuai dengan kebijakan akuntansi, beban persediaan hanya diperhitungkan untuk persediaan yang sifatnya umum, tidak termasuk persediaan yang berasal dari belanja barang untuk diserahkan kepada masyarakat, dan belanja bantuan sosial.

Hasil pemeriksaan atas LKPP TA 2015, ditemukan adanya kelemahan dalam penatausahaan, pencatatan, dan pelaporan persediaan senilai Rp5,6 triliun. Hal tersebut ditunjukkan dengan adanya kelemahan aplikasi SAIBA dalam pencatatan jurnal manual mutasi persediaan. Hal tersebut terjadi karena terdapat mutasi persediaan belum diregister dan aset tetap belum diregister yang tidak sesuai dengan kaidah tersebut di atas yaitu berupa pencatatan dengan jurnal penyesuaian, jurnal koreksi, dan jurnal umum mutasi tambah persediaan belum diregister dan aset tetap belum diregister yang dipasangkan dengan akun-akun ekuitas. Pembuatan jurnal persediaan belum diregister dan aset tetap belum diregister menunjukkan adanya risiko dalam pencatatan akun-akun persediaan dan aset tetap, beban persediaan, beban pelepasan aset non lancar, dan beban terkait realisasi belanja yang digunakan untuk memperoleh persediaan atau aset tetap.

Sedangkan pada LKPP TA 2016, kelemahan terkait pengelolaan persediaan diungkap berupa pencatatan persediaan yang tidak dilakukan *stock opname*, saldo persediaan tidak didukung rincian sehingga tidak dapat dilakukan pengujian lebih lanjut, serta adanya perbedaan nilai persediaan pada neraca, laporan BMN dan laporan persediaan. Permasalahan ini terjadi pada 57 (lima puluh tujuh) K/L dengan nilai temuan sebesar Rp867.595.059.528,15 dan SAR52.500.

Kelemahan dalam pencatatan persediaan terjadi pada penyajian LKPP TA 2017, diantaranya berupa pencatatan persediaan yang tidak tertib serta adanya perbedaan saldo persediaan pada Neraca dan beban persediaan pada LO dengan dokumen/laporan pendukungnya yang terjadi pada 51 (lima puluh satu) K/L senilai Rp766.82 miliar. Sedangkan di TA 2018 permasalahan terkait pencatatan persediaan tidak tertib serta persediaan tidak dilakukan *stock opname* mengalami peningkatan nilai dari tahun sebelumnya yaitu senilai Rp4,32 triliun yang terjadi di 45 (empat puluh lima) K/L.

d. Permasalahan Penatausahaan Kas

Permasalahan terkait penatausahaan kas ditemukan pada penyajian LKPP untuk TA 2017 dan TA 2018 yang terjadi pada sejumlah K/L dengan rincian permasalahan sebagai berikut:

No	Permasalahan	
	2017	2018
1.	Saldo kas tidak teridentifikasi atas Kas Lainnya di Bendahara Penerimaan sebesar Rp36.128.416.970,57 pada Kementerian Keuangan, yaitu berupa saldo jaminan yang terdapat dalam rekening penampungan, tetapi tidak terdapat pencatatan yang memadai atas kepemilikan/uraian saldo tersebut.	Kas pada rekening penampungan yang belum teridentifikasi sumbernya yang berdampak pada penyajian Utang pada Pihak Ketiga sebesar Rp23.973.067.320,00 pada DJKN Kemenkeu

2.	Saldo jaminan mengendap dalam rekening penampungan lainnya sebesar Rp58.328.985.399,39 pada Kementerian Keuangan, terdiri dari (1) Kantor Pelayanan Utama Bea Cukai (KPUBC) Tanjung Priok sebesar Rp39.351.357.237, (2) KPUBC Soekarno Hatta sebesar Rp14.765.858.712,39, (3) KPPBC Bekasi sebesar Rp4.211.769.450,00.	Sisa kas yang tidak didukung dengan keberadaan fisik kas sebesar Rp34.218.474.273,94 yang berdampak adanya rekening penampungan yang belum teridentifikasi. Masalah ini diantaranya terjadi pada Kemenristekdikti sebesar Rp32,79 miliar terkait selisih kurang dan selisih lebih Kas
3.	Pengelolaan rekening titipan sebesar Rp297.313.395.850,43 dan USD990.95 pada Kejaksaan RI berupa penerapan tilang secara elektronik (E-Tilang) belum direncanakan dengan baik sehingga terjadi pengendapan saldo pada Rekening Tilang Nasional (RTN). Selain itu rekening uang titipan mengendap di Rekening Pemerintah Lainnya (RPL) belum tuntas.	Pencatatan dan pelaporan sisa kas atas kelebihan Belanja Barang dari SPM LS Bendahara Pengeluaran pada KPU sebesar Rp13.252.223.998,60 tidak dapat diyakini kewajarannya (masalah penyebab KPU mendapat WDP).
4.	Sisa kas yang belum disetorkan ke Kas Negara sebesar Rp197.086.681.740,00 yang terdapat di Kemendagri dan Kemendikbud.	Terdapat sisa kas yang terlambat disetor ke Kas Negara sebesar Rp7.135.197.568,00, diantaranya terjadi pada DPD RI sebesar Rp5,63 Miliar
5.	Sisa kas yang terlambat disetor ke kas negara sebesar Rp7.200.674.070,00 yang terdapat di Kemendikbud, Kemnaker dan Kementerian BUMN.	Pengelolaan dana melalui rekening pribadi sebesar Rp6.553.337.501,00 yang terjadi di Kementerian agama sebesar Rp3.480.292.565,00 (penggunaan rekening pribadi dan atau tunai untuk pengelolaan kegiatan) dan terjadi di Komisi Pengawas Persaingan Usaha (KPPU) sebesar Rp3.073.044.936,00 (penggunaan dalam pengelolalan uang persediaan)

6.	Kas yang tidak dapat dipertanggungjawabkan dan tidak didukung dengan eksistensi pada lima K/L (Kemendagri, KKP, Kemenag, Kemenristekdikti dan KPU) sebesar Rp61.721.255.766,28.	Permasalahan lainnya terkait kas pada 24 (dua puluh empat) K/L sebesar Rp42.610.329.995,00
7.	Saldo kas yang tidak jelas kepemilikannya sebesar Rp21.814.861.205,86 yang terjadi di Kemenag dan Kemenristekdikti	
8.	Pengelolaan dana melalui rekening pribadi sebesar Rp9.618.182.337,00	
9.	Permasalahan lainnya terkait Kas sebesar Rp7.863.303.427,18	

e. Permasalahan lain terkait aset dalam LKPP

Permasalahan lain terkait aset dalam penyajian LKPP TA 2017 dan 2018 yaitu:

No	Permasalahan	
	2017	2018
1.	Pemerintah belum memiliki pengaturan lebih lanjut terkait pencatatan dan penyajian transaksi-transaksi material persediaan, sedangkan pedoman tata kerja SKK Migas juga tidak dapat diterapkan pada LKPP karena standar akuntansi yang menjadi dasar penyusunan kebijakan akuntansi menggunakan standar akuntansi keuangan bukan standar akuntansi pemerintahan.	Terdapat Aset konstruksi berupa jalan, gedung, peralatan dan jaringan atas jalan tol yang dibangun oleh bujt belum dilaporkan dalam Laporan Keuangan Kementerian PUPR.

2.	Proses serah terima Aset KKKS PHE ONWJ atas berakhirnya kontrak lama belum selesai dilaksanakan serta proses penyerahan BMN dari PHE ONWJ PSC Cost Recovery kepada Pengelola barang belum dilaksanakan.	Kebijakan akuntansi Kementerian PUPR belum mengatur pelaporan atas kegiatan penyelenggaraan jalan tol.
3.	Pemerintah belum menetapkan kebijakan pemanfaatan atas BMN KKKS yang tidak digunakan	Terdapat perbedaan pencatatan jumlah unit aset Kontraktor Kontrak Kerja Sama antara DJKN/PPBMN dengan SKK Migas yang belum dilakukan rekonsiliasi
4.		Aset Perjanjian Kerjasama/Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) berupa Tanah pada PT Adaro Indonesia belum disajikan pada LKPP Tahun 2018

3.3 Akuntabilitas Belanja Negara

3.3.1 Pengertian dan Postur Belanja Negara

Belanja negara merupakan bagian terbesar dari postur APBN dibandingkan dengan Pendapatan dan Pembiayaan. Belanja negara berdasarkan Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara diartikan sebagai kewajiban pemerintah pusat yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

Belanja negara dalam APBN memiliki peran sebagai instrumen fiskal dalam menggerakkan perekonomian nasional. Penetapan besaran belanja negara setiap tahunnya selalu memperhatikan program yang dituangkan dalam Rencana Kerja Pemerintah (RKP).

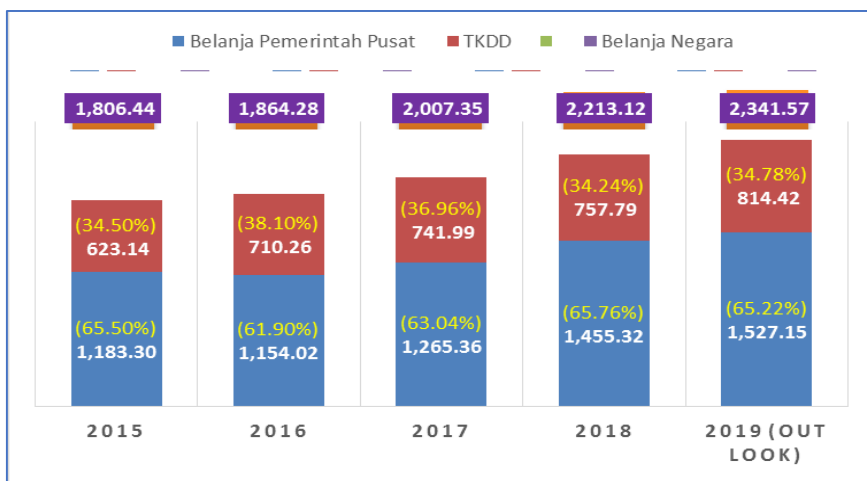
Belanja negara terdiri dari 2 kelompok besar yaitu Belanja Pemerintah Pusat dan Transfer ke Daerah dan Dana Desa (TKDD). Belanja Pemerintah Pusat terdiri dari Belanja Kementerian/Lembaga dan Belanja Non Kementerian/Lembaga. Sedangkan TKDD terdiri dari Dana Perimbangan yaitu Dana Transfer Umum (DTU) dan Dana Transfer Khusus (DTK), Dana Insentif Daerah (DID), Dana Keistimewaan DIY, Dana Otonomi Khusus (Otsus), Dana Transfer Lainnya, dan Dana Desa. TKDD

merupakan salah satu instrumen pendanaan program-program percepatan pembangunan dan pencapaian sasaran prioritas nasional yang bertujuan untuk memperkuat peran daerah untuk mewujudkan pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan dan adil sejalan dengan komitmen pemerintah untuk memperkuat desentralisasi fiskal.

Dalam realisasinya, sejak tahun 2015 sampai dengan APBN 2019, belanja negara mengalami peningkatan. Hal tersebut diarahkan untuk mampu mendukung pembangunan dan memperkuat daya saing serta dapat beradaptasi dengan kecepatan dinamika perekonomian global maupun domestik. Peningkatan belanja negara yang dimaksud dapat dilihat pada grafik 1.

Grafik 1. Realisasi Belanja APBN TA 2015 -2019

(dalam triliun rupiah)



Sumber: LHP LKPP Tahun Anggaran 2015-2018 dan Nota Keuangan APBN Tahun 2020, diolah

Grafik tersebut menunjukkan prinsip belanja negara yang ekspansif dimana besaran belanja negara mengalami peningkatan setiap tahunnya dengan rata-rata kenaikan sebesar 5,71% per tahun dimana kenaikan terendah di tahun 2015 sebesar 1,64% dan tertinggi terjadi di tahun 2018 mencapai 10,25%. Proporsi terbesar dari belanja negara adalah pada jenis belanja pemerintah pusat yang memiliki porsi rata-rata mencapai 64,28% per tahun. Meskipun tren peningkatannya (5,09% per tahun) lebih rendah daripada tren peningkatan belanja TKDD (7,33% per tahun). Bahkan

belanja pemerintah pusat pernah mengalami penurunan selama 2 tahun berturut-turut yaitu di tahun 2015 dan 2016 dengan penurunan masing-masing 1,68% dan 2,47%.

3.3.2 Akuntabilitas Belanja Pemerintah Pusat

Belanja pemerintah pusat berdasarkan organisasi dibagi menjadi dua bagian yaitu belanja Kementerian/Lembaga (K/L) dan belanja non K/L meliputi pengelolaan utang negara, pengelolaan hibah, belanja subsidi, belanja lainnya, dan transaksi khusus. Berdasarkan realisasi tahun 2015 sampai dengan 2018, belanja K/L masih menjadi proporsi terbesar dengan rata-rata 62,48%. Meskipun begitu, pertumbuhan belanja non K/L lebih besar yaitu 9,28% per tahun dibandingkan belanja K/L yang sebesar 6,46% per tahun.

Berdasarkan hasil pemeriksaan atas LKPP Tahun Anggaran (TA) 2015 sampai dengan tahun 2018, BPK RI selalu mengungkap permasalahan mengenai penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban belanja K/L yang terbagi menjadi tujuh kelompok permasalahan seperti terlihat pada tabel berikut:

Tabel 3. Permasalahan Penganggaran, Pelaksanaan, dan Pertanggungjawaban Belanja Kementerian/Lembaga (K/L) TA 2015 - TA 2018

(dalam miliar rupiah)

No	Jenis Permasalahan	Tahun Anggaran			
		2015	2016	2017	2018
1	Kesalahan klasifikasi penganggaran	7,308.06	349.97	9,179.45	3,903.80
2	Kelebihan pembayaran belanja dan permasalahan dalam pelaksanaan kontrak	284.49	968.54	10,986.25	495.39
3	Penyimpangan belanja perjalanan dinas	99.64	30.20	43.61	42.11
4	Penyimpangan lainnya terkait dengan belanja	324.39	9,604.49	400.21	14,597.73
5	Pertanggungjawaban belanja tidak sesuai ketentuan.	-	-	2,389.68	-
6	Permasalahan dalam penyaluran dan penggunaan dana Bansos	-	465.55	-	-
7	Pemutusan kontrak dan keterlambatan penyelesaian pekerjaan	139.02	-	-	-

Sumber: LHP LKPP TA 2015-2018, diolah

Tabel 3 menunjukkan bahwa permasalahan yang sering terjadi pada belanja K/L disetiap tahun anggaran adalah permasalahan klasifikasi penganggaran dan kelebihan pembayaran pelaksanaan kontrak serta penyimpangan belanja perjalanan dinas. Contoh permasalahan yang terdapat pada K/L untuk tahun anggaran 2016, 2017, dan 2018 sebagaimana yang diungkap oleh BPK RI dalam LHP LKKL di 3 (tiga) kementerian yaitu Kementerian PUPR, Kemenhan, dan Kementan adalah sebagai berikut:

- LK Kemenhan TA 2016, terdapat pekerjaan yang tidak dapat diselesaikan pada tahun anggaran 2016 dikarenakan perubahan sasaran/spesifikasi, penyelesaian melebihi 12 bulan, dan permasalahan impor sebesar Rp8,68 triliun.
- LK Kementerian PUPR TA 2017, adanya realisasi belanja modal yang seharusnya dianggarkan sebagai belanja barang sebesar Rp7,19 triliun. Sedangkan pada TA 2018 terdapat realisasi belanja modal yang sejak awal penganggarnya telah direncanakan untuk diserahkan kepada pemerintah daerah pada 52 satker untuk 352 kegiatan sebesar Rp3,27 triliun.
- LK Kementan TA 2018, adanya belanja bantuan belum didukung dokumentasi pertanggungjawaban yang valid sebesar Rp7.2 triliun.

Hasil kajian atas permasalahan tersebut, diketahui bahwa penyebab permasalahan tersebut adalah kurangnya pemahaman SDM dalam melakukan input transaksi ke akun yang benar, kurangnya peran APIP sebagai unsur pengawas internal, dan sistem informasi yang belum terintegrasi sehingga tidak terdeteksinya kesalahan penginputan. Permasalahan ini umumnya menyebabkan nilai belanja dalam LKPP tidak mencerminkan kondisi sesungguhnya.

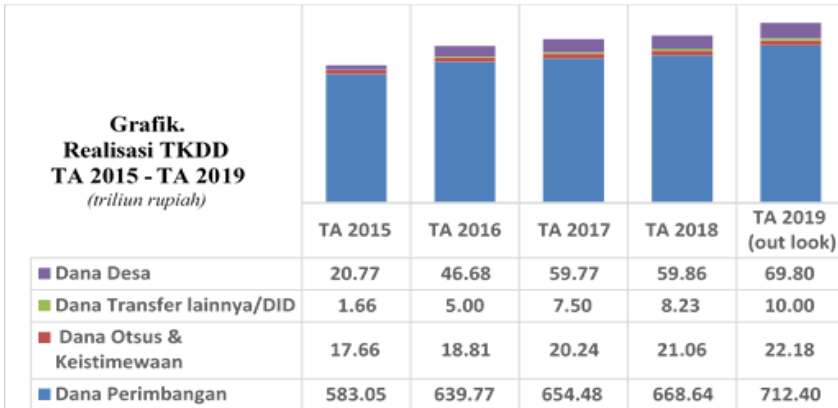
3.3.3 Akuntabilitas Belanja Transfer ke Daerah & Dana Desa

Kebijakan dan pengalokasian Transfer ke Daerah dan Dana Desa (TKDD) memiliki peranan penting dalam upaya perbaikan pelayanan dasar publik yang lebih berkualitas, penurunan kesenjangan antar daerah, dan pengentasan kemiskinan serta peningkatan kesejahteraan masyarakat. Terutama dalam mewujudkan Cita ke 3 dalam Nawacita pemerintahan saat ini yaitu membangun Indonesia dari pinggiran dengan memperkuat daerah-daerah dan desa dalam kerangka negara kesatuan.

Skema pendanaan pada TKDD merupakan pelaksanaan dari Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Perkembangan realisasi TKDD sejak tahun anggaran 2015 sampai dengan tahun 2019 berdasarkan jenisnya dapat dilihat pada grafik berikut:

Grafik 2. Realisasi TKDD TA 2015 -2019

(dalam triliun rupiah)



Sumber: LHP LKPP TA 2015-2018 dan Nota Keuangan APBN Tahun 2020, diolah

Grafik di atas memperlihatkan bahwa dana perimbangan merupakan sumber penerimaan dari TKDD yang memiliki proporsi tertinggi mencapai rata-rata 89,54% per tahun. Pengklasifikasian dana perimbangan sejak ditetapkannya UU No. 14 Tahun 2015 tentang APBN Tahun Anggaran 2016 hingga saat ini adalah terdiri dari Dana Transfer Umum (DTU) dan Dana Transfer Khusus (DTK). Dana Transfer Umum terdiri dari Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Bagi Hasil (DBH). Sedangkan Dana Transfer Khusus terdiri dari Dana Alokasi Khusus (DAK) Fisik dan Non Fisik.

Proporsi DAK Fisik dalam TKDD sejak TA 2015 sampai dengan TA 2019 rata-rata mencapai 8,68% pertahun. Pengalokasian anggaran DAK Fisik bersifat *bottom up* yaitu berdasarkan usulan kegiatan yang diajukan oleh daerah berdasarkan kebutuhan daerah yang selaras dengan prioritas nasional. Usulan daerah ini seluruhnya akan dibahas dan ditetapkan bersama antara pemerintah dengan DPR RI (Badan Anggaran). Penggunaan DAK Fisik

diarahkan untuk peningkatan dan pemerataan infrastruktur layanan publik dan memperkuat kebijakan afirmasi.

Berdasarkan hasil pemeriksaan atas LKPP selama tiga tahun anggaran yaitu sejak tahun 2016 sampai tahun 2018, BPK RI selalu mengungkap temuan dan permasalahan terkait akuntabilitas pengalokasian DAK Fisik yang tidak memenuhi prinsip transparansi sehingga dapat memunculkan isu ketidakadilan dan tidak objektifnya perencanaan penganggaran serta adanya risiko penyimpangan dari pelaksanaan kegiatan yang didanai dari DAK Fisik tersebut.

Beberapa permasalahan yang dimaksud di atas, antara lain adalah:

- 1) Tahun Anggaran 2016: terdapat tambahan anggaran (APBNP 2016) untuk alokasi DAK Fisik reguler bidang jalan/jembatan, irigasi, pasar, dan kesehatan sebesar Rp10,34 triliun sebagaimana diusulkan oleh DPR RI dalam hal ini Badan Anggaran tidak memiliki kertas kerja perhitungan. Selain itu, dalam tambahan DAK Fisik reguler tersebut diungkap bahwa:
 - a) 31 daerah mendapatkan alokasi melebihi jumlah usulan dalam proposal;
 - b) 88 daerah mendapatkan alokasi tanpa usulan terhadap empat bidang tersebut;
 - c) 109 daerah mengusulkan tetapi tidak mendapatkan alokasi.
- 2) Tahun Anggaran 2017: terdapat tambahan anggaran (APBNP 2017) jenis DAK Fisik untuk percepatan infrastruktur publik daerah bidang jalan dan bidang irigasi. Dalam proses pengalokasian diungkap kembali permasalahan perbedaan data antara formulasi perhitungan pemerintah dengan usulan DPR yaitu:
 - a) Adanya selisih lebih pada usulan DPR RI pada DAK Fisik penugasan bidang jalan dan bidang irigasi sebesar Rp4,13 triliun;
 - b) DAK Fisik Reguler Bidang Kesehatan tidak dapat dibandingkan, karena tidak terdapat formulasi perhitungan alokasi yang dapat menjadi acuan;
 - c) Tambahan DAK Fisik Percepatan Infrastruktur Publik Daerah murni usulan DPR RI tidak terdapat formulasi perhitungan alokasi.
 - d) Sebanyak 2 kabupaten mendapatkan alokasi Bidang Jalan sebesar Rp126,25 miliar tidak mengusulkan proposal dan berdasarkan data merupakan daerah yang tidak membutuhkan alokasi bidang tersebut.

- e) Selain empat permasalahan di atas, terdapat total 42 daerah tidak mendapatkan alokasi DAK Afirmasi padahal memperoleh rekomendasi dari Bappenas, sebaliknya terdapat 62 daerah yang mendapatkan alokasi tanpa adanya rekomendasi dari Bappenas. Dalam pengalokasian DAK Afirmasi tahun 2017, kategori afirmasi ditetapkan melalui Peraturan badan Nasional Pengelola Perbatasan Nomor 1 Tahun 2015 tentang Rencana Induk Pengelolaan Perbatasan Negara Tahun 2015-2019, Peraturan Presiden Nomor 131 Tahun 2015 tentang Penetapan Daerah Tertinggal Tahun 2015-2019, dan Keputusan MenDes PDTT Nomor 9 Tahun 2016 dan Nomor 91 Tahun 2016 tentang Penetapan Kawasan Transmigrasi. Dalam hal ini terdapat tujuh daerah yang tidak masuk kategori afirmasi memperoleh alokasi sebesar Rp21,95 miliar.
- 3) Tahun Anggaran 2018: terdapat permasalahan terkait DAK Fisik yaitu sebagai berikut:
- a) Kembali muncul DAK Fisik usulan DPR RI yang tidak sesuai dengan mekanisme melalui proposal *e-planning* yaitu 26 daerah tidak mengajukan proposal melalui *e-planning* mendapatkan alokasi sebesar Rp1,56 triliun, 52 daerah memiliki nilai proposal yang lebih kecil dari nilai alokasi sebesar Rp2,42 triliun, dan 264 daerah memiliki nilai proposal lebih besar dari nilai alokasi sebesar Rp11,52 triliun;
 - b) Penambahan subbidang pengadaan peralatan pendukung imunisasi untuk daerah non-afirmasi usulan Bappenas dan subbidang dukungan jaminan kesehatan nasional usulan DPR RI dengan alokasi Rp1,06 triliun tidak terdapat dokumentasi kesepakatan, dasar penambahan subbidang, dan kertas kerja perhitungan alokasi;
 - c) Perubahan manual penambahan alokasi DAK Fisik Reguler Pendidikan SMP, Bidang Kesehatan, dan Bidang Pasar sebesar Rp32,13 triliun atas usulan DPR RI tidak memiliki kertas kerja dasar perhitungan;
 - d) Sebanyak 11 daerah tidak mendapatkan alokasi DAK Fisik penugasan bidang irigasi sebesar Rp 67,87 miliar dikarenakan nilai Indeks Teknis (IT) di “no” kan oleh DJPK;
 - e) Pengurangan alokasi DAK Fisik afirmasi bidang kesehatan sebesar Rp100 miliar oleh DJPK dilakukan tanpa adanya dokumentasi dan

justifikasi yang memadai; Kesalahan penggunaan nilai *e-planning* dalam pengalokasian DAK Reguler dan Penugasan bidang pasar yang menyebabkan beberapa daerah menerima alokasi DAK Reguler ataupun DAK Penugasan Bidang Pasar meskipun nilai proposal untuk masing-masing jenis tersebut bernilai “nol”. Nilai acuan seharusnya didapat dari nilai *e-planning* pada masing-masing jenis Reguler ataupun Penugasan, namun dalam hal ini kedua nilai tersebut digabungkan;

- f) Kembali muncul permasalahan pengalokasian DAK Afirmasi sebesar Rp137,97 miliar tidak sesuai kriteria afirmasi yaitu 18 daerah dimana 5 diantaranya adalah daerah di Papua dan Papua Barat menerima alokasi namun tidak masuk dalam kategori afirmasi.

Atas temuan dan permasalahan tersebut di atas, Kementerian Keuangan telah menetapkan PMK Nomor 121/PMK.07/2018 tentang perubahan ketiga atas PMK Nomor 50/PMK.07/2017 tentang Pengelolaan Transfer ke Daerah dan Dana Desa. Atas hal tersebut, terdapat perubahan yang mengharuskan usulan perubahan DAK Fisik dibahas bersama oleh Banggar DPR RI dan Kementerian Keuangan, Bappenas, dan Kementerian Teknis terkait dengan menyampaikan perubahan tersebut disampaikan pada aplikasi pengusul DAK Fisik dan telah dilakukan penilaian kelayakan. Namun belum terdapat keharusan untuk melampirkan kertas kerja sebagai dasar perhitungan, padahal hal tersebut sangat vital dalam menjembatani kewajiban anggota dewan untuk menampung aspirasi rakyat yang dituangkan dalam pengalokasian DAK Fisik agar praktik tersebut tidak lagi menjadi salah satu permasalahan akuntabilitas keuangan negara.

3.4 Akuntabilitas Pembiayaan APBN dan Kewajiban

3.4.1 Pengertian dan Jenis Pembiayaan pada APBN

Pembiayaan merupakan salah satu dari 3 kelompok besar postur APBN selain pendapatan dan belanja. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mendefinisikan pembiayaan merupakan setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya.

Dari sisi “penerimaan yang perlu dibayar kembali”, pembiayaan pada APBN dapat diartikan sebagai komponen untuk membiayai belanja negara apabila pendapatan negara belum dapat mencukupi kebutuhan belanja negara. Sementara dari sisi “pengeluaran yang akan diterima kembali”, pembiayaan pada APBN dapat diartikan sebagai pengeluaran negara yang dapat menghasilkan *return* kepada negara seperti Penyertaan Modal Negara (PMN) kepada BUMN.

Kementerian Keuangan (2014) mengklasifikasikan pembiayaan menjadi tiga kelompok sebagai berikut:

- 1) **Pembiayaan menurut asal sumber pembiayaan**, mencakup pembiayaan dalam dan luar negeri. Pembiayaan dalam negeri berasal dari perbankan dalam negeri berupa Sisa Anggaran Lebih (SAL) dan penerimaan cicilan pengembalian *Subsidiary Loan Agreement* (SLA). Sementara pembiayaan nonperbankan dalam negeri antara lain bersumber dari dana investasi Pemerintah dan Penyertaan Modal Negara (PMN). Untuk pembiayaan luar negeri antara lain bersumber dari penerusan pinjaman, dan pembayaran cicilan pokok utang luar negeri.
- 2) **Pembiayaan menurut jenis sumber pembiayaan**, mencakup utang dan non utang. Pembiayaan utang antara lain adalah surat berharga dan pembiayaan dalam negeri. Sementara pembiayaan nonutang diperoleh dari perbankan dan nonperbankan dalam negeri.
- 3) **Pembiayaan menurut jenis arus kas**, yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Penerimaan pembiayaan antara lain mencakup penerimaan pembiayaan utang (seperti Surat Berharga Negara) dan penerimaan pembiayaan nonutang (seperti Saldo Anggaran Lebih). Serupa dengan penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan juga terdiri dari pengeluaran pembiayaan utang dan pengeluaran pembiayaan nonutang.

3.4.2 Konsep Defisit dan Kebijakan Pembiayaan atas Defisit APBN

Konsep pembiayaan tidak terlepas dari salah satu konsep sentral dalam perencanaan anggaran dan keuangan negara yaitu konsep defisit. Untuk menutup defisit, pemerintah dapat menambah jumlah uang beredar (mencetak uang), menggunakan cadangan devisa, melakukan pinjaman (utang) luar negeri, dan melakukan pinjaman (utang) dalam negeri (Fischer, 1990).

Defisit secara ringkas didefinisikan sebagai perbedaan antara pengeluaran dan pendapatan dimana pengeluaran lebih besar daripada pendapatan (Irwin, 2015). Secara teori, defisit merupakan bagian dari kebijakan fiskal ekspansif yang bertujuan untuk meningkatkan pertumbuhan ekonomi melalui peningkatan belanja pemerintah yang diharapkan juga dapat meningkatkan konsumsi.

Kondisi defisit (dan surplus) pada perencanaan anggaran sebuah negara bertujuan untuk memastikan kebijakan fiskal berjalan secara optimal yang didasari pada tiga alasan, yaitu (Mankiw, 2016):

1) Stabilisasi

Dalam kondisi resesi, anggaran yang tidak terikat pada peraturan anggaran berimbang atau “*balanced-budget*” dapat berperan untuk menjaga stabilitas perekonomian. Hal ini karena suatu negara dengan anggaran berimbang harus menaikkan pajak atau menurunkan belanja dalam keadaan resesi yang mana hal ini semakin menekan permintaan agregat.

2) Kebijakan *Tax Smoothing*

Defisit anggaran berperan menjaga stabilitas tarif pajak dalam periode waktu tertentu untuk mengurangi dampak kebijakan pajak yang membatasi aktivitas ekonomi.

3) Redistribusi antar generasi

Defisit berperan dalam menunda pajak yang seharusnya dibayarkan generasi saat ini kepada generasi yang akan datang.

Selain ketiga hal tersebut, Barro (1989) pada Kementerian Keuangan (2014) juga menjelaskan bahwa sebab diberlakukannya kebijakan defisit APBN adalah sebagai upaya mempercepat pertumbuhan ekonomi dan pemerataan pendapatan masyarakat melalui belanja negara yang besar. Adanya peningkatan belanja pemerintah akibat krisis ekonomi, realisasi penerimaan negara yang menyimpang dari rencana, dan adanya inflasi juga dapat menjadi alasan diberlakukannya kebijakan defisit anggaran.

Sebagai gambaran di Indonesia, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menjelaskan bahwa dalam hal anggaran diperkirakan defisit, ditetapkan sumber-sumber pembiayaan untuk menutup defisit tersebut dalam Undang-Undang tentang APBN. Mengingat adanya potensi permasalahan akibat jumlah utang yang terlalu besar, terdapat beberapa Batasan yang diatur oleh undang-undang dalam hal pengelolaan

defisit APBN. Penjelasan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanahkan bahwa defisit anggaran yang dimaksud pada pasal 17 ayat (3) dibatasi maksimal 3 persen dari Produk Domestik Bruto dan jumlah pinjaman dibatasi maksimal 60 persen dari Produk Domestik Bruto.

Dalam hal ini, ketika terjadi defisit dalam APBN TA 2019, Pemerintah Pusat menggunakan jenis pembiayaan utang yang sebagian besar terdiri dari Surat Berharga Negara (SBN Neto) sebagaimana diatur pada Pasal 22 UU No. 12 Tahun 2018 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2019. Undang-undang tersebut juga mengamanahkan mekanisme apabila defisit melampaui target yang ditetapkan dalam APBN. Apabila hal tersebut terjadi, pemerintah dapat menggunakan dana SAL, penarikan pinjaman tunai dan/atau penerbitan SBN sebagai tambahan pembiayaan. Namun demikian kebijakan tersebut harus dilaporkan pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2019.

3.4.3 Akuntabilitas Pembiayaan dalam APBN

Berdasarkan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Tahun Anggaran 2015-2018, tidak terdapat permasalahan pembiayaan yang sifatnya berulang. Adapun permasalahan Defisit Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) yang terdapat pada LKPP 2016-2017, pada LKPP 2018 dicantumkan oleh BPK RI pada permasalahan belanja karena dianggap lebih relevan apabila permasalahan JKN diklasifikasikan sebagai permasalahan belanja.

Dalam laporan hasil pemeriksaan atas LKPP Tahun Anggaran 2015 sampai dengan tahun 2018, BPK RI mengungkap beberapa permasalahan pembiayaan, antara lain adalah:

- 1) **Tahun Anggaran 2015:** terdapat permasalahan mutasi akun Lain-Lain Investasi atas Penyertaan Modal Negara (PMN) kepada BUMN sebesar Rp1,27 triliun yang belum dapat diyakini akurasi penyajiannya.

Permasalahan ini disebabkan Format Laporan Kekayaan Penyelenggara Negara (LKPN) yang belum mengakomodir seluruh informasi yang dibutuhkan untuk mencatat nilai Investasi Permanen Pemerintah pada BUMN serta Sistem Akuntansi Pusat yang belum mengatur penggunaan laba rugi operasional dan laba rugi komprehensif pemerintah atas laba BUMN. Selain permasalahan PMN, pada 2015 terdapat permasalahan

pencatatan Investasi Permanen Lain-lain atas 7 Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTNBH) yang mengakibatkan tidak diyakininya kewajaran investasi permanen lain-lain senilai Rp1.300.456.519.283.

Permasalahan ini disebabkan metode perhitungan kekayaan awal PTNBH belum memadai dan belum adanya peraturan mengenai jadwal penyampaian LK PTNBH sesuai siklus penyusunan LKPP dan LKBUN. Kedua permasalahan ini tidak dicantumkan kembali pada LKPP 2016, 2017, dan 2018.

- 2) **Tahun Anggaran 2016 – 2018:** terdapat permasalahan berulang berupa defisit pada Dana Jaminan Sosial (DJS) Kesehatan.

Sejak 2014 hingga 2018 diketahui aset DJS Kesehatan bernilai negatif akibat 2 faktor utama yaitu iuran/premi yang besarnya masih di bawah perhitungan aktuarial dan besaran pengeluaran manfaat yang mencakup seluruh pelayanan promotif, preventif, kuratif, dan rehabilitatif, serta mencakup hampir seluruh penyakit kronis.

Permasalahan defisit DJS Kesehatan diklasifikasikan oleh BPK RI sebagai permasalahan belanja pada tahun 2018 dan masih dalam proses pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi oleh pemerintah.

- 3) **Tahun Anggaran 2018:** terdapat permasalahan yang secara khusus merupakan permasalahan pembiayaan yaitu pengalokasian anggaran untuk pengadaan tanah PSN pada pos pembiayaan yang seharusnya merupakan belanja modal.

Proses pengadaan tanah PSN dikelola LMAN dimana tidak ada kewajiban bagi LMAN untuk membayar kembali kepada Bendahara Umum Negara sebagai salah satu ciri investasi. Permasalahan ini disebabkan Kementerian Keuangan belum menyusun standar akuntansi dan kebijakan terkait pengadaan tanah PSN yang diperoleh menggunakan pengeluaran pembiayaan.

Selain permasalahan pembiayaan terdapat klasifikasi permasalahan terkait akun Kewajiban yang hanya diungkap BPK RI dalam hasil pemeriksaannya atas LKPP Tahun Anggaran 2018. Permasalahan yang dimaksud adalah belum disajikannya kewajiban pemerintah atas program pensiun Pegawai Negeri Sipil pada LKPP Tahun 2018 karena pemerintah belum memiliki kebijakan akuntansi pengakuan beban dan kewajiban program pensiun PNS.

Permasalahan lainnya terkait kewajiban adalah belum optimalnya penatausahaan hak dan kewajiban pemerintah yang timbul dari putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap (*inkracht*). Permasalahan ini disebabkan pemerintah belum memiliki kebijakan akuntansi yang cukup untuk penyajian data dan pengungkapan aset tanah dari putusan hukum yang sudah *inkracht*. Untuk itu, Menteri Keuangan berkewajiban menyempurnakan kebijakan akuntansi terkait penyajian dan pengungkapan aset tanah dari putusan hukum yang sudah *inkracht*.

IV. KESIMPULAN

Langkah perbaikan merupakan suatu keniscayaan yang harus terus dilakukan Pemerintah secara konsisten agar kualitas LKPP dan pengelolaan keuangan negara semakin baik setiap tahunnya. Perbaikan atas sistem informasi, kualitas SDM, dan pengendalian internal dalam proses pelaporan keuangan serta penyelesaian rekomendasi hasil pemeriksaan BPK RI secara tepat dan cepat merupakan persyaratan akan wujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan negara dan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*).

Selama kajian ini dilakukan, Tim pengkaji telah melakukan wawancara dengan auditor BPK RI yang bertanggungjawab atas pemeriksaan LKPP serta menganalisis 4 dokumen Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atas LKPP.

Berdasarkan tujuan kajian dan pembahasan serta analisis sebagaimana yang dijelaskan di atas, maka dapat disimpulkan beberapa hal berikut:

- 1) Langkah perbaikan pengelolaan keuangan negara dan tindak lanjut dari rekomendasi hasil pemeriksaan BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dari tahun anggaran (TA) 2015 sampai TA 2018 secara umum menunjukkan tren yang positif. Hal tersebut terlihat dari jumlah permasalahan terkait penyusunan laporan keuangan yang menurun setiap tahunnya.
- 2) Berbagai kelemahan yang terjadi pada akuntabilitas pengelolaan keuangan negara adalah disebabkan pada permasalahan integrasi sistem informasi antar satuan kerja, sehingga data yang dihasilkan sistem dinilai

kurang efisien dan efektif dalam hal pelaksanaan rekonsiliasi dan pelaksanaan proses konsolidasi laporan keuangan.

- 3) Terkait permasalahan pengelolaan asset pada K/L secara umum disebabkan karena adanya kelemahan SDM dan sistem informasi. Hal ini ditunjukkan dengan kondisi dimana hasil output pelaporan dari aplikasi SIMAK BMN berbentuk *excel*, yang menyebabkan adanya resiko salah input (*human error*). Selain itu, terdapat juga permasalahan hubungan antar akun yang disebabkan masih kurangnya pemahaman pengguna SIMAK BMN atas akun-akun tersebut.

Dalam hal ini seharusnya tiap Kementerian/Lembaga melaksanakan pembinaan terkait penggunaan aplikasi SIMAK BMN agar data laporan BMN bias tersaji dengan valid dan akuntabel.

- 4) Permasalahan terkait penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban belanja merupakan temuan berulang dari tahun anggaran 2015-2018. Permasalahan kesalahan klasifikasi penganggaran merupakan permasalahan yang terbesar kedua (33%) dibawah penyimpangan lainnya terkait dengan belanja (40%) dalam tahun anggaran 2015-2018. Hal ini umumnya disebabkan kesalahan penginputan Belanja Modal dan Belanja, rendahnya pengawasan, dan pemahaman petugas penginput maupun pengawas termasuk APIP terkait Belanja Modal dan Belanja Barang.

Oleh karena itu, perlu adanya pembinaan dari BPKP terkait pemahaman petugas dan pengawas termasuk APIP dalam memastikan kebenaran penginputan transaksi ke akun yang telah tersedia serta perlu adanya peran Kemenkeu dalam memantau tindak lanjut dari rekomendasi BPK RI terkait penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban belanja.

DAFTAR REFERENSI

- Bovens, M., Goodin, R. E., & Schillemans, T. (Eds.). (2014). *The Oxford handbook public accountability*. Oxford University Press.
- BPK RI, 2016. *Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas LKPP Tahun 2015*, Jakarta : BPK RI
- _____, 2017. *Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas LKPP Tahun 2016*, Jakarta : BPK RI
- _____, 2017. *Laporan Hasil Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu terkait Penatausahaan Piutang, Penagihan Pajak, Dan Pengelolaan Barang Sitaan Tahun 2016 s.d. Semester I Tahun 2017 pada Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan*, Jakarta : BPK RI
- _____, 2018. *Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas LKPP Tahun 2017*, Jakarta : BPK RI
- _____, 2019. *Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas LKPP Tahun 2018*, Jakarta : BPK RI
- Bungin, Burhan. 2012. *Analisis Data Penelitian Kualitatif*, Jakarta: Raja Grafindo Persada
- Fischer, S., & Easterly, W. (1990). The economics of the government budget constraint. *The World Bank Research Observer*, 5(2), 127-142.
- Graycar, A. (2016). Accountability Mechanisms. In *Global Encyclopedia of Public Administration, Public Policy, and Governance* (pp. 1-5). Springer, Cham.
- Hladchenko, L. (2016). Government financial accountability and transparency in the digital world. *ICT in Education, Research and Industrial Applications*.
- IBP. (2015). *Open Budget Survey 2015*. Diakses pada: <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>. Diakses Tanggal: 20 Oktober 2019.

- Irwin, T. C. (2015). Defining the government's debt and deficit. *Journal of Economic Surveys*, 29(4), 711-732.
- Kementerian Keuangan RI. 2014. *Dasar-Dasar Praktek Penyusunan APBN di Indonesia Edisi II*. Jakarta.
- Mankiw, Gregory N. 2016. *Macroeconomics*. New York: Worth Publishers
- Ogundana Oyebisi, M., et al. (2017). "Impact of Public Sector Auditing in Promoting Accountability And Trasparency in Nigeria."
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- S. Munawir. 2004. *Analisis Laporan Keuangan*, Edisi Ke-4, Yogyakarta: Liberty
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*, Bandung: Alfabeta
- Yin, Robert K. 2014. *Studi Kasus Desain & Metode*, Edisi Ke-5, Jakarta: Rajawali Pers

