

ANALISIS PENGELOLAAN DAN PENYAJIAN SALDO ANGGARAN LEBIH PADA LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PUSAT TAHUN 2010-2015

Affifah Nurviana Assyayuti
affilavien@gmail.com
Prof. Dr. Abdul Halim, MBA., Ak., CA
Abhalim58@yahoo.com

ABSTRAK

Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) merupakan wujud pertanggungjawaban atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Hasil pemeriksaan BPK menunjukkan bahwa LKPP belum pernah mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian. Salah satu permasalahan berulang yang selalu menjadi temuan adalah Saldo Anggaran Lebih (SAL).

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan strategi studi kasus untuk mengeksplorasi pengelolaan SAL, faktor-faktor yang berimplikasi terhadap pengelolaan dan penyajian SAL, serta upaya-upaya yang dilakukan pemerintah dalam menindaklanjuti temuan BPK terkait SAL. Pengambilan data dilakukan melalui wawancara dengan lima belas informan terpilih dan studi dokumen yang berkorelasi terhadap SAL.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat permasalahan dalam pengelolaan SAL terutama pada penetapan saldo awal, SiLPA/SiKPA, koreksi pembukuan, transaksi-transaksi yang memengaruhi SAL, serta penyajian saldo fisik dan catatan SAL. Permasalahan tersebut disebabkan adanya perbedaan persepsi antara auditor dengan auditee, kelemahan pada rekonsiliasi, pemantauan, koordinasi, basis data dan koreksi, regulasi, serta dukungan teknologi. Adapun untuk mengatasi permasalahan tersebut, pemerintah telah melakukan perbaikan melalui penerbitan regulasi, penemuan formula SAL, perbaikan sistem rekonsiliasi, proaktif terhadap pelaporan hibah, pemutihan saldo kas di bendahara pengeluaran, dan peningkatan pemantauan. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan dalam perbaikan pengelolaan SAL oleh pemerintah melalui pemusatan upaya perbaikan pada titik-titik kelemahan yang terdapat pada sistem pengelolaan dan pelaporan SAL serta dapat menambah referensi penelitian mengenai SAL.

Kata kunci: Saldo Anggaran Lebih, Laporan Keuangan Pemerintah Pusat, perbedaan persepsi, rekonsiliasi, pemantauan, koordinasi, basis data, koreksi, regulasi, dukungan teknologi informasi, kualitatif.

1. PENDAHULUAN

Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) merupakan wujud dari pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) sebagaimana diamanatkan Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang

Keuangan Negara dan UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Laporan tersebut disusun dan disajikan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.

Sebagai entitas pelaporan yang wajib menyampaikan laporan keuangan, pemerintah pusat menyusun LKPP yang

dihasilkan dari sistem akuntansi pemerintah pusat. LKPP merupakan laporan konsolidasian dari Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga (LKKL) dan Laporan Keuangan Bendahara Umum Negara (LKBUN). Sebelum disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), LKPP diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan diberikan opini atas pemeriksaan tersebut.

Sejak pertama kali disusun pada tahun 2004 hingga tahun 2015, LKPP belum mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) yang disandang LKPP mengindikasikan adanya pos-pos tertentu yang belum disajikan secara wajar. Terdapat beberapa permasalahan terkait sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang perlu diperbaiki oleh pemerintah pusat. Salah satunya ialah Saldo Anggaran Lebih (SAL). SAL menjadi permasalahan pada sistem pengendalian ekuitas.

Temuan BPK tahun 2004 hingga tahun 2008 menunjukkan adanya permasalahan penyajian SAL berupa terjadinya selisih antara pencatatan SAL dengan fisiknya yang belum teridentifikasi penyebabnya. Pada LKPP Tahun 2009 perbedaan antara fisik dengan catatan SAL tersebut masih terjadi namun beberapa penyebab selisih telah teridentifikasi (Badan Pemeriksa Keuangan, 2010).

Dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas LKPP Tahun 2010-2012, pemerintah dinilai belum selesai menindaklanjuti rekomendasi BPK terkait SAL pada tahun-tahun sebelumnya. Pencatatan SAL masih menyajikan selisih dengan fisiknya (Badan Pemeriksa Keuangan 2011; 2012; 2013).

Adapun LHP BPK atas LKPP Tahun 2013 dan 2014 menyatakan

bahwa Ditjen Perbendaharaan selaku Kuasa BUN Pusat belum memadai dalam melaksanakan penelitian atas selisih antara catatan SAL dengan fisiknya, dan pemerintah belum memiliki metode perhitungan SAL yang dapat saling mengendalikan antara catatan dan fisik SAL (Badan Pemeriksa Keuangan 2014; 2015). Sementara itu, LHP BPK atas LKPP tahun 2015 menyatakan bahwa nilai catatan SAL per 31 Desember 2015 sama dengan nilai fisiknya, namun terdapat permasalahan pada transaksi atau saldo yang membentuk SAL sehingga penyajian catatan dan fisik SAL tersebut tidak akurat (Badan Pemeriksa Keuangan, 2016).

Temuan berulang atas SAL tersebut menarik untuk diteliti guna mengetahui akar permasalahan dalam pengelolaan dan penyajian SAL secara lebih mendalam melalui penelitian kualitatif. Melalui eksplorasi pengelolaan SAL, perumusan faktor-faktor yang berimplikasi terhadap pengelolaan dan penyajian SAL, serta pemetaan upaya-upaya yang dilakukan pemerintah dalam menindaklanjuti temuan BPK terkait SAL diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis maupun akademis dalam pengelolaan dan penyajian SAL.

2. KAJIAN PUSTAKA

2.1 Akuntabilitas Publik

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa akuntabilitas publik merupakan kewajiban pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, mengungkapkan, dan melaporkan semua aktivitas yang menjadi tanggung jawabnya kepada pemberi amanah (principal). Laporan keuangan sektor publik menjadi komponen penting dalam menciptakan akuntabilitas publik (Mardiasmo, 2009).

Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang mampu menyajikan informasi keuangan yang relevan dan dapat diandalkan

(Mardiasmo, 2009). Hal tersebut sejalan dengan karakteristik kualitatif sebagaimana dijelaskan dalam Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah (PP) 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Untuk memberikan jaminan keandalan dan keyakinan, laporan keuangan pemerintah perlu diaudit. UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menegaskan bahwa laporan keuangan sebagai wujud pertanggungjawaban pelaksanaan APBN diperiksa terlebih dahulu oleh BPK sebelum disampaikan kepada DPR. Pemeriksaan keuangan negara menurut UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara meliputi pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara

2.2 Pengelolaan Keuangan Negara

Dalam UU Nomor 15 Tahun 2004 juga diuraikan pengertian dari pengelolaan keuangan negara yaitu keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban. Pengelolaan keuangan negara dalam arti manajemen keuangan negara pada hakikatnya merupakan pengelolaan anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan. Pengelolaan tersebut meliputi tahap perencanaan, tahap pelaksanaan, dan tahap pertanggungjawaban (Halim dan Bawono, 2011). Pengelolaan keuangan negara harus dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan.

Kekuasaan presiden atas pengelolaan keuangan negara sebagian

dikuasakan kepada menteri/pimpinan lembaga selaku pengguna anggaran/barang, dan kepada Menteri Keuangan selaku pengelola fiskal. Sebagai pengelola fiskal, Menteri Keuangan melaksanakan fungsi BUN.

2.3 Pengelolaan Uang

BUN bertanggung jawab atas pelaksanaan perbendaharaan sesuai norma transparansi dan pengelolaan keuangan negara yang baik. Menurut PP Nomor 39 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang Negara/Daerah, pengertian pengelolaan uang ialah kegiatan pengelolaan yang mencakup pengelolaan kas dan surat berharga termasuk kegiatan untuk menanggulangi kekurangan kas atau memanfaatkan kelebihan kas secara optimal. Pengelolaan kekurangan dan kelebihan kas berhubungan dengan kondisi surplus/defisit pada realisasi APBN. Surplus terjadi ketika pendapatan negara melebihi belanja negara, sebaliknya defisit terjadi ketika realisasi belanja negara melebihi pendapatan negara. Keadaan surplus/defisit dapat memengaruhi kebijakan pembiayaan.

2.4 Saldo Anggaran Lebih

SAL menurut PP 71 Tahun 2010 adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan. Sedangkan menurut PMK Nomor 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan Saldo Anggaran Lebih, SAL merupakan akumulasi SiLPA/SiKPA tahun anggaran yang lalu dan tahun anggaran yang bersangkutan setelah ditutup, ditambah/dikurangi dengan koreksi pembukuan.

SiLPA/SiKPA merupakan selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN selama 1 (satu) periode pelaporan (PP 71 Tahun 2010). Dijelaskan dalam PMK 206/PMK.05/2010, SiLPA/SiKPA dihitung dari nilai surplus/defisit

ditambah dengan realisasi pembiayaan neto. Koreksi menurut PSAP 10 PP 71 Tahun 2010 adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Koreksi pembukuan menurut PMK 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan Saldo Anggaran Lebih ialah seluruh transaksi koreksi terhadap SAL.

Menurut PMK Nomor 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan SAL sebagaimana terakhir diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 203/PMK.05/2013 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan Saldo Anggaran Lebih, ruang lingkup pengelolaan SAL meliputi kegiatan perhitungan SAL, penyimpanan dana SAL, penggunaan SAL, akuntansi dan pelaporan SAL, serta penyelesaian selisih angka SAL, dengan penjelasan sebagai berikut.

- a. Perhitungan SAL terdiri dari surplus/defisit (selisih pendapatan negara dikurangi realisasi belanja negara) ditambah realisasi pembiayaan bersih (selisih penerimaan pembiayaan dikurangi pengeluaran pembiayaan), ditambah atau dikurangi koreksi pembukuan SAL dan dikurangi penggunaan SAL. Pada PMK 206/PMK.05/2010 juga disebutkan SAL awal tahun anggaran 2010 digunakan sebagai dasar perhitungan SAL tahun berikutnya.
- b. SAL disimpan oleh BUN dalam bentuk Rekening Milik Bendahara Umum Negara, bendahara pengeluaran dalam bentuk uang persediaan, bendahara satuan kerja Badan Layanan Umum (BLU) dalam bentuk rekening kas BLU dan kas tunai, serta bendahara satuan kerja Kementerian/Lembaga (K/L) yang berasal dari hibah langsung.
- c. SAL digunakan dalam rangka menutup kekurangan pembiayaan APBN dan/atau memenuhi kebutuhan pengeluaran negara pada

saat tertentu dalam hal realisasi penerimaan negara tidak mencukupi untuk membiayai pengeluaran tersebut.

- d. Akuntansi dan pelaporan SAL menurut PMK 206/PMK.05/2010 dilaporkan dalam Laporan Perubahan SAL Pemerintah Pusat dalam LKPP dan merupakan bagian dari ekuitas dana dalam Neraca LKPP. Dalam praktiknya, penyajian SAL dapat dibedakan berdasarkan basis akuntansi yang digunakan. Pelaporan SAL dalam basis kas menuju akrual disajikan sebagai bagian dari Ekuitas Dana Lancar pada neraca, sedangkan pada basis akrual disajikan pada Laporan Perubahan SAL.
- e. Apabila terjadi selisih, Direktorat Jenderal Perbendaharaan melakukan penelitian penyebab terjadinya selisih/perbedaan angka SAL untuk menetapkan langkah penanganan yang diperlukan. Dalam Bultek 14 tentang Akuntansi Kas disebutkan bahwa apabila terjadi selisih, maka diperlukan rekonsiliasi dan penyelesaian terkait selisih tersebut.

2.5 Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP)

Dalam PMK 171/PMK.05/2007 sebagaimana telah diubah dengan PMK 233/PMK.05/2011 SAPP adalah serangkaian prosedur manual maupun terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah pusat. SAPP digunakan untuk menghasilkan LKPP. SAPP terdiri dari Sistem Akuntansi Instansi (SAI) dan Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara (SABUN). SAI dilaksanakan oleh K/L untuk menghasilkan LKKL, sedangkan SABUN dilaksanakan oleh fungsi BUN untuk menghasilkan Laporan Keuangan BUN.

Untuk menjamin keakuratan data antarsistem/subsistem akuntansi dilakukan rekonsiliasi secara berkala.

Menurut PMK Nomor 210/PMK.05/2013 tentang Pedoman Rekonsiliasi dalam Rangka Penyusunan Laporan Keuangan Lingkup Bendahara Umum Negara dan Kementerian Negara/Lembaga, rekonsiliasi adalah proses pencocokan data transaksi keuangan yang diproses dengan beberapa sistem/subsistem yang berbeda berdasarkan dokumen sumber yang sama.

2.6 Penelitian Terdahulu

Wicaksono (2012) menganalisis dana SiLPA dalam pelaksanaan APBN Tahun Anggaran 2008-2010 yang dikaitkan dengan tiga motif memegang kas. Dari penelitiannya dihasilkan kesimpulan bahwa sebagian besar dana SiLPA berasal dari penerbitan Surat Berharga Negara (SBN). Dari ketiga motif memegang kas tersebut, motif transaksi menunjukkan adanya kelebihan kas di akhir tahun anggaran, motif berjaga-jaga menunjukkan tingkat akurasi dalam perencanaan kas, sedangkan motif spekulasi masih belum dilakukan oleh pemerintah karena belum lengkapnya payung hukum. Selain itu, terdapat konflik antara pengelola kas dan pengelola utang.

Hasil penelitian Suharna (2015) mengenai SiLPA pada Pemerintah Kabupaten Bulungan menunjukkan fakta bahwa terdapat faktor dominan yang memengaruhi SiLPA. Faktor tersebut meliputi faktor perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sumber daya manusia, dan regulasi pengelolaan keuangan daerah.

Penelitian terhadap faktor-faktor yang memengaruhi kualitas laporan keuangan kementerian negara/lembaga dilakukan oleh Herdianto (2015). Hasilnya adalah bahwa implementasi SAP, kompetensi sumber daya manusia, dan rekonsiliasi terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan pemanfaatan teknologi informasi dan reorganisasi tidak berpengaruh secara signifikan.

Penelitian serupa yang dilakukan Purwohartono (2015) menunjukkan bahwa kapasitas SDM, komitmen organisasi, SPI, dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap kualitas LKKL, sedangkan rekonsiliasi tidak berpengaruh secara signifikan..

2.7 Konteks Penelitian

Berdasarkan sistem yang berlaku pada saat ini, SAL hanya disajikan oleh pemerintah pusat. Oleh karena itu, penelitian ini dilakukan di Kementerian Keuangan sebagai unit yang melakukan pengelolaan dan pelaporan SAL dan unit konsolidator LKPP. Pelaksanaan tugas perumusan dan pelaksanaan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang perbendaharaan negara dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPB) sebagai unit Eselon I di bawah Kementerian Keuangan (PMK 206/PMK.01/2014). Dua unit Eselon II pada DJPB yang berperan dalam pengelolaan dan penyajian SAL yaitu Direktorat Pengelolaan Kas Negara dan Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan..

3. METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Desain penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan strategi studi kasus. Pendekatan kualitatif dipilih karena penelitian ini dimaksudkan untuk memahami dan menggali lebih dalam terkait fenomena permasalahan SAL pada LKPP. Strategi studi kasus diambil karena penelitian ini ingin mengeksplorasi suatu proses yang dibatasi oleh waktu dan aktivitas, yakni proses pengelolaan dan penyajian SAL pada LKPP tahun 2010-2015.

3.2 Jenis Data

Jenis data terdiri dari data primer dan data sekunder. Data primer berupa opini atau pendapat informan yang diperoleh melalui wawancara dengan menggunakan pertanyaan semi terstruktur, sedangkan data sekunder

berupa peraturan perundang-undangan, LKPP, LHP BPK, hasil penelitian terdahulu, dan dokumen-dokumen yang terkait dengan pengelolaan SAL dan penyajian laporan keuangan pemerintah.

3.3 Peran Peneliti

Latar belakang peneliti dapat membawa bias tersendiri dalam penelitian. Terhadap topik penelitian yang diangkat ini, penulis pernah memiliki pengalaman bekerja dan menjadi bagian dalam penyusunan LKPP meskipun tidak secara langsung menangani SAL. Pengalaman tersebut merupakan salah satu modal untuk memahami permasalahan terkait SAL. Namun demikian meskipun penulis berusaha semaksimal mungkin mengedepankan objektivitas penelitian, bias-bias penelitian masih dimungkinkan timbul.

3.4 Informan Penelitian

Informan dalam penelitian ini adalah para pejabat eselon III dan IV atau jika pelaksana maka yang bersangkutan telah berpengalaman dalam pengelolaan SAL dan penyusunan laporan konsolidasian LKBUN dan LKPP minimal 3 (tiga) tahun. Informan tersebut ditugaskan atau pernah ditugaskan pada Subdirektorat Akuntansi Pemerintah Pusat dan Bendahara Umum Negara, Subdirektorat Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Subdirektorat Setelmen, Akuntansi, dan Pelaporan Pengelolaan Kas. Untuk memperoleh pendapat dari sudut pandang yang berbeda, wawancara juga dilakukan kepada anggota tim pemeriksa LKPP-BPK RI selaku auditor dan anggota KSAP selaku pembuat standar akuntansi pemerintahan.

3.5 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan melalui wawancara berhadapan-hadapan dengan informan dengan menggunakan pertanyaan semi terstruktur dan bersifat terbuka. Pertanyaan dirancang untuk

memunculkan pandangan dan opini dari para informan atas permasalahan yang terjadi dalam pengelolaan SAL. Wawancara direkam dengan alat perekam suara dan dicatat sebagai cadangan apabila hasil perekaman gagal.

Selain wawancara, penelitian juga dilakukan terhadap dokumen-dokumen yang memiliki keterkaitan dengan pengelolaan dan penyajian SAL. Studi terhadap dokumen dimaksudkan sebagai bahan pembanding atas hasil wawancara dengan informan.

3.6 Analisis Data

Analisis data kualitatif menurut Creswell (2014) merupakan proses berkelanjutan yang membutuhkan refleksi terus menerus terhadap data, mengajukan pertanyaan-pertanyaan analitis, dan menulis catatan singkat sepanjang penelitian. Hasil wawancara yang direkam dalam alat perekam kemudian ditranskripsikan dan diolah dengan langkah-langkah sebagai berikut: 1) membaca data secara keseluruhan untuk mendapatkan pemahaman secara umum, 2) menganalisis data lebih detil dengan melakukan coding, 3) mendeskripsikan informan berdasarkan kategori atau tema dari proses coding untuk dianalisis, 4) menyajikan kembali deskripsi dan tema dalam narasi kualitatif, dan 5) melakukan interpretasi data.

3.7 Validitas dan Reliabilitas

Reliabilitas dilakukan melalui pengecekan transkripsi berulang-ulang untuk memastikan tidak adanya kesalahan selama proses transkripsi. Validitas dilakukan melalui triangulasi dari beberapa sumber, yakni hasil wawancara dengan informan dan hasil pengolahan dokumen sumber. Selain itu, dilakukan member checking kepada informan untuk menghindari kesalahan interpretasi atas hasil transkripsi data.

4. ANALISIS DAN DISKUSI

4.1 Pengelolaan SAL

4.1.1 Praktik dan Istilah SAL

Beberapa informan menuturkan bahwa praktik SAL merupakan praktik anggaran yang ada di Indonesia. Hal tersebut dikemukakan oleh seorang informan, “Jadi LP SAL ya praktik yang hanya ada di Indonesia.” Informan lain menguatkan pendapat tersebut dan menambahkan bahwa keberadaan SAL itu telah ada dalam Undang-Undang Perhitungan Anggaran Negara dengan petikan wawancara sebagai berikut.

Iya memang praktik anggaran di Indonesia, harus ada SAL [...] kalau SAL kan sejak dulu ada sejak jaman PAN dulu itu kan ada.

Adapun istilah SAL, pada beberapa dokumen ditemukan adanya ketidakkonsistenan penguraian istilah SAL. Dalam LKPP tahun 2004 – 2008, SAL dikenal sebagai ‘sisa anggaran lebih’, meskipun PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku pada saat itu telah mengenalkan SAL sebagai ‘Saldo Anggaran Lebih’. Istilah SAL sebagai ‘Saldo Anggaran Lebih’ konsisten digunakan mulai LKPP tahun 2009.

Perlakuan terhadap sisa anggaran antara pemerintah pusat dan daerah berbeda. SiLPA pada pemerintah daerah dapat langsung digunakan sebagai penerimaan pembiayaan tahun anggaran berikutnya, sementara pada pemerintah pusat saldo tersebut akan digunggungkan menjadi SAL. Berikut petikan wawancara dengan salah seorang informan.

...contohnya Pemda kan agak beda dengan kita, ya kan. Karena kita punya kebijakan memupuk tadi, ada gunggungan makanya di istilah itu kan gunggungan, karena kita menumpuk di situ. Kalau Pemda kan tidak, dia menggunakan langsung.

Selain itu, standar akuntansi pemerintahan memberikan porsi khusus atas pelaporan SAL tersebut dalam Laporan Perubahan SAL yang berdiri sendiri sebagai bagian dari laporan pelaksanaan anggaran. Kekayaan jenis laporan anggaran pemerintah ini membedakan dengan praktik di swasta. Hal tersebut diungkapkan oleh informan sebagai berikut.

...beda dengan akuntansi sektor bisnis kan yang tidak memiliki LP SAL, meskipun orang entitas bisnis juga membuat akuntansi anggaran juga tapi tidak se-concern pemerintah.

4.1.2 Komponen SAL

Komponen SAL adalah unsur-unsur yang membentuk SAL meliputi penetapan saldo awal, perhitungan, dan transaksi-transaksi yang berpengaruh terhadap SAL. Dalam PMK 206/PMK.05/2010 pemerintah menetapkan saldo awal SAL tahun 2010 sebagai titik awal perhitungan SAL. Penetapan saldo awal SAL tersebut diharapkan dapat meminimalkan perbedaan antara pencatatan dengan fisik. Namun demikian, selisih SAL ternyata tetap terjadi pada pelaporan periode berikutnya.

Perhitungan SAL dalam PMK 206/PMK.05/2010 meliputi SAL akhir periode diperoleh dari SAL awal periode ditambah SiLPA/SiKPA ditambah atau dikurangi koreksi pembukuan SAL dan dikurangi penggunaan SAL selama satu periode pelaporan. Tiga unsur yang berpengaruh terhadap perhitungan SAL adalah SiLPA/SiKPA, koreksi pembukuan, dan penggunaan SAL.

SiLPA terbentuk dari transaksi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan sehingga transaksi yang memengaruhi pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan akan memengaruhi SAL, sedangkan koreksi pembukuan menurut PMK

206/PMK05/2010 adalah seluruh transaksi koreksi terhadap SAL.

Berdasarkan hasil wawancara dengan informan, koreksi pada LAK digunakan sebagai koreksi catatan atas SAL atau SiLPA agar catatan SAL sama dengan catatan fisik SAL. Fisik SAL tersimpan dalam rekening milik BUN, kas di bendahara pengeluaran, kas di BLU, dan kas dari hibah langsung. Beberapa permasalahan ditemukan dalam pengelolaan rekening penyimpanan SAL diantaranya selisih akun penerimaan dan pengeluaran kiriman uang antarKPPN yang disebabkan timelag, kesalahan penggunaan mata anggaran penyetoran UP, saldo UP pada satker yang tidak aktif, serta saldo UP yang hilang, serta ketidaktaatan pelaporan satker atas kas di BLU dan kas yang berasal dari hibah.

Perhitungan fisik SAL diambil dari Laporan Arus Kas (LAK) sementara catatan diambil dari SiLPA. Pada SiLPA hanya terdapat empat unsur, yakni pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, sedangkan dalam LAK terdapat unsur transaksi transitoris atau non anggaran. Transaksi transitoris biasanya berkaitan dengan utang-utang pemerintah kepada pihak ketiga. Karena SAL adalah uang pemerintah, transaksi transitoris tersebut harus dikeluarkan dari perhitungan SAL melalui prosedur penyesuaian. Salah satu petikan wawancara dengan informan sebagai berikut.

Jadi, seluruh transaksi non anggaran itu pada umumnya akan terkait pada kewajiban-kewajiban pihak pemerintah kepada pihak lain, gitu. Nah, itu harus dikeluarkan duit-duit itu. Jadi, harus dikoreksi fisiknya. Dan datanya itu ada di LAK.

Secara teknis, formula perhitungan SAL diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor 40/PB/2015 tentang Tata Cara

Perhitungan dan Pelaporan SAL. Dalam Perdirjen tersebut diatur mengenai penyesuaian. Penyesuaian dibedakan menjadi tiga jenis yaitu penyesuaian saldo SAL awal, penyesuaian catatan SAL, dan penyesuaian SiLPA/SiKPA. Penyesuaian SAL awal dilakukan untuk menyesuaikan SAL Awal dengan SAL Awal menurut fisik karena terdapat koreksi atas SAL Awal menurut fisik. Penyesuaian catatan SAL merupakan penyesuaian SAL yang diakibatkan oleh adanya perbedaan antara pergerakan saldo dengan mutasinya dan transaksi non anggaran yang bukan merupakan bagian dari SAL menurut fisik. Sementara itu, penyesuaian SiLPA dilakukan karena adanya penyesuaian atas SiLPA/SiKPA yang terjadi pada tahun anggaran berjalan.

Selain penetapan saldo awal dan perhitungan SAL, keterangan dari informan menyebutkan bahwa transaksi yang memengaruhi SAL setiap tahun dapat berubah-ubah. Transaksi yang tidak terformulasikan tersebut akan menimbulkan selisih. Kondisi tersebut tercermin dalam wawancara berikut.

Menentukannya? (komponen yang masuk SAL). Kita sih tergantung itunya, tergantung kasusnya, beda-beda. [...] Itu tiap tahun tu ini, bisa apa namanya, nggak ada bentuk, belum ada sih bentuk yang baku. Jadi bisa berubah-ubah tergantung kasusnya gitu.

4.1.3 Penggunaan SAL

Sebagai penerimaan pembiayaan, penggunaan SAL harus dengan persetujuan DPR melalui mekanisme APBN. Beberapa informan mengungkapkan bahwa SAL merupakan proses kesepakatan antara eksekutif dan legislatif yang dituangkan dalam Undang-undang APBN. SAL sebagai penerimaan pembiayaan tidak

wajib dikembalikan ke rekening SAL. Kelompok akun yang digunakan adalah 7 (pembiayaan).

Selain itu, SAL juga berperan dalam pengelolaan kas atau dana talangan. Penggunaan SAL sebagai dana talangan wajib untuk dikembalikan ke rekening SAL paling lambat dua bulan setelah tahun anggaran berakhir. Pada prinsipnya, pengelolaan kas hanya pemindahbukuan antarrekening. Prosedur pemindahbukuan tersebut diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-22/PB/2014 tentang Tata Cara Pengelolaan Rekening SAL sebagaimana terakhir diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-13/PB/2015 tentang Perubahan atas PER-22/PB/2014 tentang Tata Cara Pengelolaan Rekening Kas Saldo Anggaran Lebih. SAL sebagai pengelolaan kas menggunakan kelompok akun 8 (transito). Salah seorang informan menjelaskan sebagai berikut

...seperti tadi disampaikan kalau pembiayaan berarti itu harus mendapat persetujuan DPR, berarti harus melalui mekanisme APBN, jadi dibahas di entah itu di APBN atau APBN-P. Nanti kalau udah ada persetujuan, bisa tuh SAL-nya dari rekening SAL kita transfer ke rekening KUN sejumlah yang telah disetujui dan itu permanen di rekening KUN untuk belanja gitu ya, nggak dibalikin ke SAL lagi. Yang kedua yang untuk pengelolaan kas seperti tadi dibilang misalnya suatu saat kas kita kurang sementara opsi yang lain itu tidak menguntungkanlah, tapi ya konsekuensinya itu nanti harus dikembalikan. [...] Nah, kenapa jadi pembiayaan karena kalau memindahkan dari SAL ke apa namanya RKUN yang permanen istilahnya nggak dikembalikan

lagi itu kan mata anggarannya menggunakan 7 pembiayaan. Nah, kalau kita pinjam itu cuman mata anggaran 8. 8 itu non anggaran. Non anggaran berarti cuman eee istilahnya apa sih ya pemindahbukuan dan itu harus dikembalikan.

Besaran defisit dari tahun ke tahun berkecenderungan naik, sementara tren penggunaan SAL tidak selaras dengan tren defisit. Pada tahun 2014 dan 2015 SAL malah tidak digunakan sebagai sumber pembiayaan meskipun besaran defisit lebih tinggi daripada tahun-tahun sebelumnya. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penggunaan SAL memang bergantung pada kebijakan pembiayaan yang diambil pemerintah dalam menutup defisit APBN.

4.1.4 Akuntansi dan Pelaporan SAL

Peralihan basis akuntansi tengah berlangsung dalam pelaporan keuangan pemerintah. Meskipun demikian, secara basis, perhitungan SAL tidak ikut mengalami perubahan. SAL berasal dari transaksi pelaksanaan anggaran yang murni berbasis kas, Perbedaannya terletak pada penyajian dalam laporan keuangan. Hal tersebut disimpulkan dari petikan wawancara sebagai berikut.

Tidak, karena yang kita tau, SAL itu kan ngitungnya basis kas, iya kan, jadi dia tidak dipengaruhi oleh akualisasi, karena seperti itu. ... karena dia ya hanya menyajikan saldo anggaran lebih, base on-nya tuh base on LRA kan, sementara LRA itu pure basis kas, seperti itu.

PMK 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan SAL menyebutkan bahwa SAL dilaporkan dalam Laporan Perubahan SAL pemerintah pusat pada LKPP. SAL tersebut merupakan bagian dari ekuitas dana dalam Neraca LKPP. Melihat dua konteks isi bab tersebut seolah-olah terdapat ketidaksinkronan. SAL dilaporkan dalam LPSAL lazim diterapkan pada basis akrual, sementara

itu SAL sebagai bagian dari ekuitas dana menunjukkan penerapan basis kas menuju akrual atau sesuai dengan basis yang digunakan pemerintah pada saat PMK tersebut diterbitkan.

Hal tersebut dikonfirmasi kepada beberapa informan dan didapatkan jawaban bahwa laporan perubahan SAL yang dimaksud dalam PMK tersebut adalah perhitungan SAL yang diungkapkan dalam CaLK neraca LKPP basis kas menuju akrual yang secara substansi sama dengan laporan perubahan SAL. Petikan wawancaranya sebagai berikut.

Ya, jadi sebenarnya gini, secara formal, laporan tidak ada LP SAL. Karena kan laporan keuangan kita hanya empat kan, LRA, Neraca, ya, LAK, dan Catatan atas laporan keuangan (basis CTA). Tetapi di dalam CaLK itu sudah ada tadi perhitungan SAL. Nah, itulah sebenarnya yang sekarang substansinya diangkat ke LPSAL.

Dalam pelaporan SAL dikenal adanya SAL menurut catatan dan SAL menurut fisik. Kedua bentuk penyajian tersebut selalu menimbulkan selisih dan menjadi temuan BPK. Berdasarkan wawancara dengan informan didapatkan informasi bahwa SAL menurut catatan adalah SAL awal ditambah SiLPA ditambah/dikurangi penyesuaian dikurangi penggunaannya.

Jadi yang dibilang catatan SAL itu kan sebenarnya catatan SAL awal ditambah dengan SiLPA sekarang kan, catatannya itu kan ada di LRA sebenarnya. Itu sama dengan catatan fisik. Catatan fisik itu ya catatan aliran masuk keluar uang itu dan yang ada di bank itu riil-nya berapa....

SAL fisik adalah catatan mutasi pada rekening koran Kas BUN di BI, Kas KPPN, Kas di BLU, dan Kas Hibah langsung ditambah/dikurangi dengan penyesuaian fisik karena adanya utang

pihak ketiga, utang PFK, dan selisih kiriman uang. Sehingga yang dimaksud fisik dalam pelaporan SAL ini adalah fisik menurut catatan, bukan fisik riil-nya. Berikut petikan wawancara dengan informan.

Memang kan di sini ada SAL pencatatan ada SAL fisik. SAL fisik itu ada Kas BUN BI, Kas KPPN, Kas di BP, kas di BLU, kas hibah langsung. Penyesuaian fisik terdiri dari utang PFK, utang pihak ketiga, selisih kiriman uang. Nah kalau kita lihat, yang disebut fisik ini, ini kan fisik *base on* catatan. Fisik yang terbentuk dari catatan kita nih. Bukan fisik riil. Yang dimaksud fisik itu kan misalnya Kas BUN BI fisiknya di rekening itu berapa itu fisik. ... Nah yang disebut fisik dalam perhitungan SAL itu sebenarnya belum mencerminkan benar-benar fisik tapi fisik yang terbentuk dari catatan.

4.2 Faktor-faktor yang berimplikasi terhadap pengelolaan dan penyajian SAL

Sejak pertama kali disajikan dalam LKPP, SAL selalu menjadi temuan pemeriksaan BPK. Hal tersebut menarik untuk diteliti guna menggali faktor-faktor yang dapat berimplikasi terhadap pelaporan SAL melalui wawancara dengan para informan. Berdasarkan ruang lingkup pengelolaan SAL, permasalahan yang sering menjadi temuan BPK terdapat pada unsur komponen SAL serta akuntansi dan pelaporan SAL.

4.2.1 Perbedaan Persepsi

Dalam pengumpulan data wawancara antara penyusun laporan dengan auditor ditemukan beberapa perbedaan persepsi. Persepsi antara auditor dan pemerintah berbeda dalam hal dokumen sumber koreksi, prosedur koreksi, pengaruh suspen terhadap akurasi saldo SAL, dan saldo rekening khusus yang

dikembalikan pada tahun anggaran berikutnya.

4.2.2 Rekonsiliasi

Dalam kaitannya dengan pengelolaan SAL, rekonsiliasi antara K/L dan BUN perlu dilakukan karena adanya kondisi bahwa beberapa kas yang memengaruhi SAL berada di luar kendali langsung BUN. Kas tersebut dalam bentuk kas di bendahara pengeluaran, kas di BLU, dan kas hibah langsung yang ada pada K/L. Atas kondisi tersebut diperlukan sistem rekonsiliasi yang memadai. Informan mengungkapkannya sebagai berikut.

Nah sementara kalau untuk kas yang tiga kas yang lain tadi, yang BLU kemudian kas di bendahara pengeluaran sama kas hibah itu kan *eee* lebih pada satkernya gitu ya. Sehingga di situ memang diperlukan rekonsiliasi yang betul-betul memadai gitu.

Permasalahan dalam rekonsiliasi antara lain: 1) masih terdapat perbedaan data antara K/L dengan BUN meskipun rekonsiliasi telah dilakukan secara berjenjang. Hal ini dapat terjadi dikarenakan pergerakan data baik pada K/L maupun BUN, 2) Permasalahan UP disebabkan adanya saldo kas di bendahara pengeluaran pada satker yang sudah tidak aktif, terdapat kelebihan setor dengan menggunakan kode akun pengembalian UP sehingga saldo kas di bendahara pengeluaran dalam pencatatan BUN menjadi negatif, serta karena suatu kasus pada UP yang hilang atau dicuri, 3) BUN memiliki keterbatasan informasi atas hibah, kecuali berdasarkan laporan dan pengesahan hibah dari K/L penerima hibah.

4.2.3 Pemantauan

Menurut penuturan para informan, pemantauan telah berjalan dengan baik diantaranya Direktorat APK telah melakukan pembinaan dan pemantauan kepada KPPN dalam hal keakuratan data Kas di KPPN. Pemantauan Kas di Bendahara Pengeluaran dapat dilakukan

melalui kartu pengawasan yang melekat pada aplikasi, sedangkan pemantauan kas BLU dan kas hibah dilakukan melalui rekonsiliasi bulanan satker ke KPPN. Berikut disajikan petikan wawancara dengan informan

Nah, untuk kas di KPPN memang itu murni kendalinya ada di kita, jadinya proses-proses segala macam karena KPPN itu ada di Ditjen Perbendaharaan gitu ya. Ini dari sisi pembinaan pun datanya juga kita monitor terus, gitu.

Meskipun demikian, masih terdapat kendala-kendala yang dihadapi dalam pemantauan, diantaranya adalah 1) rentang kendali pembinaan dan pemantauan langsung yang dilakukan Kantor Pusat DJPB ke KPPN-KPPN dirasa terlalu luas sehingga menjadikannya tidak maksimal, dan 2) terhadap satker yang tidak aktif, diperlukan alat pemantauan selain karwas. Salah satu hasil wawancara dengan informan sebagai berikut.

Eee, kalau kas di bendahara pengeluaran itu mungkin bisa dibilang relatif terkontrol melalui karwasnya ya di masing-masing KPPN. Eh, tapi karwas ini hanya ada terhadap DIPA-DIPA yang masih hidup...

4.2.4 Koordinasi

Secara umum koordinasi berjalan bagus. Sebagai contoh, koordinasi antara unit yang bertanggung jawab terhadap rencana tindak lanjut rekomendasi BPK berjalan lancar. Adapun koordinasi antarunit pemilik transaksi, sebagian informan menyatakan bagus hanya satu informan yang mengatakan bahwa koordinasi antarunit agak kurang sehingga perlu ditingkatkan. Hal tersebut tercermin dari informasi sebagai berikut.

Kalau koordinasi, kita bagus sekali ya. [...] Kalau ada permasalahan-permasalahan tadi

ya, segera ini kita konfirmasi apakah seperti itu.

Salah satu contoh permasalahan yang terjadi dalam koordinasi antara lain: 1) ketidaksamaan waktu dalam penarikan data yang dapat memengaruhi keakuratan data, 2) koordinasi antara unit yang melakukan pengelolaan kas dengan unit yang melakukan penarikan pinjaman belum berjalan bagus. Komite ALM juga belum terlihat efisiensinya terhadap pengelolaan kas. Salah seorang informan mengungkapkannya sebagai berikut.

Kesamaan penarikan data dengan unit lain masih perlu disamakan supaya tidak terjadi perbedaan data yang diambil.

4.2.5 Basis Data dan Koreksi

Perbedaan basis data terjadi pada kas di bendahara pengeluaran. LKPP melaporkan kas di bendahara pengeluaran berdasarkan neraca K/L sementara LKBUN melaporkan berdasarkan data BUN. Hal yang sama terjadi dalam pencatatan belanja pada LRA. Pendapatan dan pembiayaan dalam LRA dilaporkan berdasarkan data KUN sedangkan belanja menganut data K/L.

Selisih antara belanja yang dicatat K/L dengan yang dicatat BUN menimbulkan suspen. Suspen yang dilaporkan dalam LRA hanya suspen belanja dikarenakan data pendapatan didasarkan pada data KUN sehingga tidak terdapat selisih antara BUN dengan K/L. Permasalahan akurasi data disebabkan adanya arus dokumen yang tidak sampai kepada unit pelapor. Petikan wawancara dengan informan tersaji sebagai berikut.

Tahun lalu kenapa kita selisih selama ini ya karena salah satunya perbedaan antara eee saldo neraca dengan saldo yang ada di laporan arus kas. Kalau di neraca kita pakai dari K/L kan ya, seperti contohnya kas di Bendahara Pengeluaran, gitu kan. Nah, mutasi

di LAK transitorisnya itu dilihat dari KPPN sehingga nggak matching kan. Itu yang menjadi selisih. [...] Jadi kalau kas di BI, Kas hibah, kas BLU, Kas di KPPN itu ambil dari Neracanya LKBUN. Tapi kalau Kas di BP kita ambil dari kas di BP yang ada di K/L, jadi dua sumber itu.

Terkait dengan koreksi, LHP tahun sebelumnya menunjukkan bahwa terjadi koreksi yang tidak disertai dengan dokumen sumber yang memadai. Penyesuaian hanya didasarkan pada perhitungan dalam kertas kerja. Hal tersebut juga menyebabkan perbedaan persepsi antara auditor BPK dan pemerintah.

Selain itu terdapat juga temuan bahwa koreksi hanya dilakukan di tingkat pusat dan tidak diteruskan ke KPPN. BPK dalam melakukan pemeriksaan menyoroti adanya prosedur koreksi yang belum sesuai diantaranya koreksi tidak dilakukan per transaksi atau per unit berkenaan. Penyesuaian langsung dilakukan oleh unit pusat padahal seharusnya dilakukan oleh KPPN. Berikut penuturan informan.

Tapi, kita menyoroti proses adjustment ini. Harusnya, pada saat terjadi perbedaan tersebut, perbedaan antara mutasi di neraca dengan mutasi di arus kas, kan harusnya diteliti yang salah itu yang mana. [...] Kalau di-adjust seperti ini kan kita tidak tau, ini transaksi yang di-adjust itu transaksi yang mana di KPPN mana kan, gitu lho.

4.2.6 Regulasi

Regulasi merupakan dasar hukum yang memayungi dan mengatur proses bisnis suatu transaksi. Menurut penuturan informan, regulasi yang ditetapkan oleh pemerintah terkait pengelolaan dan penyajian SAL dinilai sudah cukup, tinggal implementasinya saja. Regulasi pemerintah yang pertama

kali ditetapkan untuk mengatur SAL adalah PMK 206/PMK.05/2010. Berikut petikan wawancaranya.

Kalau untuk penyajian cukup ya, kalau untuk penyajian cukup ya. Untuk pengelolaan sebenarnya juga udah cukup ya. Sebenarnya ya kalau aturan itu udah cukup menurut saya, cuman implementasinya aja....

Seiring dengan perkembangan transaksi dan terus ditemukannya masalah dalam penyajian SAL, Perdirjen 40/PB/2015 ditetapkan. Perdirjen tersebut mengatur formulasi SAL secara rinci. Perdirjen ini menjembatani perbedaan antara catatan dan fisik SAL yang selama ini terjadi. Aturan SAL yang ditetapkan dalam level perdirjen dinilai tepat karena yang diatur di dalamnya menyangkut masalah teknis dan apabila terjadi perubahan, proses penetapannya kembali relatif lebih mudah.

Meskipun demikian, Perdirjen 40/PB/2015 masih terdapat kelemahan, diantaranya penjabaran penyesuaian-penyesuaian yang secara rinci diatur dalam Perdirjen tersebut menutup kemungkinan dilakukannya penyesuaian terhadap transaksi baru yang belum pernah terjadi pada periode sebelumnya padahal transaksi tersebut memengaruhi SAL. Selain itu, di dalam Perdirjen Nomor PER-40/PB/2015 terdapat pasal yang menyebutkan bahwa untuk penyesuaian catatan SAL tidak memerlukan dokumen sumber. Penjelasan dari informan sebagai berikut.

Di situ ada salah satu pasal yang menyebutkan bahwa koreksi-koreksi ini, penyesuaian-penyesuaian ini tidak perlu dokumen sumber, gitu lho. Ini yang kita tidak sependapat, seperti itu. makanya kita di rekomendasikan ada menyempurnakan perdirjen 40 ini sehingga diatur juga bagaimana, apa dokumen

sumbernya bagaimana proses prosedur koreksi-koreksinya itu.

4.2.7 Dukungan Teknologi

DJPB telah mengembangkan sistem single database yang digunakan dalam proses bisnis penganggaran dan perbendaharaan, yakni Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara (SPAN). Sejauh ini SPAN memudahkan pekerjaan dan dapat digunakan untuk memonitor transaksi melalui aplikasi Online Monitoring SPAN (OM-SPAN).

Namun demikian SPAN bukan tanpa masalah. Peralihan sistem ke SPAN berimplikasi terhadap penerapan formula SAL. Di samping itu, LP SAL belum bisa dihasilkan dari SPAN sehingga masih diperlukan penyempurnaan sistem. Proses koreksi data melalui SPAN juga tidak mudah. Salah satu ungkapan dari informan sebagai berikut.

Nah, yang paling berpengaruh di LP SAL itu sebenarnya adalah eee perbedaan sistem yang kita gunakan. Kalau misalnya kita belum menggunakan SPAN, mungkin saya yakin kita konsisten penerapan atas eee formulasi SAL di LP SAL. Jadi, ternyata kita kan berbeda. [...] Tapi untuk bikin LP SAL laporannya itu belum. Nah, kita kan didorong oleh BPK sebenarnya. BPK pengen bahwa SAL itu dibikin dari SPAN....

4.2.8 Dukungan Pimpinan

Dari wawancara dengan informan dapat ditangkap bahwa pimpinan sangat menaruh perhatian dan mendukung terhadap penyelesaian permasalahan SAL, bahkan sampai level menteri. Dalam rapat penyusunan LKPP, SAL pun menjadi fokus utama pembahasan sebagaimana disampaikan oleh informan, "SAL selalu menjadi fokus untuk dibahas di penyusunan LKPP." Berikut petikan wawancara dengan informan lainnya yang menggambarkan dukungan pimpinan terhadap perbaikan pengelolaan SAL.

Kemarin sih setahu saya sih sampai level Pak Menteri pun *concern* ke sana. Kalau Pak Dirjen itu bilang apapun yang perlu saya setuju akan saya setuju kalau itu tujuannya untuk perbaikan.

4.3 Progres Tindak Lanjut Rekomendasi dan Upaya Perbaikan Pengelolaan SAL

4.3.1 Tanggapan atas Penyebab Temuan SAL

Informan menerjemahkan penyebab SAL berdasarkan pengalamannya dalam menyusun dan mengonsolidasi LKBUN maupun LKPP. Dari hasil wawancara tersebut didapatkan bahwa salah satu penyebab SAL menjadi temuan adalah karena perbedaan fisik dan catatan.

Temuan perbedaan fisik dan catatan itu terjadi sebelum tahun 2013, sementara temuan 2014 adalah belum adanya formula perhitungan. Permasalahan berkembang hingga pada tahun 2015 temuannya adalah terjadinya ketidakcocokkan catatan kas dengan rekening koran. Hal ini dikemukakan oleh informan sebagai berikut.

...sebelum tahun 2013 ya, memang kita akui terjadi kelemahan dalam perhitungan antara catatan kas dengan SAL. Nah, kita belum menemukan formula atau rumus yang tepat untuk menghitungnya... Permasalahannya adalah bukan masalah selisihnya lagi, bukan masalah formula lagi, tapi adalah tadi kita katakan yang kita bandingkan adalah catatan kas. Nah, ternyata ada perbedaan nih, antara catatan kas dengan rekening koran

Informan lain berpendapat bahwa karena SAL adalah kas pemerintah maka temuan SAL adalah temuan kas, sehingga satu rupiah pun dapat dipermasalahkan dan dapat dianggap sebagai fraud. Selain itu, belum terpetakannya transaksi baru yang dapat

memengaruhi SAL juga menjadi penyebab temuan.

Salah satu temuan dalam LHP atas LKPP tahun 2015 menyoroti akan koreksi saldo awal SAL yang selalu dilakukan, khususnya koreksi Kas KPPN, Kas pada BLU, dan Kas Hibah Langsung. Koreksi tersebut menunjukkan bahwa SAL yang dilaporkan setiap tahunnya belum menggambarkan SAL yang sebenarnya. Temuan lainnya adalah SOP yang belum optimal dalam melakukan validasi pelaporan keuangan.

4.3.2 Upaya Perbaikan Pengelolaan SAL

Berdasarkan rekomendasi pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK, secara khusus pemerintah melakukan pemantauan terhadap tindak lanjut atas rekomendasi tersebut. Hasil dari pemantauan menunjukkan bahwa banyak temuan yang telah diusulkan selesai. Temuan terkait SAL hanya temuan mulai tahun 2013 yang belum diselesaikan.

Berdasarkan hasil konfirmasi dengan auditor BPK didapatkan informasi bahwa apabila suatu temuan berulang dan rekomendasinya sama, maka temuan tersebut akan dialihkan ke tahun yang paling akhir dan temuan tahun sebelumnya dianggap selesai. Hal itu dilakukan supaya tidak rangkap dan lebih objektif.

Menyimpulkan apa yang disampaikan oleh para informan, dapat ditarik poin-poin atas upaya-upaya yang telah dilakukan pemerintah dalam memperbaiki pengelolaan SAL, diantaranya ialah penerbitan regulasi, perbaikan sistem rekonsiliasi, proaktif terhadap pelaporan hibah, pemutihan saldo kas di bendahara pengeluaran, penemuan formula SAL, serta peningkatan pemantauan.

5. SIMPULAN DAN SARAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dari keempat lingkup

pengelolaan SAL menurut PMK 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan Saldo Anggaran Lebih, yakni perhitungan dana SAL, penyimpanan SAL, penggunaan SAL, serta akuntansi dan pelaporan SAL, terdapat permasalahan pada komponen-komponen pembentuk perhitungan dana SAL, pos penyimpanan SAL, serta akuntansi dan pelaporan SAL, sedangkan penggunaan SAL relatif tidak ada masalah.

Perhitungan dana SAL serta akuntansi dan pelaporan SAL dapat berimplikasi terhadap penyajian SAL pada LKPP. Berdasarkan studi dokumen dan hasil wawancara dapat dianalisis faktor-faktor yang dapat menjadi penyebab temuan SAL. Faktor tersebut terpicu dari kelemahan-kelemahan yang diakibatkan oleh perbedaan persepsi antara auditor dan pemerintah, rekonsiliasi, pemantauan, koordinasi, basis data dan koreksi, regulasi serta dukungan teknologi. Sementara itu, pimpinan sangat mendukung terhadap proses perbaikan dalam pengelolaan SAL. Hal ini merupakan potensi positif dalam mengupayakan strategi yang tepat untuk mengatasi kelemahan sistem pengelolaan SAL.

Temuan SAL merupakan temuan berulang sehingga telah terdapat upaya-upaya yang dilakukan pemerintah dalam memperbaiki pengelolaan SAL sesuai dengan rekomendasi BPK pada periode pemeriksaan sebelumnya. Upaya-upaya tersebut antara lain melalui penerbitan peraturan, perbaikan sistem rekonsiliasi, pemutihan saldo kas di bendahara pengeluaran, dan penemuan formula SAL. Dengan melihat kelemahan-kelemahan pada faktor-faktor yang berimplikasi terhadap pengelolaan dan pelaporan SAL, pemerintah dapat lebih memfokuskan pada upaya-upaya perbaikan pada titik-titik kelemahan tersebut.

Berdasarkan simpulan tersebut, penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan masukan bagi

DJPB dalam mengevaluasi kebijakan pengelolaan SAL melalui: 1) pengembangan sistem rekonsiliasi yang handal, yang dapat menjamin validitas dan akurasi seluruh transaksi penerimaan dan pengeluaran negara, 2) mengintensifkan pemantauan terhadap kesesuaian seluruh transaksi penerimaan dan pengeluaran negara dengan mutasi pada rekening-rekening pengelolaan uang negara, 3) meningkatkan koordinasi antarunit yang terlibat dalam pengelolaan SAL melalui komunikasi dan sinergi terutama dalam hal penarikan data, 4) kebijakan pengelolaan kas, dan penyelesaian temuan SAL, 5) pengembangan mekanisme yang dapat mengidentifikasi transaksi penerimaan dan pengeluaran negara yang belum jelas pemilik transaksinya, 6) penyempurnaan peraturan dan pengawasan terkait koreksi data laporan keuangan, 7) memasukkan unsur penyesuaian atas transaksi-transaksi baru akibat dari pelaksanaan anggaran dan prosedur koreksi dalam peraturan, 8) menyempurnakan teknologi informasi yang digunakan sehingga dapat menghasilkan LKPP yang bebas dari salah saji maupun salah perhitungan, serta 9) membahas secara khusus hal-hal yang menimbulkan perbedaan persepsi antara auditor dengan pemerintah.

Selain itu, penelitian ini diharapkan juga dapat memperkaya literatur mengenai SAL, mengingat masih sedikitnya referensi yang secara khusus mengeksplorasi SAL. Berdasarkan beberapa hasil wawancara dan analisis data diperoleh beberapa topik yang dapat dikembangkan dalam pengembangan ilmu akuntansi sektor publik diantaranya perbedaan pengelolaan SAL antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah, ketepatan penempatan SAL sebagai penerimaan pembiayaan, perbandingan SAL dengan beberapa praktik akuntansi yang berlaku di sektor bisnis atau di negara lain.

Penelitian ini mempunyai keterbatasan, antara lain tidak memasukkan unsur kebijakan dan proses penganggaran SAL sebagai bagian dari penelitian, tidak melibatkan KPPN sebagai subjek penelitian, dan tidak membandingkan praktik SAL pada pemerintah pusat dengan pemerintah daerah atau negara lain.

DAFTAR REFERENSI

- Badan Pemeriksa Keuangan 2010, Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2009, 034/02/LHP/XV/05/2010, Badan Pemeriksa Keuangan.
- 2011, Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2010, kPemeriksa Keuangan.
 - 2012, Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2011, 24/LHP/XV/05/2012, Badan Pemeriksa Keuangan.
 - 2013, Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2012, 45/LHP/XV/05/2013, Badan Pemeriksa Keuangan.
 - 2014, Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2013, 69/LHP/XV/05/2014, Badan Pemeriksa Keuangan.
 - 2015, Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2014, 74/LHP/XV/05/2015, Badan Pemeriksa Keuangan.
 - 2016, Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2015, 56/LHP/XV/05/2016, Badan Pemeriksa Keuangan.
- Creswell, J.W. 2014, *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*, 4th edn, SAGE Publication, Inc.
- Direktorat Jenderal Perbendaharaan 2014, Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-22/PB/2014 tentang Tata Cara Pengelolaan Rekening Kas Saldo Anggaran Lebih.
- 2015a, Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor 40/PB/2015 tentang Tata Cara Perhitungan dan Pelaporan Saldo Anggaran Lebih.
 - 2015b, Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-13/PB/2015 tentang Perubahan atas PER-22/PB/2014 tentang Tata Cara Pengelolaan Rekening Kas Saldo Anggaran Lebih.
- Halim, A. dan Bawono, I.R. 2011, *Pengelolaan Keuangan Negara-Daerah: Hukum, Kerugian Negara, dan Badan Pemeriksa Keuangan*, Pertama, UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Herdianto, D. 2015, 'Pengaruh Faktor Teknis dan Organisasional terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi pada Kementerian Ketenagakerjaan Republik Indonesia)', Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Gadjah Mada.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia 2007, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.
- 2010, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 206/PMK.05/2010 tentang Saldo Anggaran Lebih.
 - 2011, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 233/PMK.05/2011 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.

- 2013a, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 203/PMK.05/2013 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 206/PMK.05/2010 tentang Pengelolaan Saldo Anggaran Lebih.
 - 2013b, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.05/2013 tentang Pedoman Rekonsiliasi dalam Rangka Penyusunan Laporan Keuangan Lingkup Bendahara Umum Negara dan Kementerian Negara/Lembaga.
 - 2014, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 206/PMK.01/2014 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan 2013, *Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 14 tentang Akuntansi Kas*.
- Mardiasmo 2009, *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi IV, Penerbit ANDI, Yogyakarta.
- Purwohartono, D. 2015, 'Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga dan Dampaknya terhadap Manfaat Pelaporan Keuangan', Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Indonesia.
- 2003b, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
 - 2004a, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
 - 2004b, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
 - 2005, Peraturan Pemerintah 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
 - 2007, Peraturan Pemerintah Nomor 39 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang.
 - 2010, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Suharna, I. 2015, 'Analisis Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) pada APBD Pemerintah Kabupaten Bulungan Propinsi Kalimantan Utara Tahun Anggaran 2007 s.d. 2013', Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Wicaksono, B. 2012, 'Analisis Dana Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA) dalam Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2008-2010', Tesis Program Pasca Sarjana Magister Manajemen, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta