

ACCOUNTING STANDARD IMPLEMENTATION OF PUBLIC SERVICE AGENCY FROM LUDER CONTINGENCY THEORY

IMPLEMENTASI STANDAR AKUNTANSI PADA BADAN LAYANAN UMUM PENDIDIKAN MENURUT TEORI KONTINJENSI LUDER

Leny Sulanjari

Email: len.sulanjari@gmail.com
Universitas Jenderal Soedirman
Jalan Prof.Dr.HR. Boenjamin Purwokerto

ABSTRACT

The research is aimed at analyzing the implementation of BLU financial statement as well as analyzing the need of BLU Accounting Standard viewed from Luder Contingency Theory. It belongs to a case study research in BLU of Jenderal Soedirman University by applying phenomenology approach. Techniques of data collection include observation, interviewed and library research. The results show the implementation of financial reporting in BLU Unsoed is generally regulatory compliance. The application of the Luder's contingency theory (1992)-adjusted model to the needs of PSAP about the BLU financial statement presentation consisted of stimuli in the form of resource inefficiency BLU ; structural variables of producer information such as the understanding and compliance of the regulatory and BLU performance ; structural variables of user information such as BLU interpretation of financial statements ; as well as barriers to the provision of information in the form of Government Regulation No. 23 of 2005 Article 26 paragraph (2) , systems and applications that accommodate, socialization and training for human resources of BLU financial reporting .

Keywords: Public Service Agency (BLU), Government Accounting Standard (SAP), Financial Accounting Standard (SAK).

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis implementasi pelaporan keuangan Badan Layanan Umum serta menganalisis kebutuhan Standar Akuntansi BLU ditinjau dari teori kontinjensi Luder. Penelitian ini merupakan penelitian studi kasus pada BLU Universitas Jenderal Soedirman dengan pendekatan fenomenologi. Teknik pengumpulan data pada penelitian ini adalah melalui observasi, wawancara dan studi kepustakaan. Hasil penelitian menunjukkan implementasi pelaporan keuangan BLU Unsoed secara umum telah sesuai dengan peraturan yang berlaku. Aplikasi dari model teori kontinjensi Luder (1992) yang disesuaikan terhadap kebutuhan PSAP tentang penyajian laporan keuangan BLU terdiri atas stimuli berupa inefisiensi terhadap sumber daya BLU; variabel struktural produsen informasi berupa pemahaman dan kepatuhan BLU terhadap peraturan serta kinerja BLU; variabel struktural pengguna informasi berupa interpretasi laporan keuangan BLU; serta hambatan informasi berupa ketentuan pada PP Nomor 23 Tahun 2005 pasal 26 ayat (2), sistem dan aplikasi yang mengakomodir serta sosialisasi dan pelatihan bagi SDM pelaporan keuangan BLU.

Kata Kunci : Badan Layanan Umum (BLU), Standar Akuntansi Keuangan (SAK), Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

PENDAHULUAN

Paradigma baru yaitu menswastakan pemerintah (*enterprising the government*) merupakan praktik baru bagi sektor publik di Indonesia. Hal tersebut selaras dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan negara, yang menyebutkan bahwa instansi pemerintah yang tugas pokok dan fungsinya memberi pelayanan kepada masyarakat dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel dengan menonjolkan pada produktivitas, efisiensi dan efektivitas. Instansi yang demikian kemudian dikenal dengan sebutan Badan Layanan Umum (BLU), yang diharapkan menjadi contoh konkrit dari penerapan manajemen keuangan berbasis pada hasil (kinerja).

Badan Layanan Umum (BLU) adalah instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas (PP Nomor 23 Tahun 2005). Satuan kerja dengan Pola Pengelolaan Keuangan BLU (PK BLU) diberikan fleksibilitas dalam hal pengelolaan keuangan, antara lain pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, pengadaan barang/jasa, kesempatan untuk mempekerjakan tenaga profesional non PNS, serta kesempatan pemberian imbalan jasa kepada pegawai sesuai dengan kontribusinya.

Terdapat dua hal yang menjadi filosofi penetapan satker pemerintah dalam menerapkan PK-BLU, yaitu untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dan dalam rangka membenahi pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), yang selama ini masih banyak dikelola secara *off-budget* atau dengan penggunaan langsung tanpa disetor terlebih dahulu ke Kas

Negara. Badan Layanan Umum terdiri dari tiga rumpun, yaitu pelayanan barang dan jasa, pengelolaan dana dan pengelolaan kawasan atau wilayah. Awal mula adanya Badan Layanan Umum yaitu pada tahun 2006 pada Departemen Kesehatan tepatnya pada 13 Rumah Sakit eks Perusahaan Jawatan (Perjan). Berdasarkan data dari www.ppkblu.depkeu.go.id sampai dengan September 2014 terdapat 140 satuan kerja yang ditetapkan sebagai Badan Layanan Umum, yang terdiri dari tiga rumpun BLU, yaitu pelayanan barang dan jasa, pengelolaan dana dan pengelolaan kawasan atau wilayah.

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum mewajibkan satuan kerja BLU untuk menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh Asosiasi Profesi Akuntan Indonesia serta laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan untuk keperluan konsolidasi di tingkat Kementerian/ Lembaga. Adanya kewajiban ini dapat menimbulkan masalah bagi BLU.

Dari sisi pemakai laporan keuangan, adanya dua laporan keuangan dengan standar yang berbeda tersebut dapat menimbulkan bias dalam pemahaman dan interpretasi terhadap laporan keuangan. Sedangkan dari sisi penyedia informasi, adanya kewajiban penyusunan laporan keuangan dengan dua standar yang berbeda merupakan pemborosan sumber daya (inefisiensi) bagi BLU. Perbedaan antara laporan keuangan berdasarkan SAK dan SAP, antara lain terdapat dalam hal basis akuntansi yang digunakan, *chart of account*, jurnal standar, serta laporan keuangannya. Oleh karenanya untuk menyusun dua laporan keuangan tersebut akan membutuhkan waktu yang lebih lama, sumber daya manusia yang lebih banyak dan berkompeten menguasai kedua standar tersebut. Hal-hal tersebut juga terjadi pada BLU Universitas Jenderal Soedirman yang merupakan

bagian dari rumpun penyedia jasa pendidikan. Unsoed ditetapkan menjadi BLU berstatus penuh berdasarkan sejak 17 Desember 2009, melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 502/KMK.05/2009 tentang Penetapan Universitas Jenderal Soedirman Sebagai Instansi Pemerintah Yang Menerapkan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.

Secara umum tidak ada suatu sistem yang dapat berlaku dan diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan. Sebuah sistem yang informatif memiliki dua fungsi, yaitu memberikan informasi yang komprehensif dan dapat diandalkan kepada publik dan menyediakan dasar untuk pengendalian keuangan yang lebih baik dari kegiatan pemerintahan (Luder, 1992). Model kontinjensi Luder mengusulkan sebuah model yang menjelaskan transisi dari sistem pemerintahan tradisional ke sebuah sistem pemerintahan yang lebih informatif. Adapun tiga kategori variabel kontekstual dalam model teori kontinjensi Luder adalah:

1. Stimuli, yaitu peristiwa yang terjadi pada tahap awal proses inovasi dan menciptakan kebutuhan untuk meningkatkan informasi akuntansi kepada pengguna informasi dan meningkatkan kesiapan penyedia informasi untuk menyediakan informasi tersebut.
2. Variabel struktural, yaitu karakteristik sosial dan administrasi politik dari sebuah sistem yang memengaruhi sikap dasar pengguna dan penyedia informasi terhadap gagasan sebuah sistem akuntansi sektor publik yang lebih informatif.
3. Hambatan dalam implementasi, yaitu kondisi lingkungan yang menghambat proses implementasi sebuah sistem akuntansi yang lebih informatif.

Standar akuntansi adalah pedoman umum penyusunan laporan keuangan yang merupakan pernyataan resmi tentang masalah akuntansi tertentu, yang dikeluarkan oleh badan yang berwenang dan berlaku dalam lingkungan tertentu

(Ghozali dan Anis, 2007). Standar akuntansi biasanya berisi tentang definisi, pengukuran/penilaian, pengakuan dan pengungkapan elemen-elemen laporan keuangan. Pada dasarnya standar akuntansi diharapkan menjadi pedoman bagi penyusun laporan keuangan (manajer), pemakai laporan keuangan dan auditor dalam memahami dan memverifikasi informasi yang tersaji dalam laporan keuangan. Dengan menggunakan standar akuntansi yang sama diharapkan pihak-pihak yang berkepentingan tersebut dapat memahami laporan keuangan dari sudut pandang yang sama sehingga tujuan pelaporan keuangan dapat dicapai.

Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum pasal 26 ayat (2) menyebutkan bahwa akuntansi dan laporan keuangan BLU diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia. Kemudian dalam pasal 27 ayat (6) dan (7) disebutkan bahwa Laporan Keuangan BLU merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan pertanggungjawaban keuangan kementerian negara/lembaga/SKPD/ Pemerintah Daerah. Penggabungan laporan keuangan BLU pada laporan keuangan kementerian negara/lembaga/SKPD/pemerintah daerah dilakukan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pelaporan keuangan Badan Layanan Umum dilakukan berdasarkan dua standar, yaitu:

1. Standar Akuntansi Keuangan (SAK)

Dalam PP Nomor 23 Tahun 2005 tidak dijelaskan lebih jauh SAK mana yang digunakan sebagai dasar penyusunan laporan keuangan BLU. Dalam rangka pelaksanaan pengembangan dan penetapan sistem akuntansi Badan Layanan Umum diterbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum. Dalam pasal 2 ayat (1) disebutkan

bahwa BLU menerapkan Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh Asosiasi Profesi Akuntansi Indonesia sesuai dengan jenis industrinya. Ayat (2) menyatakan bahwa dalam hal tidak terdapat standar akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1), BLU dapat mengembangkan standar akuntansi industri yang spesifik dengan mengacu pada pedoman akuntansi BLU sebagaimana ditetapkan dalam lampiran Peraturan Menteri Keuangan ini.

2. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Standar akuntansi Pemerintah (SAP) merupakan regulasi yang dibuat oleh pemerintah untuk mengatur sistem pelaporan keuangan dan akuntansi pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintah di Indonesia ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. SAP terdiri dari dua lampiran, yaitu SAP Lampiran I dan SAP Lampiran II. SAP Lampiran I berbasis akrual dan dapat berlaku sejak ditetapkan, yaitu tahun 2010. Sedangkan SAP Lampiran II berbasis kas menuju akrual yang dapat diterapkan pada masa transisi maksimal sampai dengan tahun anggaran 2014. Pada prakteknya, pelaporan keuangan pemerintah sampai dengan tahun 2014 masih menggunakan SAP Lampiran II.

Sejak pertengahan tahun 1980-an telah terjadi perubahan manajemen sektor publik yang cukup drastis dari sistem manajemen tradisional yang terkesan kaku, birokratis, dan hierarkis menjadi model manajemen sektor publik yang fleksibel dan lebih mengakomodasi pasar. Perubahan tersebut telah mengubah peran pemerintah terutama dalam hal hubungan antara pemerintah dengan masyarakat. Paradigma tersebut dikenal dengan pendekatan *New Public Management* (Mardiasmo, 2002)

Istilah NPM pertama kali dikemukakan oleh Christopher Hood dalam artikelnya "*All Public Management of All Seasons*". NPM kembali populer pada tahun 1990-

an dengan mengalami bentuk inkarnasi, misalnya *managerialism*, *market-based public administration*, *post-bureaucratic paradigm* dan *entrepreneurial government*. Konsep NPM diyakini mempunyai peran yang efektif dalam mereformasi sektor publik di berbagai negara, yang ditandai dengan makin banyaknya negara yang mengadopsi konsep ini dalam pemerintahan mereka. Fokus dari NPM adalah pengadopsian keunggulan teknik manajemen sektor swasta untuk diimplementasikan dalam sektor publik dan pengadministrasiannya.

Salah satu bentuk nyata dari pengaplikasian teori *New Public Management* adalah Badan Layanan Umum (BLU) di sektor publik. Satuan kerja pemerintah yang ditetapkan menjadi BLU adalah satuan kerja yang memberikan pelayanan langsung kepada masyarakat dan karenanya diberikan beberapa fleksibilitas dalam pengelolaan organisasi maupun keuangannya untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat secara ekonomis, efektif dan efisien dengan menerapkan praktek bisnis yang sehat.

Munculnya teori kontinjensi dalam akuntansi pemerintahan berawal dari adanya keinginan untuk melakukan suatu reformasi terhadap sistem akuntansi pemerintahan dari sistem akuntansi yang tradisional menjadi akuntansi yang lebih informatif. Sistem yang lebih informatif akan tertuju pada pasokan informasi yang komprehensif dan dapat diandalkan serta menyediakan dasar untuk kontrol keuangan pada kegiatan pemerintah (Moerniati: 2013).

Menurut Luder (1992) sebuah sistem yang lebih informatif melakukan dua fungsi, yaitu memasok informasi yang komprehensif dan dapat diandalkan di masyarakat keuangan serta menyediakan dasar untuk kontrol keuangan yang lebih baik dari kegiatan pemerintah.

Luder mengusulkan sebuah model kontinjensi komprehensif inovasi akuntansi di sektor publik. Model dibentuk berdasarkan studi

komparatif di Amerika Serikat, Kanada, dan beberapa negara Eropa. Model terdiri dari empat modul, yaitu rangsangan, variabel struktural sosial tentang pengguna informasi, variabel struktural yang menggambarkan sistem politik administratif, dan hambatan implementasi. Sistem Akuntansi yang diperkenalkan akan dinilai informatif tergantung pada kombinasi spesifik yang menguntungkan dan kondisi yang tidak menguntungkan dalam modul ini.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian studi kasus berdasarkan Model Kontinjensi Luder (1992). Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan fenomenologi. Lokasi penelitian ini adalah Universitas Jenderal Soedirman, dan Direktorat Pembinaan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Kementerian Keuangan. Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer berupa hasil observasi/ pengamatan langsung serta wawancara. Data sekunder berupa Standar Akuntansi dan Peraturan Perundang-Undangan, Laporan Keuangan, artikel ilmiah, serta literatur lainnya yang terkait. Teknik Pengumpulan Data dalam penelitian ini adalah observasi/pengamatan langsung, wawancara, dan Studi kepustakaan.

Teknik Analisis Data

1. Analisis sebelum di lapangan
Dilakukan dengan mempelajari mekanisme dan peraturan-peraturan pelaporan keuangan yang berlaku di sektor pemerintahan dan Badan Layanan Umum di Indonesia, dan pengamatan terhadap praktik pelaporan keuangan pada BLU Unsoed.
2. Analisis selama di lapangan
 - a. Pengumpulan data
Data yang dikumpulkan adalah Laporan Keuangan BLU Unsoed berdasarkan

SAK dan SAP, wawancara terhadap beberapa informan, yaitu dari pihak Direktorat PPK BLU Kemenkeu, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, serta Manajemen BLU.

- b. Reduksi data
Mereduksi data berarti merangkum, memilih hal-hal yang pokok, memfokuskan pada hal-hal yang penting dicari tema dan polanya dan membuang yang tidak sesuai dengan fokus penelitian.
- c. Penyajian data
Penyajian data dapat dilakukan dalam bentuk tabel, grafik, chard, pictogram dan sejenisnya.
- d. Penarikan kesimpulan dan verifikasi

Keabsahan Data

Metode yang digunakan untuk menguji keabsahan data dalam penelitian ini adalah metode triangulasi, yang terdiri dari:

1. Triangulasi sumber, yaitu dengan cara mengecek data yang telah diperoleh melalui beberapa sumber atau informan.
2. Triangulasi metode, yaitu dengan cara mengecek data kepada sumber yang sama dengan teknik yang berbeda, seperti dengan mengkombinasi metode wawancara dengan observasi langsung.
3. Triangulasi waktu, dengan pengecekan dengan wawancara, observasi atau teknik lain dalam waktu dan situasi yang berbeda.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Satuan kerja Badan Layanan Umum berkewajiban untuk menyusun dua laporan keuangan, yaitu laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Tabel 1
Implementasi pelaporan keuangan BLU berdasarkan SAK dan SAP

No.	Keterangan	Pelaporan Keuangan berdasarkan SAK	Pelaporan Keuangan berdasarkan SAP
1.	Basis akuntansi	Basis akrual	Basis kas menuju akrual
2.	Komponen Laporan Keuangan	1. Laporan Aktivitas 2. Neraca 3. Laporan Arus Kas 4. Catatan atas Laporan Keuangan	1. Laporan Realisasi Anggaran 2. Neraca 3. Catatan atas Laporan Keuangan
3.	Klasifikasi Pendapatan	1. Pendapatan jasa layanan. 2. Hibah 3. Pendapatan APBN 4. Pendapatan Usaha Lainnya, yaitu pendapatan bunga dan sewa.	1. PNPB Lainnya 2. Pendapatan BLU, yang terdiri dari: a. Pendapatan jasa layanan umum b. Pendapatan hibah BLU c. Pendapatan hasil kerjasama BLU 3. Pendapatan BLU lainnya
4.	Klasifikasi Biaya	1. Belanja APBN 2. Biaya layanan 3. Biaya umum dan administrasi	1. Belanja Pegawai 2. Belanja Barang 3. Belanja Modal
5.	Klasifikasi Aset	1. Aset Lancar 2. Aset tetap 3. Aset lainnya	1. Aset Lancar 2. Aset Tetap 3. Aset Lainnya
6.	Klasifikasi Kewajiban	Kewajiban jangka pendek	Kewajiban jangka pendek
7.	Klasifikasi Ekuitas	1. Ekuitas tidak terikat 2. Ekuitas terikat temporer 3. Ekuitas terikat permanen	1. Ekuitas Dana Lancar 2. Ekuitas Dana Investasi
8.	Periode pelaporan	Triwulanan	Semesteran
9.	Pemeriksa	Kantor Akuntan Publik	Badan Pemeriksa Keuangan

Untuk menyederhanakan penyusunan Laporan Keuangan BLU, maka Komite Standar Akuntansi Pemerintahan telah mengeluarkan draft Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) tentang penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum. Dengan diterbitkannya PSAP tersebut, nantinya BLU hanya menyusun laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan yang spesifik untuk satker BLU. Adapun proses penyusunan PSAP tentang penyajian laporan keuangan BLU sampai dengan bulan Juni 2014 sudah pada tahap permintaan pendapat kepada Badan Pemeriksa Keuangan.

PSAP BLU disusun dengan pendekatan mengacu pada struktur PSAP No. 01 tentang

Penyajian Laporan Keuangan. Hal-hal khusus yang diatur dalam PSAP BLU antara lain pengaturan perlakuan akuntansi terkait pendapatan BLU, investasi BLU, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, konsolidasian laporan keuangan BLU, penghentian satker BLU, serta format penyajian unsur-unsur laporan BLU (www.ksap.org).

Namun demikian penerapan PSAP tersebut baru dapat dilaksanakan apabila ketentuan dalam PP Nomor 23 Tahun 2005 yang menyebutkan basis penyajian laporan keuangan BLU berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan direvisi (www.ksap.org). Kesiapan Sumber Daya Manusia BLU serta sistem akuntansi yang mengakomodir juga harus diperhatikan, agar nantinya tidak menghambat implementasi PSAP BLU tersebut. Dengan demikian diharapkan laporan keuangan BLU yang berkualitas, yaitu laporan keuangan yang relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami, dapat terwujud.

Berdasarkan hasil observasi dan wawancara serta studi pustaka terkait, maka aplikasi dari adaptasi Model Kontinjensi Luder dari penelitian ini sebagai berikut:

Tabel 2
Aplikasi dari Model Kontinjensi Luder

Variabel Kontekstual	Hipotesis Kerja	Temuan Bukti
Stimuli	- Kewajiban BLU untuk menyusun LK berdasarkan SAK dan SAP - Kebutuhan Sumber Daya	- Inefisiensi terhadap Sumber Daya BLU
Produsen informasi	- Kepatuhan terhadap peraturan - Ketepatan waktu	- Pemahaman dan kepatuhan terhadap peraturan
Pengguna informasi	- penyampaian laporan - Interpretasi laporan keuangan - Keterbandingan laporan keuangan	- Pencapaian kinerja Interpretasi dalam memahami laporan keuangan
Hambatan implementasi	- PP Nomor 23 Tahun 2005 pasal 26 ayat (2) - Belum ada sistem/ aplikasi yang mengakomodir - Kesiapan SDM BLU	- Penyusunan PSAP BLU dalam tahap meminta pertimbangan BPK. - Permohonan revisi terhadap PP No.23 Tahun 2005 pasal 26 ayat (2) sudah dilakukan. - Kesiapan sistem dan SDM BLU.

KESIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Implementasi pelaporan keuangan BLU Unsoed secara umum telah sesuai dengan peraturan yang berlaku. Aplikasi dari Model Teori Kontinjensi Luder (1992) yang disesuaikan terhadap kebutuhan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan tentang Penyajian Laporan Keuangan BLU adalah:

- a. Stimuli : adanya kewajiban bagi BLU untuk menyusun dua laporan keuangan berdasarkan SAK dan SAP merupakan bentuk inefisiensi terhadap sumber daya BLU, yang bertentangan dengan salah satu prinsip yang dianut oleh BLU, yaitu efisiensi.
- b. Produsen informasi : BLU dituntut untuk dapat memenuhi kewajiban pelaporan keuangan berdasarkan SAK dan SAP, karenanya SDM BLU dituntut untuk dapat memahami dan mengaplikasikan peraturan yang ada, termasuk dalam hal ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan yang berpengaruh terhadap penilaian kinerja keuangan BLU.
- c. Pengguna informasi : Dua standar akuntansi yang berbeda yaitu SAK dan SAP tentunya akan menghasilkan laporan keuangan yang berbeda untuk satu transaksi yang sama. Hal ini dapat berpotensi menimbulkan kesalahan dalam interpretasi dan pemahaman terhadap laporan keuangan oleh para pemakai laporan keuangan yang dapat berdampak pada pengambilan keputusan.
- d. Hambatan implementasi : PSAP tentang penyajian laporan keuangan BLU yang sedang disusun oleh KSAP baru dapat diimplementasikan bila ketentuan pasal 26 ayat (2) PP Nomor 23 Tahun 2005 yang menyebutkan bahwa laporan keuangan BLU disusun berdasarkan SAK. Selain itu perlu untuk dikembangkan sistem atau aplikasi yang mengakomodir implementasi dari

PSAP tersebut untuk memudahkan BLU dalam pelaporan keuangannya dan untuk keseragaman/ keterbandingan antar satker BLU. Hal tersebut juga perlu didukung dengan sosialisasi dan pelatihan-pelatihan bagi SDM pelaporan keuangan pada BLU.

Saran

BLU merupakan satuan kerja pemerintah yang memiliki spesifikasi khusus, sehingga penyajian laporan keuangan BLU seharusnya diatur khusus pada PSAP tersendiri tentang penyajian laporan keuangan BLU. Adanya kewajiban penyusunan laporan keuangan pemerintah secara akrual pada tahun 2015 sudah seharusnya menjadi pertimbangan untuk segera mengesahkan PSAP tersebut. Tentunya dengan didukung oleh sistem dan aplikasi serta sosialisasi dan pelatihan terhadap sumber daya pelaporan BLU.

DAFTAR PUSTAKA

- Pemerintah Republik Indonesia. 2005. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan.
- PPK-BLU Departemen Keuangan. 2014. *Satker yang telah ditetapkan untuk menerapkan PK-BLU*. <http://www.ppkblu.depkeu.go.id/index.php/halaman/30/satker-blu>. diakses 12 September 2014.
- Luder, Klaus G. 1992. A Contingency Model Of Governmental Accounting Innovations In The Political-Administrative Environment. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting* Vol.7 pages 99-127.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi, Yogyakarta.

- Lukman, Mediya. 2013. *Badan Layanan Umum Dari Birokrasi Menuju Korporasi*. Bumi Aksara, Jakarta.
- Ghozali, Imam dan Anis Chariri. 2007. *Teori Akuntansi*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2008. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Moerniati, Sri. 2013. *Pengungkapan Laporan Keuangan Infrastruktur Kabupaten Banyumas Dalam Mendukung Keberhasilan Pencapaian Masterplan Percepatan Dan Perluasan Pembangunan Ekonomi Indonesia (MP3EI) 2011-2015*. Tesis Program Studi Magister Akuntansi Universitas Jenderal Soedirman.