

# ASSETS

JURNAL EKONOMI, MANAJEMEN, DAN AKUNTANSI

VOL. 4, NO. 1, JUNI 2014

ISSN 2088-2467

PENGENDALIAN MANAJEMEN DI SEKTOR PUBLIK  
*ANDI KUSUMAWATI*

PENGARUH KOMPETENSI KEPALA SEKOLAH SEBAGAI  
MANAJER DAN *LEADER* TERHADAP KINERJA KARYAWAN MADRASAH ALIYAH NEGERI  
*LILIT BIATI*

AKUNTANSI KEUANGAN SEKTOR PUBLIK DAN PELAPORAN  
*NIRWANA*

*AUDIT JUDGEMENT* AUDITOR  
*LINCE BULUTODING DAN MEDIATY*

MENDETEKSI *FRAUDULENT REPORTING FINANCIAL STATEMENT*  
*DARMAWATI DAN MEDIATY*

MODAL KERJA DAN VOLUME PENJUALAN UKM MINYAK KELAPA  
DI KABUPATEN POLEWALI MANDAR  
*SALMAH SAID DAN MUH. ANSAR*

PENERAPAN NILAI KEADILAN DALAM SISTEM BAGI HASIL PADA KOPERASI SYARIAH  
BMT AL-AZHAR MAROS  
*ADINNA ZISTRA SADRINA DAN MUHAMMAD ASHARI*

PENGARUH MOTIVASI TERHADAP PENINGKATAN KINERJA PEGAWAI PADA DINAS  
TENAGA KERJA DAN TRANSMIGRASI DI KOTA MAKASSAR  
*ROMANSYAH SAHABUDDIN*

PUSAT DOKUMENTASI DAN PUBLIKASI ILMIAH  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI ALAUDDIN  
MAKASSAR

**AKUNTANSI KEUANGAN SEKTOR PUBLIK DAN PELAPORAN**

Nirwana

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hasanuddin

Jl. Perintis Kemerdekaan Km. 10 Makassar

[nirwana\\_ni@yahoo.com](mailto:nirwana_ni@yahoo.com)**ABSTRACT**

*Public Sector Accounting has been a hot issue for some decades. The issue revolves around the idea of the accounting treatment and its reporting. This paper is trying to present an overview about the development of standards of public sector accounting. It will explore the use of cash basis accounting in public sector accounting and its movement towards accrual basis accounting in term of its standards and the need of a more comprehensive measurement of government performance.*

**Keywords:** *public sector accounting, cash basis accounting, accrual basis accounting, and reporting*

**I. PENDAHULUAN**

Akuntansi pemerintah daerah, seperti akuntansi lainnya, berfokus pada kebutuhan organisasi tertentu pada waktu tertentu. Kebutuhan akan akuntansi pemerintahan daerah merupakan bagian dari ilmu akuntansi yang sedang berkembang.

Dalam sejarah perkembangan akuntansi, penggunaan di sektor bisnis jauh lebih maju daripada sektor publik, termasuk pemerintahan. Praktik akuntansi pemerintahan mulai diakui sejak awal abad ke-19 di Inggris dengan berdirinya *The Institute of Chartered Accountants* pada tahun 1880 yang kemudian diperkuat dengan pembentukan *The Corporate Treasurer and Accounting Institute* pada tahun 1885. Keduanya merupakan organisasi bentukan pemerintah daerah yang bertujuan mempresentasikan akuntansi di perusahaan kota praja. Berikutnya lahir organisasi *Chartered Institute of Public Finance and Accounting* (CIFPA) yang memberikan sertifikasi kepada pelaksana praktik akuntansi sektor publik yang sebenarnya adalah praktisi di sektor pemerintahan.

Di Amerika Serikat, pada tahun 1984 dibentuk *Governmental Accounting Standard Board* (GASB) sebagai pengganti *the National Council on Governmental Accounting* (NCGA) yang sudah berdiri sejak tahun 1930-an. Inti dari tugas keduanya adalah penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintahan. Pada tahun 1968 NCGA menerbitkan *Governmental Accounting, Auditing and Financial Reporting* (GAFFR), yang dipandang sebagai sumber acuan utama penyusunan *Generally Accepted Accounting Principles*.

(GAAP). Mulai tahun 1985, GASB menerbitkan *Codification of Governmental Accounting and Financial Reporting Standards*, yang secara periodik diperbarui dan menjadi acuan bagi penyusunan GAAP.

Keunikan karakteristik dan lingkungan pemerintahan mendorong GASB mengajukan konsep akuntabilitas (*accountability*) sebagai landasan dalam pelaporan keuangan. GASB menyatakan bahwa "*accountability requires governments to answer to citizenry-to justify the raising of public resources and the purposes for which they are used*". Akuntabilitas didasarkan pada keyakinan bahwa masyarakat memiliki hak untuk tahu sehingga bisa berdiskusi dan berdebat dengan perwakilannya di DPR/kongres. Transformasi praktik maupun teori dari akuntansi sektor publik di Amerika terjadi selama tahun 1990an. Pemerintah daerah, sebelumnya, mengembangkan akuntansi berbasis kas yang bertujuan untuk pengendalian dan pertanggungjawaban. Akan tetapi penggunaan sistem akuntansi berbasis kas mulai dipertanyakan dan mulai adanya perubahan ke arah sistem akuntansi berbasis akrual.

Perkembangan akuntansi sektor publik dari basis kas menuju basis akrual setidaknya dipicu oleh adanya kesulitan keuangan dan penipuan yang muncul dalam tata kelola keuangan daerah. Kesulitan keuangan, dalam konteks keuangan daerah, biasanya dapat diartikan sebagai munculnya defisit dalam pembiayaan keuangannya. Dengan kata lain, pengeluaran pemerintah terlampaui besar untuk ditanggulangi oleh sumber-sumber pemasukan pemerintah (e.g. pajak, hutang). Akan tetapi, kesulitan keuangan dan penipuan tidak selalu merupakan akibat dari akuntansi melainkan lebih kepada perubahan yang lebih luas dalam manajemen itu sendiri.

Akuntansi berbasis kas, alaminya, terlalu banyak mengabaikan transaksi-transaksi ekonomi yang terjadi. Akuntansi akrual, dilain pihak, yang dipadankan dengan akuntansi berbasis kas menghadirkan metode yang lengkap untuk pencatatan, pengukuran dan pengkomunikasian dari transaksi-transaksi ekonomi yang terjadi. Meski lengkap, akuntansi akrual juga memiliki konsekuensinya sendiri yaitu besarnya biaya untuk pelaksanaannya dan juga membutuhkan pelatihan untuk memahami sepenuhnya manfaat akuntansi akrual.

## II. TINJAUAN TEORITIS

Fungsi tradisional akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah adalah pencatatan transaksi yang tepat, akuntansi terhadap anggaran. Pencatatan transaksi

yang tepat merupakan salah satu fokus akuntansi tradisional yang menjadi pra-kondisi yang dibutuhkan, meskipun belum cukup, untuk pencegahan korupsi. Pencegahan terhadap korupsi dapat dilakukan dengan pencatatan transaksi yang tepat karena praktik tersebut dapat menjadi salah satu alat pengawasan yang andal dalam mengontrol anggaran.

Terdapat dua kutub opini yang berseberangan mengenai bagaimana praktik pencatatan transaksi yang tepat ini dilakukan pada unit-unit dalam organisasi pemerintahan. Opini yang pertama menyatakan bahwa praktik pencatatan transaksi tersebut harus diselenggarakan secara seragam dalam setiap unit-unit organisasi pemerintahan. Keseragaman praktek ini diharapkan dapat menghasilkan pengkategorian transaksi yang dapat berguna dalam melakukan pengawasan dan evaluasi. Adapun opini lainnya menyatakan bahwa keseragaman praktik tidak dapat dilakukan karena adanya perbedaan kegiatan ekonomi dari setiap unit-unit organisasi tersebut. Akan tetapi, dalam praktiknya permintaan untuk keseragaman tersebut, khususnya dari politisi dan manajer non-keuangan, sangat besar.

Dalam bentuk definitif, anggaran permintaan oleh eksekutif pemerintah adalah kewenangan dari legislatif. Dalam konteks pemerintah daerah, anggaran dapat dilihat sebagai permintaan oleh petugas untuk otoritas dewan politisi. Dengan demikian, anggaran yang bukan merupakan produk dari sistem akuntansi, akan tetapi setelah anggaran telah disetujui, adalah peran *chief financial officer* untuk memonitor pengeluaran aktual terhadap anggaran, menyediakan bentuk pengontrolan keuangan secara internal maupun eksternal. Bentuk dan isi dari anggaran, dapat secara signifikan memengaruhi kontrol keuangan sehingga pejabat keuangan selalu ingin memiliki peran sentral dalam membuat anggaran. Selain itu, pemerintah daerah biasanya diharuskan untuk menyeimbangkan anggarannya (e.g. antara pengeluaran dengan penerimaan dari pajak) meski aturan pengukuran untuk hal tersebut sering tidak tepat, sehingga menambah pengaruh anggaran terhadap proses akuntansi.

Anggaran *line-item* adalah permintaan tambahan yang mencerminkan struktur organisasi yang dinyatakan dalam uang. Sangat baik untuk memberikan semacam kontrol keuangan dalam permintaan keuangan, dalam anggaran ada identifikasi secara khusus bagaimana uang tersebut digunakan dan pembelian apa saja yang dilakukan. Tuntutan ini tidak hanya untuk kepentingan para pejabat keuangan sendiri tetapi atas nama publik yang dibelanjakan. Hal ini umum untuk anggaran yang akan ditetapkan sebagai hukum, sebagian untuk menekankan pentingnya pengendalian.

Teknik akuntansi anggaran merupakan teknik akuntansi yang menyajikan jumlah yang dianggarkan dengan jumlah actual dan dicatat secara berpasangan (*double entry*). Akuntansi anggaran merupakan praktik akuntansi yang banyak digunakan organisasi sector publik khususnya pemerintahan, yang mencatat dan menyajikan akun operasi dalam format yang sama dan sejajar dengan anggarannya. Tujuan utama teknik ini adalah untuk menekankan peran anggaran dalam siklus perencanaan, pengendalian dan akuntabilitas.

Alasan yang melatarbelakangi teknik akuntansi anggaran adalah bahwa anggaran dan realisasi arus selalu dibandingkan sehingga dapat dilakukan tindakan koreksi apabila terdapat selisih. Namun akuntansi anggaran lebih menekankan pada bentuk dari akun-akun keuangan bukan isi (*content*) dari akun itu sendiri. Salah satu kelemahan teknik akuntansi anggaran bahwa teknik ini sangat kompleks. Akan lebih mudah dan lebih komprehensif apabila akun-akun yang ada menunjukkan pendapatan dan belanja actual, anggaran menunjukkan pendapatan dan belanja dianggarkan.

### III. METODE PENELITIAN

Dalam artikel ini, penulis menggunakan metode analisis kritis terhadap masalah akuntansi keuangan dalam sektor publik dan pelaporannya. Penulis mendeskripsikan fungsi tradisional akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah. Selain itu, penulis juga menganalisis masalah basis akuntansi, dua basis pencatatan utama, yaitu basis kas (*cash basis*) dan basis akrual (*accrual basis*), yang merupakan suatu *continuum*.

### IV. PEMBAHASAN

Akuntansi kas, atau dasar akuntansi dengan uang tunai, adalah merupakan tradisi dipemerintah. Beberapa bagian dari pemerintah, akuntansi komitmen juga digunakan. Selain itu, beberapa bentuk akuntansi dana umumnya diadopsi. Basis akuntansi menentukan kapan suatu transaksi atau kejadian diakui dalam sistem akuntansi. Terdapat dua basis pencatatan utama, yakni basis kas (*cash basis*) dan basis akrual (*accrual basis*), yang merupakan suatu *continuum*. Di antara kedua basis tersebut terdapat dua basis lain, yakni basis kas modifikasian (*modified cash basis*) dan basis akrual modifikasian (*modified accrual basis*). Organisasi bisnis menggunakan basis akrual, begitu pula organisasi pemerintah yang melakukan aktivitas bisnis (misalnya BUMN/BUMD), sementara sebagian besar organisasi

pemerintah menggunakan basis kas. Untuk penggunaan di organisasi pemerintah, basis kas dan basis akrual dapat dimodifikasi.

Pada dua dekade terakhir terjadi pergeseran basis akuntansi dan anggaran dari basis kas ke basis akrual di pemerintahan di dunia. Menurut Vonck, pergeseran ini merupakan suatu langkah maju menuju pada konteks yang lebih luas dari reformasi pengelolaan keuangan sektor publik. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Pada basis kas, pencatatan suatu transaksi atau peristiwa dilakukan apabila transaksi tersebut menyebabkan perubahan saldo kas, yakni terjadi aliran kas masuk atau kas keluar. Penerimaan dan pendapatan akan dicatat apabila ada kas yang diterima, sedangkan pengeluaran dan belanja akan dicatat apabila ada kas yang dibayarkan. Apabila suatu transaksi tidak atau belum menimbulkan perubahan pada kas, maka transaksi tersebut tidak dicatat. Dengan menggunakan basis kas, laporan yang bisa dihasilkan adalah Laporan Arus Kas dan Laporan Realisasi Anggaran.

Menurut IFAC, Penerapan basis kas dalam akuntansi pemerintahan menimbulkan pro dan kontra. Beberapa kelebihan basis kas adalah:

1. Mudah dipahami oleh pengguna;
2. Membuka ruang untuk membuat pertimbangan untuk menyesuaikan dengan apropriasi anggaran yang secara tradisional menggunakan basis kas;
3. Sederhana untuk diterapkan, mudah dikompilasi, proses penyusunan laporan lebih cepat, reliabel, dan komparabel;
4. Berbiaya rendah karena tidak membutuhkan keterampilan karyawan yang tinggi.

Sedangkan kelemahan basis kas adalah:

1. Lingkupnya terbatas, tidak mampu menunjukkan dampak dari transaksi yang dihasilkan dari arus kas di luar periode akuntansi berjalan;
2. Tidak dapat memenuhi kebutuhan akan informasi tentang aset dan kewajiban, serta akibat dari penggunaan aset, transaksi pertukaran, dan tunggakan-tunggakan (hutang-piutang);
3. Berfokus semata-mata hanya pada arus kas dan mengabaikan arus sumber daya lain yang kemungkinan juga mempengaruhi kemampuan pemerintah untuk memberikan barang dan jasa pada saat ini dan pada masa yang akan datang; dan

Pemerintah Selandia Baru	Laporan keuangan pemerintah mencakup semua bagian pemerintahan, parlemen, badan usaha milik negara, semua entitas dilingkungan pemerintah dan Reserve Bank of New Zealand	Digunakan untuk membantu parlemen dalam menilai pertanggungjawaban terhadap penyelenggaraan sumber-sumber	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Laporan Pertanggungjawaban</li> <li>2. Laporan Kinerja keuangan</li> <li>3. Laporan Posisi Keuangan</li> <li>4. Laporan Arus Kas</li> <li>5. Laporan Pinjaman</li> <li>6. Laporan Perikatan</li> <li>7. Laporan Kewajiban</li> <li>8. Laporan Kontinjensi</li> <li>9. Laporan Pengeluaran dan Belanja yang Belum Diappropriasikan</li> <li>10. Laporan Pengeluaran Atau Belanja Darurat</li> <li>11. Laporan Dana Perwalian</li> <li>12. Laporan atas Kebijakan Akuntansi</li> <li>13. Catatan Atas Laporan Keuangan</li> <li>14. Laporan Badan Pemeriksa</li> </ol>
Malaysia	Harus mengungkap seluruh rekening dan catatan transaksi yang terjadi di pemerintah, Catatan ini harus ada manakala dilakukan pemeriksaan	Untuk memastikan kebenaran transaksi dan posisi keuangan	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Neraca</li> <li>2. Laporan Laba/Rugi atau laporan pendapatan dan belanja</li> <li>3. Laporan <i>Cash Flow</i></li> <li>4. Catatan tambahan</li> <li>5. <i>Letter verification</i></li> <li>6. Laporan lainnya (khusus untuk badan regulator)</li> </ol>

Sumber: Mardiasmo, 2002.

## V. PENUTUP

Mengelola uang publik bukanlah sebuah pekerjaan yang mudah apalagi jika terkait dengan pelaporan dan pertanggungjawaban keuangannya. Fokus tradisional dari akuntansi pemerintah daerah pada pencatatan transaksi yang tepat dan pada pengendalian pengeluaran terhadap anggaran tidak harus berubah. Namun, lebih banyak informasi sekarang dapat diberikan dalam sistem akuntansi pemerintah tanpa mengurangi fokus tradisional tersebut, termasuk pengukuran ekonomis yang relevan untuk biaya pelayanan yang disediakan, pemisahan yang jelas antara modal dan biaya saat ini, dan pengukuran yang komprehensif tentang tingkat hutang dan pemakaian aset. Sehingga pengukuran kinerja pemerintah yang lebih luas dapat terfasilitasi. Semua dapat disediakan dalam anggaran serta laporan keuangan.

Penganggaran dan akuntansi akrual merupakan pencatatan yang komprehensif dan terus menerus tentang semua penerimaan, biaya, asset, kewajiban dan arus kas dari sebuah organisasi. Ketersediaan IPSAS membantu mengurangi biaya dan menyediakan peluang yang unik untuk melakukan konvergensi standar akuntansi pemerintahan diseluruh dunia. Namun saat ini sistem akuntansi pemerintahan berbasis akrual banyak dikembangkan oleh individu, dan organisasi local di Negara yang bersangkutan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Athukorala, Sarath Lakshman, & Barry Reid. *Accrual Budgeting and Accounting in Government and Its Relevance for Developing Member Countries*. Manila: Asian Development Bank. 2003.
- Bastian, Indra. Standar Akuntansi Pemerintahan: Kebutuhan atau Tuntutan Politis, dalam Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik. 2006. *Standar Akuntansi Pemerintahan: Telaah Kritis PP Nomor 24 Tahun 2005*. Yogyakarta: BPFE. 2006.
- Baswir, Revrison. *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*. Edisi 3. Yogyakarta: BPFE. 2000.
- Granof, Michael H. *Government and Not-for-Profit Accounting: Concepts and Practices*. New York: John Wiley & Sons, Inc. 2001.
- Hepworth, Noel. *Government Budgeting and Accounting Reform in the United Kingdom*. *OECD Journal on Budgeting 4 (Supplement)*: 115-161. 2002.
- Jones, Rowen, *Financial Accounting and Reporting*, Anwar-Shah, Local Public Financial management, Woshington DC. 2007.
- Jones, Rowan H. On Local Government Accounting History: the Case of Central Establishment Charges. *Financial Accountability & Management* 5(2). 1989.
- Luder, Klaus. Governmental Accounting in Germany: State and Need for Reform. *Financial Accountability & Management* 9(4): 225-234. 1993.
- Mardiasmo. Elaborasi Reformasi Akuntansi Sektor Publik: Telaah Kritis Terhadap Upaya Aktualisasi Kebutuhan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, Vol. 6 No. 1, Juni 2002.
- Nordiawan, Deddi. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Salemba Empat. 2006.
- Republik Indonesia. Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah. *Training of Trainers*, 2007.
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah No. 24/2005 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*. 2005.
- Republik Indonesia. Departemen Keuangan – Direktorat Jenderal Perbendaharaan. *Modul Sistem Akuntansi Pusat (SiAP)*. Jakarta (Mei). 2005.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13/2006 tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. 2006.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri N0. 59/2007 tentang *Perubahan atas Peraturan Mentari Dalam Negeri nomor 13 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. 2007.

- Republik Indonesia Departemen Dalam Negeri. Surat Edaran Menteri Dalam Negeri No.: SE.900/316/BAKD tentang *Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah – Tata Usaha Keuangan Daerah*. 2007.
- Schulman, Donniel, & George Adams. *Cash Management and Budgeting*, dalam Rachlin, Robert. 1999. *Handbook of Budgeting. Fourth Edition*. New York: John Wiley & Sons, Inc. 1999.
- Sulistityowati, Firma. *Kajian Interpretasi dan Implementasi PSAP No. 11 –Laporan Keuangan Konsolidasian. Dalam Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik. Standar Akuntansi Pemerintahan – Telaah Kritis PP Nomor 24 Tahun 2005*. Yogyakarta: BPFE. 2006.