

LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH: SUATU TINJAUAN KONSTRUKSI REALITAS DENGAN PENDEKATAN ANALISIS WACANA

Agung Darono
Balai Diklat Keuangan Malang

ABSTRACT

Berger & Luckmann (1990) defined construction of reality as an ongoing, dynamic process that is (and must be) reproduced by people acting on their interpretations and their knowledge of it. In this view, the term of "government financial statement" and various other terms associated with it, is a social construction. This paper, by using discourse analysis approach, will describe the various contexts related to the formation social construction of reality towards government financial statements as one of the public finance management artifacts in Indonesia. Social reality is never a single one, what is understood about something that is socially constructed, may be (very) different from one to another. It relies on a series of processes known as externalitation, internalitation and objectivication. This series of processes will form the social construction of a reality. In this context, a reality is not something given by nature, nor something scientifically established. Someone will construct a social reality based on but not limited to his/her preference, knowledge or experience. As a socially constructed artifact, government financial statement also interpreted within its social context. This paper try to elaborates those interpretations. This study did not aim to established a social construction of reality model, but rather to describe what social reality had been constructed.

Keywords: government, financial, statement, social, construction.

LATAR BELAKANG PENELITIAN

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) berdasarkan audit yang dilakukannya memberikan opini/pendapat “wajar dengan pengecualian” terhadap Laporan Keuangan Pemerintah RI Tahun 2010 (Sumber: <http://www.bpk.go.id/web/?p=8659>). Pendapat ini merupakan pendapat yang lebih baik dari enam periode pelaporan sebelumnya saat BPK menyatakan tidak memberi pendapat (*disclaimer*). Kutipan berita tentang opini BPK berkaitan dengan hasil audit atas laporan keuangan pemerintah ini menjadi salah satu topik di media massa sejak adanya kewajiban pemerintah untuk menyusun suatu laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran pendapatan belanja (negara/daerah). Berdasarkan Pasal 30 dan 31 UU 17/2003 tentang Keuangan Negara, kewajiban menyampaikan laporan keuangan ini merupakan kewajiban mengikat pemerintah pusat (Presiden) maupun pemerintah daerah (Gubernur/Bupati/Walikota) sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD kepada DPR/DPRD.

Terdapat beberapa istilah dalam paragraf di atas yang sebenarnya sudah lama ada dalam disiplin akuntansi/auditing sektor publik secara umum namun kembali mengemuka dalam ranah pengelolaan keuangan negara di Indonesia, seperti laporan keuangan, opini auditor, *disclaimer* dan seterusnya. Pemunculan (kembali) berbagai istilah tersebut baik dalam ranah ketentuan hukum positif ataupun wacana administrasi publik

di Indonesia tentu saja tidak terlepas dari narasi besar tentang transparansi dan akuntabilitas pengelolaan (keuangan) publik. Pada aras yang lebih teknis, proses reformasi di bidang keuangan negara di Indonesia yang cenderung menggunakan pendekatan *managerialism* atau *New Public Management* antara lain mensyaratkan pengadopsian pelaporan akuntabilitas berbasis mekanisme yang disediakan oleh disiplin akuntansi dan auditing sebagaimana yang selama ini telah dikenal di sektor swasta (Mardiasmo, 2004; Gruening, 1998)

Merujuk pada Berger dan Luckmann (1967, 1990) pemunculan kembali (atau pemilihan) berbagai terma tersebut menjadi wacana publik dapat dikategorikan menjadi apa yang disebut dengan “konstruksi sosial atas realitas” (*social construction of reality*) atau “konstruksi realitas”. Hamad (2004) dengan menggunakan konsep konstruksi realitas Berger dan Luckman ini menyatakan bahwa upaya konsepsualisasi sebuah peristiwa, keadaan atau benda adalah usaha untuk mengonstruksikan realitas. Jadi dalam pandangan ini, merujuk kepada konsep yang diajukan Hamad (2004), istilah laporan keuangan dan berbagai istilah lain yang terkait dengannya merupakan realitas yang dikonstruksikan (*constructed reality*) dalam bentuk wacana yang bermakna. Dalam pandangan Riduan (2008), penelitian dalam bidang akuntansi ini juga perlu melihat dari aspek semantik (realitas yang direpresentasikan), di samping aspek sintaktik (pengukuran)

dan pragmatik (kebermanfaatan).

Tulisan ini selanjutnya, dengan pendekatan analisis wacana (*discourse analysis*), akan menguraikan berbagai konteks pembentukan konstruksi realitas yang berkaitan laporan keuangan pemerintah sebagai salah satu artifak dalam pengelolaan keuangan negara di Indonesia. Konteks dalam hal ini adalah memaknai laporan keuangan pemerintah dan lingkungan dan institusi pembentuknya sebagai suatu konstruksi realitas. Mengapa sisi konstruksi realitas yang diangkat sebagai tema tulisan ini? Mengacu pada Berger dan Luckmann (1990), Hamad (2004), Bungin (2008) dan Eriyanto (2002), bahwa realitas sosial itu tidak pernah tunggal, apa yang dipahami tentang sesuatu yang dikonstruksikan secara sosial bisa jadi akan (sangat) berbeda antara satu orang dengan orang yang lain. Hal ini bergantung pada rangkaian proses yang disebut sebagai eksternalisasi, objektivasi dan internalisasi. Rangkaian proses inilah yang nantinya membentuk konstruksi atas suatu realitas. Dalam konsep ini, realitas bukanlah sesuatu yang diberikan oleh alam, juga bukan sesuatu yang terbentuk secara ilmiah. Seseorang akan mengonstruksikan realitas sosial berdasarkan namun tidak terbatas pada preferensi, pengetahuan ataupun pengalamannya.

Demikian pula halnya dengan realitas sosial yang bernama "laporan keuangan pemerintah". Sebagai realitas sosial, istilah ini dapat dikonstruksikan kembali oleh setiap pengguna istilah ini sesuai dengan konteks yang inginkannya. Dalam hemat peneliti, keadaan seperti ini juga sebaiknya disadari oleh para

pemangku kepentingan di bidang pengelolaan keuangan negara. Pemangku kepentingan dalam hal ini dapat mencakup berbagai pihak secara luas. Pemahaman laporan keuangan pemerintah sebagai realitas yang dikonstruksikan ini akan menjadikan para pembacanya untuk lebih jauh menyelami informasi yang disajikan tidak hanya sebagai deretan angka dan deskripsi atas angka-angka tersebut namun lebih jauh dari itu diharapkan mereka membaca hal tersebut sebagai realitas yang tidak tunggal dengan memberikan konteks tertentu yang lebih luas.

Fokus Penelitian

Merujuk Arbi (2010) dan Hamad (2004), penelitian ini berfokus pada faktor-faktor yang memengaruhi hasil konstruksi, bukan mencari model konstruksi sebagaimana yang dilakukan Bungin (2008). Penelitian ini berfokus pada konstruksi realitas yang terbentuk dalam hubungannya dengan keberadaan laporan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat ataupun daerah. Mengacu Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 8 Tahun 2006 dinyatakan dalam Pasal 1 angka 1 bahwa Laporan Keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara/daerah selama suatu periode. Selanjutnya Pasal 5 ayat (1) PP 8/2006 menyatakan bahwa Laporan Keuangan pemerintah pusat/daerah setidaknya-tidaknya terdiri dari atas (a) Laporan Realisasi Anggaran; (b) Neraca; (c) Laporan Arus Kas; dan (d) Catatan atas Laporan Keuangan. Lebih jauh, dalam kaitan dengan penyusunan laporan keuangan ini Pasal 25 dan 26 PP 8/2006 mengatur bahwa Laporan

keuangan wajib disertai dengan pernyataan tanggung jawab yang ditandatangani oleh menteri/pimpinan lembaga/gubernur/bupati/ walikota/ kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah pernyataan tanggung jawab ini menyatakan bahwa pengelolaan APBN/APBD telah diselenggarakan berdasarkan Sistem Pengendalian Intern yang memadai dan akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Berdasarkan uraian di atas, terlihat luasnya cakupan artifak yang berkaitan dengan laporan keuangan pemerintah. Untuk itu, proses pengonstruksian realitas dalam konteks ini harus dilihat sebagai suatu hal yang komprehensif yang dilakukan oleh para pemangku kepentingan laporan keuangan pemerintah secara luas, terkait dengan semua aspek kelembangaan (sistem, standar, prosedur, unit kerja) yang ada.

Rumusan Masalah

Rumusan masalah penelitian ini adalah bagaimana para pemangku kepentingan (*stakeholders*) di bidang keuangan negara memaknai laporan keuangan pemerintah? Tulisan ini berusaha untuk meyajikan satu cara pandang yang berbeda, bahwa laporan keuangan pemerintah sebagai hasil akhir dari suatu siklus sistem akuntansi pemerintah tidak harus semata-mata dipandang dari sisi teknis akuntansi pemerintahan/sector publik namun juga dapat dilihat sebagai suatu kenyataan sosial kemasyarakatan. Dengan menggunakan perspektif ini, peneliti berharap dapat memperluas sisi pandang para pemangku kepentingan di bidang keuangan

negara/akuntansi pemerintahan.

Tujuan Penelitian

Penelitian ini akan mengeksplorasi berbagai kemungkinan konstruksi realitas atas laporan keuangan pemerintah yang terbentuk dengan menggunakan pendekatan analisis wacana. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui (1) siapa sajakah dari para pemangku kepentingan di bidang pengelolaan keuangan negara ini yang melakukan konstruksi realitas atas laporan keuangan pemerintah; (2) mengeksplorasi berbagai konstruksi atas realitas yang mungkin; (3) mengonstruksikan manfaat informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan (atau teknik penelitian) analisis wacana atau disebut juga analisis teks (Hamad, 2004; BPPK, 2009). Peneliti menggunakan metode ini karena, merujuk Sudarma (2010) dan BPPK (2009), ingin menggambarkan realitas yang kompleks dan memperoleh pemahaman makna. Merujuk Riduan (2008) upaya penginterpretasian teks untuk memperoleh pemahaman ini dikenal sebagai hermeneutika (*hermeneutics*). Dalam pandangan ini, laporan keuangan pemerintah baik sebagai kata maupun angka, adalah sebuah wacana. Interpretasi atas laporan keuangan pemerintah sebagai teks, tidak dapat dilepaskan dari konteks, yaitu tergantung pada siapa yang menafsirkan, waktu, situasi, kepentingan atau tujuan pembacaan, pengetahuan, kebiasaan, pengalaman,

serta latar belakang lainnya. Dalam pendekatan ini, penelitian ini tidak mengajukan hipotesis penelitian karena peneliti tidak ingin menguji suatu teori namun lebih pada menginterpretasikan suatu wacana, dalam hal ini adalah bagaimana para pemangku kepentingan keuangan negara mengonstruksi realitas sosial yang berupa laporan keuangan pemerintah.

Menurut Sobur (2009), arti wacana dapat dilihat dari tiga sisi yang berbeda: (1) konseptual, artinya wacana adalah domain umum dari semua pernyataan, yaitu semua ujaran atau teks yang mempunyai makna dan efek dalam dunia nyata; (2) penggunaannya, dalam hal ini wacana adalah sekumpulan pernyataan yang dapat dikelompokkan ke dalam kategori konseptual tertentu; (3) penjelasannya, artinya wacana adalah suatu praktik untuk menjelaskan sejumlah pernyataan. Sementara itu Tarigan (1993) mendefinisikan wacana sebagai rekaman kebahasaan yang utuh tentang peristiwa komunikasi, biasanya terdiri dari atas seperangkat kalimat yang mempunyai hubungan pengertian

Mengacu Rahardjo (2010), alasan peneliti menggunakan pendekatan ini adalah karena pendekatan ini menitikberatkan pada analisis atau interpretasi bahan tertulis berdasarkan konteksnya. Analisis wacana merupakan bentuk lanjut dari analisis isi (*content analysis*). Analisis wacana lebih menekankan pemaknaan

teks ketimbang penjumlahan unit kategori sebagaimana yang dilakukan dalam analisis isi. Analisis wacana cenderung memfokuskan pada pesan laten (tersembunyi) dari makna suatu pesan dengan demikian tidak bisa hanya ditafsirkan sebagai apa yang tampak nyata dalam teks, namun harus dianalisis dari makna yang tersembunyi. Kecenderungan analisis wacana adalah memunculkan muatan, nuansa, dan makna dalam teks (Eriyanto, 2002 ; Hamad, 2004)

Dalam pendekatan analisis teks ini, sumber data penelitian dapat berupa dokumen/catatan yang terpublikasikan, buku teks, surat kabar, majalah, surat-surat, film, catatan harian, naskah, artikel, dan sejenisnya. Pendekatan ini jenis ini juga dapat menggali pikiran seseorang yang tertuang di dalam buku atau naskah-naskah yang terpublikasikan. Pendekatan ini nantinya akan memberikan gambaran atas suatu topik yang berkenaan untuk kemudian mengemukakan berbagai implikasi yang timbul. Pendekatan ini bersifat deskriptif, tidak bertujuan untuk menguji hipotesis atau membuktikan keabsahan teori. Analisis dalam pendekatan ini merupakan suatu eksplorasi atas konsekuensi yang muncul dari topik penelitian. Penelitian ini menggunakan data skunder berupa berbagai publikasi laporan keuangan pemerintah, aturan ataupun dokumentasi lain yang terkait dengan topik penelitian.

KERANGKA TEORITIS

Laporan Keuangan Pemerintah

Mardiasmo (2006), Gruening (1998) dan Solikin (2006) mengemukakan bahwa salah satu langkah untuk mengatasi kelemahan dan ketertinggalan sektor publik dari sektor swasta adalah memicu munculnya reformasi pengelolaan sektor publik dengan cara yang memberi perhatian lebih besar terhadap pencapaian kinerja dan akuntabilitas, dengan mengadopsi teknik pengelolaan sektor swasta ke dalam sektor publik. Gagasan ini diistilahkan dengan *New Public Management*. Selain itu, Mardiasmo (2006) juga mengemukakan hubungan antara akuntansi sektor publik dengan *good governance*:

“Untuk merealisasikan pengaturan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan tersebut, pengembangan dan pengaplikasian akuntansi sektor publik sangat mendesak dilakukan sebagai alat untuk melakukan transparansi dalam mewujudkan akuntabilitas publik untuk mencapai *good governance (accounting for governance)*.”

Dalam tatanan hukum positif, Pemerintah telah mengadopsi gagasan tersebut sebagaimana telah diatur dalam PP 8/2006. PP ini menyatakan bahwa pemerintah menyusun laporan keuangan dalam rangka untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi di lingkungan pemerintah. Akuntabilitas

dan transparansi ini merupakan sesuatu yang sulit diwujudkan pada masa sebelum pemberlakuan paket UU di bidang keuangan negara. Penjelasan PP 8/2006 menyatakan bahwa:

“Sebelum berlakunya paket undang-undang di bidang keuangan negara, ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku mengharuskan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara dalam bentuk perhitungan anggaran negara/daerah. Wujud laporan ini hanya menginformasikan aliran kas pada APBN/APBD sesuai dengan format anggaran yang disahkan oleh legislatif, tanpa menyertakan informasi tentang posisi kekayaan dan kewajiban pemerintah. Laporan demikian, selain memuat informasi yang terbatas, juga waktu penyampaiannya kepada legislatif amat terlambat. Keandalan (*reliability*) informasi keuangan yang disajikan dalam perhitungan anggaran juga sangat rendah karena sistem akuntansi yang diselenggarakan belum didasarkan pada standar akuntansi dan tidak didukung oleh perangkat data dan proses yang memadai.”

Salah cara untuk mencapai akuntabilitas dan transparansi tersebut adalah penggunaan akuntansi sebagai mekanisme penyajian laporan keuangan Pemerintah. Hal ini ditegaskan dalam Penjelasan PP 8/2006 yang menyatakan bahwa:

“Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara lebih lanjut memperjelas bahwa Laporan Keuangan dimaksud harus disusun berdasarkan proses akuntansi yang wajib dilaksanakan oleh setiap Pengguna Anggaran dan kuasa Pengguna Anggaran serta pengelola Bendahara Umum Negara/Daerah. Sehubungan itu, pemerintah pusat maupun setiap pemerintah daerah perlu menyelenggarakan akuntansi dalam suatu sistem yang pedomannya ditetapkan oleh Menteri Keuangan untuk lingkungan pemerintah pusat dan oleh Menteri Dalam Negeri untuk lingkungan pemerintah daerah.”

Selanjutnya diatur dalam Pasal 6 PP 8/2006 bahwa laporan keuangan pemerintah wajib disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Untuk

dapat menyajikan laporan keuangan yang sesuai dengan kaidah SAP, pemerintah wajib menyelenggarakan Sistem Akuntansi Pemerintahan. Sistem Akuntansi Pemerintahan pada tingkat pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan, sedangkan pada tingkat pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Gubernur/Bupati/Walikota mengacu pada peraturan daerah tentang pengelolaan keuangan daerah dan SAP.

Merujuk PPAKP (2010), laporan keuangan pemerintah pusat yang disusun dengan menggunakan Sistem Akuntansi Pemerintahan mempunyai hirarki siklus pelaporan, baik dari hirarki proses ataupun unit kerja. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) Pemerinta Pusat Tahun 2010 menggambarkan hirarki ini sebagaimana dalam Gambar 1. Berdasarkan alur proses seperti inilah nantinya laporan keuangan pemerintah dapat disajikan kepada para penggunanya.



Gambar 1. Siklus Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat (PPAKP, 2010)

Konstruksi Sosial atas Realitas

Berger dan Luckmann (1990) mengemukakan teorinya tentang konstruksi sosial atas realitas. Substansi teori ini adalah proses simultan yang terjadi secara alamiah melalui bahasa dalam kehidupan sehari-hari pada sebuah komunitas sosial primer dan semi-sekunder. Proses konstruksi sosial atas realitas ini bersifat spasial, dan berlangsung secara hirarkis-vertikal dan dalam waktu yang relatif lama, misalnya proses konstruksi sosial yang berlangsung dari kepala ke anak buahnya, aktivis sosial kepada massanya, guru kepada muridnya, orang tua kepada anaknya, dan seterusnya. Suwarno menyimpulkan konsep konstruksi sosial atas realitas ini dengan:

“(1) Realitas tidak hadir dengan sendirinya, tetapi diketahui dan dipahami melalui pengalaman yang dipengaruhi oleh bahasa; (2) Realitas dipahami melalui bahasa yang tumbuh dari interaksi sosial pada saat dan tempat tertentu; (3) Bagaimana realitas dipahami bergantung pada konvensi-konvensi sosial yang ada; (4) Pemahaman terhadap realitas yang tersusun secara sosial membentuk banyak aspek penting dalam kehidupan, seperti aktivitas berpikir, dan berperilaku.”

Mengacu Eriyanto (2002), tesis penting Berger dan Luckmann adalah manusia dan masyarakat sebagai produk dialektis, dinamis dan plural secara terus-menerus. Menurut Arbi:

“Berger dan Luckman mendefinisikan pengertian dari

kenyataan dan pengetahuan dalam konteks sosial. Bagi mereka, pemahaman itu ditemukan pada gejala-gejala sosial sehari-hari. Kenyataan sosial semacam ini ditemukan dalam pengalaman intersubjektif. Dalam pengertian intersubjektif ini, kehidupan masyarakat tertentu dibentuk secara terus-menerus. Konsep intersubjektivitas menunjukkan kepada dimensi struktur dari kesadaran umum ke dalam kesadaran individual pada suatu kelompok khusus.”

Dalam kerangka teoritik yang dibangun Berger dan Luckmann (1990) sebagaimana dirujuk oleh Eriyanto (2002), Irma (2003) dan Arbi (2010), proses konstruksi realitas ini dapat dibagi menjadi tiga momen yang berlangsung secara berkesinambungan, yaitu: (1) eksternalisasi, yaitu proses ekspresi diri manusia ke lingkungannya; (2) objektivasi, yaitu interaksi sosial yang terjadi dalam dunia intersubjektif yang dilembagakan atau mengalami proses institusionalisasi; (3) internalisasi, yaitu proses penyerapan kembali dunia objektif ke dalam kesadaran manusia sedemikian rupa sehingga subjektif individu dipengaruhi oleh struktur dunia sosial.

Mengacu pada Arbi (2010) dan Irma (2003) terdapat tiga bentuk realitas, yakni: (1) realitas objektif sebagai bentuk realitas yang diakui kebenaran dan kesahihannya berdasarkan asumsi-asumsi pada sistem sosial tertentu; (2) realitas simbolik sebagai bentuk realitas yang berupa tanda/symbol yang diidentifikasi sebagai fakta

melalui proses objektivasi; (3) realitas subjektif hasil konstruksi individu terhadap realitas objektif melalui proses internalisasi.

Bungin (2008) merevisi teori Berger dan Luckman tentang konstruksi sosial realitas tersebut dengan melihat variabel atau fenomena media massa menjadi hal yang substansial dalam proses eksternalisasi, objektivasi, dan internalisasi. Bungin mendefinisikan konstruksi sosial media massa atas realitas sosial iklan. Substansi kritik Bungin terhadap proses dialektika konstruksi sosial atas realitas sosialnya Berger dan Luckman berlangsung lambat, sedangkan proses dialektika konstruksi media massa atas realitas iklan berlangsung cepat.

KONSTRUKSI REALITAS ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH

Catatan atas Laporan Keuangan: Eksternalisasi-Objektivasi-Realitas

Pasal 5 ayat (1) PP 8/2006 menyatakan bahwa Laporan Keuangan pemerintah pusat/daerah setidaknya terdiri dari atas (a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA); (b) Neraca; (c) Laporan Arus Kas (LAK); dan (d) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Mengacu PP 24/2005, masing-masing istilah tersebut didefinisikan sebagai berikut:

“Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang

menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.”

“Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.”

“Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasional, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan transaksi non-anggaran yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.”

“Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.”

Analisis ini akan menyoroti keberadaan CaLK sebagai komponen laporan keuangan yang sebenarnya pada saat yang sama dokumen/teks ini sebenarnya adalah suatu wujud eksternalisasi dan juga objektivasi atas komponen laporan keuangan

yang lain (LRA, Neraca dan LAK). CaLK, sebagaimana implikasi dari namanya, merupakan teks yang berisi penjelasan-penjelasan dalam konteks tertentu dari apa yang disajikan dalam lembar muka (*on the face*) laporan keuangan pemerintah (LRA, Neraca dan LAK). Dalam konteks konstruksi realitas, pembentukan teks (wacana) ini merupakan upaya untuk mengonstruksi realitas dalam momen eksternalisasi sehingga terwujud realitas simbolik. Artinya, pembuat teks dengan sadar

akan melakukan pembingkai-pembingkai realitas tertentu yang darinya nantinya diharapkan muncul suatu realitas simbolik yang pada tujuan akhirnya akan membentuk realitas objektif yang sesuai dengan apa yang diinginkan oleh pembuat teks. Berikut adalah analisis terhadap CaLK dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) Tahun 2006 - 2009 dalam konteks eksternalisasi-objektivasi realitas yang ingin dibentuk:

Tabel 1. Eksternalisasi-Objektivasi

Table 1
Eksternalisasi-Objektivasi Isu Realitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (Sumber: LKPP 2006 - 2009)

Description	Potential 2005
Kondisi Makro Ekonomi	Perkembangan Realisasi Penerimaan Perpajakan; Rasio Penerimaan Perpajakan dan PNPB
Struktur Penerimaan Negara	Komposisi Lima Terbesar Daerah Pengguna Anggaran; Komposisi Lima Terbesar Pengguna Anggaran Belanja; Komposisi Realisasi Belanja Pemerintah Pusat; Komposisi Realisasi Dana Perimbangan
Struktur Belanja Negara	Menjelaskan informasi-informasi yang dianggap perlu sesuai dengan kaidah "pengungkapan-penuh" (<i>full disclosure</i>) sebagaimana disyaratkan dalam SAP
Rincian setiap pos dalam LRA, Neraca, LAK	65,797.88

Isu Realitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (Sumber: LKPP 2006 - 2009). Lantas dimanakah posisi para pengguna laporan keuangan pemerintah ini? Dalam pandangan Berger dan Luckmann (1990), mereka pada posisi melakukan internalisasi dengan membentuk realitas subjektif pada setiap individu terhadap realitas objektif yang diinginkan oleh para penyusun laporan keuangan pemerintah tersebut.

Siapa Mengonstruksikan Apa?

Irma (2003) dengan merujuk Hull (1992) menyatakan adanya otoritas tertentu (dalam hal ini media massa) yang dapat berperan sebagai agen

konstruksi pesan yang mencerminkan bagaimana seseorang atau kelompok mempunyai konstruksi dan pemaknaan yang berbeda atas suatu realitas. Dalam hal ini, sang agen tersebut akan membuat bingkai tertentu atas suatu peristiwa sehingga dapat memberikan citra tertentu pada khalayak yang ingin dicapainya. Merujuk pada Suryanto (2005) dengan mengutip Reese dan Shoemaker (1996), setiap institusi akan memiliki bingkai (*frame*) tertentu yang membedakan dirinya dengan media lain, serta untuk memenangkan pertarungan dalam pembentukan wacana.

Sampai dengan derajat tertentu, beberapa penelitian secara eksplisit menemukan semakin besarnya

peranan media massa sebagai agen yang memengaruhi konstruksi sosial atas realitas. Hal yang sangat berbeda dengan apa yang pada awalnya dijelaskan oleh Berger dan Luckmann. (Arbi, 2010; Bungin, 2008; Hamad, 2004; Irma; 2003). Apakah demikian juga halnya dengan konstruksi realitas yang terkait laporan keuangan? Dalam hemat peneliti, walaupun tidak seintensif dalam pemberitaan politik sebagaimana dijelaskan Hamad (2004), media massa (cetak) tetap memberikan porsi pemberitaan tentang laporan pemerintah ini. Juga berbeda dengan apa yang dipaparkan Hamad (2004) bahwa media massa cenderung mempunyai alasan tertentu baik internal (ideologis) ataupun eksternal (pasar, situasi politik) di balik pemberitaan tentang (partai) politik, pemberitaan media massa tentang laporan keuangan pemerintah ini relatif tidak dipengaruhi hal tersebut, cenderung “apa adanya”. Media massa juga cenderung menampilkan berita tentang ini dari berbagai sisi.

Berdasarkan uraian di atas, menurut hemat peneliti, media massa sampai dengan taraf tertentu hanya “sekadar” menyampaikan berita. Mengacu Eriyanto (2002) dan Hamad (2004), walaupun tentu saja hal ini tetap dipengaruhi oleh faktor *framing* tentang berita yang ditampilkan namun tetap saja masih dapat diartikan sebagai posisi yang netral, tanpa adanya pengaruh ideologis, pasar ataupun situasi politik tertentu. Dalam hal ini, justru yang menarik untuk disimak sebagai agen pembentuk konstruksi realitas adalah para narasumber yang disebutkan dalam berita-berita tersebut. Perhatikan beberapa kutipan berikut:

1). **Menanti Laporan Keuangan Negara yang Kredibel**

“Saya terkejut sekali bahwa yang dilaporkan itu sama dengan laporan toko,” ujar Kalla yang disambut tawa peserta Rakernas.

...

“Saya lebih marah lagi karena digabunglah dana dolar sekian, yen sekian, pound sterling sekian, euro sekian. Ini sama saja jambu tambah apel tambah kambing tambah kerbau, ditotal jadi begitu. Saya lemparkan laporan itu dan masih saya simpan itu,” katanya.

...

Menurut Wapres, kejadian itu menunjukkan betapa konyolnya administrasi keuangan negara sehingga tidak mengetahui berapa kekuatan keuangan negara. Padahal, dia ingin mengetahui kekuatan keuangan pemerintah sehingga yang dipanggil pertama kali adalah Menteri Keuangan.

Menanggapi keluhan Sri Mulyani ini, Wakil Ketua BPK Abdullah Zainie mengatakan BPK telah menyampaikan hasil pemeriksaan LKPP sesuai dengan prosedur. Hasil audit itu disampaikan kepada rakyat melalui DPR. Dengan begitu, dia berharap pemerintah dan DPR dapat menindaklanjuti semua temuan BPK agar pengelolaan keuangan negara semakin efektif dan optimal.

...(Sumber:<http://m.detik.com/read/2008/07/17/112653/973291/83/menanti-laporan-keuangan-negara-yang-kredibel>)

2) **Menkeu Targetkan 2010 Laporan Keuangan Tidak Disclaimer**

Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati menargetkan pada 2010 laporan keuangan kementerian dan lembaga (LKKL) tidak lagi berstatus "disclaimer" (tanpa opini).

"Maksimum tahun ini hanya 5 K/L saja yang *disclaimer*. Tahun 2010 juga mulai tidak ada. Tahun 2011 tidak ada yang *disclaimer*," katanya di Jakarta, Selasa.

Menurut dia, pada 2009 ini 45 laporan keuangan kementerian dan lembaga (LKKL) mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

...

(Sumber: http://www.indonesia.go.id/id/index.php?option=com_content&task=view&id=11412&Itemid=688)

3). **Laporan Keuangan Pemerintah "Disclaimer" 5 Tahun Berturut-turut...**

Berdasar laporan yang disampaikan Anwar terdapat 9 kelompok persoalan yang ditemukan BPK, berkaitan dengan pemberian opini disclaimer pada LKPP 2008, di antaranya belum adanya sinkronisasi UU Keuangan Negara 2003-2004 dengan UU Perpajakan dan UU PNBK, masih adanya berbagai jenis pungutan yang tidak memiliki dasar hukum dan dikelola di luar mekanisme

APBN, belum adanya keterpaduan antara Sistem Akuntansi Umum di Departemen Keuangan dengan Sistem Akuntansi Instansi di departemen lain sehingga ada selisih, dan rekening liar belum terintegrasi dan terekonsiliasi dalam suatu *treasury single account*.

...

(Sumber: <http://bisnis.keuangan.kompas.com/read/2009/06/10/10424997/laporan.keuangan.pemerintah.disclaimer.5.tahun.berturut-turut>)

4). **Opini WTP Bekasi Diduga Terkait Kasus Suap**

Opini laporan keuangan Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) Pemerintah Kota Bekasi periode 2009 diduga terkait dengan penyuaan Walikota Bekasi Mochtar Mohammad terhadap Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Jawa Barat sebesar Rp400 juta. Hal itu terungkap dalam dakwaan Kepala Inspektorat Wilayah Pemerintah Kota Bekasi Herry Lukmantohari dan Kepala Bidang Aset dan Akuntansi Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) Herry Suparjan. Tim jaksa penuntut umum (JPU) Rudi Margono mengatakan Walikota Bekasi Mochtar Mohammad pada akhir 2009 memerintahkan penyerahan uang kepada tim auditor BPK agar laporan keuangan Pemerintah Kota Bekasi

tahun 2009 memperoleh opini WTP.

“Mochtar Mohammad mengatakan kota Bekasi mendapat penilaian WDP [wajar dengan pengecualian] saja mendapat insentif dari Departemen Keuangan sebesar Rp18 miliar. Apalagi kalau mendapatkan WTP, bisa dapat insentif Rp40 miliar,” kata Rudi saat membacakan surat dakwaan atas keduanya di Pengadilan Khusus Tindak Pidana Korupsi, hari ini.

...

(Sumber: <http://bisnis-jabar.com/berita/opini-wtp-bekasi-diduga-terkait-kasus-suap.html>)

Berdasarkan berbagai kutipan teks/wacana di atas, dapat diambil satu kesimpulan bahwa pejabat negara di pengelolaan keuangan negara pun juga mengonstruksikan laporan keuangan sebagai realitas sosial. Artinya, dalam konsep Berger dan Luckmann, juga mengalami serangkaian proses eksternalisasi-objektifikasi-internalisasi sehingga mereka juga mempunyai tafsir tentang realitas yang terjadi, baik sebagai realitas objektif ataupun subjektif. Menarik pula untuk menyimak adanya realitas simbolik yang disajikan oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPbn, 2010) yang menyatakan beberapa hal berikut:

“... pemerintah telah terus berupaya untuk melakukan perbaikan serta terus memitigasi berbagai permasalahan keuangan

negara, termasuk temuan BPK terhadap LKPP tersebut ...”

“... pemerintah telah berhasil menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun 2004 yang terbit pada tahun 2005, yaitu 60 tahun sejak Indonesia merdeka. Keberhasilan ini menjadi salah satu hallmark dalam sejarah reformasi tata kelola Pemerintahan Indonesia ...”

“... dilaporkan oleh International Monetary Fund (IMF). Dalam laporannya yakni *Report on Observance of Standards and Codes-Fiscal Transparency Module Indonesia 2006*, IMF menyebutkan bahwa sistem akuntansi di Indonesia telah mampu memproduksi laporan tahunan yang relatif akurat atas pelaksanaan anggaran. Hal ini patut diakui sebagai bukti kinerja pemerintah terutama dalam meningkatkan transparansi dan akuntabilitas ...”

Djamhuri (2009), dengan mengambil *setting* penelitian di sebuah pemerintah kabupaten/kota di Jawa Timur, menemukan bahwa penggunaan akuntansi sebagai pertanggungjawaban keuangan daerah masih dipahami sebagai aktivitas formal belaka, belum menyentuh masalah substantif tujuan pelaporan keuangan itu sendiri untuk mencapai transparansi dan akuntabilitas. Dalam hemat peneliti, berdasarkan analisis teks terhadap dokumen yang menjadi sumber data penelitian ini sepertinya kondisi tersebut juga tidak berbeda dengan kondisi di pemerintah

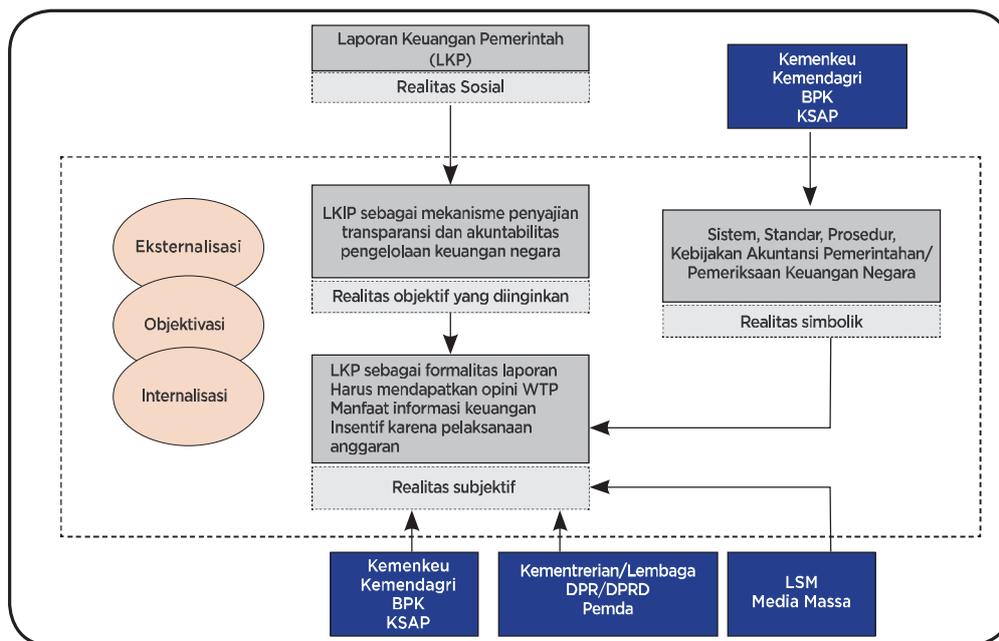
pusat ataupun pemerintah daerah lain di Indonesia, bahwa menyusun laporan keuangan pemerintah dikonstruksikan sebagai realitas untuk “menggugurkan kewajiban” tapi melihat substansinya lagi sebagai mekanisme pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara/daerah.

Namun juga harus juga disadari sepenuhnya bahwa pelaporan keuangan pemerintah ini harus dilihat sebagai proses formal maupun substansial. Kalaupun secara substansial laporan keuangan ini dapat dikonstruksikan sebagai sarana untuk mencapai transparansi dan akuntabilitas maka bukan berarti itu harus menghilangkan sama sekali format formalnya. Bagaimanapun untuk dapat mencapai tujuan substansial itu, pemerintah sebagai penyusun laporan keuangan tetap harus melewati tahapan formal. Hal yang perlu ditekankan tentu saja adalah bahwa setelah tahapan formal itu dilalui selayaknyalah

meningkatkan sasaran proses ini menjadi sasaran yang lebih substantif.

Sasaran substantif itu, dari sudut pandang laporan keuangan pemerintah sebagai realitas sosial antara lain adalah bagaimana hal-hal yang disajikan dalam laporan keuangan itu dapat digunakan oleh para penyusunnya bahkan di tingkatan entitas akuntansi (satuan kerja) yang paling kecil/rendah sekalipun. Bagaimanakah para entitas akuntansi ini dapat mengonstruksikan realitas bahwa laporan keuangan yang disusunnya itu juga dapat digunakan untuk membantu proses pengambilan keputusan terkait dengan operasional satuan kerja tersebut, tidak hanya sekedar mencetak dan mengirimkan laporan tersebut ke instansi atasannya.

Berdasarkan analisis di atas, peneliti mengajukan suatu urutan proses yang menggambarkan bagaimana proses konstruksi realitas itu terjadi (Gambar 2).



Gambar 2. Proses Konstruksi Realitas atas Laporan Keuangan Pemerintah

PENUTUP

Kesimpulan

Penelitian ini tidak bertujuan untuk menemukan model konstruksi sosial atas realitas sebagaimana Bungin (2008) namun lebih pada apa yang dikonstruksikan sebagai realitas sebagaimana pendekatan penelitian yang digunakan oleh Hamad (2004). Menggunakan konsep konstruksi sosial atas realitas sebagaimana diajukan oleh Berger dan Luckmann (1976) yang kemudian direvisi oleh Bungin (2008) penelitian ini mengidentifikasi adanya konstruksi realitas yang berbeda di antara para pemangku kepentingan yang ada, terutama hal yang berkaitan dengan “siapa mengonstruksikan realitas apa dan bagaimana caranya”.

Pada kenyataannya memang laporan keuangan pemerintah ini memang masih menjadi isu pada tataran administrasi-birokrasi. Hal ini ditandai antara lain dengan “kurang tertariknya” media massa melakukan konstruksi realitas terhadap hal ini, berbeda dengan beberapa isu lain seperti: partai politik ataupun bahkan otonomi daerah. Kondisi ini juga dapat dimaklumi dari segi nilai jual berita dan juga isu ini sendiri sangat teknikal serta cukup rumit untuk dijelaskan. Pada sisi yang lain, para pengambil kebijakan di bidang pengelolaan keuangan negara sebenarnya sudah berusaha untuk melakukan konstruksi sosial atas realitas ini, baik melalui polemik di media massa, mimbar akademis, ataupun berbagai *event* kepengemrintahan lainnya.

IMPLIKASI dan KETERBATASAN

Para pengambil kebijakan di bidang keuangan negara sebaiknya juga mulai mempertimbangkan konstruksi realitas laporan keuangan pemerintah ini sebagai salah satu sarana untuk mencapai tujuan mewujudkan transparansi dan akuntabilitas keuangan. Artinya, apa yang mejadi sasaran para pengambil kebijakan ini (seharusnya) merupakan sebuah realitas objektif. Jika demikian halnya maka para pelaksana kebijakan diharapkan akan menempatkan itu dalam konteks realitas objektif sehingga tujuan kebijakan itu benar-benar mencapai sasarannya. Masalah akan muncul jika ternyata realitas objektif tersebut dikonstruksikan oleh para pelaksana kebijakan ini adalah realitas subjektif secara semena-semena sehingga mengarah pada tindakan negatif sebagaimana yang terjadi pada kasus opini audit Pemerintah Bekasi tersebut.

Pertanyaannya adalah bagaimana menjadikan laporan keuangan pemerintah menjadi sebuah konstruksi realitas yang dalam proses internalisasinya dikonstruksikan sebagai realitas objektif sebagaimana yang diinginkan oleh realitas simbolik (aturan, kelembagaan) yang mengawalinya? Tidak ada jawaban yang tunggal dan sederhana untuk hal ini, namun menurut hemat penulis salah satunya adalah konsistensi para pengelola keuangan negara ini untuk tetap amanah dalam melaksanakan ketentuan yang ada.

Sejalan dengan itu, merujuk Bungin (2008), Hamad (2004) ataupun Arbi (2010), pemerintah sebagai insitusi yang berkewajiban membuat laporan keuangan sebaiknya membuat langkah-langkah komunikasi publik yang strategis dengan memanfaatkan kekuatan media massa untuk dapat mengomunikasikan realitas objektif yang ingin dicapai tersebut melalui berbagai saluran komunikasi (media massa) yang ada. Kekuatan media massa untuk ikut mengonstruksi realitas dalam banyak hal sudah terbukti. Sudah pasti strategi membentuk konstruksi sosial ini tidaklah mudah, karena dari sisi substansi materi yang akan dikonstruksi pun memang kompleks dan bersifat sangat teknis. Bahkan mungkin, bagi media massa tertentu bukanlah sesuatu yang layak dijadikan berita. Namun harus disadari, jika strategi komunikasi publik itu bekerja efektif maka terbentuknya suatu konstruksi sosial atas laporan keuangan pemerintah sebagai mekanisme akuntabilitas dan transparansi diharapkan juga akan meningkatkan kepedulian publik (dalam arti luas) terhadap tata kelola keuangan negara yang baik.

Penelitian ini mempunyai keterbatasan karena masih menggunakan data sekunder, terutama berbagai pernyataan, hasil wawancara ataupun berita yang dimuat di media massa. Peneliti tidak mempunyai interaksi langsung dengan para pemangku kepentingan yang membentuk konstruksi sosial atas realitas. Untuk itu, penelitian selanjutnya jika masih ingin menggunakan metode kualitatif sebaiknya menggunakan pendekatan *grounded* (observasi partisipatoris) ataupun studi kasus. Keterbatasan lainnya, penelitian ini belum menyentuh sama sekali konstruksi realitas yang dilakukan oleh para pelaksana kegiatan operasional, seperti misalnya: petugas entri data aplikasi akuntansi ataupun pengguna informasi pada level fungsional/ manajerial menengah (misalnya perencana, auditor, kepala seksi atau kepala kantor). Bagaimanakah mereka mengonstruksi realitas pekerjaan itu? Penelitian lanjutan ini diharapkan dapat mengungkapkan bagaimana mereka memang ini juga membentuk konstruksi sosial atas laporan keuangan pemerintah dalam pelaksanaan pekerjaannya. ■

DAFTAR PUSTAKA

- Arbi, Armawati. 2010.** "Dakwah Melalui Radio: Konstruksi Radio Dangdut Jakarta atas Realitas Problem Keluarga". Disertasi. Program Pascasarjana, IAIN Sunan Ampel. Surabaya. URL: http://pasca.sunan-ampel.ac.id/wp-content/uploads/2011/01/Ringkasan-Disertasi_Armawati-Arbi.pdf
- BPPK. 2009.** Pedoman Penyusunan Kajian Akademis Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan. Jakarta
- Berger, Peter L. dan Thomas Luckmann. 1967.** The Social Construction of Reality. Double Day Achor Book. New York
- Berger, Peter L. dan Thomac Luckmann. 1990.**Tafsir Sosial atas Kenyataan: Sebuah Risalah tentang Sosiologi Pengetahuan (Terjemahan Hasan Basri). LP3ES. Jakarta.
- Bungin, Burhan. 2008.** Konstruksi Sosial Media Massa: Kekuatan Pengaruh Media Massa, Iklan Televisi dan Keputusan Konsumen Serta Kritik Terhadap Peter L. Berger & Thomas Luckmann. Prenada Media. Jakarta.
- DJPbn. 2010.** Peningkatan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara Melalui Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Laporan Keuangan.
- Djamhuri, Ali. 2009.** "A Case Study of Governmental Accounting and Budgeting Reform at Local Authority in Indonesia: An Institutional Perspective". Dissertation, School of Management, Universiti Sains Malaysia.
- Eriyanto. 2002,** Analisis Framing: Konstruksi, Ideologi, dan Politik Media. LkiS, Yogyakarta
- Gruening, Gernod. 1998.** "Origin and Theoretical Basis of The New Public Management (NPM)". IPMN Conference. Oregon.
- Hamad, Ibnu. 2004.** Konstruksi Realitas Politik dalam Media Massa. Granit. Jakarta.
- Irma, M Maimun Wakhid. 2003.** "Konstruksi Sosial Penyiaran Publik: Analisis Ekonomi Politik Implementasi UU Penyiaran terhadap Penyiaran Publik". Tesis. Program Pascasarjana, Departemen Ilmu Komunikasi, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Indonesia.
- KPK. 2010.** "Transparansi dan Akuntabilitas, Persoalan Mendasar Pelayanan Publik". Siaran Pers. URL: <http://www.kpk.go.id/modules/news/article.php?storyid=1513>
- Kuswarno, Engkus. 2008.** Etnografi Komunikasi: Suatu Pengantar dan Contoh Penelitiannya. Widya Padjadjaran. Bandung.

- Mardiasmo. 2006.** “Pewujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance”. Jurnal Akuntansi Pemerintah. Vol. 2, No. 1, Mei 2006. Hal 1 - 17. Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan. Jakarta.
- Nasution, Anwar. 2007.** “Perbaikan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara dan Daerah di Indonesia”. Ceramah pada Kuliah Pertama Semester Ganjil 2007/2008 Program Magister Akuntansi Universitas Trisakti (8 September 2007). URL: <http://www.bpk.go.id/doc/publikasi/PDF/ppan/02.pdf>
- PPAKP. 2010.** Modul Pelatihan Sistem Akuntansi Keuangan. Sekretariat Jenderal, Kementerian Keuangan.
- Riduan, Akhmad. 2008.** “Realitas Referensial Laba Akuntansi sebagai Refleksi Kandungan Informasi: Studi Interpretif-Kritis dari Komunitas Akuntan dan Non-Akuntan”. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XI. Universitas Tanjung Pura. Pontianak.
- Sobur, Alex, 2009.** Analisis Teks Media: Suatu Pengantar untuk Analisis Wacana, Analisis Semiotik dan Analisis Framing. Penerbit Remaja Rosda Karya . Bandung.
- Solikin, Akhmad. 2006.** “Penggabungan Laporan Keuangan dan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah: Perkembangan dan Permasalahan”. Jurnal Akuntansi Pemerintah. Vol. 2, No. 2, November 2006. Hal 1 - 15
- Sudarma, Made. 2010.** “Evolusi Paradigma Penelitian Akuntansi dan Keuangan”. Jurnal Akuntansi Multiparadigma. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya. Malang.
- Suryanto. 2005.** “Penggambaran Permasalahan Penyelenggaraan Otonomi Daerah dalam Media Cetak: Studi Analisis Wacana Kritis Terhadap Berita-Berita Otonomi” Daerah. Jurnal Desentralisasi, Vol. 6 No. 4 Tahun 2005. URL: http://www.lan.go.id/pkkod/ftjurnal/Vol.%206_Suryanto.pdf