

**ANALISIS PERBEDAAN PEMAHAMAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH
TENTANG ASET TETAP OLEH APARAT PENGELOLA KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH**
(Studi Empiris Pada Kota Padang, Kota Pariaman, dan Kabupaten Solok Selatan)

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi Pada Fakultas
Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh:

TOMY HARDIYANTO
84436/2007

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2012**

HALAMAN PERSETUJUAN UJIAN SKRIPSI

**ANALISIS PERBEDAAN PEMAHAMAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH
TENTANG ASET TETAP OLEH APARAT PENGELOLA KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH**

(Studi Empiris Pada Kota Padang, Kota Pariaman, Dan Kabupaten Solok Selatan)

Nama : Tomy Hardiyanto.
Nim/Bp : 84436/2007
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, 13 Januari 2012

Disetujui oleh:

Pembimbing I

Lili Anita, SE, M.Si, Ak
Nip. 19710302 199802 2 001

Pembimbing II

Deviani, SE, M.Si, Ak
Nip. 19690610 199802 2 001

Mengetahui,
Ketua Program Studi Akuntansi

Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19730213 199903 1 003

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

**Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang**

Judul : Analisis Perbedaan Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah tentang Aset Tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Kota Padang, Kota Pariaman, dan Kabupaten Solok Selatan)

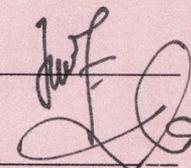
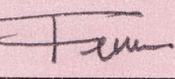
Nama : Tomy Hardiyanto

Bp/Nim : 2007/84436

Fakultas : Ekonomi

Padang, 13 Januari 2012

Tim Penguji

	Nama	Tanda Tangan
1. Ketua	: Lili Anita, SE, M.Si, Ak	1. 
2. Sekretaris	: Deviani, SE, M.Si, Ak	2. 
3. Anggota I	: Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	3. 
4. Anggota II	: Henri Agustin, SE, M.Si, Ak	4. 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Tomy Hardiyanto
NIM/Thn. Masuk : 84436/2007
Tempat/Tgl Lahir : Padang, 19 Februari 1989
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jl. Kemining, Parupuk Tabing, padang
No. HP/Telp : 085266773512
Judul Skripsi : Analisis Perbedaan Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah tentang Aset Tetap oleh Aparat pengelola Keuangan Pemerintah Daerah

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis/skripsi saya ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (sarjana), baik di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini merupakan gagasan, rumusan, dan penilaian saya sendiri, tanpa bantuan lain kecuali arahan tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya/pendapat yang telah ditulis/dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan menyebutkan nama pengarang, dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini sah, apabila telah ditandatangani Asli oleh Tim Pembimbing, Tim Penguji dan Ketua Program Studi.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima **Sanksi Akademik** berupa pencabutan gelar yang diperoleh karena karya tulis ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Padang, Februari 2012

Yang menandatangani
METERAI
TEMPEL
557MSAAAF589698478
6000
DJP
Tomy Hardiyanto
2007/84436

ABSTRAK

Tomy Hardiyanto (84436) : Analisis Perbedaan Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah tentang Aset Tetap Oleh Aparat Pengelola Keuangan Pemerintah Daerah. Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang, 2010.

**Pembimbing : 1. Lili Anita, SE, M.Si, Ak
2. Deviani, SE, M.Si, Ak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap aparat pengelola keuangan pemerintah daerah pada Kota Padang dengan Kota Pariaman. 2) Perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap aparat pengelola keuangan pemerintah daerah pada Kota Padang dengan Kabupaten Solok Selatan. 3) Perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap aparat pengelola keuangan pemerintah daerah pada Kabupaten Solok Selatan dengan Kota Pariaman.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausal komparatif. Populasi dalam penelitian ini adalah aparat pengelola keuangan pemerintah daerah Kota Padang, Kota Pariaman, dan Kabupaten Solok selatan. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah kuisisioner dengan menyebarkannya kepada kantor dinas pengelola keuangan dan aset daerah (DPPKAD) ketiga daerah yang menjadi obyek penelitian. Analisis yang digunakan adalah analisis komparatif *One Way ANOVA* dengan keputusan berdasarkan signifikansi 0,05 untuk melihat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap aparat pengelola keuangan daerah Kota Padang, Kota Pariaman, dan Kabupaten Solok Selatan.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan 1) Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap aparat pengelola keuangan pemerintah daerah antara Kota Padang dengan Kota Pariaman. Hal ini ditunjukkan oleh nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05 dan perbedaan sebesar 12.131, 2) Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap aparat pengelola keuangan pemerintah daerah Kota Padang dengan Kabupaten Solok Selatan. Hal ini ditunjukkan oleh nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05 dan perbedaan sebesar 9.524, 3) Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap aparat pengelola keuangan pemerintah daerah Kota Pariaman dengan Kabupaten Solok Selatan. Hal ini ditunjukkan oleh nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05 dan perbedaan sebesar 21.656.

Berdasarkan hasil penelitian ini, disarankan kepada pemerintah, Oleh karena Standar Akuntansi Pemerintah merupakan dasar pemberian opini oleh BPK dan merupakan pedoman penting dalam penyusunan serta penyajian laporan keuangan maka hendaknya pemerintah lebih meningkatkan pemahaman akan SAP sehingga pelaporan keuangan lebih dapat diandalkan; Hendaknya penelitian mendatang memperluas wilayah penelitian, sehingga dapat memperoleh banyak sampel; Penggunaan selain metode kuisisioner seperti metode interview dapat digunakan untuk mendapatkan komunikasi dua arah dengan subyek dan mendapatkan kejujuran jawaban subyek.

KATA PENGANTAR

Syukur Alhamdulillah penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, karena dengan rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul “Analisis Perbedaan Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah tentang Aset Tetap Oleh Aparat Pengelola Keuangan Pemerintah Daerah”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat memperoleh gelar sarjana ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penyelesaian skripsi ini penulis banyak mendapat bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan terima kasih terutama kepada Ibu Lili Anita SE, M.Si, Ak sebagai pembimbing I dan Ibu Deviani, SE, M.Si, Ak sebagai pembimbing II yang telah menyediakan waktu dan tenaga untuk membimbing penulis selama ini. Selain itu, tak lupa penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi.
3. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
4. Bapak dan Ibu Staf Tata Usaha dan Perpustakaan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah membantu dalam kelancaran administrasi dan perolehan buku-buku penunjang skripsi.
5. Ayah dan Ibu, adik-adik dan seluruh keluarga besar penulis atas kasih sayang dan bantuan moril dan materil.

6. Teman-teman di Fakultas Ekonomi yang banyak memberikan saran, bantuan dan dorongan dalam penyusunan skripsi ini, terutama teman-teman Program Studi Akuntansi Angkatan 2007.
7. Dan semua pihak yang telah membantu penyelesaian skripsi ini, yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Namun demikian, semoga penelitian berikutnya akan menjadi lebih baik lagi. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini mempunyai arti dan dapat memberikan manfaat bagi penulis dan pembaca. Amin.

Padang, Januari 2012

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR LAMPIRAN	ix
BAB I. PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Perumusan Masalah	13
C. Tujuan Penelitian	13
D. Manfaat Penelitian	14
BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	16
A. Kajian Teori	16
1. Standar Akuntansi Pemerintah	16
2. PSAP Nomor 07 Akuntansi Aset Tetap	18
3. Pemahaman	31
B. Penelitian Terdahulu	31
C. Pengembangan Hipotesis	33
D. Kerangka Konseptual	37

BAB III. METODE PENELITIAN	39
A. Jenis Penelitian	39
B. Populasi, Sampel, dan Responden	39
C. Jenis Data dan Sumber Data	41
D. Metode Pengumpulan Data	41
E. Variabel Penelitian	42
F. Pengukuran Variabel	42
G. Instrumen Penelitian	43
H. Uji Instrumen	43
I. Teknik Analisis Data	46
J. Definisi Operasional	48
BAB IV. TEMUAN DAN PEMBAHASAN	49
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	49
B. Uji Instrumen	42
C. Deskripsi Hasil Penelitian	53
D. Uji Hipotesis	72
E. Pembahasan	76
BAB V. PENUTUP	91
A. Kesimpulan	91
B. Keterbatasan	91
C. Saran	92
DAFTAR PUSTAKA	95
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Tabel 1 Opini BPK atas LKPD Prov. Sumatera Barat 2007-2009.....	6
2. Tabel 2 Skala Pengukuran Variabel	41
3. Tabel 3 Kisi-Kisi Instrumen Penelitian	42
4. Tabel 4 Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner	50
5. Tabel 5 Karakteristik Responden	51
6. Tabel 6 Uji Normalitas Data	53
7. Tabel 7 Deskriptives Hasil Penelitian	53
8. Tabel 8 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupaten Solok Selatan tentang Aset Tetap.....	55
9. Tabel 9 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupaten Solok Selatan: Pengakuan	57
10. Tabel 10 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupaten Solok Selatan: Klasifikasi	59
11. Tabel 11 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupaten Solok Selatan : Penilaian.....	61
12. Tabel 12 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupaten Solok Selatan: Penyajian.....	63
13. Tabel 13 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupaten Solok Selatan : Pengukuran	65
14. Tabel 14 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupaten Solok Selatan : Penyusutan	67

15. Tabel 15 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupeten Solok Selatan : Penghentian dan Pelepasan.....	68
16. Tabel 16 TCR Pemahaman Karyawan Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupeten Solok Selatan: Pengungkapan.....	70
17. Hasil Levene Test	73
18. Hasil Uji F atau ANOVA	73
19. Hasil Uji Post Hoc Test	74

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Kerangka Konseptual	37

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
I. Format Kuisisioner	75
II. Uji Validitas dan Reliabilitas, Uji Normalitas Data	79
III. Uji Hipotesis	84
IV. Pendukung	86

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Tuntutan terhadap terciptanya *good governance* sudah menjadi kehendak sebagian besar masyarakat di Indonesia. Untuk menjawab tuntutan tersebut, pemerintah terus berupaya untuk bersikap lebih transparan dalam pertanggungjawaban publiknya. Tuntutan yang semakin besar terhadap akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen pemerintahan (sektor publik) untuk memberikan informasi kepada publik. Salah satu informasi yang dibutuhkan oleh publik adalah informasi mengenai pengelolaan keuangan negara/daerah dalam bentuk laporan keuangan.

Ada beberapa alasan mengapa pemerintah daerah perlu membuat laporan keuangan. Dilihat dari sisi internal, laporan keuangan merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja pemerintah dan unit kerja pemerintah daerah. Sementara itu jika dilihat dari sisi pemakai eksternal, laporan keuangan merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban Kepala Daerah kepada masyarakat umum, investor, kreditor, lembaga donor, pengamat, pers, industri nasional, serta pihak yang berkepentingan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan sosial, politik dan ekonomi.

Karena laporan keuangan tersebut digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan, maka laporan keuangan pemerintah daerah harus disajikan secara

relevan dan reliabel yang perlu disertai dengan pengungkapan yang memadai mengenai informasi-informasi yang mempengaruhi keputusan.

Dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 juga disebutkan bahwa laporan keuangan pemerintah harus diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebelum disampaikan kepada pihak legislatif sesuai dengan kewenangannya. Pemeriksaan BPK dimaksud adalah dalam rangka pemberian pendapat (opini) sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Laporan Keuangan tersebut setelah diaudit oleh BPK perlu disesuaikan berdasarkan temuan audit dan/atau koreksi lain yang diharuskan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Laporan Keuangan yang telah diaudit dan telah diperbaiki itulah yang selanjutnya diusulkan oleh Pemerintah Daerah dalam suatu rancangan peraturan daerah tentang Laporan Keuangan Pemerintah Daerah untuk dibahas dan disetujui oleh DPRD.

Berdasarkan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 terdapat 4 (empat) jenis opini yang diberikan oleh BPK RI atas Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah: 1) Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa, menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. 2) Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tersebut sesuai dengan

prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. 3) Opini tidak wajar (*adversed opinion*) menyatakan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. 4) Pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*) menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti audit tidak dapat untuk membuat kesimpulan serta terjadinya penyimpangan yang sangat material dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Selain itu Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 menyebutkan dalam pemeriksaan laporan keuangan yang menjadi dasar pemberian opini audit adalah 1) Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), 2) Kecukupan Pengungkapan (*adequate disclosures*), 3) Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan 4) Efektivitas Sistem Pengendalian Intern. Dasar pemberian opini ini mengharuskan pemerintah daerah memahami acuan dalam pemberian opini tersebut. Menurut Jorge (*Wordpress.com*) pemahaman adalah proses dari awal sampai selesai dari usaha memperoleh hasil makna tersebut. Dimulai dari interaksi antara seseorang dengan objek yang dikaji: mulai dari objek itu ditangkap oleh panca indera, kemudian disalurkan ke kedalam otak, dipikirkan, dipertanyakan, diolah, sampai dikeluarkan hasil olahannya menjadi makna. Pemahaman merupakan suatu proses panjang dan bersifat individual. Pemahaman seseorang antara satu dengan yang lain, tidak mungkin sama secara keseluruhan. Sebab, dalam memahami sesuatu, seseorang akan dipengaruhi oleh pengalaman,

ilmu dan kemampuannya. Mengingat pentingnya keempat komponen dasar pemberian opini, maka hendaknya pemerintah lebih dapat memahami dan menjalankan dasar tersebut, karena dengan adanya pemahaman yang baik maka akan dapat tercipta laporan yang handal, relevan dan dapat dipertanggung jawabkan.

Keluarnya PP Nomor 24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintah semakin memantapkan pemerintah daerah dalam membuat laporan keuangan. PP 24 Tahun 2005 tersebut juga sangat penting bagi pemerintah daerah sebagai pedoman atau panduan dalam penyajian laporan keuangan serta menghindari terjadinya perbedaan persepsi dan pemahaman antara pemerintah daerah sebagai penyaji laporan keuangan dengan pengguna laporan keuangan serta pemeriksa laporan keuangan (FDASP, 2006:31). Hal ini menjadi alasan yang mendasari diperlukannya pemahaman akan standar akuntansi pemerintah oleh aparat pengelola keuangan pemerintah daerah.

Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (PP 24/2005). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005, menggunakan basis kas menuju akrual (*cash towards accrual*). Basis ini mengharuskan penyajian aset, kewajiban, dan ekuitas dengan basis akrual sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan menggunakan basis kas. Aset, kewajiban, dan ekuitas merupakan unsur neraca sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan merupakan unsur laporan realisasi anggaran. Dengan kata lain,

Neraca disajikan dengan basis akrual dan Laporan Realisasi Anggaran disajikan dengan basis kas.

Dalam standar akuntansi pemerintah disebutkan bahwa aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria (a) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan; (b) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal; (c) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan (d) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. Dalam standar akuntansi pemerintah diatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap. Masalah utama akuntansi untuk aset tetap adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap.

Dalam pengklasifikasiannya, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap yang digunakan: (a) Tanah; (b) Peralatan dan Mesin; (c) Gedung dan Bangunan; (d) Jalan, Irigasi, dan Jaringan; (e) Aset Tetap Lainnya; dan (f) Konstruksi dalam Pengerjaan.

Pemahaman aparat pengelola keuangan daerah tentang aset tetap akan meningkatkan kualitas laporan keuangan, Namun, fenomena yang berkembang beberapa tahun ini di Provinsi Sumatera Barat masih banyaknya Kabupaten dan Kota yang mendapatkan opini wajar dengan pengecualian, bahkan ada daerah yang mendapatkan opini tidak memberikan pendapat, sehingga perlu dilihat

bagaimana tingkat pemahaman SAP pada pemerintah kabupaten dan kota di Sumatera Barat karena dalam pemberian opini salah satu acuan yang digunakan badan pemeriksa keuangan adalah kesesuaian terhadap SAP. Berikut data Iktisar Hasil Pemeriksaan Provinsi Sumatera Barat dari tahun 2007-2009 yang diperoleh dari www.bpk.go.id

Tabel I
LKPD Prov. Sumatera Barat 2007- 2009

No.	Entitas Pemerintah Daerah	Opini Tahun 2007	Opini Tahun 2008	Opini Tahun 2009
1	Prov. Sumatera Barat	WDP	WDP	TMP
2	Kab. Agam	WDP	WDP	WDP
3	Kab. Dharmasraya	WDP	WDP	WDP
4	Kab. Kepulauan Mentawai	WDP	WDP	WDP
5	Kab. Lima Puluh Kota	WDP	WDP	WDP
6	Kab. Padang Pariaman	WDP	WTP	WDP
7	Kab. Pasaman	WDP	WDP	WDP
8	Kab. Pasaman Barat	TMP	TMP	TMP
9	Kab. Pesisir Selatan	WDP	WDP	WDP
10	Kab. Sijunjung	TMP	WDP	WDP
11	Kab. Solok	WDP	WDP	WDP
12	Kab. Solok Selatan	TMP	TMP	TMP
13	Kab. Tanah Datar	TMP	WDP	WTP
14	Kota Bukittinggi	WDP	WDP	WDP
15	Kota Padang	WDP	WDP	WDP
16	Kota Padang Panjang	WDP	WDP	WDP
17	Kota Pariaman	WDP	WTP	WDP
18	Kota Payakumbuh	WDP	WDP	WDP
19	Kota Sawahlunto	WDP	WDP	WDP
20	Kota Solok	WDP	WDP	WDP

Data diatas pada tahun 2007 dari 19 Kabupaten dan Kota di Sumatera Barat tidak satupun daerah yang mendapatkan opini WTP, secara umum pemerintah daerah mendapatkan opini WDP yakni dekatar 79 % dan sisanya 21 % lagi mendapatkan opini *Disclaimer*.

Pada tahun 2008, terjadi peningkatan opini yang diberikan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah, terlihat adanya daerah yang mendapatkan opini WTP yaitu Kabupaten Padang Pariaman dan Kota Pariaman, walaupun

hanya 10.5 % dari total Kabupaten dan Kota di Sumatera Barat, namun ini merupakan peningkatan yang baik karena juga terdapat penurunan opini *Disclaimer*. Dibandingkan pada tahun 2007, pada tahun 2008 hanya daerah Kabupaten Pasaman Barat dan Kabupaten Solok Selatan yang mendapatkan opini *Disclaimer* dan selebihnya daerah mendapatkan opini WDP.

Pada tahun 2009 opini WTP hanya diperoleh Kabupaten Tanah Datar, dan untuk predikat *Disclaimer* masih disandang oleh Kabupaten Pasaman Barat dan Kabupaten Solok Selatan. Untuk itu daerah yang dipilih menjadi objek penelitian adalah Kota Padang, Kota Pariaman, dan Kabupaten Solok Selatan, alasan pemilihan daerah tersebut dikarenakan hasil pemeriksaan laporan keuangan pada 3 daerah memiliki keragaman, selain itu pada pemerintahan Kabupaten Solok Selatan, jika kita lihat tingkat pemahaman SAP berdasarkan hasil audit sangat begitu mengecewakan, tiga tahun berturut-turut mendapatkan opini tidak memberikan pendapat, bahkan untuk tahun 2010 juga mendapatkan *disclaimer opinion*. Menurut kepala BPK RI untuk *disclaimer opinion* biasanya diberikan karena bukti audit tidak dapat untuk membuat kesimpulan serta terjadinya penyimpangan yang sangat material dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Selanjutnya pada pemerintahan Kota Padang terlihat selama 3 tahun mendapatkan opini wajar dengan pengecualian dan tahun 2010 juga mendapatkan opini wajar dengan pengecualian. Pengecualian timbul karena kurangnya pemahaman terhadap SAP, hal ini ditunjukkan adanya penyajian secara tidak wajar pada akun aset tetap, aset peralatan dan mesin. Pada Kota Pariaman pernah

mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian hal ini menunjukkan prestasi yang baik, karena laporan pertanggungjawaban sesuai dengan standar yang telah ditetapkan, namun untuk tahun 2010 Kota Pariaman mendapatkan opini wajar dengan pengecualian, pengecualian timbul karena akun Belanja Barang dan Jasa sebagai akibat dari biaya untuk memperoleh Aset Tetap telah dianggarkan dan dicatat pada belanja Barang dan Jasa, semestinya dianggarkan dan dicatat pada kelompok Akun Belanja Modal.

Selain itu, fenomena yang terjadi dalam laporan hasil pemeriksaan Kabupaten Solok Selatan pada tahun 2010 terdapat adanya kelemahan sistem pengendalian aset dan pelaporan aset, sehingga menyebabkan kerugian pada pemerintah sebesar Rp. 12.768.070.000

Menurut kepala BPK RI Perwakilan Sumatera Barat, BPK RI memberikan opini atas penyajian laporan keuangan (LKPD) bukan atas transaksi keuangannya. Bisa saja LKPD memperoleh opini yang baik (misal wajar tanpa pengecualian/WTP), namun didalamnya terdapat permasalahan pengadaan aset tetap fiktif. Hal ini bisa saja terjadi apabila pemerintah daerah telah mematuhi semua aturan SAP dalam penyajian laporan keuangan, yang dalam kasus ini realisasi belanja modal untuk pengadaan aset tetap fiktif tersebut telah dikoreksi sehingga tidak dicantumkan dalam laporan keuangan (termasuk koreksi aset tetapnya di neraca). Jika demikian halnya maka LKPD tersebut berhak diberi opini WTP karena telah menyajikan informasi keuangan sesuai SAP dengan dasar pemberian opini yakni kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*), kepatuhan terhadap

peraturan perundang-undangan, dan efektivitas Sistem Pengendalian Intern (*Kompas.com*).

Permasalahan yang telah diuraikan diatas memperlihatkan masih kurangnya tingkat pemahaman standar akuntansi pemerintah terutama dalam hal aset tetap dimana dari hasil opini yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan pemerintah daerah memberikan pendapat pengecualian atas aset tetap seperti aset yang tidak diketahui keberadaannya, aset yang dikuasai pihak lain, kesalahan pencatatan aset dan sebagainya yang menyebabkan kerugian pada daerah. Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 menegaskan, bahwasanya laporan keuangan daerah yang memiliki opini baik dikarenakan pengelolaan yang baik pula, salah satunya oleh karena pelaksanaan yang sesuai dengan SAP. Dari hasil pemeriksaan BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah, sangat terlihat kesalahan yang mencolok terdapat pada aset tetap, dimana apabila adanya peningkatan pemahaman mengenai aset tetap kemungkinan pemerintah daerah bisa mendapatkan opini WTP sehingga dalam hal ini perlu dilihat bagaimana tingkat pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap.

Beberapa penelitian mengenai akuntansi sektor publik telah banyak dilakukan. Namun penelitian mengenai Standar Akuntansi Pemerintah baru dimulai setelah dikeluarkan PP no. 24 tahun 2005. Inawardati (2007) melakukan penelitian tentang penerapan SAP di Kota Bandung, hasil dari penelitian tersebut, penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada Pemerintah Kota Bandung telah diterapkan dengan baik, hal ini terlihat dari adanya penyajian laporan keuangan yang sudah meliputi laporan realisasi anggaran, laporan arus

kas, neraca, dan catatan atas laporan keuangan yang telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Namun sedikit kelemahan yang ditemukan oleh peneliti, yaitu pelaksanaannya yang menyimpang dari Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada pencatatan aset yang nantinya dilakukan lagi jurnal koreksi.

Kemudian penelitian Fitrah (2009) tentang tingkat pemahaman pegawai keuangan Kota Solok terhadap standar akuntansi pemerintah. Penelitian ini menitik beratkan pada pemahaman PSAP 01 sampai PSAP 11, kesimpulan dari analisis data secara keseluruhan bahwa pemerintah daerah Kota Solok memiliki pengetahuan yang memadai tentang standar akuntansi pemerintah hal ini ditunjukkan dari nilai rata-rata yang diperoleh oleh masing-masing badan/dinas/kantor di pemerintahan Kota Solok.

Penelitian Kartika (2008) yang berjudul peranan pemahaman aparatur atas PP nomor 24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas penyajian laporan keuangan instansi pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman akan standar akuntansi pemerintah memiliki peran yang signifikan terhadap kualitas penyajian laporan keuangan instansi daerah di Kabupaten Majelangka dengan kontribusi 45,29 % terhadap laporan keuangan, dan sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Pemahaman terhadap standar akuntansi pemerintah akan memberikan manfaat yang baik apabila pelaksanaannya sesuai dengan aturan yang ditetapkan. Tetapi permasalahan yang telah diuraikan sebelumnya menggambarkan

kurangnya tingkat pemahaman akan standar akuntansi pemerintah di beberapa daerah Provinsi Sumatera Barat terutama mengenai aset tetap, dimana hasil audit dari laporan pertanggungjawaban pemerintah sangat jarang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian, padahal audit yang dilakukan oleh BPK didasarkan pada standar akuntansi pemerintah yang telah ditetapkan secara nasional sehingga hal ini menjadikan acuan bagi penulis dalam menggambarkan tingkat pemahaman SAP yang berbeda dari setiap daerah dikarenakan opini yang dikeluarkan oleh BPK berbeda dan banyaknya pemberian pendapat wajar dengan pengecualian dimana pengecualian yang timbul dikarenakan secara umum kesalahan pencatatan aset tetap, aset tetap fiktif, ataupun aset tetap yang dimiliki pihak lain. Hal ini menuntut penulis untuk memfokuskan penelitian pada aset tetap. Dari hasil penelitian terdahulu juga terlihat adanya kelemahan dalam pencatatan aset tetap yakni pada penelitian Inawardati (2007) yang mana secara garis besar penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada Pemerintah Kota Bandung telah diterapkan dengan baik, hal ini terlihat dari adanya penyajian laporan keuangan yang sudah meliputi laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, neraca, dan catatan atas laporan keuangan yang telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Namun sedikit kelemahan yang ditemukan oleh peneliti, yaitu pelaksanaannya yang menyimpang dari Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada pencatatan aset yang nantinya dilakukan lagi jurnal koreksi. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yakni, pada penelitian ini penulis melihat tingkat pemahaman SAP pada daerah yang mendapatkan opini disclaimer, WDP, dan daerah yang pernah mendapat opini

WTP dan lebih memfokuskan pada aset tetap. Disini dilihat daerah mana yang lebih baik memahami SAP dalam penyajian laporan keuangan serta tingkat pemahaman SAP disetiap daerah yang menjadi objek penelitian.

Atas dasar pemikiran diatas, penulis sangat tertarik untuk menguji bagaimana pemahaman standar akuntansi pemerintah oleh aparat pengelola keuangan pemerintah yang kemudian menuangkannya kedalam bentuk skripsi dengan judul, *“Analisis Perbedaan Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah tentang Aset Tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Pemerintah Daerah”*.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian di atas masalah yang dapat diidentifikasi adalah;

1. Sejauhmana pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah Kota Padang?
2. Sejauhmana pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah Kota Pariaman?
3. Sejauhmana pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah Kabupaten Solok Selatan?
4. Apakah terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah di Kota Padang dengan Kota Pariaman?

5. Apakah terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah di Kota Padang dengan Kabupaten Solok Selatan?
6. Apakah terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah di Kabupaten Solok Selatan dengan Kota Pariaman?

C. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang sebelumnya, masalah yang dapat dirumuskan peneliti adalah:

1. Apakah terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah pada Kota Padang dengan Kota Pariaman?
2. Apakah terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah pada Kota Padang dengan Kabupaten Solok Selatan?
3. Apakah terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Daerah pada Kabupaten Solok Selatan dengan Kota Pariaman?

D. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui :

1. Perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap pada Kota Padang dengan Kota Pariaman?
2. Perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap pada Kota Padang dengan Kabupaten Solok Selatan?
3. Perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap pada Kabupaten Solok Selatan dengan Kota Pariaman?

E. Manfaat Penelitian

1. Bagi peneliti, hasil penelitian ini dapat menambah wawasan dan pengetahuan serta memberikan pemahaman yang lebih baik tentang standar akuntansi pemerintah;
2. Bagi Akademis, hasil penelitian ini dapat menambah wawasan ilmu bagi dunia akademik tentang bagaimana pemahaman standar akuntansi pemerintah oleh aparat pengelola keuangan pemerintah daerah;
3. Bagi Pemerintah Daerah, penelitian ini dapat menjadi masukan bagi instansi pemerintah khususnya SKPD yang menyusun LKPD agar menghasilkan opini pelaporan yang Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).
4. Bagi Peneliti Selanjutnya, hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan referensi untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Standar Akuntansi Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintahan, selanjutnya disebut SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (PP 24/2005). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005, menggunakan basis kas menuju akrual (*cash towards accrual*). Basis ini mengharuskan penyajian aset, kewajiban, dan ekuitas dengan basis akrual sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan menggunakan basis kas. Aset, kewajiban, dan ekuitas merupakan unsur neraca sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan merupakan unsur laporan realisasi anggaran. Dengan kata lain, neraca disajikan dengan basis akrual dan Laporan Realisasi Anggaran disajikan dengan basis kas.

Dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 juga disebutkan bahwa laporan keuangan pemerintah harus diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebelum disampaikan kepada pihak legislatif sesuai dengan kewenangannya. Pemeriksaan BPK dimaksud adalah dalam rangka pemberian pendapat (opini) sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan

Negara. Laporan Keuangan tersebut setelah diaudit oleh BPK perlu disesuaikan berdasarkan temuan audit dan/atau koreksi lain yang diharuskan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Laporan Keuangan yang telah diaudit dan telah diperbaiki itulah yang selanjutnya diusulkan oleh Pemerintah Daerah dalam suatu rancangan peraturan daerah tentang Laporan Keuangan Pemerintah Daerah untuk dibahas dengan dan disetujui oleh DPRD. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyebutkan bahwa setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan, secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan, untuk kepentingan:

a) Akuntabilitas

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

b) Manajemen

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

c) Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban

pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d) Keseimbangan Antar generasi

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

2. PSAP Nomor 07 Akuntansi Aset Tetap

a) Tujuan

Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap. Masalah utama akuntansi untuk aset tetap adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap. Pernyataan Standar ini mensyaratkan bahwa aset tetap dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

b) Defenisi

Dalam penetapan PSAP asset tetpa, berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian berikut:

- 1) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang,

termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

- 2) Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
- 3) Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
- 4) Masa manfaat adalah: (a) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau (b) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik. Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.
- 5) Nilai tercatat (*carrying amount*) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
- 6) Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
- 7) Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset.

c) Klasifikasi Aset Tetap

Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap yang digunakan:

- (a) Tanah;
- (b) Peralatan dan Mesin;
- (c) Gedung dan Bangunan;
- (d) Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
- (e) Aset Tetap Lainnya; dan
- (f) Konstruksi dalam Pengerjaan.

Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap

dipakai. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

d) Pengakuan Aset Tetap

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria:

- (a) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- (b) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- (c) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
- (d) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Dalam menentukan apakah suatu pos mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomis masa depan yang dapat diberikan oleh pos tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa yang akan datang akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

Pengukuran dapat dipertimbangkan andal biasanya dipenuhi bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi

biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Saat pengakuan aset akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

e) Pengukuran Aset Tetap

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan

pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

f) Penilaian Awal Aset Tetap

Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (developer) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah.

Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- (a) biaya persiapan tempat;
- (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
- (c) biaya pemasangan (*instalation cost*);
- (d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
- (e) biaya konstruksi.

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.

Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Demikian pula biaya permulaan (*start-up cost*) dan pra-produksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

f) Perolehan Secara Gabungan

Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

g) Pertukaran Aset (*Exchanges of Assets*)

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer/diserahkan.

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written down*) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

h) Aset Donasi

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan

nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan pemerintah dan jumlah yang sama juga diakui sebagai belanja modal dalam laporan realisasi anggaran.

i) Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*)

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam jumlah dan penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang ada. Masing-masing entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus

diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

j) Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal

Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun diinvestasikan dalam Aset Tetap. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dan diinvestasikan dalam Aset Tetap. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

- (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau
- (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
- (c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

k) Penilaian Kembali Aset Tetap (*Revaluation*)

Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset

berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam ekuitas dana pada akun diinvestasikan pada Aset Tetap

l) Penghentian Dan Pelepasan (*Retirement And Disposal*)

Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomik masa yang akan datang. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

m) Pengungkapan

Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

- (a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);

(b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:

- (1) Penambahan;
- (2) Pelepasan;
- (3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
- (4) Mutasi aset tetap lainnya.

(c) Informasi penyusutan, meliputi:

- (1) Nilai penyusutan;
- (2) Metode penyusutan yang digunakan;
- (3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;

Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:

- (a) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
- (b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
- (c) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
- (d) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.

Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:

- (a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
- (b) Tanggal efektif penilaian kembali;
- (c) Jika ada, nama penilai independen;

- (d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
- (e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;

3. Pemahaman

Menurut Jorge (*Wordpress.com*) pemahaman adalah proses dari awal sampai selesai dari usaha memperoleh hasil makna tersebut. Dimulai dari interaksi antara seseorang dengan objek yang dikaji: mulai dari objek itu ditangkap oleh panca indera, kemudian disalurkan ke kedalam otak, dipikirkan, dipertanyakan, diolah, sampai dikeluarkan hasil olahannya menjadi makna. Pemahaman merupakan suatu proses panjang dan bersifat individual. Pemahaman seseorang antara satu dengan yang lain, tidak mungkin sama secara keseluruhan. Sebab, dalam memahami sesuatu, seseorang akan dipengaruhi oleh pengalaman, ilmu dan kemampuannya.

Pemahaman terbagi menjadi dua tipe: *tekstual* dan *kontekstual*. Yang pertama berusaha memahami teks dengan tujuan mengambil makna asalnya. Artinya menafsirkan apa yang ada pada ruang lingkup teks itu sendiri. Sedangkan yang kedua memahami teks dengan memfokuskan diri pada luar teks. Artinya berupaya menangkap sejarah masa lalu. Kalau yang pertama menitik beratkan pada fungsi teks pada masa lampau semata, sementara yang kedua cakupannya lebih luas karena tidak hanya menyangkut soal fungsi teks itu sendiri tetapi berusaha untuk menjelaskan sejarah yang terjadi pada masa lampau, baik itu keadaan sosial, budaya, atau psikis masyarakat.

B. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian mengenai Standar Akuntansi Pemerintah baru dimulai sejak dikeluarkan PP no. 24 tahun 2005. Inawardati (2007) melakukan penelitian tentang penerapan SAP di kota Bandung, hasil dari penelitian tersebut, penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada Pemerintah Kota Bandung telah diterapkan dengan baik, hal ini terlihat dari adanya penyajian laporan keuangan yang sudah meliputi laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, neraca, dan catatan atas laporan keuangan yang telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Namun sedikit kelemahan yang ditemukan oleh peneliti, yaitu pelaksanaannya yang menyimpang dari Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Selanjutnya penelitian Fitrah (2009) tentang tingkat pemahaman pegawai keuangan Kota Solok terhadap standar akuntansi pemerintah. Penelitian ini menitik beratkan pada pemahaman PSAP 01 sampai PSAP 11, kesimpulan dari analisis data secara keseluruhan bahwa pemerintah daerah Kota Solok memiliki pengetahuan yang memadai tentang standar akuntansi pemerintah hal ini ditunjukkan dari nilai rata-rata yang diperoleh oleh masing-masing badan/dinas/kantor di pemerintahan Kota Solok.

Penelitian Kartika (2008) yang berjudul peranan pemahaman aparatur atas PP nomor 24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintah terhadap kualitas penyajian laporan keuangan instansi pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwasanya pemahaman akan standar akuntansi pemerintah memiliki peran yang signifikan terhadap kualitas penyajian laporan keuangan

instansi daerah di kabupaten majelangka dengan kontribusi 45,29 % terhadap laporan keuangan, dan sisanya dijelaskan oleh factor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

C. Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintah Tentang Aset Tetap oleh Aparat Pengelola Keuangan Pemerintah Daerah di Kota Padang, Kota Pariaman, dan Kabupaten Solok Selatan.

Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (PP 24/2005). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005, menggunakan basis kas menuju akrual (*cash towards accrual*). Basis ini mengharuskan penyajian aset, kewajiban, dan ekuitas dengan basis akrual sedangkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan menggunakan basis kas.

Alasan yang mendasari diperlukannya pemahaman akan standar akuntansi pemerintah adalah guna menghindari terjadinya perbedaan persepsi dan pemahaman antara pemerintah daerah sebagai penyaji laporan keuangan dengan pengguna laporan keuangan serta pemeriksa laporan keuangan. Dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 juga disebutkan bahwa laporan keuangan pemerintah harus diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebelum disampaikan kepada pihak legislatif sesuai dengan kewenangannya. Pemeriksaan BPK dimaksud adalah dalam rangka pemberian pendapat (opini) sebagaimana diamanatkan oleh Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan

Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Laporan Keuangan tersebut setelah diaudit oleh BPK perlu disesuaikan berdasarkan temuan audit dan/atau koreksi lain yang diharuskan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Laporan Keuangan yang telah diaudit dan telah diperbaiki itulah yang selanjutnya diusulkan oleh Pemerintah Daerah dalam suatu rancangan peraturan daerah tentang Laporan Keuangan Pemerintah Daerah untuk dibahas dengan dan disetujui oleh DPRD. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian

Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 menyebutkan dalam pemeriksaan laporan keuangan yang menjadi dasar pemberian opini audit adalah 1) Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), 2) Kecukupan Pengungkapan (*adequate disclosures*), 3) Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan 4) Efektivitas Sistem Pengendalian Intern, hal ini mengindikasikan bahwasanya hasil audit atas laporan keuangan yang berbeda pada setiap daerah memperlihatkan pemahaman standar akuntansi pemerintah yang berbeda pula pada daerah tersebut karena salah satu dasar yang digunakan dalam pemeriksaan laporan keuangan adalah standar akuntansi pemerintah dan standar tersebut telah menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan.

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyebutkan bahwa setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan, secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode

pelaporan, fenomena yang berkembang beberapa tahun ini di Provinsi Sumatera Barat masih dapat dilihat banyaknya Kabupaten dan Kota yang mendapatkan opini wajar dengan pengecualian, bahkan ada daerah yang mendapatkan opini tidak memberikan pendapat, pada pemerintahan Kabupaten Solok Selatan, berdasarkan hasil audit sangat begitu mengecewakan, tiga tahun berturut-turut mendapatkan opini tidak memberikan pendapat, bahkan untuk tahun 2010 juga mendapatkan *disclaimer opinion*. Untuk *disclaimer opinion* biasanya diberikan karena kurangnya ketaatan akan peraturan perundang-undangan dan banyaknya ketidaksesuaian dengan SAP, hal ini menggambarkan Kabupaten Solok Selatan kurang menerapkan dan memahami standar akuntansi pemerintah.

Predikat *disclaimer* bukan berarti pemerintah daerah gagal atau tidak mampu. Menurut Kepala Perwakilan BPK RI Provinsi Sumbar **Maulana Ginting** menyatakan, predikat *disclaimer* bukan berarti pemerintah daerah gagal atau tidak mampu, namun diberikan karena masih ada sejumlah asset dan pengelolaan keuangan yang belum dilaporkan sesuai SAP. Pada pemerintahan Kota Padang terlihat selama 3 tahun mendapatkan opini wajar dengan pengecualian dan tahun 2010 juga mendapatkan opini wajar dengan pengecualian. Pengecualian timbul karena kurangnya pemahaman terhadap SAP, hal ini ditunjukkan adanya penyajian secara tidak wajar pada akun aset tetap, aset peralatan dan mesin. Pada Kota Pariaman dapat dilihat pernah mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian, namun untuk tahun 2010 Kota Pariaman mendapatkan opini wajar dengan pengecualian, pengecualian timbul karena akun Belanja Barang dan Jasa sebagai akibat dari biaya untuk memperoleh Aset Tetap telah dianggarkan dan dicatat

pada belanja Barang dan Jasa, semestinya dianggarkan dan dicatat pada kelompok Akun Belanja Modal. Pengecualian yang timbul dan tidak adanya pendapat yang diberikan oleh Badan Pemeriksaan atas laporan keuangan menggambarkan terdapatnya perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah oleh aparat pengelola keuangan di daerah.

Pemahaman terhadap standar akuntansi pemerintah akan memberikan manfaat yang baik apabila pelaksanaannya sesuai dengan aturan yang ditetapkan. Tetapi permasalahan yang telah diuraikan sebelumnya menggambarkan kurangnya tingkat pemahaman akan standar akuntansi pemerintah di beberapa daerah Provinsi Sumatera Barat terutama mengenai aset tetap, dimana hasil audit dari laporan pertanggungjawaban pemerintah sangat jarang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian, padahal audit yang dilakukan oleh BPK didasarkan pada standar akuntansi pemerintah yang telah ditetapkan secara nasional sehingga hal ini menjadikan acuan bagi penulis dalam menggambarkan tingkat pemahaman SAP yang berbeda dari setiap daerah dikarenakan opini yang dikeluarkan oleh BPK berbeda dan banyaknya pemberian pendapat wajar dengan pengecualian dimana pengecualian yang timbul dikarenakan secara umum kesalahan pencatatan aset tetap, aset tetap fiktif, ataupun aset tetap yang dimiliki pihak lain

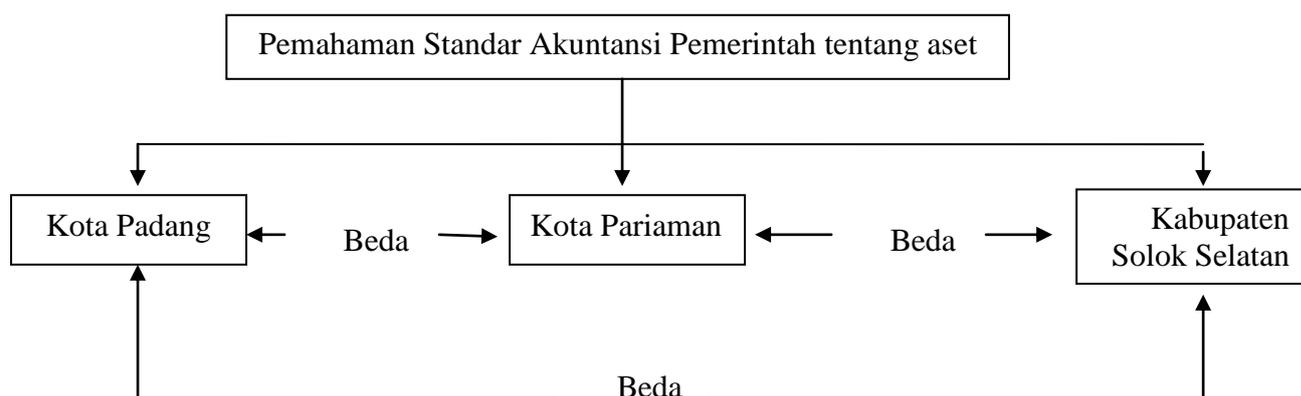
Pada pemerintahan Kabupaten Solok Selatan yang menapakan opini *desclaimer* salah satunya dikarenakan banyaknya pelaksanaan yang keluar dari SAP, jika kita bandingkan dengan daerah Kota Padang dan Kota Pariaman, kesalahan yang terjadi hanya mengenai aset tetap, hal ini menunjukkan adanya pemahaman yang berbeda akan standar akuntansi pemerintah di daerah tersebut.

Selain itu, jika kita lihat hasil pemeriksaan Kota pariaman, terlihat kesalahan pencatan yang dilakukan oleh pemerintah daerah, berbeda dengan Kota Padang yang keluar dari Aturan SAP, hal ini memperlihatkan pemahaman SAP mengenai aset tetap oleh pemerintah Kota Padang dan Pariaman juga memiliki perbedaan. Untuk itu perlu dikaji lebih lanjut bagaimana pemahaman standar akuntansi pemerintah mengenai aset tetap pada tiga daerah tersebut.

D. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dimaksudkan sebagai konsep untuk menjelaskan mengungkapkan keterkaitan antara variabel yang akan diteliti berdasarkan batasan dan rumusan masalah. Penelitian ini akan melihat perbedaan dari pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap pada 3 daerah yang mendapatkan hasil audit atas laporan keuangan berbeda yakni Kota Padang, Kota Pariaman dan Kabupaten Solok Selatan. Untuk melihat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah oleh aparat pengelola keuangan pada 3 daerah tersebut maka dibandingkan bagaimana tingkat pemahaman standar akuntansi oleh aparat

pengelola keuangan di daerah Kota Padang dengan Kota Pariaman, Kota Padang dengan Kabupaten Solok Selatan, dan Kabupaten Solok Selatan dengan Kota Pariaman. Berdasarkan uraian tersebut dan berlandaskan teori serta pengembangan hipotesis maka dapat digambarkan kerangka konseptual penelitian sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

E. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang masalah yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan beberapa hipotesis penelitian sebagai berikut:

- H₁ : Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh aparat pengelola keuangan daerah di Kota Padang dengan Kota Pariaman?
- H₂ : Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh aparat pengelola keuangan daerah di Kota Padang dengan Kabupaten Solok Selatan?

H₃ : Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap oleh aparat pengelola keuangan daerah di Kabupaten Solok Selatan dengan Kota Pariaman?

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Dari hasil pengolahan data yang dilakukan, diambil kesimpulan yang dapat menjawab hipotesis penelitian sebelumnya. Kesimpulan tersebut adalah:

- e. Terdapat perbedaan pemahaman antara Kota Padang dengan Kota Pariaman terhadap standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap. Dengan demikian hipotesis 1 (H_1) diterima.
- f. Terdapat perbedaan pemahaman antara Kota Padang dengan Kabupaten Solok Selatan terhadap standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap. Dengan demikian hipotesis 2 (H_2) diterima.
- g. Terdapat perbedaan pemahaman antara Kota Pariaman dengan Kabupaten Solok Selatan terhadap standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap. Dengan demikian hipotesis 3 (H_3) diterima.
- h. Dibandingkan Kota Padang dan Kabupaten Solok Selatan, Kota Paraiaman lebih memahami standar akuntansi pemerintah tentang aset tetap.

B. Keterbatasan

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian ini sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Oleh karena terbatasnya responden mengakibatkan jumlah data pergrup responden yang diperoleh terbatas;
2. Sedikitnya kuisioner yang dapat diolah sehingga mengakibatkan hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasi untuk semua daerah.
3. Dikarenakan pengolahan data dilakukan secara umum, maka hasil yang diperoleh tidak menggambarkan secara rinci indikator yang lebih memiliki perbedaan signifikan atas pemahaman aparat pengelola keuangan tentang aset tetap.

C. Saran

Dari pembahasan dan kesimpulan yang diperoleh, maka penulis memberikan saran sebagai berikut:

1. Oleh karena Standar Akuntansi Pemerintah merupakan dasar pemberian opini oleh BPK dan merupakan pedoman penting dalam penyusunan serta penyajian laporan keuangan maka hendaknya pemerintah lebih meningkatkan pemahaman akan SAP sehingga pelaporan keuangan lebih dapat diandalkan;
2. Hendaknya penelitian mendatang memperluas wilayah penelitian, sehingga dapat memperoleh banyak sampel;

3. Penggunaan selain metode kuesioner seperti metode *interview* dapat digunakan untuk mendapatkan komunikasi dua arah dengan subyek dan mendapatkan kejujuran jawaban subyek.
4. Hendaknya peneliti selanjutnya melakukan pengolahan data secara rinci dengan menggunakan indikator yang ada, sehingga perbedaan signifikan atas pemahaman aparat pengelola keuangan tentang aset tetap lebih dapat diketahui.