

Hantono  
Lakharis Inuzula  
Sri Apriyanti Husain  
Anny Widiasmara  
Umi Rahma Dhany  
Siswadi Sululing  
Maya Novitasari  
Joni Hendra  
Siti Amerieska  
Suryaningsi  
Tatik Amani  
Sanusi Ariyanto  
Desak Nyoman Sri Werastuti  
Saiful Muchlis

# ***AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK***

Editor :  
Syaiful Bahri, SE., M.SA., Akt., ACPA., CRA.

BOOK CHAPTER

**AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK**

## **UU No 28 tahun 2014 tentang Hak Cipta**

### **Fungsi dan sifat hak cipta Pasal 4**

Hak Cipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf a merupakan hak eksklusif yang terdiri atas hak moral dan hak ekonomi.

### **Pembatasan Pelindungan Pasal 26**

Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23, Pasal 24, dan Pasal 25 tidak berlaku terhadap:

- i Penggunaan kutipan singkat Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait untuk pelaporan peristiwa aktual yang ditujukan hanya untuk keperluan penyediaan informasi aktual;
- ii Penggandaan Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait hanya untuk kepentingan penelitian ilmu pengetahuan;
- iii Penggandaan Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait hanya untuk keperluan pengajaran, kecuali pertunjukan dan Fonogram yang telah dilakukan Pengumuman sebagai bahan ajar; dan
- iv Penggunaan untuk kepentingan pendidikan dan pengembangan ilmu pengetahuan yang memungkinkan suatu Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait dapat digunakan tanpa izin Pelaku Pertunjukan, Produser Fonogram, atau Lembaga Penyiaran.

### **Sanksi Pelanggaran Pasal 113**

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000 (seratus juta rupiah).
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

# **AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK**

Hantono  
Lakharis Inuzula  
Sri Apriyanti Husain  
Anny Widiasmara  
Umi Rahma Dhany  
Siswadi Sululing  
Maya Novitasari  
Joni Hendra  
Siti Amerieska  
Suryaningsi  
Tatik Amani  
Sanusi Ariyanto  
Desak Nyoman Sri Werastuti  
Saiful Muchlis

Editor:

Syaiful Bahri, SE., M.SA., Akt., ACPA., CRA.

Penerbit



CV. MEDIA SAINS INDONESIA  
Melong Asih Regency B40 - Cijerah  
Kota Bandung - Jawa Barat  
[www.penerbit.medsan.co.id](http://www.penerbit.medsan.co.id)

Anggota IKAPI  
No. 370/JBA/2020

## **AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK**

Hantono  
Lakharis Inuzula  
Sri Apriyanti Husain  
Anny Widiasmara  
Umi Rahma Dhany  
Siswadi Sululing  
Maya Novitasari  
Joni Hendra  
Siti Amerieska  
Suryaningsi  
Tatik Amani  
Sanusi Ariyanto  
Desak Nyoman Sri Werastuti  
Saiful Muchlis

Editor :  
**Syaiful Bahri, SE., M.SA., Akt., ACPA., CRA.**

Tata Letak :  
**Mega Restiana Zentrato**

Desain Cover :  
**Rintho R. Rerung**

Ukuran :  
**A5 Unesco: 15,5 x 23 cm**

Halaman :  
**viii, 271**

ISBN :  
**978-623-362-207-3**

Terbit Pada :  
**November 2021**

Hak Cipta 2021 @ Media Sains Indonesia dan Penulis

*Hak cipta dilindungi Undang-Undang. Dilarang keras menerjemahkan, memfotokopi, atau memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini tanpa izin tertulis dari Penerbit atau Penulis.*

**PENERBIT MEDIA SAINS INDONESIA**

(CV. MEDIA SAINS INDONESIA)

Melong Asih Regency B40 - Cijerah

Kota Bandung - Jawa Barat

[www.penerbit.medsan.co.id](http://www.penerbit.medsan.co.id)

## **KATA PENGANTAR**

Puji syukur kami panjatkan kehadirat Tuhan Yang Maha Esa, karena berkat rahmat dan karunia-Nya sehingga buku kolaborasi dalam bentuk book chapter dapat dipublikasikan dan dapat sampai di hadapan pembaca. Book chapter ini disusun oleh sejumlah akademisi dan praktisi sesuai dengan kepakarannya masing-masing. Buku ini diharapkan dapat hadir memberi kontribusi positif dalam ilmu pengetahuan khususnya terkait dengan Akuntansi Sektor Publik.

Sistematika buku Akuntansi Sektor Publik ini mengacu pada pendekatan konsep teoritis dan contoh penerapan. Buku ini terdiri atas 14 bab yang dibahas secara rinci, diantaranya: Kapita selekta akuntansi sektor publik, Akuntansi Manajemen Sektor Publik, Akuntansi Manajemen Sektor Publik, Anggaran Sektor Publik, Anggaran Pemerintah APBN dan APBD, Tehnik Akuntansi Keuangan Sektor Publik, Laporan Keuangan Sektor Publik, Pengukuran Kinerja Sektor Publik, Akuntansi Desa, Akuntansi Pemerintahan Pusat, Akuntansi Keuangan Daerah, Akuntansi Organisasi Nirlaba, Auditing disektor pemerintah, Konsep pelaporan keuangansektor publik, Akuntansi Sektor Publik Islam; Sebuah Refleksi.

Kami menyadari bahwa tulisan ini jauh dari kesempurnaan dan masih terdapat banyak kekurangan, sejatinya kesempurnaan itu hanya milik Yang Kuasa. Oleh sebab itu, kami tentu menerima masukan dan saran dari pembaca demi penyempurnaan lebih lanjut.

Akhirnya kami mengucapkan terima kasih yang tak terhingga kepada semua pihak yang telah mendukung dalam proses penyusunan dan penerbitan buku ini, secara khusus kepada Penerbit Media Sains Indonesia sebagai inisiator book chapter ini. Semoga buku ini dapat bermanfaat bagi pembaca sekalian.

Bandung, 02 November 2021

Editor

## DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI.....	iii
1 KAPITA SELEKTA AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK ....	1
Pendahuluan .....	1
Pengertian, Karakteristik, Fungsi dan Tujuan Laporan Keuangan.....	2
Komponen Lingkungan yang Mempengaruhi Organisasi Sektor Publik .....	6
Perbandingan Laporan Keuangan Sektor Publik dan Swasta .....	7
Jenis-Jenis Akuntansi Sektor Publik .....	8
Penyusunan Laporan Keuangan .....	11
Metode Pencatatan Akuntansi Sektor Publik .....	16
2 AKUNTANSI MANAJEMEN SEKTOR PUBLIK .....	21
Pendahuluan .....	21
Pengertian Akuntansi Manajemen Sektor Publik ..	22
Aktivitas Akuntansi Manajemen Sektor Publik ....	23
Peran Akuntansi Manajemen Sektor Publik .....	24
Pengendalian Manajemen Sektor Publik .....	29
Tujuan Akuntansi Manajemen Sektor Publik.....	31
Peranan Teknologi Dalam Akuntansi Manajemen Sektor Publik .....	32
3 ANGGARAN SEKTOR PUBLIK .....	39
Pengertian .....	39
Fungsi Anggaran Sektor Publik.....	43
Jenis-Jenis Anggaran Sektor Publik .....	47

	Prinsip Anggaran Sektor Publik .....	49
	Siklus Penyusunan Anggaran Sektor Publik .....	50
	Pentingnya Anggaran Sektor Publik .....	55
4	ANGGARAN PEMERINTAH APBN DAN APBD .....	59
	Pengertian .....	59
	APBN Menurut Para Ahli.....	60
	Struktur APBN.....	61
	Memahami Pengertian APBN dan APBD, Serta Fungsi dan Tujuannya.....	64
	Fungsi APBN.....	67
	Pengertian APBD.....	69
	Fungsi APBD .....	70
	Bagaimana Mekanisme Penyusunan APBN dan APBD Serta Tahapannya.....	72
5	TEKNIK AKUNTANSI KEUANGAN SEKTOR PUBLIK .....	79
	Pendahuluan .....	79
	Standar Akuntansi Sektor Publik.....	81
	Teknik Penyusunan Akuntansi Sektor Publik .....	83
	Akuntansi Dana.....	83
	Akuntansi Anggaran .....	86
	Akuntansi Komitmen .....	87
	Akuntansi AkruaI .....	88
	Akuntansi Kas .....	89
	Sistem Pencatatan .....	89
	Fokus Pengukuran .....	91
	Basis Akuntansi.....	92

6	LAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK.....	97
	Pendahuluan .....	97
	Pengertian Sektor Publik .....	98
	Peraturan Pemerintah Tentang Laporan Keuangan Sektor Publik.....	99
	Tujuan Dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik .....	100
	Komponen-Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik .....	104
	Pemakai Laporan Keuangan Sektor Publik .....	105
	Hak dan Kebutuhan Pemakai Laporan Keuangan .....	108
	Bentuk Laporan Keuangan Sektor Publik .....	109
	Kesimpulan.....	114
7	PENGUKURAN KINERJA SEKTOR PUBLIK .....	119
	Pengertian .....	119
	Tujuan Pengukuran Kinerja Sektor Publik.....	121
	Elemen Pokok Pengukuran Kinerja Sektor Publik .....	126
	Aspek-Aspek Pengukuran Kinerja Sektor Publik .	130
	<i>Balanced Scorecard</i> Untuk Sektor Publik.....	131
8	AKUNTANSI DESA .....	143
	Pengertian Akuntansi Desa.....	143
	Laporan Keuangan Desa.....	144
	Pengelolaan Keuangan Desa .....	146
	Penatausahaan Keuangan Desa.....	148
	Laporan Realisasi Anggaran.....	156

9	AKUNTANSI PEMERINTAH PUSAT.....	163
	Kebijakan dan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat .....	163
10	AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH.....	179
	Pengertian Akuntansi Keuangan Daerah .....	179
	Standar Akuntansi Pemerintahan .....	180
	Entitas Akuntansi dan Pelaporan .....	181
	Peran Laporan Keuangan Daerah .....	182
	Tujuan Pelaporan Keuangan Daerah .....	184
	Jenis-Jenis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	185
	Siklus Akuntansi Keuangan Daerah .....	188
11	AKUNTANSI ORGANISASI NIRLABA.....	201
	Pengertian .....	201
	Akuntansi Organisasi Nirlaba .....	203
	Standar Akuntansi Nirlaba .....	204
	Laporan Keuangan Nirlaba .....	204
12	AUDITING DI SEKTOR PEMERINTAHAN.....	217
	Pemeriksaan Keuangan Negara.....	218
	Pernyataan Standar Pemeriksaan 02 - Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan.....	220
	Pernyataan Standar Pemeriksaan 03 - Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan .....	220
	Perencanaan Pemeriksaan .....	223
	Pelaksanaan Pemeriksaan .....	227
	Pelaporan Pemeriksaan.....	231
	Penyusunan Konsep LHP .....	232

13	KONSEP PELAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK .....	235
	Pengertian .....	235
	Tujuan dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik .....	236
	Tujuan Laporan Keuangan Sektor Publik .....	238
	Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Sektor Publik .....	240
	Komponen-Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik .....	244
	Hak dan Kebutuhan Pemakai Laporan Keuangan .....	247
	Perbedaan Laporan Keuangan Sektor Publik dengan Sektor Swasta .....	247
	Sistem Pelaporan Keuangan Sektor Publik .....	249
	Siklus Akuntansi Keuangan Sektor Publik.....	250
14	AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK ISLAM; SEBUAH REFLEKSI.....	253
	Menuju Pemahaman Akuntansi Sektor Publik Islam.....	253
	Praktik Akuntansi Sektor Publik di Masa Pemerintahan Islam.....	255
	Akuntansi Sektor Publik Dalam Perspektif Nilai- Nilai Islam.....	261
	Praktik Akuntansi Sektor Publik di Institusi Islam.....	264
	Akuntansi Sektor Publik, Orientasi Ekonomi Masa Depan (Akhirat) .....	266



# KAPITA SELEKTA AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

**Hantono, S.E., S.Pd., M.Si., Ak., CAP., CJAT., CPSP., CBPA.,  
CPRW., CNPHRP., CSR., CLMA**

Universitas Pelita Harapan (UPH) Kampus Medan

## **Pendahuluan**

Tuntutan yang besar terhadap akuntabilitas publik berimplikasi pada manajemen publik yang memberikan informasi kepada publik dan transparansi dimana kompleksitas dari sektor publik tersebut mengakibatkan kebutuhan akan informasi untuk perencanaan dan pengendalian dalam manajemen lebih bervariasi salah satunya adalah informasi akuntansi berupa laporan keuangan yang tidak sebatas informasi finansial saja tetapi juga informasi non finansial, Informasi finansial disini adalah informasi yang dapat diukur dengan satuan moneter dan Sektor publik merupakan organisasi yang kompleks dan heterogen, yang menyebabkan kebutuhan informasi untuk perencanaan dan pengendalian manajemen lebih bervariasi. Demikian juga yang termasuk dalam *stakeholder* sektor publik, mereka lebih membutuhkan akan informasi yang lebih bervariasi, handal, dan relevan untuk pengambilan sebuah keputusan. Tujuan akuntansi dan laporan keuangan organisasi pemerintah adalah:

1. Untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumber daya finansial jangka pendek unit pemerintah.
2. untuk menentukan dan memprediksi kondisi ekonomi suatu unit pemerintah dan perubahan-perubahan yang terjadi di dalamnya.
3. Untuk melakukan monitoring kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan.
4. Untuk memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh akuisisi dan alokasi sumber daya terhadap pencapaian tujuan operasional.
5. Untuk memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

### **Pengertian, Karakteristik, Fungsi dan Tujuan Laporan Keuangan**

#### 1. Pengertian

Akuntansi sektor publik digunakan untuk transparansi kepada publik untuk dapat memenuhi hak-hak publik dan sektor publik yang dimaksud dalam akuntansi ini terdiri dari juga membutuhkan akuntansi jenis ini. Sektor publik adalah gabungan dari berbagai macam organisasi yang lebih kompleks mulai dari lembaga pemerintah di daerah dan pusat dan lembaga non pemerintah, badan usaha milik negara, rumah sakit dan lembaga pendidikan.

Akuntabilitas publik adalah kewajiban yang diberikan kepada pihak yang diberikan tanggung jawab untuk mempertanggungjawabkan, melaporkan, menyajikan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang telah dilaksanakan, yang sudah menjadi

tanggung jawab kepada pihak yang sudah memberikan amanah. Akuntansi sektor publik merupakan suatu proses pengumpulan, pengklasifikasian, analisis, serta dalam pembuatan laporan pengelolaan keuangan dalam lembaga publik sehingga laporan pengelolaan keuangan ini nantinya dapat digunakan lembaga publik untuk memberikan informasi laporan pengelolaan keuangan pada pihak yang membutuhkan yang sangat membantu saat ada pengambilan keputusan.

Di dalam proses pengklasifikasian dan analisis laporan pengelolaan keuangan yang dilakukan sektor publik berbeda dengan proses yang dilakukan sektor swasta. Perbedaan ini terjadi karena negara, khususnya organisasi pemerintah, tentu memiliki standar sistem akuntansi masing-masing. Jadi, proses tersebut harus disesuaikan dengan standar akuntansi yang dianut oleh lembaga.

## 2. Karakteristik dari Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik memiliki karakteristik yang berbeda dengan akuntansi yang digunakan sektor swasta. Perbedaan utamanya terlihat dari lembaga atau instansi yang menggunakan kedua ilmu akuntansi tersebut. Akuntansi sektor publik biasanya digunakan oleh lembaga pemerintah daerah dan pusat dimana karakteristik akuntansi sektor publik ini berfokus pada dua hal yaitu:

- a. Fokus pada sifat lembaga dimana fokus pada sifat akuntansi ini adalah khusus organisasi non profit yang tidak menghasilkan laba seperti lembaga pemerintahan.
- b. Fokus pada tujuan lembaga dimana fokus untuk sektor publik hanya menyediakan informasi pelayanan pada publik. Pelayanan untuk publik

ini dilakukan bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan dari masyarakat.

### 3. Fungsi dan Tujuan Laporan Keuangan

Fungsi dan tujuan laporan keuangan adalah:

- a. Kepatuhan dan pengelolaan (*compliance and stewardship*)

Dengan membuat laporan keuangan berarti sudah memberikan jaminan kepada pihak pengguna laporan keuangan dan pihak otorisasi penguasa bahwa pengelolaan keuangan sudah dilakukan dengan baik, sesuai dengan hukum dan peraturan yang sudah ditetapkan.

- b. Akuntabilitas dan pelaporan retrospektif (*accountability and retrospective reporting*).

Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mencermati *trend* antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang ditetapkan dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain sejenis jika ada.

- c. Perencanaan dan informasi otorisasi (*planning and authorization information*)

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas dimasa yang akan datang serta juga akan dapat memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.

- d. Kelangsungan organisasi (*Viability*)

Laporan keuangan yang berfungsi untuk dapat membantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat

meneruskan menyediakan pelayanan berupa barang dan jasa di masa mendatang.

e. Hubungan Masyarakat (*publik relation*)

Laporan keuangan yang berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi dapat mengemukakan pernyataan atas presentasi yang dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat, juga sebagai alat komunikasi antara publik dan pihak-pihak yang berkepentingan.

Bagi organisasi pemerintahan, tujuan umum akuntansi dan laporan keuangan adalah:

- a. Memberikan informasi yang dapat digunakan untuk pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan.
- b. Memberikan informasi guna mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional. Laporan keuangan untuk mendukung pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik meliputi informasi yang digunakan untuk:
  - 1) Membandingkan kinerja keuangan actual dengan yang dianggarkan.
  - 2) Menilai kondisi keuangan dan hasil-hasil operasi.
  - 3) Membantu meningkatkan kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang terkait dengan masalah keuangan dan ketentuan lainnya.
  - 4) Membantu dan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas

## **Komponen Lingkungan yang Mempengaruhi Organisasi Sektor Publik**

Komponen lingkungan yang mempengaruhi organisasi sektor publik meliputi :

### 1. Faktor Ekonomi

Faktor ekonomi yang mempengaruhi organisasi sektor publik antara lain:

- a. Pertumbuhan ekonomi.
- b. Tingkat inflasi.
- c. Pertumbuhan pendapatan per kapita (GNP/GDP).
- d. Struktur produksi.
- e. Tenaga kerja.
- f. Arus modal dalam negeri
- g. Cadangan devisa.
- h. Nilai tukar mata uang.
- i. Utang dan bantuan luar negeri.
- j. Infrastruktur.
- k. Kemiskinan dan kesenjangan ekonomi
- l. Teknologi.
- m. Dan sektor informal.

### 2. Faktor Politik

Faktor politik yang mempengaruhi sektor publik antara lain:

- a. Hubungan negara dan masyarakat
- b. Legitimasi pemerintah
- c. Tipe rezim yang berkuasa
- d. Ideologi negara
- e. Elit politik dan masa
- f. Jaringan internasional

g. Kelembagaan

### 3. Faktor Kultural

Faktor kultural yang mempengaruhi organisasi sektor publik antara lain:

- a. Keragaman suku, ras, agama, bahasa, dan budaya.
- b. Sistem nilai di masyarakat.
- c. Historis.
- d. Sosiologi masyarakat.
- e. Karakteristik masyarakat.
- f. Tingkat pendidikan.

### 4. Faktor Demografi

- a. Pertumbuhan penduduk.
- b. Struktur usia penduduk.
- c. Migrasi.
- d. Tingkat kesehatan

## **Perbandingan Laporan Keuangan Sektor Publik dan Swasta**

Terdapat perbedaan antara laporan keuangan sektor publik dan swasta. Perbandingan tersebut dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 1.1

Perbandingan Laporan Keuangan Sektor Publik Dan Swasta

<b>Laporan Keuangan Sektor Publik</b>	<b>Laporan Keuangan Sektor Swasta</b>
Fokus finansial dan politik	Fokus finansial
Kinerja diukur secara finansial dan non-finansial	Sebagian besar kinerja diukur secara finansial

Pertanggungjawaban kepada parlemen dan masyarakat luas	Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditur
Berfokus pada bagian organisasi	Berfokus pada organisasi secara keseluruhan
Melihat ke masa depan secara detail	Tidak dapat melihat masa depan secara detail
Aturan pelaporan ditentukan oleh departemen keuangan	Aturan pelaporan ditentukan oleh undang-undang, standar akuntansi, pasar modal, dan praktik akuntansi
Laporan diperiksa oleh treasury	Laporan keuangan diperiksa oleh auditor independen
<i>Cash accounting</i>	<i>Accrual accounting</i>

### **Jenis-Jenis Akuntansi Sektor Publik**

Menurut Yuesti, *et al*, (2017) Pembagian jenis-jenis akuntansi sektor publik antara lain:

#### 1. Akuntansi Pemerintah Pusat

Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP) merupakan serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan Pemerintah Pusat. Sistem Akuntansi Pemerintahan Pusat (SAPP) bertujuan untuk:

- a. Menjaga aset pemerintah pusat dan instansi-instansinya melalui pencatatan, pemrosesan dan pelaporan transaksi keuangan yang konsisten sesuai dengan standar dan praktek akuntansi yang diterima secara umum.
- b. Menyediakan informasi yang akurat dan tepat waktu tentang anggaran dan kegiatan keuangan Pemerintah Pusat, baik secara nasional maupun instansi yang berguna sebagai dasar penilaian

kinerja, untuk menentukan ketaatan terhadap otorisasi anggaran dan untuk tujuan akuntabilitas

- c. Menyediakan informasi yang dapat dipercaya tentang posisi keuangan suatu instansi dan Pemerintah Pusat secara keseluruhan.
- d. Menyediakan informasi keuangan yang berguna untuk perencanaan, pengelolaan dan pengendalian kegiatan dan keuangan pemerintah secara efisien.

## 2. Akuntansi Pemerintah Daerah

Akuntansi Pemerintah Daerah adalah proses mencatat, menilai, dan mengidentifikasi semua transaksi bisnis yang terjadi pada entitas Pemerintah Daerah, seperti provinsi, kota, atau kabupaten. *Outputnya* bisa berupa laporan keuangan dari Akuntansi Keuangan Daerah yang ditujukan ke pihak-pihak seperti Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Badan Pengawas Keuangan (BPK), kreditor, investor, donatur, dan pihak berkepentingan lainnya.

## 3. Akuntansi Parpol dan LSM

Laporan keuangan yang dibuat oleh Partai Politik adalah laporan keuangan tahunan dan laporan dana kampanye, selain itu untuk mengatur pelaporan keuangan partai politik dengan menggunakan adanya standar pelaporan diharapkan laporan keuangan organisasi partai politik dapat lebih mudah dipahami, memiliki relevansi, dapat diandalkan, dan memiliki daya banding yang tinggi. Penyusunan Laporan Keuangan Tahunan Partai Politik mengacu pada PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) No. 45 tentang akuntansi untuk organisasi nirlaba, yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

---

#### 4. Akuntansi Yayasan

Tujuan utama laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang relevan untuk memenuhi kepentingan para penyumbang, anggota pengelola, kreditor, dan pihak lain yang menyediakan sumber daya bagi yayasan

#### 5. Akuntansi Pendidikan dan Kesehatan

Akuntansi Kesehatan merupakan aktivitas yang tidak dapat dipindahkan dengan rangkaian pengelolaan kegiatan, baik dalam bentuk akuntansi yang lengkap maupun sederhana. Tujuan akuntansi kesehatan dalam organisasi kesehatan adalah:

- a. Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola organisasi secara tepat, efisien, dan ekonomis
- b. Memberikan informasi yang memungkinkan pengelolaan organisasi untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawab.

Akuntansi ini juga meliputi pengolahan data transaksi keuangan dan penyajian laporan keuangan pada lembaga-lembaga pendidikan. Fungsinya adalah untuk pengelolaan pembiayaan lembaga pendidikan agar kegiatan operasional dan aktivitas belajar-mengajar tetap berjalan dengan baik dan lancar.

#### 6. Akuntansi Tempat Peribadatan

Akuntansi tempat peribadatan merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi-transaksi keuangan yang dilakukan oleh sebuah organisasi sebagai bentuk pertanggungjawabannya dalam mengelola sumber daya tempat peribadatan. Pencatatan dilakukan sesuai dengan prinsip keadilan, kebenaran, dan pertanggungjawaban.

---

## **Penyusunan Laporan Keuangan**

SAP Berbasis Akruwal (modifikasian) menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 dapat diterapkan secara bertahap dari SAP berbasis kas menuju akruwal menjadi penerapan SAP Berbasis Akruwal (modifikasian). *Modified accrual basis* merupakan memodifikasi basis akruwal misalnya hampir seluruh aset dan kewajiban diukur dengan basis akruwal, namun pendapatan diukur berdasarkan basis kas atau modifikasi kas sehingga intinya adalah memodifikasi sehingga basis akruwal tidak diterapkan secara penuh.

Ketentuan lebih lanjut penerapan SAP Berbasis Akruwal secara bertahap akan diatur melalui peraturan menteri keuangan (permenkeu) dan peraturan menteri dalam negeri (pemandagri). Begitu juga, apabila diperlukan perubahan terhadap PSAP, perubahan tersebut akan diatur dengan permenkeu setelah mendapat pertimbangan dari BPK dengan tetap melalui proses baku penyusunan. SAP mengatur mengenai informasi yang harus disajikan dalam laporan keuangan, bagaimana menetapkan, mengukur, dan melaporkannya. Oleh karena itu, SAP mengatur penyajian pos-pos yang harus disajikan dalam laporan keuangan seperti pos kas, piutang, aset tetap, dan seterusnya.

Laporan keuangan pokok yang wajib disusun dan disajikan oleh entitas pelaporan menurut PP Nomor 24 Tahun 2005 yaitu sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode

## 2. Neraca

Neraca adalah laporan yang memberikan gambaran entitas sektor publik secara utuh pada suatu waktu tertentu, dimana didalamnya tergambar elemen-elemen yang menyusun entitas sektor publik tersebut sehingga laporan posisi keuangan/ neraca sering disebut dengan potret posisi keuangan suatu entitas sektor publik.

## 3. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan arus kas merupakan laporan yang menggambarkan perubahan posisi kas dalam satu periode akuntansi, pada laporan ini perubahannya akan dilihat dari kegiatan operasi, pendanaan dan investasi. Terdapat dua metode dalam menyajikan arus kas yaitu metode langsung dan metode tidak langsung, pada metode langsung pemisahannya dilakukan dua kali sebab pemisahannya masih mewajibkan untuk menentukan dan melaporkan jumlah yang sama untuk arus kas neto dan aktifitas operasi secara tidak langsung.

## 4. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Neraca. Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan.

Lingkup pengaturan PP Nomor 71 Tahun 2010 adalah meliputi SAP Berbasis AkruaI dan SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI. SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI dapat

berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akruwal.

Walaupun entitas pelaporan untuk sementara masih diperkenankan menerapkan SAP Berbasis Kas Menuju Akruwal, entitas pelaporan diharapkan dapat segera menerapkan SAP Berbasis Akruwal. Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP Berbasis Akruwal dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan (*stakeholders*), untuk para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan.

Di dalam sebuah perusahaan pada saat mencatat keuangan harus menggunakan basis akuntansi. Karena menggunakan basis akuntansi ini memiliki tujuan yaitu untuk mengetahui kapan pengaruh transaksi atau kejadian harus diakui. Tentu saja setiap perusahaan menggunakan basis akuntansi yang berbeda-beda, ini tergantung dari sebuah perusahaan tersebut. Dan setiap basis akuntansi memiliki kelemahan dan kelebihan, dan basis akuntansi ini memiliki 2 jenis yakni basis akrual dan basis kas.

Berikut ini penjelasan mengenai perbedaan dari akuntansi basis akrual (*accrual basis*) dengan akuntansi basis kas (*cash basis*)

1. Basis akrual (*accrual basis*)

Teknik pencatatan akuntansi, yang pencatatannya dilakukan saat terjadinya transaksi walaupun kas belum diterima. Dalam pencatatan menggunakan basis akrual ini tentu akan lebih akurat, dan dengan menggunakan basis akrual aset, kewajiban, dan ekuitas mudah diukur. Di dalam basis akrual sebuah pendapatan akan diakui ketika perusahaan memiliki hak untuk melakukan penagihan dari hasil transaksi.

Dan menggunakan basis akrual ini tidak memperdulikan kapan kas akan diterima, dan kapan kas dikeluarkan. Pengakuan biaya di dalam basis akrual ini ketika kewajiban membayar sudah jatuh tempo dan biaya tersebut sudah dapat diakui ketika kewajiban membayar sudah terjadi, meskipun kas belum dikeluarkan.

#### Kelebihan

- a. Menunjukkan gambaran jelas pendapatan
- b. Sebagai acuan modal
- c. Transaksi penerimaan dan pengeluaran langsung diakui
- d. Memudahkan untuk pengukuran aset, kewajiban, dan ekuitas
- e. Informasi lebih akurat dan jelas
- f. Mengurangi risiko kerugian jangka pendek dan jangka panjang

#### Kelemahan

- a. Bisa Mengurangi Pendapatan
  - b. Risiko Pendapatan Tak Tertagih
  - c. Pembentukan Cadangan Bisa Mempengaruhi Pendapatan
  - d. Entitas Tidak Mempunyai Perkiraan Tepat
  - e. Bisa Mengakibatkan Penurunan Ekuitas
  - f. Biaya Administrasi Lebih Mahal
2. Basis kas (*cash basis*)

Metode pencatatan di dalam akuntansi, yang hanya mencatat transaksi, jika ada penerimaan atau pengeluaran kas. Jadi, meski ada transaksi yang

---

terjadi, misalnya hutang atau piutang. Tetapi karena tidak adanya kas yang masuk atau keluar maka transaksi ini tidak dicatat jika menggunakan metode basis kas misalnya apabila menerima pendapatan dari perusahaan lainnya, tetapi uangnya yang diterima nanti maka transaksi tersebut tidak akan dicatat. Karena ini tidak ada kas yang masuk dan ini tidak dianggap sebagai pendapatan.

Adapun kelebihan dan kelemahan dalam basis kas yaitu:

Kelebihan:

- a. Sederhana
- b. Mudah dipahami dan diaplikasikan
- c. Obyektif dalam melaporkan kas, dan
- d. Sangat bermanfaat untuk pengendalian kas.

Kelemahan:

- a. Tidak mencatat utang, piutang, dan aset tetap secara akurat
- b. Laporan keuangan yang dihasilkan tidak komprehensif
- c. Tidak dapat menggambarkan kinerja organisasi secara lebih baik
- d. Tidak dapat mengaplikasikan depresiasi aset tetap
- e. Tidak memisahkan antara penerimaan kas dari perolehan pendapatan dengan dari utang.
- f. Tidak memisahkan antara pengeluaran kas untuk belanja operasional yang merupakan (*expense*) dengan belanja modal (*capital expenditure*) yang dikapitalisasi menjadi asset

- g. Lebih sulit diaudit
- h. Lebih mudah dimanipulasi

### **Metode Pencatatan Akuntansi Sektor Publik**

Terdapat beberapa metode atau teknik pencatatan akuntansi yang dikenal atau biasa dipraktikkan dalam akuntansi sektor publik, yaitu:

#### 1. Akuntansi Anggaran (*Budgetary Accounting*)

Akuntansi anggaran merupakan pencatatan akuntansi atas alokasi anggaran dan estimasi pendapatan sehubungan dengan pelaksanaan APBN dan APBD. Akuntansi anggaran digunakan dalam organisasi sektor publik terkait dengan penyajian Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Informasi LRA berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran.

#### 2. Akuntansi Kas (*Cash Accounting*)

Akuntansi kas merupakan teknik pencatatan akuntansi yang paling tua dalam sejarah akuntansi yang sudah dilakukan selama berabad-abad bahkan ribuan tahun yang lalu. Hingga saat ini pun akuntansi kas masih banyak digunakan di organisasi sektor publik maupun non-profit. Akuntansi kas mencatat transaksi terkait dengan penerimaan dan pengeluaran kas serta saldo kas dalam buku kas.

#### 3. Akuntansi Akrual (*Accrual Accounting*)

Akuntansi akrual merupakan teknik pencatatan akuntansi yang secara luas digunakan pada organisasi bisnis. Namun demikian, saat ini organisasi sektor publik dan non profit juga didorong untuk menggunakan akuntansi akrual. Akuntansi

akrual mengakui transaksi pada saat terjadinya, yaitu ketika sudah terjadi perpindahan hak dan kewajiban, bukan berdasarkan diterima atau dikeluarkannya kas. Tujuan pengaplikasian akuntansi akrual pada sektor publik pada dasarnya berbeda dengan sektor bisnis

#### 4. Akuntansi Komitmen (*Commitment Accounting*)

Akuntansi komitmen mencatat transaksi lebih awal dibandingkan akuntansi akrual dan akuntansi kas. Suatu komitmen diakui pada saat berikut:

- a. Ketika dikeluarkan order pembelian barang atau jasa
- b. Ketika dilakukan penandatanganan surat perjanjian kontrak kerja
- c. Ketika diperlukan dana yang dicadangkan untuk memenuhi kewajiban jangka panjang.

#### 5. Akuntansi Dana (*Fund Accounting*)

Dalam kerangka konseptual Akuntansi Pemerintahan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dinyatakan mengenai kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian. Penggunaan akuntansi dana pada akuntansi pemerintahan di Indonesia memungkinkan dilakukan karena dalam sistem anggaran pemerintah terdapat beberapa program spesifik yang memerlukan pertanggungjawaban dana program sehingga sumber dan penggunaan dana serta saldo dana program perlu dibuat secara terpisah.

Akuntansi dana merupakan metode pencatatan akuntansi yang memisahkan sumber daya dalam beberapa kategori dana untuk mengidentifikasi sumber dan penggunaan dana. Adapun tujuan akuntansi dana adalah untuk pengelolaan dan

---

pertanggungjawaban dana, penentuan kondisi finansial, perencanaan, penganggaran, dan evaluasi kinerja.

Kelima metode tersebut pada prinsipnya tidak saling meniadakan, artinya jika sudah dipilih satu metode tertentu maka tidak berarti teknik yang lain tidak dapat dilakukan. Bahkan dimungkinkan dalam satu organisasi sektor publik digunakan beberapa metode akuntansi tersebut secara bersamaan.

### **Daftar Pustaka**

<https://www.rusdionoconsulting.com/akuntansi-sektor-publik-bahasan-lengkap-2020/>

[https://www.academia.edu/26616705/power\\_point\\_akuntansi\\_sektor\\_publik\\_perbedaan\\_laporan\\_keuangan\\_pemerintahan\\_dengan\\_swasta\\_](https://www.academia.edu/26616705/power_point_akuntansi_sektor_publik_perbedaan_laporan_keuangan_pemerintahan_dengan_swasta_)

<https://www.jurnal.id/id/blog/2018-mengenal-laporan-keuangan-sektor-publik-beserta-fungsi-dan-tujuannya-dalam-bisnis/>

<https://www.coursehero.com/file/p6hvpif/2-Akuntabilitas-dan-Pelaporan-Retrospektif-accountability-and-retrospective/>

<http://samfarhan.blogspot.com/2017/05/makalah-akuntansi-sektor-publik.html>

Yuesti, Anik, Ni Luh Putu Sandrya Dewi, I Gusti Asri Pramesti. (2017) *Akuntansi Sektor Publik* . CV.Noah Aletheia, Badung,Bali.

## Profil Penulis



**Hantono**, dilahirkan di Medan, 27 Agustus 1978 lulusan Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Methodist Indonesia, Medan, pada tahun 2002 lalu melanjutkan pendidikan S-2 program Pascasarjana Magister Sains Program Studi Ilmu Ekonomi di Universitas Negeri Medan dan menyelesaikannya pada tahun 2011 dan pada tahun 2015 mengikuti perkuliahan di PPAK USU dan telah menyelesaikan pada tahun 2016. Bahkan Pada tahun 2009, Beliau juga pernah menjadi Instruktur Perpajakan di Lembaga Pendidikan dan Pelatihan "Bakti Wijaya" Medan, mengajar dengan materi Pengenalan Perpajakan, Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pajak Penghasilan Orang Pribadi, Akuntansi Dasar serta Akuntansi Pajak. Beliau Sekarang dosen tetap Fakultas Ekonomi Universitas Pelita Harapan (UPH) Kampus Medan dengan mata kuliah *Research Methodology, Corporate Finance, Issue in Financial Accounting and Reporting, Business Statistics, Managerial Accounting*. Penulis pernah menjadi pemakalah di Fakultas Bisnis - Unika Widya Mandala Surabaya pada kegiatan The 9<sup>th</sup> NCFB 2016 and Doctoral Colloquium 2016, Pemakalah di *Faculty of Economics and Business, Universitas Indonesia (FEB UI)* tanggal 2 – 3 Agustus 2017 pada kegiatan *International Conference And Doctoral Colloquium In Finance 2017 (The 3<sup>rd</sup> IFA Annual Conference)*, Pemakalah di *The 4<sup>th</sup> Sebelas Maret International Conference on Business, Economics and Social Sciences 2017* pada tanggal 10 Agustus 2017. Penulis pernah menerbitkan jurnal internasional di *International Journal of Education and Research* pada tahun 2015 – 2017. Penulis pernah meraih Juara Harapan II Lomba Karya Tulis Ilmiah di Badan Penelitian dan Pengembangan Kota Medan (Balitbang Kota Medan) tahun 2015 dan pada tahun 2016 meraih Juara III Lomba Karya Tulis Ilmiah di Badan Penelitian dan Pengembangan Kota Medan (Balitbang Kota Medan). Beliau juga Anggota Dosen Pajak Indonesia (ADOPI) pada tahun 2016, Anggota Terbatas pada Perkoppi (Perkumpulan Konsultan Praktisi Perpajakan Indonesia) pada tahun 2020. Beliau juga reviewer di beberapa jurnal seperti Jurnal Owner Riset dan Jurnal Akuntansi (Politeknik Ganesha Medan), Jurnal Jesya (Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Al-Washliyah, Sibolga) dan Jurnal Profita : Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan di Universitas Mercu Buana, Jakarta), Jurnal LLDIKTI – 1 dan Jurnal Jebma

Email Penulis: hantono\_78@yahoo.com



# AKUNTANSI MANAJEMEN SEKTOR PUBLIK

**Lakharis Inuzula, S.E., M.Si., Ak. CA.**

Universitas Islam Kebangsaan Indonesia

## **Pendahuluan**

Dalam melaksanakan pekerjaan, organisasi dan lembaga publik selalu dituntut agar pengelolaan biaya sosial dan ekonomi bisa lebih efisien. Jika tuntutan pertanggungjawaban publik oleh berbagai lembaga publik menguat, akuntansi manajemen sektor publik akan diakui sebagai ilmu untuk mengelola keuangan publik. Proses pengklasifikasian dan analisis laporan pengelolaan keuangan yang dilakukan sektor publik berbeda dengan proses yang dilakukan sektor swasta. Perbedaan ini terjadi karena tentunya memiliki standar sistem akuntansi masing-masing, selain itu perbedaan dari karakteristik dalam lingkup sektor publik, sehingga untuk menerapkannya diperlukan beberapa penyesuaian. Sederhananya akuntansi pada sektor publik umumnya digunakan oleh organisasi sektor publik, seperti masjid, rumah sakit, puskesmas, universitas/sekolah, partai politik, lembaga swadaya masyarakat, pemerintah daerah hingga pemerintah pusat.

## **Pengertian Akuntansi Manajemen Sektor Publik**

Dalam dunia akuntansi sudah tidak asing lagi dengan istilah manajemen sektor publik. Manajemen sektor publik sangat dipengaruhi oleh adanya reformasi pelayanan publik dan reformasi akuntansi sektor publik. Hal ini menyebabkan munculnya pemahaman mengenai pengertian akuntansi manajemen sektor publik. Pengertian akuntansi manajemen dalam sektor publik menggabungkan pengertian akuntansi manajemen dan pengertian sektor publik. Menurut *Chartered Institute of Management Accountants (CIMA)* akuntansi manajemen adalah proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisis, penyusunan, interpretasi, dan komunikasi informasi yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi, dan pengendalian dalam suatu entitas dan untuk memastikan sesuai dan akuntabilitas penggunaan sumber daya tersebut.

Selain itu, menurut *Statements on Management Accounting 1A: The Process of identification, measurement, accumulation, analysis, preparation, interpretation, and communication of financial information used by management to plan, evaluate, and control within an organization and to assure appropriate use of and accountability for its resources.* Akuntansi manajemen sebagai profesi yang melibatkan kemitraan dalam pengambilan keputusan manajemen, penyusunan rencana dan sistem manajemen kinerja, penyediaan keahlian dalam pelaporan keuangan serta pengendalian untuk membantu manajemen dalam perumusan dan pelaksanaan strategi organisasi.

Dari sudut pandang ilmu ekonomi, sektor publik sering didefinisikan sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan penyediaan barang dan jasa untuk memenuhi kebutuhan dan hak publik. Sektor publik merupakan organisasi yang kompleks dan heterogen.

---

Kompleksitas sektor publik tersebut menyebabkan kebutuhan informasi untuk perencanaan dan pengendalian manajemen lebih bervariasi. Demikian juga bagi *stakeholder* sektor publik, mereka membutuhkan informasi yang lebih bervariasi, handal, dan relevan untuk pengambilan keputusan. Keberadaan sektor publik merupakan bagian dari pemenuhan hak publik yaitu berupa pelayanan publik dan produk barang berupa barang publik. Selain itu, sektor publik merujuk pada organisasi publik (terutama pemerintah), yaitu organisasi yang menggunakan dana masyarakat dengan tujuan utama untuk mencapai kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, tugas dan tanggung jawab akuntan pada sektor publik adalah menyediakan informasi baik untuk memenuhi kebutuhan internal organisasi maupun kebutuhan pihak eksternal.

Pengertian akuntansi manajemen sektor publik mempelajari bagaimana membuat informasi akuntansi yang relevan dan handal yang ditujukan pada pimpinan pada sektor publik dengan maksud untuk perencanaan dan pengendalian. Perencanaan diarahkan kepada hal yang bersifat perencanaan strategik, pemberian informasi, penilaian investasi, dan penganggaran, penentuan biaya pelayanan, penilaian kinerja. Serta pengendalian dijelaskan dalam bentuk pengukuran pencapaian kinerja manajemen dengan cara pencapaian target yang sesuai dengan program yang sudah direncanakan (Sujarweni, 2015:19). Tujuan dari perencanaan dan pengendalian tersebut yang nantinya akan dijadikan sebagai indikator dalam implementasi akuntansi manajemen sektor publik.

### **Aktivitas Akuntansi Manajemen Sektor Publik**

Beberapa aktivitas dalam manajemen sektor publik relatif sama dengan yang digunakan pada organisasi swasta, antara lain: perencanaan, koordinasi berbagai bidang dalam organisasi, komunikasi informasi, pengambilan

---

keputusan, memotivasi orang-orang agar bekerja sesuai tujuan organisasi, fungsi pengendalian, bahkan sampai pada penilaian kerja. Dalam pelaksanaannya, akuntansi manajemen sektor publik memiliki 3 aktivitas, yaitu sebagai berikut:

1. Partisipasi dalam proses perencanaan merupakan level strategis maupun dalam level operasional dalam kerangka konseptual akuntansi keuangan. Partisipasi dalam proses perencanaan meliputi beberapa hal, seperti penyusunan kebijakan, formulasi rencana dan konsep dasar penganggaran yang dinyatakan dalam satuan uang.
2. Inisiatif dan penyusunan tuntunan untuk pengambilan keputusan meliputi beberapa hal, seperti penentuan, analisis, presentasi dan interpretasi terhadap informasi yang relevan.
3. Kontribusi dalam proses monitoring dan kontrol terhadap kinerja. Pemberian laporan berkala, baik organisasi secara keseluruhan maupun segmen yang ada. Laporan ini juga berisi komparasi antara target dengan realisasi anggaran.

### **Peran Akuntansi Manajemen Sektor Publik**

Akuntansi manajemen sektor publik sangat dibutuhkan dalam pengelolaan organisasi sektor publik. Akuntansi manajemen memberikan tidak hanya informasi jenis-jenis laporan keuangan, tetapi juga informasi tujuan laporan keuangan secara keseluruhan. Penerapan akuntansi manajemen sektor publik merupakan langkah untuk mengelola semua sumber daya dalam organisasi. Akuntansi manajemen sektor publik dibutuhkan untuk menjamin tujuan organisasi yang telah diterapkan bisa tercapai.

Fokus utama akuntansi manajemen sektor publik adalah menyediakan informasi akuntansi yang akan digunakan dalam melakukan fungsi perencanaan dan pengendalian organisasi. Informasi akuntansi diberikan sebagai alat atau sarana untuk membantu menjalankan fungsi-fungsi manajemen sehingga tujuan organisasi dapat tercapai. Fungsi manajemen seperti perencanaan, pengkoordinasian, pengorganisasian dan pengendalian tidak dapat dilakukan tanpa informasi yang memadai. Akuntansi manajemen dalam organisasi sektor publik berperan dalam merencanakan strategi, memberikan informasi biaya, penilaian investasi, penganggaran, penentuan biaya pelayanan dan tarif pelayanan serta penilaian kinerja.

### **1. Perencanaan Strategi**

Pada tahapan perencanaan strategi, manajemen memberikan dan menyusun beberapa alternatif program yang dapat mendukung strategi yang efektif bagi organisasi. Peran akuntansi manajemen adalah memberikan informasi untuk menentukan berapa biaya program (*cost of program*) dan biaya suatu aktivitas (*cost of activity*) sehingga berdasarkan informasi akuntansi tersebut dapat menentukan berapa anggaran yang dibutuhkan dikaitkan dengan sumber daya yang dimiliki. Untuk memberikan jaminan dialokasikannya sumber daya input secara ekonomis, efisien, dan efektif, maka diperlukan informasi akuntansi manajemen yang akurat, relevan, dan handal untuk menghitung besarnya biaya program, aktivitas, atau proyek.

Sistem informasi akuntansi manajemen yang baik dapat mengurangi peluang terjadinya pemborosan, kebocoran dana, dan mendeteksi program-program yang tidak layak secara ekonomi. Keandalan sistem informasi akuntansi manajemen sangat penting

---

dimiliki seiring dengan adanya paradigma baru organisasi pemerintah yang lebih berorientasi pada pelayanan masyarakat dan kepentingan publik (*putting the customer first*). Akuntansi manajemen sektor publik sangat erat dengan proses pemilihan program, penentuan biaya, dan manfaat program serta penganggaran. Akuntansi manajemen sektor publik juga berfungsi untuk memfasilitasi dihasilkannya anggaran sektor publik yang efektif, efisien, dan ekonomis (*value for money budget*).

## **2. Pemberian Informasi Biaya**

Pada tahapan pemberian informasi biaya, informasi akuntansi manajemen hendaknya dapat mendeteksi sumber pemborosan yang masih berpotensi untuk diefisiensikan serta mencari metode atau teknik terbaik untuk menghemat biaya. Akuntansi manajemen sektor publik memiliki peran yang strategis dalam perencanaan finansial terkait dengan identifikasi biaya-biaya yang terjadi. Akuntansi manajemen sektor publik membutuhkan *cost accounting* untuk pengambilan keputusan biaya.

Akuntansi biaya pada sektor publik berperan untuk memberikan informasi mengenai pengeluaran publik yang dapat digunakan oleh pihak internal dan pihak eksternal untuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Peran akuntansi manajemen dalam pemberian informasi biaya meliputi penentuan klasifikasi biaya, biaya apa saja yang masuk dalam kategori biaya rutin (*recurrent expenditure*) dan biaya modal (*capital expenditure*), *controllable* dan *uncontrollable*, biaya tetap dan variabel, dan lainnya. Informasi akuntansi manajemen diharapkan dapat membantu dalam menentukan dan melaporkan biaya.

### **3. Penilaian Investasi**

Pada tahapan penilaian investasi ini untuk menilai kelayakan investasi secara ekonomi dan finansial. Akuntansi manajemen diperlukan dalam penilaian investasi karena untuk dapat menilai investasi diperlukan identifikasi biaya, risiko, dan manfaat atau keuntungan dari suatu investasi. Faktor yang harus diperhatikan akuntan manajemen adalah tingkat diskonto, tingkat inflasi, tingkat risiko dan ketidakpastian (*country risk* dan *political risk*), dan sumber pendanaan untuk investasi yang akan dilakukan. Untuk memudahkan, dapat digunakan analisis efektifitas biaya (*cost-effectiveness analysis*). Penilaian investasi dengan menggunakan analisis efektivitas biaya menekankan seberapa besar dampak (*outcome*) yang dicapai dari suatu proyek atau investasi dengan biaya tertentu.

### **4. Penganggaran**

Pada tahapan penganggaran akuntansi manajemen sektor publik diharapkan mampu berperan dalam memfasilitasi terciptanya anggaran publik yang lebih efektif terkait dengan 3 fungsi anggaran antara lain alat alokasi sumber daya publik, distribusi, serta stabilitas. Karena itulah akuntansi manajemen menjadi *tools* dalam pengalokasian serta pendistribusian sumber dana publik kepada masyarakat secara tepat, efisien, adil, serta merata.

### **5. Penentuan Biaya Pelayanan dan Tarif Pelayanan**

Pada tahapan penentuan biaya pelayanan dan tarif pelayanan, akuntansi manajemen digunakan untuk menentukan berapa biaya yang dikeluarkan untuk memberikan pelayanan tertentu dan berapa tarif yang akan dibebankan kepada pemakai jasa pelayanan publik, termasuk menghitung subsidi yang diberikan.

Tuntutan agar pemerintah meningkatkan mutu pelayanan dan keluhan masyarakat akan besarnya biaya pelayanan merupakan suatu indikasi perlunya perbaikan sistem akuntansi manajemen di sektor publik. Masyarakat menghendaki pemerintah memberikan pelayanan yang cepat, berkualitas, dan murah. Pemerintah yang berorientasi pada pelayanan publik harus merespon keluhan, tuntutan dan keinginan masyarakat tersebut agar kualitas hidup masyarakat menjadi semakin baik dan kesejahteraan masyarakat meningkat.

Penentuan biaya pelayanan (*cost of services*) dan penentuan tarif (*charging for service*) merupakan satu rangkaian yang keduanya sama-sama membutuhkan informasi akuntansi. Sebagai contoh, pemerintah daerah harus dapat menentukan berapa biaya untuk membangun terminal bus atau stasiun kereta api yang tertib, aman dan nyaman serta biaya operasionalnya. Berdasarkan informasi tersebut pemerintah setempat dapat menentukan berapa tarif pelayanan yang akan dibebankan kepada pemakai jasa pelayanan terminal atau stasiun kereta api tersebut. Perusahaan air minum milik pemerintah daerah harus dapat mengidentifikasi biaya-biaya apa saja yang terjadi di perusahaan, sehingga berdasarkan informasi biaya tersebut dapat ditentukan tarif harga per meter kubik kepada pelanggannya dan dapat dilakukan efisiensi agar perusahaan tidak merugi. Adanya informasi akuntansi manajemen, sumber-sumber inefisiensi di organisasi dapat dideteksi dan dihilangkan.

## **6. Penilaian Kinerja**

Pada tahapan penilaian kinerja, akuntansi manajemen berperan dalam pembuatan indikator kinerja kunci (*key performance indicator*) dan satuan

---

ukur untuk masing-masing aktivitas yang dilakukan. Penilaian kinerja merupakan bagian dari sistem pengendalian. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengetahui tingkat efisiensi dan efektivitas organisasi dalam mencapai tujuan yang sudah ditetapkan.

### **Pengendalian Manajemen Sektor Publik**

Akuntansi manajemen sektor publik memiliki kaitan erat dengan sistem pengendalian manajemen sektor publik. Pengendalian manajemen sektor publik sebagai pihak yang bertugas mengendalikan dan mengawasi organisasi agar mencapai tujuan dan menghindarkannya dari kesalahan atau kegagalan. Tentu saja, kegagalan itu bisa terjadi karena fungsi manajemen itu sendiri tidak berjalan sebagaimana mestinya. Pengendalian manajemen sektor publik yang ada di Indonesia ini diterapkan dalam beberapa kelompok, diantaranya:

#### 1. Pengendalian Preventif

Pengendalian dilakukan sebelum berjalannya proses manajemen sehingga meminimalisir kesalahan dan merencanakan strategi untuk mencapai tujuan organisasi. Strategi tersebut dirumuskan dalam bentuk program-program kerja yang harus diselesaikan dan mencapai tujuan-tujuan jangka pendek yang dicanangkan. Perencanaan yang detil akan sangat membantu organisasi beroperasi dengan minim kesalahan dan hal ini tentu saja berdampak pada efektivitas serta efisiensi kerja.

#### 2. Pengendalian Operasional

Pengendalian ini merupakan waktu saat manajemen melakukan pengawasan terkait pelaksanaan atau operasional organisasi, yaitu dalam bentuk berjalannya program-program kerja yang disusun. Alat pengawasan pada pengendalian ini adalah

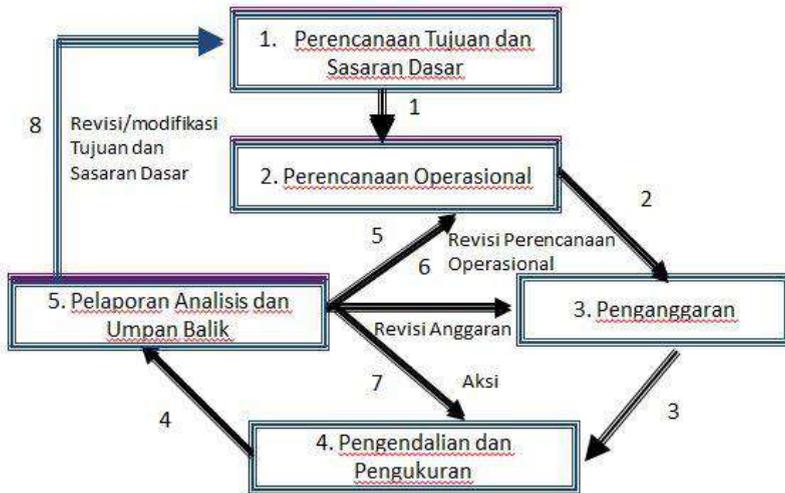
anggaran yang dibuat di awal tahun kerja untuk setiap program kerja yang dibuat. Anggaran dana ini akan menjadi alat yang menghubungkan antara perencanaan dengan pengendalian.

### 3. Pengendalian Kinerja

Jika program kerja sudah diselesaikan atau organisasi telah mencapai tahun akhir kerja, maka manajemen melakukan tipe pengendalian kinerja melalui penilaian program kerja dan bagaimana kinerja orang-orang dalam organisasi tersebut. Evaluasi terhadap kinerja tahun terkait bisa berdasarkan poin-poin yang sudah dicapai pada setiap program kerja yang sudah direncanakan dari awal atau dibandingkan dengan kinerja tahun lalu sebagai standarnya.

Perencanaan dan pengendalian pada dasarnya merupakan dua sisi dari mata uang yang sama sehingga keduanya harus dipertimbangkan secara bersama-sama. Tanpa pengendalian, perencanaan tidak akan berarti karena tidak ada tindak lanjut (*follow-up*) untuk mengidentifikasi apakah rencana organisasi telah dicapai. Namun sebaliknya, tanpa ada perencanaan maka pengendalian tidak akan berarti karena tidak ada target atau rencana yang digunakan sebagai pembanding. Perencanaan dan pengendalian merupakan suatu proses yang membentuk suatu siklus, sehingga satu tahap akan terkait dengan tahap yang lain dan terintegrasi dalam suatu organisasi. Jones and Pendlebury (1996) membagi proses perencanaan dan pengendalian manajerial pada organisasi sektor publik menjadi lima tahap, yaitu: (1) Perencanaan tujuan dan sasaran dasar, (2) Perencanaan operasional, (3) Penganggaran, (4) Pengendalian dan pengukuran, dan (5) Pelaporan, analisis dan umpan balik.

Berikut ilustrasi dari proses perencanaan dan pengendalian manajerial pada organisasi sektor publik menurut Jones and Pendlebury (1996).



Sumber: Jones, R and Pendlebury, M. (1996) Public Sector Accounting

Gambar 2.1 Proses Perencanaan Dan Pengendalian Manajerial

### Tujuan Akuntansi Manajemen Sektor Publik

Tujuan akuntansi manajemen sektor publik pada dasarnya tidak terlepas dari upaya dari memperbaiki kinerja manajemen dan meningkatkan akuntabilitas internal yang berdampak kepada masyarakat. Pemerintah menetapkan tiga tujuan untuk akuntansi manajemen sektor publik, yaitu:

1. Menetapkan prasyarat untuk memantau keuangan pemerintah.
2. Mendistribusikan sumber daya sesuai prioritas-prioritas politik.
3. Menciptakan efisiensi yang baik saat menggunakan sumber daya negara.

Selain itu, tujuan akuntansi manajemen sektor publik adalah untuk menyediakan informasi agar dapat dilakukan pengambilan keputusan dalam bidang ekonomi, sosial dan politik. Pengaruh ketiga aspek tersebut sangat besar pada organisasi sektor publik. Sehingga dengan adanya akuntansi manajemen seluruh kegiatan dalam organisasi sektor publik dapat dikelola dengan baik.

### **Peranan Teknologi Dalam Akuntansi Manajemen Sektor Publik**

Perkembangan teknologi telah membawa dampak dalam kehidupan masyarakat. Kebutuhan terhadap efisiensi waktu dan biaya menyebabkan setiap organisasi baik *profit* dan *non-profit* merasa perlu menerapkan teknologi dalam lingkungan kerja. Umumnya penerapan teknologi dalam sistem informasi organisasi memiliki beberapa peranan sebagai berikut:

1. Meminimalkan risiko;
2. Mengurangi biaya;
3. Penambahan nilai;
4. Menciptakan realitas baru.

Teknologi tentu dapat membantu penerapan akuntansi manajemen pada sektor publik. Akuntansi pada sektor publik merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan oleh lembaga publik. Setiap lembaga publik tentunya mendapatkan tuntutan dari masyarakat agar pengelolaan keuangan dilakukan secara transparan. Karakteristik akuntansi pada sektor publik ini berfokus pada dua hal. *Pertama*, akuntansi untuk sektor publik berfokus pada sifat lembaga. Jadi, sifat akuntansi ini adalah khusus organisasi *non profit* yang tidak menghasilkan laba. Misalnya seperti lembaga pemerintahan. *Kedua*, akuntansi untuk sektor publik

berfokus pada tujuan lembaga. Sesuai namanya, akuntansi untuk sektor publik hanya menyediakan informasi pelayanan pada publik. Pelayanan untuk publik ini dilakukan untuk meningkatkan kesejahteraan dari masyarakat.

Menurut World Bank, interaksi antara warga negara atau pelaku usaha dengan lembaga pemerintahan selalu berlangsung dan seiring dengan kemunculan teknologi informasi dan komunikasi (*Informations and Communications Technology-ICT*). Mengacu pada definisi yang diajukan oleh World Bank, *e-government* (disingkat *eGov*) mengarahkan pada penggunaan teknologi informasi oleh instansi-instansi atau lembaga-lembaga pemerintahan untuk mempermudah dan meningkatkan kemampuan transformasi hubungan diantara warga negara, pelaku bisnis dan lembaga pemerintahan. Teknologi informasi ini dapat melayani segala bentuk kebutuhan berbeda seperti:

1. Layanan yang lebih baik dari pemerintah kepada warganya.
2. Peningkatan interaksi diantara pelaku bisnis dan industri.
3. Pemberdayaan masyarakat melalui akses informasi.
4. Efisiensi manajemen pemerintahan.

Selanjutnya untuk hasil yang mungkin dapat dihasilkan dari penggunaan teknologi informasi adalah sebagai berikut:

1. Penurunan jumlah korupsi.
2. Meningkatkan transparansi.
3. Kesenangan yang lebih baik.
4. Pertumbuhan pajak dan penghasilan dan atau pengurangan sejumlah biaya.

*E-Gov* ditujukan untuk menciptakan interaksi antara pemerintah dengan warganya (*Government to Citizen-G2C*); interaksi antara pemerintah dengan pelaku bisnis (*Government to Bussiness-G2B*); dan interaksi antara antar lembaga pemerintahan (*Government to Government-G2G*). Meskipun *E-Gov* mencakup tiga aspek penting tersebut, namun beberapa pengamat menambahkan sektor keempat yaitu interaksi antara pemerintah dengan pegawainya (*Government to Employee-G2E*).

1. Interaksi Antara Pemerintah dan Warga (*Government to Citizen-G2C*)

Sektor ini dirancang untuk memfasilitasi interaksi antara pemerintah dengan warganya dan hal ini merupakan tujuan utama dari *E-Gov*. Beberapa interaksi yang dilakukan seperti (1) memperbaharui perizinan dan sertifikasi, (2) pembayaran pajak, dan (3) akses terhadap informasi publik.

2. Interaksi Antara Pemerintah dan Pelaku Bisnis (*Government to Bussiness-G2B*)

Sektor ini banyak menyita perhatian dimana semakin tinggi antusiasme di sektor bisnis maka akan semakin terealisasi penghematan biaya melalui peningkatan praktik pengadaan (*procurement*) dan kompetisi. Beberapa metode *procurement* terkait dengan hal berikut:

- a. *Performance based contracting* adalah metode pembayaran kepada pihak kontraktor dilakukan berdasarkan tujuan dan hasil pekerjaan aktual.
- b. *Share in saving contracts* adalah metode pembayaran kepada pihak kontraktor dilakukan dimuka, seperti instalasi sistem komputerisasi yang baru.

- c. *Reverse auctions* adalah metode pelelangan secara kompetitif untuk melakukan permintaan dan penawaran demi tercapainya kesepakatan harga.
3. Interaksi Antara Lembaga Pemerintahan (*Government to Government-G2G*)

Sektor ini lebih merepresentasikan kekuatan dari *e-Gov* dimana kebutuhan untuk berinteraksi antar satu pemerintah dengan lainnya baik ditingkat nasional, provinsi maupun daerah.

4. Interaksi Antara Pemerintah dan Pegawai (*Government to Employee-G2E*)

Sektor ini diperuntukkan untuk meningkatkan kinerja dan kesejahteraan para pegawai yang berkerja dilingkungan pemerintahan. Penerapan G2E ini antara lain (1) adanya sistem pengembangan karir pegawai pemerintah untuk perbaikan kualitas sumber daya manusia; (2) pengelolaan berbagai tunjangan kesejahteraan para pegawai; (3) sistem asuransi kesehatan dan pendidikan serta tabungan dan dana pensiun.

Pada prinsipnya konsep *E-Government* adalah untuk meningkatkan kualitas proses pelayanan dari lembaga pemerintah kepada masyarakat melalui pelayanan online. Sebenarnya sama halnya dengan etalase yang menampilkan data statistik, potensi wisata, indeks prestasi pemerintah, sumber daya yang dimiliki daerah tersebut kedalam situs resmi atau pada laman *website* pemerintahan. Hal ini dimaksudkan sebagai bentuk peningkatan efisiensi, efektifitas, transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintah kepada pelayanan publik.

**Daftar Pustaka**

- Bastian, I. (2017). *Akuntansi Manajemen Sektor Publik*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Chartered Institute of Management Accountant. (1994). *Management Accounting: Path Ways to Progress*. London: Chartered Institute of Management Accountant.
- Effendy. (2017). *Pengertian Akuntansi Manajemen Sektor Publik*. <https://dosenakuntansi.com/pengertian-akuntansi-manajemen-sektor-publik>
- Effendy. (2017). *Sistem Pengendalian Manajemen Sektor Publik*. <https://dosenakuntansi.com/sistem-pengendalian-manajemen-sektor-publik>
- Gie. (2020). *Pengertian Akuntansi Sektor Publik, Karakteristik, Tujuan, dan Ruang Lingkupnya*. <https://accurate.id/akuntansi/pengertian-akuntansi-sektor-publik/>
- Juwita, R., Tanjung, R., Sundari, R. (2018). Implementasi Akuntansi Manajemen Sektor Publik terhadap Penetapan Target Pendapatan di Cabang Pelayanan Badan Pendapatan Daerah Provinsi Jawa Barat. *Jurnal Ekspansi*, 10, 1, 29-41.
- Jones, R., Pendlebury, M. (1996). *Public Sector Accounting. Fourth*. London: Pitman Publishing.
- Mardiasmo. (2002). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- Sari, R. (2017). *Akuntansi Manajemen Sektor Publik*. <https://risnisariakt.wordpress.com/2017/07/29/akuntansi-manajemen-sektor-publik/>
- Sinaga, J. (2017). Peranan Akuntansi Manajemen Sektor Publik Menuju Good Governance di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Methonomi*, 4, 2, 164-178.
- Sujarweni, V. W. (2015). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Pustaka Baru Press.

## Profil Penulis



### **Lakharis Inuzula**

Ketertarikan penulis terhadap ilmu ekonomi dimulai pada tahun 2007 silam, dengan jenjang pendidikan penulis pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis jurusan Akuntansi Universitas Syiah Kuala (USK) Banda Aceh dan menyelesaikan studi Sarjana Ekonomi (S.E.) pada tahun 2012. Kemudian melanjutkan pendidikan Program Profesi Akuntansi (Ak.) pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Syiah Kuala (USK) Banda Aceh pada tahun 2013 dan mendapat gelar *Chartered Accountant* (CA) sekaligus pada tahun 2014. Selanjutnya menyelesaikan pendidikan terakhir pada tahun 2016 pada Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi (M.Si.) di Universitas Syiah Kuala (USK) Banda Aceh.

Penulis fokus pada bidang konsentrasi Akuntansi Manajemen dan Manajemen Keuangan. Penulis aktif sebagai dosen tetap di Universitas Islam Kebangsaan Indonesia (UNIKI) dan dosen luar biasa di Universitas Malikussaleh (UNIMAL). Saat ini peneliti menjabat sebagai Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis pada Universitas Islam Kebangsaan Indonesia (UNIKI) Aceh. Penulis pun aktif melaksanakan Tri Dharma Perguruan Tinggi dengan berkontribusi dan berkolaborasi dalam menulis sebuah buku dengan judul “Dasar Manajemen Keuangan”. Beberapa penelitian yang dihasilkan oleh peneliti didanai oleh Kemenristek/BRIN di lingkungan LLDIKTI XIII wilayah Aceh. Selain itu penulis juga aktif memberikan kontribusi bagi masyarakat sekitar dengan melibatkan mahasiswa/i dalam membantu permasalahan pelaporan usaha mereka melalui kegiatan pengabdian kepada masyarakat.

Email Penulis: [Lf.inuzula@gmail.com](mailto:Lf.inuzula@gmail.com)



## ANGGARAN SEKTOR PUBLIK

**Sri Apriyanti Husain, S.E., M.S.A**

IAIN Sultan Amai Gorontalo

### **Pengertian**

Akuntansi sektor publik dari masa ke masa mengalami perkembangan yang cukup pesat. Saat ini banyak penelitian yang dilakukan oleh individu maupun lembaga riset tentang praktik-praktik akuntansi pada organisasi sektor publik seperti lembaga-lembaga pemerintah, Badan Usaha Milik Nagara (BUMN) maupun organisasi sektor publik lainnya. Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik. Bagi pemerintah, informasi akuntansi digunakan dalam proses pengendalian manajemen mulai dari perencanaan strategik, pembuatan program, penganggaran, evaluasi kinerja, dan pelaporan kinerja (Yuesti, Dewi, Pramesti, 2020).

Organisasi sektor publik dalam pengoperasiannya tak pernah lepas dari anggaran. Kata anggaran berasal dari kata *budget* (Inggris), sebelumnya dari kata *bougette* (Perancis) yang berarti “sebuah tas kecil”. Anggaran dalam arti luas meliputi jangka waktu anggaran direncanakan, dilaksanakan dan dipertanggungjawabkan. Anggaran dalam arti sempit meliputi rencana penerimaan dan pengeluaran dalam satu tahun saja. Penganggaran

(*budgeting*) merupakan aktivitas mengalokasikan sumberdaya keuangan yang terbatas untuk pembiayaan belanja organisasi yang cenderung tidak terbatas (Haryanto, Sahmuddin, Arifuddin: 2007; Majid, 2019).

Nordiawan *dalam* Majid (2019) menjelaskan anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya ke dalam kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas (*the process of allocation resources to unlimited demands*). Anggaran merupakan rencana yang diungkapkan secara kuantitatif, biasanya dalam unit moneter (Halim, 2004). Mardiasmo (2009) juga menjelaskan anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Sedangkan Freeman dan Shoulders (2003) menyatakan anggaran adalah *The process of allocating resources to unlimited demands*.

Pada entitas sektor publik, penganggaran merupakan suatu proses politik. Hal tersebut berbeda dengan penganggaran pada entitas privat yang nuansa politiknya lebih kecil dibandingkan pada entitas sektor publik. Hal ini disebabkan karena pada entitas privat anggaran umumnya merupakan rahasia perusahaan yang hanya diketahui oleh internal perusahaan tersebut dan tertutup untuk publik. Sedangkan pada entitas sektor publik, anggaran wajib untuk diinformasikan kepada publik (Mardiasmo, 2009) sebab anggaran merupakan komponen yang harus dipertanggungjawabkan oleh para pengelola dan pemangku kepentingan terhadap anggaran. Mardiasmo (2009) menyebutkan bahwa anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Dalam organisasi sektor publik, anggaran dan akuntansi manajemen saling berkaitan. Sebab baik anggaran dan akuntansi manajemen merupakan bagian yang tidak terpisahkan dengan perencanaan dan pengendalian. Perencanaan dalam penganggaran mutlak perlu dilakukan. Hal ini tidak terlepas dari peran anggaran sebagai alat untuk menentukan tujuan organisasi secara keseluruhan serta agar organisasi sektor publik dapat mengimplementasikan tindakan yang diperlukan untuk mencapai tujuan dan sasaran yang bersifat fundamental. Majid (2019) mengungkapkan Peran akuntansi manajemen dalam organisasi sektor publik meliputi: perencanaan strategik, pemberian informasi biaya, penilaian investasi, penganggaran, penentuan biaya pelayanan, penentuan tarif pelayanan dan penilaian kinerja.

Selain itu, Akuntansi manajemen berperan untuk memfasilitasi terciptanya anggaran publik yang efektif. Terkait dengan tiga jenis anggaran yaitu sebagai alat alokasi sumber daya publik, alat distribusi dan stabilisasi maka akuntansi manajemen merupakan alat yang vital untuk proses mengalokasikan dan mendistribusikan sumber dana pabrik secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata. Untuk mencapai itu harus didukung dengan manajemen sumber daya manusia yang handal, jika tidak akuntansi manajemen tidak akan banyak bermanfaat, karena akuntansi manajemen hanya alat manajemen (*management tool*) untuk perencanaan dan pengendalian (Yuesti, Dewi, Pramesti: 2020).

Begitu juga antara anggaran dan sistem informasi akuntansi. Keduanya saling berkaitan apalagi di era digitalisasi 4.0 dan menuju era *society* 5.0 anggaran dan sistem informasi akuntansi merupakan dua hal yang saling melengkapi dalam proses penganggaran pada entitas sektor publik. Sistem informasi akuntansi

dibutuhkan untuk mendukung pelaksanaan anggaran. Manajer keuangan publik dalam memiliki tanggungjawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran, mudah dipahami dan dapat diandalkan dalam menyusun anggaran pada entitas sektor publik.

Mardiasmo (2009) juga menyebutkan anggaran sebagai alat perencanaan yang digunakan untuk:

1. Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang ditetapkan;
2. Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta merencanakan alternatif sumber pembiayaannya;
3. Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun;
4. Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapat dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana, anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapat, belanja, dan aktivitas. Anggaran berisi estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi dimasa yang akan datang. Setiap anggaran memberikan informasi mengenai apa yang hendak dilakukan dalam beberapa periode yang akan datang (Mardiasmo, 2009; Yuesti, Dewi, Pramesti, 2020).

Anggaran sektor publik menjadi instrumen kebijakan untuk mencapai tujuan organisasi. Hal tersebut terutama tercermin pada komposisi dan besarnya anggaran yang

secara langsung merefleksikan arah dan tujuan pelayanan masyarakat yang diharapkan (Majid, 2019).

### **Fungsi Anggaran Sektor Publik**

Setiap anggaran yang dikelola oleh entitas sektor publik harus memiliki fungsi. Mardiasmo (2009) menyebutkan anggaran sektor publik memiliki 8 fungsi. Fungsi tersebut yakni:

#### 1. Anggaran Sebagai Alat Perencanaan

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut. Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk:

- a. Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang ditetapkan;
- b. Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta merencanakan alternatif sumber pembiayaannya;
- c. Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun;
- d. Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

#### 2. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian

Sebagai alat pengendalian, anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, pemerintah tidak dapat mengendalikan pemborosan/pemborosan pengeluaran. Bahkan tidak berlebihan jika dikatakan bahwa presiden, menteri,

gubernur, bupati, dan manajer publik lainnya dapat dikendalikan melalui anggaran. Anggaran sektor publik dapat digunakan untuk mengendalikan (membatasi kekuasaan) eksekutif.

Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya overspending, underspending dan salah sasaran (misappropriation) dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan merupakan prioritas. Anggaran merupakan alat untuk memonitor kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah. Sebagai alat pengendalian manajerial, anggaran sektor publik digunakan untuk meyakinkan bahwa pemerintah mempunyai uang yang cukup untuk memenuhi kewajibannya. Selain itu, anggaran digunakan untuk memberi informasi dan meyakinkan legislatif bahwa pemerintah bekerja secara efisien tanpa ada korupsi dan pemborosan. Pengendalian anggaran publik dapat dilakukan melalui empat cara, yaitu:

- a. Membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang dianggarkan;
  - b. Menghitung selisih anggaran (*favorable dan unfavorable variances*);
  - c. Menemukan penyebab yang dapat dikendalikan (*controllable*) dan tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*) atas suatu varians;
  - d. Merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya
3. Anggaran Sebagai Alat Kebijakan Fiskal

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran

publik tersebut dapat diketahui arahan kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi-prediksi dan estimasi ekonomi. Anggaran dapat digunakan untuk mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasikan kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.

4. Anggaran Sebagai Alat Politik

Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Anggaran bukan sekedar masalah teknis akan tetapi lebih merupakan alat politik (*political tool*). Oleh karena itu, pembuatan anggaran publik membutuhkan *political skill*, *coalition building*, keahlian bernegosiasi, dan pemahaman tentang prinsip manajemen keuangan publik oleh para manajer publik. Manajer publik harus sadar sepenuhnya bahwa kegagalan dalam melaksanakan anggaran yang telah disetujui dapat menjatuhkan kepemimpinannya, atau paling tidak menurunkan kredibilitas pemerintah.

5. Anggaran Sebagai Alat Koordinasi dan Komunikasi

Setiap unit kerja pemerintahan terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi. Disamping itu, anggaran publik juga berfungsi sebagai alat berkomunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif. Anggaran harus

dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi untuk dilaksanakan.

6. Anggaran Sebagai Alat Penilaian Kinerja

Anggaran merupakan wujud komitmen dari budget holder (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajemen publik dinilai berdasarkan beberapa yang berhasil ia capai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

7. Anggaran Sebagai Alat Motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif, efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang ditetapkan. Agar dapat memotivasi pegawai, anggaran hendaknya bersifat challenging but attainable atau demanding but achievable maksudnya adalah target anggaran hendaknya jangan terlalu tinggi sehingga tidak dapat dipenuhi, namun juga jangan terlalu rendah sehingga terlalu mudah untuk dicapai.

8. Anggaran Sebagai Alat Menciptakan Ruang Publik

Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR atau DPRD. Masyarakat, LSM, Perguruan Tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba mempengaruhi anggaran pemerintah untuk kepentingan mereka. Kelompok lain dari masyarakat yang kurang terorganisir akan mempercayakan aspirasinya melalui proses politik

yang ada. Pengangguran, tuna wisma dan kelompok lain yang tak terorganisir akan dengan mudah dan tidak berdaya mengikuti tindakan pemerintah. Jika tidak ada alat untuk menyampaikan suara mereka, maka mereka akan mengambil tindakan dengan jalan lain seperti dengan tindakan massa, melakukan boikot, vandalisme, dan sebagainya. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 menyebutkan anggaran memiliki fungsi sebagai berikut:

- a. Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik
- b. Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan
- c. Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum
- d. Anggaran menjadi landasan penilaian kinerja pemerintah
- e. Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik

### **Jenis-Jenis Anggaran Sektor Publik**

Mardiasmo (2009) menyebutkan anggaran sektor publik dibagi menjadi 2 yakni anggaran operasional dan anggaran modal.

#### 1. Anggaran Operasional

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam anggaran operasional adalah belanja rutin. Belanja rutin atau biasa disebut dengan *recurrent expenditure* merupakan

pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah asset atau kekayaan bagi pemerintah. Disebut anggaran rutin karena pengeluaran tersebut bersifat berulang-ulang dan terjadi setiap tahun. Secara umum penerluaran yang masuk kategori anggaran operasional yakni Belanja Administrasi Umum dan Belanja Operasional dan Pemeliharaan.

## 2. Anggaran Modal

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot dan sebagainya. Pengeluaran modal yang besar biasanya dilakukan dengan menggunakan pinjaman. Belanja modal atau biasa disebut dengan belanja Investasi merupakan luaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah asset atau kekayaan pemerintah, dan selanjutnya akan menambah anggaran rutin untuk biaya operasional dan pemeliharaannya.

Pada dasarnya pemerintah tidak memiliki uang yang dimiliki sendiri, sebab seluruhnya adalah milik publik. Dalam sebuah masyarakat demokratis, rakyat memberi mandate kepada pemerintah melalui proses pemilihan umum. Politisi mentranslasikan mandate tersebut dalam bentuk kebijakan publik dan program yang memberi manfaat bagi pemilih yang direfleksikan dalam anggaran. Adanya keterbatasan sumberdaya, menyebabkan anggaran mempunyai *trade-offs*, sebagian uang tidak dapat dialokasikan untuk suatu bidang tanpa mengurangi jumlah alokasi pada bidang yang lain, atau adanya penambahan jumlah pajak yang dibayar publik. Pemerintah tidak mungkin memenuhi permintaan seluruh *stakeholder*-nya secara simultan. Pemerintah memutuskan bidang

---

mana yang akan didahulukan atau diprioritaskan. Anggaran berfungsi sebagai alat politis yang digunakan untuk memutuskan prioritas dan kebutuhan keuangan pada sektor tersebut.

### **Prinsip Anggaran Sektor Publik**

Dalam pelaksanaan anggaran sektor publik ada beberapa prinsip yang perlu diperhatikan. Prinsip-prinsip dalam anggaran sektor publik menurut Haryanto, Sahmuddin dan Arifuddin (2007) Terdiri dari 8 yakni:

1. Otorisasi Oleh Legislatif

Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.

2. Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana non-budgetair pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif

3. Keutuhan Anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*).

4. *Nondiscretionary Appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif

5. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multitalahunan.

6. Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (*hidden reserve*) yang

dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya underestimate pendapatan dan overestimate pengeluaran.

7. Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat, dan tidak membingungkan

8. Diketahui Publik

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas

**Siklus Penyusunan Anggaran Sektor Publik**

Menurut Anthony dan Govindarajan (2003), proses penyusunan anggaran pada dasarnya memiliki 4 tujuan utama yaitu: (1) menyelaraskan dengan rencana strategik, (2) untuk mengkoordinasikan kegiatan dari beberapa bagian dalam organisasi, (3) untuk memberikan tanggungjawab kepada manajer atau pimpinan, guna mengotorisasi jumlah dana yang dapat digunakan, dan untuk memberitahukan hasil yang mereka capai, serta (4) untuk mencapai kerjasama.

Penyusunan anggaran pada entitas publik berkaitan dengan proses penentuan alokasi jumlah dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas pemerintah dalam satuan moneter. Proses penganggaran organisasi sektor publik dimulai ketika perumusan strategi dan perencanaan strategik telah selesai dilakukan. Anggaran merupakan implementasi hasil perumusan strategi dan perencanaan strategik yang telah dibuat dan ditetapkan. Proses penyusunan anggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan atau strategi yang sudah disusun. Aspek-aspek yang harus tercakup dalam anggaran sektor publik meliputi: aspek

perencanaan, aspek pengendalian; dan aspek akuntabilitas publik (Ayumiati, 2017).

Prinsip-prinsip pokok siklus anggaran perlu diketahui dan dikuasai dengan baik oleh penyelenggara pemerintahan. Pada dasarnya prinsip-prinsip dan mekanisme penganggaran relatif tidak berbeda antara sektor swasta dengan sektor publik. Siklus anggaran (*budget cycle*) pada sektor publik adalah masa atau jangka waktu mulai saat anggaran (APBN) disusun sampai dengan saat perhitungan anggaran disahkan dengan undang-undang. Siklus anggaran meliputi empat tahap yang terdiri atas : 1) Tahap persiapan anggaran (*preparation*) 2) Tahap ratifikasi (*approval/ratification*) 3) Tahap implementasi (*implementation*) dan, 4) Tahap pelaporan dan evaluasi (*reporting & evaluation*).

#### 1. Tahap Persiapan Anggaran (*Budget Preparation*)

Tahap persiapan anggaran ini dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapat yang tersedia. Yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, terlebih dahulu harus dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat. Dalam persoalan estimasi, yang perlu mendapat perhatian adalah terdapatnya faktor “*uncertainty*” (tingkat ketidakpastian) yang cukup tinggi. Oleh sebab itu, manajer keuangan publik harus harus memahami betul dalam menentukan besarnya suatu mata anggaran.

#### 2. Tahap Ratifikasi Anggaran (*Budget Ratification*)

Tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki managerial skill tetapi juga harus mempunyai political skill, salesmanship dan coalition building yang memadai.

Integritas dan kesiapan mental yang tinggi dari eksekutif sangat penting dalam tahap ini.

3. Tahap Pelaksanaan Anggaran (Budget Implementation)

Sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian manajemen sangat diperlukan untuk mendukung pelaksanaan anggaran. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan bahkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya.

4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran (*Budget Reporting and Evaluation*)

Tahap terakhir dari siklus anggaran adalah pelaporan dan evaluasi anggaran. Tahap persiapan, ratifikasi dan implementasi anggaran terkait dengan aspek operasional anggaran. Sedangkan, tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap budget reporting and evaluation tidak akan menemui banyak masalah.

Dalam penyusunan anggaran sektor publik, ada dua pendekatan yang dapat dilakukan. Pendekatan tersebut yakni pendekatan tradisional dan pendekatan New Publik Management (NPM). Anggaran pendekatan NPM dimaksudkan untuk mengatasi kelemahan dari sistem penganggaran tradisional. Anggaran dengan pendekatan NPM terdiri dari beberapa jenis, yaitu *Planning Programming and Budgeting System* (PPBS), *Zero Based Budgeting* (ZBB), dan *Performance Budgeting*. Anggaran dengan pendekatan NPM sangat menekankan pada konsep

*value for money* dan pengawasan atas kinerja output. Perubahan dan sistem anggaran tradisional menuju sistem anggaran dengan pendekatan NPM merupakan bagian penting dari reformasi anggaran (*budgeting reform*). Reformasi anggaran sektor publik dilakukan untuk menjadikan anggaran lebih berorientasi pada kepentingan publik dan menekankan *value for money*. Beberapa jenis anggaran dengan pendekatan NPM, seperti ZBB, PPBS, dan Anggaran Kinerja perlu dikaji lebih mendalam sebelum diaplikasikan, karena pada masing-masing jenis anggaran tersebut memiliki Kelebihan dan kelemahan. Penerapan sistem anggaran juga perlu mempertimbangkan aspek sosial, kultural, dan kesiapan teknologi yang dimiliki oleh pemerintah. (Haryanto, Sahrudin, Arifuddin: 2007).

Bahtiar, et al., (dalam Majid, 2019) menyebutkan model anggaran telah dikembangkan menjadi beberapa jenis yaitu:

a. *Line-Item Budgeting*

Model ini merupakan entuk anggaran yang lama sehingga dikenal dengan traditional budgeting. Organisasi bisnis maupun sektor publik pada umumnya menggunakan model ini dalam penyusunan anggaran karena model ini relative mudah dan sederhana.

b. *Incremental Budgeting*

Metode ini pada dasarnya menggunakan line-item budgeting tetapi dilakukan dengan menambahkan atau mengurangi nilai anggarannya dari tahun sbelumnya.

c. *Revenue Budgeting*

Metode ini dilakukan dengan dasar kemampuan suatu negara untuk memperoleh pendapatan.

Selanjutnya, disusun belanja sesuai dengan kemampuan tersebut.

d. *Repetitive Budgeting*

Metode penganggaran dengan menggunakan anggaran dari tahun-tahun sebelumnya karena adanya kondisi yang tidak stabil di bidang ekonomi dan politik

e. *Supplemental Budgeting*

Metode ini digunakan dengan cara membuat anggaran yang membuka kesempatan untuk melakukan revisi secara luas.

f. *Performance Budgeting*

Metode ini berdasarkan pada kinerja yang dapat diukur (*measurable performance*) dari berbagai kegiatan

g. *Planning Programming Budgeting System (PPBS)*

Model ini untuk memungkinkan mengambil keputusan berdasarkan perhitungan atau pendekatan ilmiah dari model-model manajemen keuangan yang ada.

h. *Zero-Base Budgeting*

Anggaran disusun dari nol meskipun pada tahun sebelumnya telah dilakukan proses penganggaran. Anggaran tidak bergantung pada tahun sebelumnya sehingga hal ini merupakan lawan dari cara *incremental budgeting* yang sering kali ditemukan adanya program yang sudah tidak efektif tetapi anggarannya justru meningkat.

## **Pentingnya Anggaran Sektor Publik**

Anggaran sangat penting dalam organisasi sektor publik. Majid (2019) menjelaskan Anggaran sektor publik dibuat untuk membantu menentukan tingkat kebutuhan masyarakat, seperti listrik, air bersih, kualitas kesehatan, pendidikan, dan sebagainya agar terjamin secara layak. Selain itu Majid (2019) juga menyebutkan bahwa dalam menentukan penerimaan dan pengeluaran departemen1departemen pemerintah, pemerintah provinsi atau pemerintah daerah. Anggaran sektor publik penting karena beberapa alasan, yaitu:

1. Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan ekonomi nasional, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat
2. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan kegiatan masyarakat yang tidak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya.
3. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada.

## Daftar Pustaka

- Anthony, R. N. dan Govindarajan. 2003. Sistem Pengendalian Manajemen. Edisi 1, Buku 2. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Ayumiati. 2017. Peran Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (Dprd) Dalam Pengawasan Keuangan Daerah. Dusturiyah. Jurnal Hukum Islam, Perundang-undangan dan Pranata Sosia. Vol VII. NO.2.Juli-Desember 2017. P-ISSN 2088-9712 E-ISSN 977-2580536
- Halim. 2004. Otonomi Daerah, Penganggaran Daerah, Dan Korupsi. Seminar Nasional Dalam rangka Dies Natalis ke-44 Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang
- Haryanto, Sahmuddin, Arifuddin. 2007. Akuntansi Sektor Publik. Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Jones, Rowan, and Pendlebury, Maurice, 2000. Publik Sektor Accounting, (Fifth Edition), Harlow, Pierson Education Limited
- Majid. Jamaluddin. 2019. Akuntansi Sektor Publik. Sulawesi Selatan: CV. Berkah Utami
- Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik . Yogyakarta: Penerbit Andi
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Yuesti, Anik. Ni Luh Putu Sandrya Dewi. I Gusti Ayu Asri Pramesti. 2020. Akuntansi Sektor Publik. Badung Bali: CV. Noah Aletheia

## Profil Penulis



### Sri Apriyanti Husain

Ketertarikan penulis terhadap Ilmu Akuntansi dimulai pada tahun 2006. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk masuk ke Sekolah Menengah Kejuruan yakni di SMK Negeri 1 Gorontalo dengan memilih Jurusan Akuntansi dan berhasil lulus pada tahun 2009. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi pada Program Studi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Negeri Gorontalo pada tahun 2013 dan menyelesaikan studi pada Program Magister Akuntansi di Universitas Brawijaya Malang pada Tahun 2016.

Sejak 1 Maret 2019 Penulis telah diamanahkan untuk menjadi Dosen Akuntansi pada Jurusan Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, Institut Agama Islam Negeri (IAIN) Sultan Amai Gorontalo. Untuk memiliki Kepakaran di Bidang Akuntansi serta untuk mewujudkan karir sebagai Dosen Profesional, Penulis aktif dalam melakukan Penelitian di Bidang Akuntansi, Keuangan maupun Perbankan Syariah. Beberapa paper ataupun artikel ilmiah telah penulis presentasikan dalam forum-forum ilmiah nasional. Selain itu, Penulis aktif mengikuti berbagai pelatihan, *workshop* maupun seminar serta aktif dalam menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif dalam pengembangan Ilmu Akuntansi.

Email Penulis: [sriapriyantihusain@iaingorontalo.ac.id](mailto:sriapriyantihusain@iaingorontalo.ac.id)/  
[sriapriyantihusain@gmail.com](mailto:sriapriyantihusain@gmail.com)



## ANGGARAN PEMERINTAH APBN DAN APBD

**Anny Widiasmara**

Universitas PGRI Madiun

**D**alam suatu negara perencanaan anggaran sangat diperlukan. Di Indonesia sendiri anggaran tersebut masuk ke dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). APBN merupakan rencana pengeluaran dan penerimaan negara tahun mendatang yang dihubungkan dengan rencana dan proyek jangka panjang. Beberapa ada yang berpendapat bahwa pengertian APBN adalah suatu daftar rencana seluruh penerimaan dan juga pengeluaran Negara dalam upaya mencapai suatu tujuannya. Umumnya, rancangan APBN akan dibuat untuk kurun waktu satu tahun.

### **Pengertian**

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) merupakan rencana keuangan tahunan Pemerintah Indonesia yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat. APBN berisi daftar sistematis dan terperinci yang memuat rencana penerimaan dan pengeluaran negara selama satu tahun anggaran (1 Januari – 31 Desember). APBN, perubahan APBN, dan pertanggungjawaban APBN setiap tahun ditetapkan dengan Undang-Undang. Dijabarkan dalam Undang-Undang No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yang dimaksud dengan APBN adalah:

1. Rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh DPR (Pasal 1, Ayat 7).
2. Terdiri atas anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan (Pasal 11, Ayat 2).
3. Meliputi masa satu tahun, mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember (Pasal 4).
4. Ditetapkan tiap tahun dengan undang-undang (Pasal 11 Ayat 1).
5. Mempunyai fungsi otorisasi, perencanaan, pengawasan, alokasi, distribusi, dan stabilisasi (Pasal 3, Ayat 4). (Direktorat Penyusunan APBN, 2013)

### **APBN Menurut Para Ahli**

1. John F. Due

Menurutnya APBN adalah suatu pernyataan mengenai perkiraan pengeluaran dan penerimaan negara yang diharapkan akan terjadi dalam suatu periode di masa depan atau yang akan datang, serta data dari pengeluaran dan penerimaan yang benar-benar terjadi di masa lalu.

2. M. Suparmoko

Menurut M. Suparmoko, APBN adalah suatu daftar atau pernyataan yang terinci tentang penerimaan dan pengeluaran negara yang diharapkan dalam jangka waktu tertentu, biasanya dalam satu tahun.

3. Nurjaman Arsyad

Nurjaman Arsyad Menurut Nurjaman Arsyad, APBN adalah rencana kerja pemerintah yang akan dilakukan dalam satu tahun yang dituangkan dalam angka-angka.

#### 4. Revisi Baswir

Revisi Baswir Menurut Revisi Baswir, APBD adalah rencana keuangan yang mencerminkan pilihan kebijakan untuk satu periode di masa yang akan datang.

Dasar Hukum APBN (Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara) Dasar hukum atau landasan hukum Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah Pasal 23 ayat (1), (2), dan (3) UUD 1945 (Tysara, 2021).

#### **Struktur APBN**

Secara garis besar struktur APBN merupakan Pendapatan Negara dan Hibah, Belanja Negara, Keseimbangan Primer, Surplus atau Defisit Anggaran, Pembiayaan. Struktur APBN dituangkan dalam suatu format yang disebut I-account. Dalam beberapa hal, isi dari I-account sering disebut postur APBN. Menurut (Direktorat Penyusunan APBN, 2011) Beberapa faktor penentu postur APBN diantaranya:

##### 1. Belanja Negara

Besar kecilnya belanja negara dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, yakni: Kebutuhan penyelenggaraan negara. Risiko bencana alam dan dampak krisis global. Asumsi dasar makro ekonomi. Kebijakan pembangunan. Kondisi akan kebijakan lainnya. Belanja pemerintah pusat, adalah belanja yang digunakan untuk membiayai kegiatan pembangunan pemerintah pusat, baik yang dilaksanakan di pusat maupun di daerah.

- a. Belanja pemerintah pusat dapat dikelompokkan menjadi: belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, pembiayaan bunga utang, subsidi BBM dan subsidi non-BBM, belanja hibah, belanja

social (termasuk penanggulangan bencana), dan belanja lainnya.

- b. Belanja daerah, adalah belanja yang dibagi-bagi ke pemerintah daerah, untuk kemudian masuk dalam pendapatan APBD daerah yang bersangkutan. Belanja daerah meliputi: Dana bagi hasil Dana alokasi umum Dana alokasi khusus Dana otonomi khusus

## 2. Pembiayaan Negara

Besaran pembiayaan negara dipengaruhi oleh beberapa faktor, yakni asumsi dasar makro ekonomi, kebijakan pembiayaan, kondisi dan kebijakan lainnya. Pembiayaan negara terbagi menjadi 2 jenis pembiayaan, yakni pembiayaan dalam negeri dan luar negeri.

- a. Pembiayaan dalam negeri meliputi pembiayaan perbankan dalam negeri dan pembiayaan non perbankan dalam negeri (hasil pengelolaan aset, pinjaman dalam negeri neto, kewajiban penjaminan, surat berharga negara neto, dan dana investasi pemerintah).
- b. Pembiayaan luar negeri meliputi penarikan pinjaman luar negeri yang terdiri atas Pinjaman Program dan Pinjaman Proyek, penerusan pinjaman, dan pembayaran cicilan pokok utang luar negeri yang terdiri atas jatuh tempo dan moratorium.

## 3. Pendapatan Pajak

Pendapatan Pajak Dalam Negeri terdiri dari Pendapatan pajak penghasilan (PPh), Pendapatan pajak pertambahan nilai dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah, Pendapatan pajak bumi dan bangunan, Pendapatan cukai, Pendapatan pajak

lainnya. Selanjutnya Pendapatan Pajak Internasional pendapatan bea masuk dan pendapatan bea keluar.

#### 4. Pendapatan Negara

Pendapatan negara didapat melalui penerimaan perpajakan dan penerimaan bukan pajak. Penerimaan perpajakan untuk APBN biasanya melalui kepabean dan cukai, penerimaan pajak, dan hibah. Pajak menjadi hal yang tidak dapat dipisahkan dari APBN.

Pasalnya pajak memiliki kontribusi besar dalam pembentukan APBN tiap tahunnya. Penerimaan pajak terbilang paling besar ketimbang komponen-komponen lainnya yang ada dalam APBN. Selain melalui penerimaan perpajakan, pendapatan negara juga didapat melalui penerimaan negara bukan pajak dan lainnya. Pendapatan tersebut antara lain adalah Pendapatan Badan Layanan Umum (BLU), Pendapatan Sumber Daya Alam (SDA), Pendapatan dari kekayaan negara dan hibah yang didapat. Besaran pendapatan negara dipengaruhi oleh beberapa faktor, antara lain:

- a. Indikator ekonomi makro yang tercermin pada asumsi dasar makro ekonomi
- b. Kebijakan pendapatan negara
- c. Kebijakan pembangunan ekonomi
- d. Perkembangan pemungutan pendapatan negara secara umum
- e. Kondisi dan kebijakan lainnya

#### 5. Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP)

Berasal dari Penerimaan sumber daya alam dan gas bumi (SDA migas), penerimaan sumber daya alam non-minyak bumi dan gas bumi (SDA non migas), Pendapatan bagian laba BUMN, pendapatan laba

BUMN perbankan, pendapatan laba BUMN non perbankan, PNBK lainnya, pendapatan dari pengelolaan BMN, pendapatan jasa pendapatan bunga pendapatan kejaksaan dan peradilan dan hasil tindak pidana korupsi dan lain-lain.

## 6. Penyusunan APBN

Proses penyusunan dan penetapan APBN dapat dikelompokkan dalam dua tahap, yaitu: (1) pembicaraan pendahuluan antara pemerintah dan DPR, dari bulan Februari sampai dengan pertengahan bulan Agustus (2) Pengajuan pembahasan dan penetapan APBN, dari pertengahan bulan Agustus sampai dengan bulan Desember. Berikut ini diuraikan secara singkat kedua tahapan dalam proses penyusunan APBN tersebut.

Dalam penentuan APBN diawali pembicaraan pendahuluan antara Pemerintah dan DPR. Tahap ini diawali dengan beberapa kali pembahasan antara pemerintah dan DPR untuk menentukan mekanisme dan jadwal pembahasan APBN. Kegiatan dilanjutkan dengan persiapan rancangan APBN oleh pemerintah, antara lain meliputi penentuan asumsi dasar APBN, perkiraan penerimaan dan pengeluaran.

### **Memahami Pengertian APBN dan APBD, Serta Fungsi dan Tujuannya**

Pengertian APBN dan APBD memiliki arti yang berbeda. Pada umumnya, Pengertian APBN atau Anggaran Pendapatan Belanja Nasional adalah suatu rencana keuangan tahunan pemerintah Indonesia yang sebelumnya sudah mendapat persetujuan dari DPR. Sedangkan APBD atau Anggaran Pendapatan Belanja Daerah adalah suatu rancangan keuangan tahunan pemerintah Daerah yang sebelumnya sudah mendapatkan persetujuan dari DPRD setempat.

Dalam pengelolaan keuangan negara terdapat istilah Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) serta Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Sebab, tidak dapat dimungkiri bahwa dalam penyelenggaraan negara pemerintah membutuhkan dana yang tidak sedikit. Untuk itu, dalam tiap tahunnya pemerintah pusat dan daerah menyusun APBN dan APBD.

Pengertian APBN beserta fungsinya dijelaskan dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Sebelum disahkan, APBN bernama Rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau RAPBN. RAPBN ini kemudian dibahas bersama antara DPR dan perwakilan pemerintah. Selama pembahasan anggaran, disusun rencana anggaran yang biasanya dibahas di tingkat komisi DPR dengan kementerian/lembaga negara terkait yang jadi pengguna anggaran. Rencana-rencana anggaran tersebut kemudian akan disusun kembali oleh Kementerian Keuangan yang berperan sebagai bendahara negara. Fungsi APBN Merujuk pada Pasal 3 Ayat 4 UU Nomor 17 tahun 2003, ada 5 fungsi APBN, yakni: APBN berfungsi sebagai otorisasi di mana, anggaran negara menjadi dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun yang bersangkutan.

Sebagai perencanaan dan pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun yang bersangkutan. Sebagai pengawas agar anggaran yang ada dapat digunakan untuk mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya. Anggaran agar dapat didistribusikan dengan baik dan memperhatikan unsur keadilan dan kepatutan. Upaya untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian. Baca juga: Mengenal Apa Itu APBD, Fungsi, dan Tujuan Pembuatannya APBD Pengertian APBD Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011, APBD adalah rencana keuangan tahunan

pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui oleh pemerintah daerah dan DPRD, serta ditetapkan dengan peraturan daerah, termasuk tujuan APBD. Komponen penyusun anggaran APBD, yakni penerimaan dan pengeluaran. Untuk pemasukan APBD berasal dari pendapatan asli daerah (PAD), dana alokasi umum (DAU), dana alokasi khusus (DAK), dan bagi hasil. APBD merupakan instrumen kebijakan yang utama bagi pemerintah daerah. Anggaran daerah juga digunakan sebagai alat untuk menentukan besar pendapatan dan pengeluaran. Selain itu, membantu pengambilan keputusan dan perencanaan pembangunan, serta otorisasi pengeluaran di masa-masa yang akan datang. Fungsi APBD Sementara itu, berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, APBD memiliki beberapa fungsi, yaitu: Fungsi otorisasi APBD bisa melaksanakan pendapatan dan belanja daerah di tahun bersangkutan. Fungsi perencanaan APBD menjadi sebuah pedoman bagi manajemen di dalam hal merencanakan sebuah aktivitas atau kegiatan pada tahun yang bersangkutan. Fungsi pengawasan APBD menjadi sebuah pedoman untuk bisa menilai apakah aktivitas penyelenggaraan pemerintah daerah sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan. Fungsi alokasi APBD diarahkan untuk bisa menciptakan lapangan kerja maupun mengurangi pengangguran, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian. Fungsi distribusi APBD harus memperhatikan rasa keadilan serta kepatutan. Fungsi stabilitasi APBD menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian pada suatu daerah.

Lantas, apa pengertian sebenarnya dari APBN dan APBD? Berikut ini kami akan jelaskan pengertian APBN dan APBD lengkap dengan fungsi beserta tujuannya. Di dalam rancangan APBN akan tertulis seluruh daftar sistematis dan terperinci terkait penerimaan serta pengeluaran

pemerintah dalam periode satu tahun anggaran, yang dimulai dari tanggal 1 Januari hingga 31 Desember. Rancangan APBN di dalamnya mencakup perubahan dan juga pertanggungjawaban setiap tahun yang sudah ditetapkan sesuai dengan undang-undang.

Berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 pasal 23 ayat 1 dijelaskan bahwa setiap tahun APBN akan ditetapkan dengan Undang-Undang. Jika DPR tidak menyetujui anggaran yang sudah diusulkan oleh pemerintah pusat, maka pihak pemerintah pusat akan menggunakan anggaran yang masih ada pada tahun lalu.

### **Fungsi APBN**

APBN adalah suatu alat yang berguna untuk mengatur pendapatan dan juga pengeluaran negara dalam hal pembiayaan dan juga pelaksanaan berbagai aktivitas pemerintah, mulai dari pembangunan pencapaian ekonomi, meningkatkan pendapatan nasional, stabilitas perekonomian, serta menentukan arah dan prioritas pembangunan secara menyeluruh.

Dalam penerapannya, APBN memiliki beberapa peran penting, yaitu peran pengawasan, perencanaan, otorisasi, distribusi, alokasi, dan stabilisasi. Setiap bentuk penerimaan akan menjadi hak dan pengeluaran akan menjadi kewajiban negara yang harus diinput ke dalam APBN. Walaupun nantinya ada surplus penerimaan, maka negara bisa menggunakannya untuk membiayai pengeluaran negara pada periode berikutnya. Menurut (Idris, 2021) maka APBN memiliki berbagai fungsi, yaitu:

#### 1. Fungsi Otorisasi

Fungsi otorisasi dari APBN berarti anggaran negara yang dijadikan dasar sebagai pelaksanaan pendapatan dan belanja negara pada tahun yang sedang berjalan. Sehingga, pembelanjaan dan juga

pendapatan nantinya bisa dipertanggungjawabkan pada rakyat Indonesia.

## 2. Fungsi Perencanaan

Dalam hal ini, fungsi perencanaan berarti APBN bisa dijadikan sebagai acuan bagi negara untuk bisa merencanakan berbagai kegiatannya pada tahun yang sedang berjalan. Sehingga, jika anggaran belanja sudah disusun secara rapih, maka negara bisa membuat berbagai rencana kegiatannya guna mendukung pembelanjaan tersebut. Contohnya adalah dalam anggaran tercantum anggaran dalam membuat proyek pembangunan jalan senilai Rp 5 miliar, maka pihak pemerintah bisa segera bertindak untuk melakukan proyek tersebut agar nantinya bisa berjalan dengan lancar tanpa ada masalah.

## 3. Fungsi Pengawasan

APBN juga berfungsi sebagai pengawasan yang berarti bahwa pembuatan rencana anggaran wajib dijadikan sebagai suatu pedoman untuk menilai segala jenis aktivitas penyelenggaraan pemerintah sudah sesuai dengan apa yang sudah ditetapkan. Dengan begitu, masyarakat akan mudah untuk menilai ketepatan pemerintah dalam menggunakan uang negara.

## 4. Fungsi Alokasi

Pengertian APBN sebagai fungsi alokasi adalah negara harus mampu mengurangi pemborosan dalam segala jenis pemanfaatan sumber daya serta meningkatkan efektivitas dan efisiensi perekonomian negara. Pada prosesnya, fungsi alokasi ini dijalankan dengan memanfaatkan kualitas sumber daya, efektivitas, dan efisiensi perekonomian, seperti pembangunan tanggul, jembatan jalan, atau perbaikan fasilitas publik tersebut.

## 5. Fungsi Distribusi

Fungsi APBN sebagai distribusi berarti negara harus memperhatikan keadilan dan kepatutan dalam menjalankan berbagai kebijakannya. Dalam hal ini, negara harus memanfaatkan APBN untuk kepentingan masyarakat, seperti untuk dana pensiun, subsidi, dan premi lainnya.

## 6. Fungsi Stabilisasi

APBN juga berfungsi untuk memelihara dan menjaga keseimbangan perekonomian dasar negara. Dalam prosesnya, APBN harus berguna untuk menjaga arus uang atau mencegah tingginya tingkat inflasi dan deflasi yang terlampau besar.

## **Pengertian APBD**

Pengertian APBD atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah adalah suatu rencana keuangan tahunan dari pemerintah daerah yang sebelumnya telah disetujui oleh DPRD atau Dewan Perwakilan Rakyat Daerah. APBD juga sudah ditetapkan oleh Peraturan Daerah yang berlaku satu tahun, yakni mulai dari 1 Januari hingga 31 Desember. Menurut Halim (2008) APBD atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah juga bisa diartikan bahwa rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang sudah dibahas dan juga sudah disetujui oleh pemerintah daerah dan DPRD setempat. Rancangan APBD dibuat dengan menyesuaikan kebutuhan penyelenggaraan pemerintah dan juga kemampuan keuangan daerah.

Perkiraan besaran rencana pendapatan dan belanja APBD dalam jangka waktu tertentu dan masa yang akan datang dalam APBD akan disusun dengan prosedur dan bentuk tertentu secara sistematis sesuai prosedur yang berlaku. Kalau APBN cakupannya luas yaitu negara, APBD

atau Anggaran Pendapatan Belanja Daerah ini menjangkau ruang lingkup lebih spesifik yakni daerah. Berdasarkan Permendagri Nomor 21 Tahun 2011, APBD merupakan rancangan keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas serta disetujui oleh pemerintah daerah dan DPRD. Selain itu, APBD juga menjadi instrumen kebijakan yang dipergunakan sebagai alat dalam meningkatkan pelayanan umum serta kesejahteraan masyarakat di daerah.

Pengertian APBD Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011, APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui oleh pemerintah daerah dan DPRD, serta ditetapkan dengan peraturan daerah, termasuk tujuan APBD. Komponen penyusun anggaran APBD, yakni penerimaan dan pengeluaran. Untuk pemasukan APBD berasal dari pendapatan asli daerah (PAD), dana alokasi umum (DAU), dana alokasi khusus (DAK), dan bagi hasil. APBD merupakan instrumen kebijakan yang utama bagi pemerintah daerah. Anggaran daerah juga digunakan sebagai alat untuk menentukan besar pendapatan dan pengeluaran. Selain itu, membantu pengambilan keputusan dan perencanaan pembangunan, serta otorisasi pengeluaran di masa-masa yang akan datang.

### **Fungsi APBD**

#### 1. Fungsi Otorisasi

Dalam hal ini, fungsi otorisasi dari APBD adalah anggaran daerah akan dijadikan sebagai suatu dasar dalam menerapkan pendapatan dan belanja pada tahun berlangsung. Kegiatan pemerintah daerah tidak akan memiliki kekuatan untuk bisa dijalankan tanpa anggaran APBD.

2. Fungsi Perencanaan

Pengertian APBD sebagai fungsi perencanaan berarti anggaran daerah dijadikan sebagai suatu pedoman dalam mengelola dan merencanakan berbagai kegiatan di tahun berlangsung.

3. Fungsi Pengawasan

Pengertian APBD sebagai fungsi pengawasan adalah anggaran daerah akan dijadikan sebagai tolak ukur untuk bisa menilai kegagalan atau keberhasilan pemerintah daerah setempat dalam menyelenggarakan kegiatannya.

4. Fungsi Alokasi

Pengertian APBD sebagai fungsi alokasi berarti anggaran daerah harus bisa diarahkan untuk bisa membuat lapangan kerja, mengurangi angka pengangguran, pemborosan dalam menggunakan sumber daya, dan juga meningkatkan efektifitas dan efisiensi perekonomian daerah.

5. Fungsi Distribusi

Pengertian APBD sebagai fungsi distribusi berarti berbagai kebijakan dalam hal penganggaran daerah wajib diperhatikan dengan mengutamakan rasa keadilan dan kepatutan.

6. Fungsi Stabilitas

Pengertian APBD sebagai fungsi stabilitas berarti anggaran daerah dijadikan sebagai alat dalam memelihara dan menjaga keseimbangan dasar perekonomian daerah setempat.

## **Bagaimana Mekanisme Penyusunan APBN dan APBD Serta Tahapannya**

Ada dua jenis anggaran belanja tahunan yang diatur dalam undang-undang keuangan negara di Indonesia, yaitu Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Kedua anggaran belanja tersebut disusun untuk dijadikan pedoman penerimaan serta pengeluaran negara dan daerah dalam berbagai kegiatan ekonomi dan pembangunan. Sesuai dengan namanya, APBN merupakan pedoman anggaran pada tingkat negara. Sementara APBD merupakan pedoman anggaran di tingkat daerah. Rancangan APBN diajukan pemerintah pusat untuk dibahas dan disetujui DPR sebelum disahkan. Adapun rancangan APBD diajukan oleh pemerintah daerah untuk dibahas dan disetujui di DPRD. APBN dapat didefinisikan sebagai suatu daftar yang sistematis tentang rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang memuat Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan telah disetujui oleh DPR untuk masa waktu satu tahun. Definisi ini sesuai UUD 1945.

Periode APBN ini pada masa orde baru dimulai dari tanggal 1 April sampai dengan 31 Maret tahun berikutnya. Sedangkan di era pemerintahan saat ini, periode APBN berawal dari tanggal 1 Januari sampai dengan 31 Desember. Sesuai pasal 23 ayat 1 UUD 1945, apabila DPR RI menolak APBN yang diajukan pemerintah maka untuk menjalankan fungsinya, pemerintah bisa melakukan pengeluaran setinggi-tingginya sebesar angka APBN tahun sebelumnya.

APBN memiliki beberapa fungsi. Sejumlah fungsi APBN adalah fungsi otorisasi, fungsi perencanaan, fungsi pengorganisasian, fungsi pengawasan, fungsi alokasi, fungsi distribusi, fungsi stabilisasi. Lantas apa pengertian APBD? Merujuk UU Nomor 17 tahun 2003 tentang

Keuangan Negara, Pasal 1 ayat 8, pengertian APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD).

Mekanisme Penyusunan APBN dan Tahapannya Penyusunan RAPBN (Rancangan APBN) perlu memperhatikan banyak faktor yang setiap saat dapat berubah atau paling tidak perubahan yang terjadi masih dalam kurun waktu satu tahun. Penyusunan APBN harus pula terkait dengan sasaran kebijakan keuangan pemerintah yang harus menunjang pertumbuhan dan pembangunan ekonomi, kestabilan moneter, perluasan kesempatan kerja, pelayanan umum dan lain-lainnya yang menyangkut peningkatan kesejahteraan rakyat. Penyusunan APBN melalui sejumlah tahap sebagai berikut:

1. Tahap perencanaan dan penetapan RAPBN Di tahap ini pemerintah mempersiapkan rancangan APBN, meliputi perkiraan penerimaan dan pengeluaran, skala prioritas, dan penyusunan budget exercise. Perencanaan dan Penyusunan RAPBN dilakukan pada setiap periode Januari-Juli di tahun sebelum pelaksanaan anggaran. Perencanaan dilakukan oleh Kementerian/Lembaga yang menghasilkan rencana kerja pemerintah (RKP/RKAKL) yang mengacu pada asumsi dasar ekonomi makro. Rancangan tersebut dipengaruhi oleh beberapa asumsi dasar seperti pertumbuhan ekonomi, nilai suku bunga yang akan datang, harga minyak dan gas di Indonesia, hingga perkiraan inflasi dan nilai tukar rupiah. Jika segala aspek telah ditentukan, maka proses berlanjut ke tahap finalisasi RAPBN. Pemerintah kemudian akan menyerahkan dokumen RAPBN dan Nota Keuangan kepada DPR.

2. Tahap pengajuan, pembahasan, dan penetapan APBN RAPBN yang telah ditetapkan kemudian diajukan untuk melalui proses pembahasan oleh menteri keuangan (Menkeu), Panitia Anggaran DPR, dan mempertimbangkan masukan dari DPD. Hasil dari pembahasan RAPBN akan menjadi UU APBN yang memuat satuan anggaran. Satuan anggaran merupakan dokumen yang berisi pedoman alokasi dana setiap departemen atau lembaga, sektor, subsektor, program, dan berbagai macam proyek. Pembahasan dan penetapan APBN idealnya berlangsung selama bulan Agustus-Oktober pada tahun sebelum pelaksanaan anggaran. Jangka waktu penetapan APBN tidak boleh lebih dari dua bulan sebelum tahun anggaran dilaksanakan.
3. Tahap pengawasan pelaksanaan APBN Pelaksanaan APBN selama Januari-Desember di tahun anggaran berjalan. Dalam anggaran belanja negara harus berdasar pada prinsip: hemat dan efisien; efektif terarah dan terkendali sesuai rencana; serta mengutamakan penggunaan produk dalam negeri. Pelaksanaan APBN akan diawasi pengawas fungsional dari eksternal maupun internal pemerintah.
4. Tahap pertanggungjawaban pelaksanaan APBN Sebelum tahun anggaran APBN berakhir, Kementerian Keuangan diharuskan membuat laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN. Laporan pertanggungjawaban pelaksanaan harus disampaikan pemerintah kepada DPR selambat-lambatnya 6 bulan usai tahun anggaran berakhir. Presiden harus menyampaikan RUU Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBN kepada DPR yang isinya berupa Laporan Keuangan yang telah diperiksa Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Laporan Keuangan itu meliputi: Laporan Realisasi APBN; Neraca; Laporan

Arus Kas; Catatan atas Laporan Keuangan yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan milik negara dan badan lainnya.

Berikut tahapan-tahapan penyusunan APBD menurut Kemendikbud:

1. Tahap Perancangan dan Pengajuan APBD dirancang dan diajukan oleh pemerintah daerah kepada DPRD dilengkapi dengan dokumen-dokumen pendukung. Tahap ini akan berlangsung pada minggu pertama bulan Oktober di tahun sebelum penetapan anggaran.
2. Tahap Pembahasan dan Persetujuan Rancangan APBD (RAPBD) akan dibahas oleh pemerintah daerah dengan usulan dari DPRD. Selain itu, DPRD juga akan memutuskan untuk setuju atau tidak mengenai RAPBD tersebut. Keputusan harus diambil selambatlambatnya satu bulan sebelum tahun anggaran yang dibahas dilaksanakan. Jika rancangan disetujui DPRD, RAPBD akan ditetapkan sebagai APBD melalui peraturan daerah (Perda). Namun, apabila RAPBD tidak disetujui, pemerintah dapat melaksanakan pengeluaran tidak lebih besar daripada anggaran APBD di tahun sebelumnya.
3. Tahap Pelaksanaan Setelah APBD ditetapkan dengan peraturan daerah, ketentuan lebih detail soal pelaksanaannya lebih lanjut akan dituangkan melalui keputusan gubernur/walikota/bupati.
4. Tahap pertanggungjawaban pelaksanaan APBN Laporan Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBD harus disampaikan oleh kepala daerah kepada DPRD. Penyampaian laporan ini telah diatur dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU Nomor 9 Tahun 2015 tentang pemerintah daerah. Kepala daerah wajib menyampaikan Rancangan Peraturan Daerah tentang pertanggungjawaban

pelaksanaan APBD yang berupa laporan keuangan, kepada DPRD paling lambat 6 bulan setelah tahun anggaran berakhir.

### **Daftar Pustaka**

- Direktorat Penyusunan APBN. (2011). *Buku Manual Penerimaan Perpajakan, Jakarta: Direktorat Jenderal Anggaran:*
- Direktorat Penyusunan APBN, D. J. A. (2013). *Dasar-dasar praktek penyusunan APBN diIndonesia Kementrian Keuangan Republik Indonenesia, Direktorat jendral Anggaran ,Direktorat Penyusunan APBN.*
- Halim, A. (2008). *Akuntansi Keuangan Daerah. Edisi Ketiga. Jakarta : Salemba Empat.*
- Idris, M. (2021). *Apa Itu APBN: Definisi, Fungsi, dan Tujuan Penyusunannya*  
*<https://money.kompas.com/read/2021/03/01/233100426/apa-itu-apbn--definisi-fungsi-dan-tujuan-penyusunannya>. Penulis : Muhammad Idris Editor : Muhammad Idris Download aplikasi Kompas.com untuk akses b.*
- Tysara, L. (2021). *Pengertian APBN, Fungsi, Landasan Hukum, dan Peranannya. Liputan 6,Com, <https://ho>.*

## Profil Penulis



### **Anny Widiasmara**

Ketertarikan penulis terhadap ilmu ibidang Akuntansi dimulai pada saat awal kuliah di tahun 1994 silam. Dimana setelah lulus di Sekolah menengah Atas dimadiun jurusan IPA kemudian melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi S1 di STIE Malagkucecwara Malang dan berhasil lulus pada tahun 1998. Penulis menyelesaikan studi S2 di Magister Akuntansi Universitas sebelas Maret Surakarta dan sekarang mengambil program Doktoral Ilmu Akuntansi di Universitas Brawijaya Malang.

Penulis memiliki kepakaran dibidang Akuntansi keuangan, Akuntansi sektor publik dan Contollership. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku yang berkaitan dengan ilmu Akuntansi dan menjadi Pemateri di seminar baik yang diadakan di Internal kampus atau diluar kampus dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

Email Penulis: [anny.asmara@gmail.com](mailto:anny.asmara@gmail.com)



# TEKNIK AKUNTANSI KEUANGAN SEKTOR PUBLIK

**Umi Rahma Dhany, S.Pd., M.Pd.**

Universitas Panca Marga Probolinggo

## **Pendahuluan**

Ilmu Akuntansi ada untuk memberikan pertanggungjawaban dan akuntabilitas suatu badan usaha atas pengelolaan operasi usahanya terhadap stakeholder atau pihak yang memiliki kepentingan. Akuntansi merupakan sebuah proses mengidentifikasi, mencatat, mengklasifikasikan, memproses, dan menganalisa kejadian atau peristiwa ekonomi yang kemudian membentuk laporan yang berguna dalam pengambilan keputusan. Begitu pula pada entitas sektor publik, kehadiran akuntansi dapat membantu sektor publik mencapai tujuannya.

Mardiasmo (2018) akuntansi entitas publik merupakan suatu alat informasi sebagai penyedia informasi akuntabilitas dan pengendalian manajemen bagi pemerintah maupun publik. Akuntansi entitas publik adalah suatu bidang ilmu dalam akuntansi. Secara garis besar teknik penerapan akuntansi pada entitas sektor publik sama dengan metode dalam akuntansi keuangan entitas swasta yaitu terdiri dari 3 hal pengakuan, pengukuran dan pengungkapan. Namun demikian teknik ini perlu dibahas secara khusus untuk entitas sektor

publik karena memiliki karakteristik yang berbeda dari sektor swasta. Tujuan umum dalam penyajian akuntansi oleh pemerintah adalah memberikan informasi untuk pengambilan keputusan bidang ekonomi, sosial, maupun politik. Sistem akuntansi yang bermutu akan mengandung prinsip *stewardship* (pengelolaan) dan *accountability* (pertanggungjawaban) yang baik.

Penyusunan laporan keuangan sektor publik yang baik tidak lepas dari hambatan-hambatan yang ada, yaitu:

1. Objektivitas. Merupakan kendala utama dalam menciptakan laporan keuangan yang signifikan untuk disampaikan kepihak eksternal (stakeholder) suatu entitas.
2. Konsistensi. Laporan keuangan suatu entitas usaha harus memakai metode akuntansi yang sama.
3. Daya Banding. Laporan keuangan entitas publik harus memiliki daya banding dengan entitas sejenis tentang kinerja usahanya.
4. Tepat Waktu. Laporan keuangan harus dilaporkan secara akurat pada akhir waktu periodenya supaya dapat dipakai sebagai dasar pengambilan keputusan bidang ekonomi, sosial, dan politik.
5. Ekonomis dalam Pelaporan Akuntansi. Penyajian laporan keuangan entitas publik harus dilaporkan dengan biaya yang rendah dan itu merupakan hambatan yang harus ditangani karena semakin banyak informasi yang dibutuhkan maka semakin besar biaya yang dikeluarkan.
6. Materialitas. Sebuah laporan keuangan harus mengandung prinsip material yang artinya dengan penyajian laporan dapat membantu suatu pengambilan keputusan.

## **Standar Akuntansi Sektor Publik**

Standar akuntansi adalah pedoman atau dasar dasar untuk pembuatan dan pelaporan informasi keuangan entitas publik atau pemerintah dengan tujuan memberikan informasi pada para pengguna laporan keuangan. Standar akuntansi keuangan banyak diperlukan dalam bentuk menjaga konsistensi dalam pelaporan keuangan sehingga terjamin transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi sektor publik.

Terdapat beberapa kondisi yang harus dipikirkan dalam penetapan standar akuntansi yaitu:

1. Standar memberikan dasar penjelasan yang harus ditampilkan dalam laporan posisi keuangan, kinerja, maupun aktivitas sebuah entitas bagi seluruh pihak pihak yang berkepentingan.
2. Standar menyampaikan beberapa petunjuk dan dasar aktivitas bagi auditor yang mengharuskan melakukan pengujian secara akurat dan mandiri saat memakai keahlian dan kredibilitasnya saat memeriksa laporan suatu entitas serta saat memverifikasi kewajarannya.
3. Standar memberikan informasi mengenai beberapa data yang perlu dilaporkan terkait berbagai variabel yang wajib direkomendasikan dalam aspek perpajakan, peraturan, perencanaan serta peraturan ekonomi dan pengembangan kemampuan ekonomi serta sasaran yang berkaitan dengan kegiatan sosial lainnya.

Standar Akuntansi entitas Publik diatur dalam PP Republik Indonesia No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang ditegaskan dalam 8 pasal. SAP dijabarkan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Pernyataan tersebut harus digunakan oleh lembaga pemerintahan sebagai pedoman

dalam pembuatan laporan keuangan. Ada 2 dasar penerapan akuntansi sektor publik yaitu:

1. SAP berbasis Akruwal.

SAP berbasis akrual, adalah SAP yang memandang penerimaan, beban, aktiva, kewajiban dan ekuitas dalam laporan akuntansi berbasis akrual, juga menyetujui bahwa penerimaan, belanja, dan pengeluaran biaya dalam implementasi penarapan anggaran sesuai dengan dasar yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Dasar akrual bagi laporan posisi keuangan menyatakan bahwa aktiva, kewajiban, dan ekuitas dana ditetapkan dan ditulis pada saat terjadinya transaksi atau saat kondisi lingkungan berdampak pada kondisi finansial pemerintah, serta tidak memandang saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. SAP dengan dasar akrual bisa digunakan dalam lingkungan pemerintah pusat, daerah dan satuan entitas di lingkungan pusat/daerah.

2. SAP berbasis Kas.

Dasar akuntansi yang dipakai pada laporan akuntansi entitas publik yaitu menggunakan dasar kas dalam penetapan pendapatan, belanja, serta pembiayaan pada Laporan Realisasi Anggaran dan menggunakan dasar akrual untuk mengakui aktiva, kewajiban, dan ekuitas dalam Laporan Posisi Keuangan. Dasar kas yang digunakan pada Laporan Realisasi Anggaran menyatakan bahwa penerimaan/pendapatan diperhitungkan pada saat kas masuk di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diperhitungkan pada saat kas dibelanjakan dari rekening kas umum Negara/daerah.

## **Teknik Penyusunan Akuntansi Sektor Publik**

Menurut Yuesti dkk (2020:36) penyusunan laporan akuntansi sektor publik memiliki beberapa teknik yang dapat diadopsi, antara lain:

1. Akuntansi Dana.
2. Akuntansi Anggaran.
3. Akuntansi Komitmen.
4. Akuntansi Akrua
5. Akuntansi Kas.

Berdasarkan dari teknik penyusunan akuntansi tersebut diatas, tidak berbentuk *mutually exclusive*. Artinya, dapat memilih salah satu dari pemakaian teknik akuntansi. Jadi, suatu entitas publik bisa memakai metode akuntansi yang berbeda, atau dapat memakai teknik-teknik tersebut secara bersama-sama. Akuntansi komitmen, akuntansi kas, dan akuntansi akrual memiliki teknik yang tidak sama karena terdapat perbedaan saat mengakui pendapatan dan biaya. Contohnya pada saat mengakui pendapatan, metode pencatatannya berdampak terhadap dua hal, yaitu pada saat pengiriman barang dan faktur diterbitkan, dan juga saat terjadi pengiriman barang dan faktur dibayar.

### **Akuntansi Dana**

Teori akuntansi dan untuk tujuan bisnis untuk pertama kalinya dikembangkan oleh Vetter (Mardiasmo, 2009:152). Berdasarkan teori tersebut lalu dikembangkan lagi menjadi akuntansi dana yang diadopsi oleh organisasi non profit dan mempunyai arti dana kas. Pengertian dana mencakup (Sabeni dan Ghozali, 2008;10):

1. Kesatuan fiskal dan kesatuan akuntansi yang berdiri sendiri;

2. Terdapat sekumpulan rekening untuk mencatat mutasi kas dan/atau sumber-sumber lainnya yang bersifat saling berimbang;
3. Mempunyai tujuan penggunaan tertentu;
4. Ada ketentuan regulasi mengenai aturan undang - undang yang mengelola mengenai penyusunan dana dan pemakaiannya serta pembatas-pembatasnya.

Teori sumber daya keuangan menyebutkan bahwa dana yang disediakan oleh entitas nirlaba atau institusi pemerintah memiliki keterbatasan penggunaan. Terdapat dua macam dana yang bisa digunakan oleh suatu organisasi nonprofit, adalah sebagai berikut:

1. Dana yang bisa dibelanjakan (*expendable fund*): dipakai pada saat mencatat jumlah aset, utang, perubahan aset neto, dan sisa dana yang masih bisa dibelanjakan untuk aktivitas yang tidak mempunyai tujuan mencari laba. Model akuntansi dana ini dipakain oleh entitas pemerintahan (Mardiasmo, 2009: 153). Menurut (Nordiawan, 2009) dana yang bisa dibelanjakan yaitu dana yang disiapkan untuk membiayai kegiatan yang bersifat *non-profit oriented* yang merupakan bagian dari tujuan entitas sektor publik. Dana ini berasal dari pajak yang ditarik oleh pemerintah, bea ataupun sumber yang lainnya untuk membiayai jenis kegiatan yang memiliki sifat non bisnis. Contoh pengeluaran dari dana ini adalah penanggulangan bencana alam.
2. Dana yang tidak bisa dibelanjakan (*nonexpendable fund*): pendapatan, biaya, aset, utang, dan modal dicatat untuk aktivitas dengan tujuan mencari laba. Model dana ini biasanya digunakan pada organisasi bisnis (*proprietary funds*) (Mardiasmo, 2009: 153). Sedangkan menurut (Nordiawan, 2009) dana yang tidak bisa dibelanjakan adalah dana yang telah

dipisahkan untuk membiayai kegiatan-kegiatan yang bersifat mencari laba. Dana ini memiliki nama lain yaitu *revolving fund* karena fungsi dari pemerintah hanya memiliki peran serta dalam dana awal yang diharapkan dana tersebut berputar melalui pembayaran-pembayaran. Misalnya kegiatan penyediaan air bersih oleh entitas publik Perusahaan Air Minum Daerah.

Sumber daya memiliki beberapa bentuk, antara lain yaitu:

1. *Unrestricted* (sumber daya yang tidak terikat).

Sumber daya yang pemakaiannya tidak memiliki batasan dan digunakan untuk tujuan tertentu oleh penyumbang.

2. *Restricted* (sumber daya terikat).

Sumber daya yang memiliki batasan dalam pemakaiannya, antara lain yaitu:

- a. *Permanently Restricted* (Pembatasan Permanen).  
Sumber daya terikat ini yang telah ditunjuk oleh penyumbang untuk tetap dipertahankan secara konstan. OSP bisa menggunakan beberapa atau keseluruhan pendapatan ataupun manfaat ekonomi lainnya yang bermuasal dari sumber daya tersebut.
- b. *Temporarily Restricted* (Pembatasan Temporer).  
Penetapan pembatasan dari penyumbang supaya tetap dipertahankan sampai dengan periode tertentu atau sampai dengan terpenuhinya keadaan tertentu.

Secara garis besar sangat umum jika secara keseluruhan dana yang dipunyai oleh organisasi sektor publik memiliki tujuan (*purpose*) tersendiri dalam penggunaannya, baik karena faktor eksternal (*external restriction*), faktor internal (*management planning*), maupun karena

---

peraturan tertentu. Dalam sistem akuntansinya kemudian pemasukan yang dimiliki entitas sektor publik dikelompokkan ke dalam pos-pos dana sesuai dengan tujuan dan maksud tertentu. Metode akuntansi ini ditujukan sebagai sarana pengawasan terhadap dana tertentu apakah telah dipakai sesuai dengan tujuannya. Persamaan dasar Akuntansi Dana dalam akuntansi dana, adalah sebagai berikut:

$$\text{Aset} = \text{Kewajiban} + \text{Ekuitas Dana}$$

Sedangkan persamaan dasar akuntansi yang digunakan oleh perusahaan yang berfokus mencari laba, yaitu:

$$\text{Aset} = \text{Kewajiban} + \text{Ekuitas}$$

Rumus persamaan dasar akuntansi di atas memiliki perbedaan yang mendasar, yaitu pada nilai ekuitas perusahaan komersial merupakan kepemilikan oleh pemegang sahamnya. Sedangkan ekuitas dana tidak menunjukkan adanya kepemilikan oleh individu karena dalam entitas sektor publik tidak ada suatu kepemilikan individu.

### **Akuntansi Anggaran**

Akuntansi anggaran merupakan sebuah teknik penyusunan akuntansi yang dibuat oleh entitas sektor publik, terutama pemerintah yang dalam pencatatan dan penyajian laporan keuangannya memiliki jumlah yang sama dengan total anggarannya. Tujuan khusus dari penerapan teknik ini yaitu untuk melihat apakah penggunaan anggaran sudah sesuai dan dapat dikendalikan serta dipertanggungjawabkan kepatuhannya. Entitas sektor publik memberikan

informasi tentang anggaran dan realisasinya menggunakan dua kolom secara bersama-sama. Menurut Majid (2019:89) terdapat beberapa metode dalam teknik pencatatan, yaitu mendokumentasikan sebuah anggaran sebagai sebuah transaksi yang terpisah dan memperlakukan setiap akun anggaran sebagai akun buku besar tersendiri yang setara dengan akun lainnya, menempatkan sebuah transaksi yang terkait dengan anggaran sebagai akun di buku besar pembantu di setiap akun riilnya, membuat anggaran sebagai informasi yang terikat di setiap buku besar.

Terdapat beberapa pendapat yang mengatakan bahwa akuntansi anggaran tidak sama dengan akuntansi keuangan. Akuntansi anggaran lebih kepada perencanaan, sedangkan akuntansi keuangan atau akuntansi sektor publik lebih fokus kepada pembuatan dan pelaporan keuangan (Firdaus *dkk.*, 2006:74). Meskipun memiliki penyebutan akuntansi anggaran, tetapi teknik pengerjaan berbeda dengan keuangan karena tidak memenuhi konsep akuntansi sebagai pelaporan. Akuntansi anggaran merupakan bagian dari disiplin administrasi publik dan bukan termasuk keluarga besar ilmu akuntansi (Firdaus *dkk.*, 2006:74).

### **Akuntansi Komitmen**

Teknik yang digunakan dalam sistem akuntansi komitmen adalah mengakui transaksi ketika pesanan dibuat atau diterima tidak saat kas masuk atau keluar ataupun faktur diterima atau dikirimkan. Teknik ini mengakui pendapatannya pada saat faktur dikeluarkan. Akuntansi komitmen dapat digunakan bersama-sama akuntansi kas atau akuntansi akrual dan terkadang hanya dapat menjadi bagian dari struktur akuntansi pokok yang dipakai oleh suatu entitas. Tujuan khusus dari akuntansi komitmen adalah untuk kontrol anggaran, supaya pengelola bisa mengontrol sebuah anggaran, maka

---

penting untuk melihat seberapa banyak anggaran yang sudah dipakai apabila dihitung sesuai dengan pesanan yang telah dikeluarkan.

### **Akuntansi Akrual**

Akuntansi akrual dinilai makin efektif dan efisien dari pada akuntansi kas. Teknik dalam akuntansi berbasis akrual dapat menggambarkan sebuah kerangka yang lengkap terhadap laporan posisi keuangan pemerintah, dapat menyajikan informasi tentang data keuangan secara akurat dan komprehensif, bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah secara efektif, dan menghasilkan data yang penting untuk proses pertimbangan dalam hal ekonomi, sosial, dan politik. Basis akrual yang digunakan sedikit memiliki perbedaan antara proprietary fund (*full accrual*) dan governmental fund (*modified accrual*) dikarenakan biaya (*expense*) dalam proprietary fund dihitung, sedangkan expenditure dipusatkan pada general fund. Beban adalah Biaya atau sumber daya yang dihabiskan dalam rentang waktu akuntansi. Pengeluaran adalah sejumlah kas yang dihabiskan atau akan dihabiskan dalam rentang waktu akuntansi. Karena governmental fund tidak mempunyai sebuah catatan modal dan kewajiban (ditulis/dikelompokkan dalam aset tetap dan kewajiban jangka panjang), expenditure yang diukur, bukan *expense*. Perbedaan antara akuntansi berbasis kas dengan akuntansi berbasis akrual dapat dilihat sebagai berikut (Yuesti *dkk*, 2020:38):

1. Basis Kas: Penerimaan kas – Pembayaran kas = Selisih kas
2. Basis Akrual: Pendapatan (*income*) – Biaya-biaya = Rugi/laba
3. Pendapatan: Perolehan kas dalam satu rentang waktu akuntansi – saldo awal piutang + saldo akhir piutang.

4. Biaya: kas yang dibelanjakan dalam satu rentang waktu akuntansi – saldo awal utang + saldo akhir utang.

Penerimaan antara kas dan hak untuk mendapatkan kas, serta pengeluaran kas dan kewajiban untuk membayarkan kas dibedakan dalam pencatatan akuntansi berbasis akrual. Sehingga, sistem akrual mengakui pendapatan dan biaya ketika didapatkan (earned) atau pada saat terjadi (incurred), bukan saat kas sudah diterima atau dibelanjakan.

### **Akuntansi Kas**

Penggunaan dari akuntansi kas yaitu mencatat pendapatan saat kas masuk, dan mencatat sebagai pengeluaran saat kas dibelanjakan. Keunggulan dari dasar akuntansi kas adalah menggambarkan pengeluaran yang sebenarnya, konkret dan rasional. Namun, GAAP tidak merekomendasikan penyusunan laporan akuntansi dengan basis kas sebab tidak bisa menggambarkan kapasitas yang sesungguhnya. Dengan dasar kas, tingkat ketepatan dan efisien suatu rencana kegiatan, program, atau aktivitas tidak dapat dinilai dengan baik. Sebagai contoh, penerimaan kas dari transaksi utang akan ditulis sebagai penerimaan (revenue) bukan sebagai utang. Untuk mengoreksi hal tersebut, kebanyakan sistem akuntansi berbasis kas bukan hanya menerima kas saja, juga mengakui aset dan kewajiban yang muncul sebelum terjadi transaksi kas.

### **Sistem Pencatatan**

Definisi dari Akuntansi Sektor Publik hampir sama dengan Akuntansi Keuangan sektor swasta yaitu mengidentifikasi berbagai peristiwa ekonomi melalui proses pengukuran, pencatatan, penggolongan, dan peringkasan yang diintegrasikan dan disajikan dalam bentuk laporan keuangan. Dalam sebuah proses

akuntansi terdapat proses pencatatan. Dimana sistem pencatatan dalam akuntansi di bagi menjadi 3 jenis, antara lain:

1. *Single Entry*

Sistem pencatatan ini dikenal sebagai pencatatan sederhana atau tata buku. Sesuai dengan namanya bahwa setiap transaksi yang berhubungan dengan aliran kas hanya dicatat satu kali pada saat terjadi transaksi yang menyebabkan kas masuk atau kas keluar. Sistem pencatatan *single entry* dilihat dari cara penyusunannya sangat sederhana dan mudah dipahami. Namun demikian sistem ini memiliki beberapa kelemahan, antara lain mudah terjadinya penyelewengan dana karena tidak dicatat secara runtut, kurang efisien dalam penyusunan laporan, dan sulit untuk dikontrol. Maka dari itu sistem pencatatan ini ditingkatkan menjadi sistem pencatatan *double entry* yang dikenal dengan akuntansi.

2. *Double Entry*

Sistem pencatatan ini sering disebut sebagai pencatatan tata buku berpasangan yaitu sebuah sistem dimana transaksi keuangan dicatat kedalam 2 akun atau lebih. Sehingga dalam sistem ini mengenal 2 sisi sifat yaitu sisi debit pada sebelah kanan dan sisi kredit pada sebelah kiri. Setiap pencatatan transaksi harus seimbang sesuai dengan rumus persamaan dasar akuntansinya seperti yang tercermin di bawah ini.

$$\text{Aset} = \text{Kewajiban} + \text{Ekuitas}$$

atau untuk entitas sektor publik

$$\text{Aset} + \text{Belanja} = \text{Kewajiban} + \text{Ekuitas Dana}$$

Sistem pencatatan *double entry* pada entitas sektor publik sama dengan entitas swasta dimana transaksi yang menyebabkan kelompok aset bertambah akan dicatat pada sisi debit dan transaksi yang menyebabkan kelompok aset berkurang dicatat pada sisi kredit begitu pula dengan belanja pemerintah. Sementara untuk kelompok di sisi kanan seperti kewajiban, ekuitas dana, dan pendapatan dicatat pada sisi kredit bila terdapat transaksi yang mengakibatkan bertambah dan dicatat di sisi debit bila menyebabkan transaksi berkurang.

### 3. *Triple Entry*

Pada dasarnya sistem pencatatan ini sama dengan sistem pencatatan *double entry* hanya ditambah dengan pencatatan buku anggaran. Penggunaan sistem ini tetap mencatat menggunakan *double entry* pada entitas pemerintahan, tetapi pejabat penata usahaan keuangan (PPK), satuan kerja pemerintah daerah (SKPD) maupun staf keuangan atau satuan kerja pengelola keuangan daerah (SKPKD) ikut mendokumentasikan transaksi tersebut pada buku anggaran, yang nantinya pencatatan itu berdampak pada saldo anggaran. Oleh karena itu, saat teknik prosedur pencatatan *double entry* dikerjakan, maka sub bagian pembukuan (bagian keuangan) pemerintah daerah juga mendokumentasikan transaksi tersebut pada buku anggaran sehingga pencatatan akan berdampak pada sisi anggaran.

### **Fokus Pengukuran**

Akuntansi keuangan sektor publik adalah bagian dari ilmu akuntansi yang didalamnya juga terdapat proses akuntansi seperti identifikasi, pengukuran, pencatatan dan penyajian peristiwa-peristiwa ekonomi yang ada di entitas sektor publik. Proses identifikasi adalah bagian

dari proses akuntansi yang mengelompokkan dan membedakan peristiwa ekonomi yang dapat mengubah data keuangan dan yang tidak. Peristiwa ekonomi yang dapat mengubah data keuangan adalah segala aktivitas yang berhubungan dengan data yang merubah aliran kas dan harta sebuah entitas. Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) No.71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan, pengukuran adalah sebuah prosedur pengakuan nilai uang dan menempatkan setiap akun dalam laporan keuangan. Pengukuran rekening-rekening dalam laporan keuangan memakai pandangan historis atau sebesar nilai wajarnya. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sejumlah nilai wajar pada kompensasi yang diberikan untuk mendapatkan harta/aktiva tersebut. Kewajiban didokumentasikan sejumlah nilai wajar sumber daya ekonomi yang dipakai pemerintah dalam pemenuhan Utang tersebut atau nilai nominal. Pengukuran akun-akun pada laporan keuangan entitas publik memakai mata uang rupiah. Kegiatan yang memakai mata uang asing harus ditransformasikan terlebih dahulu dan kemudian dinyatakan dalam mata uang rupiah.

### **Basis Akuntansi**

Salah satu rangkaian terpenting dalam proses pencatatan akuntansi yaitu permasalahan mengenai pengakuan (*recognition*). Sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010, pengakuan pada proses pencatatan akuntansi adalah rangkaian pemenuhan penetapan standar dari suatu kejadian ataupun peristiwa saat melakukan pencatatan proses akuntansi kemudian bakal menjadi sebuah potongan yang menyempurnakan unsur dari kelompok aktiva, hutang, ekuitas dana, penerimaan, belanja dan pembiayaan, yang terekam dalam pengakuan sehingga dapat ditarik kesimpulan kapan sebuah transaksi dapat dicatat. Maka dari itu, dalam menentukan pencatatan

sebuah transaksi keuangan tersebut, digunakan basis/dasar pencatatan akuntansi. Kumpulan dari berbagai standar akuntansi yang telah ditetapkan mengenai kapan sebuah transaksi ataupun peristiwa akan berdampak pada perubahan keuangan harus diakui dengan tujuan untuk pembuatan laporan keuangan merupakan definisi dari basis akuntansi. Secara umum, basis akuntansi dibagi menjadi dua jenis yaitu basis kas dan basis akrual. Namun, basis akuntansi pada entitas sektor publik, dalam hal ini pemerintah, mencakup basis kas, basis kas modifikasian, basis kas menuju akrual dan basis akrual. Jenis-jenis basis akuntansi dapat dibedakan menjadi beberapa jenis, yaitu:

#### 1. Basis Kas

Pada jenis basis yang pertama yaitu basis kas hanya mengakui aliran kas yang diterima dan aliran kas yang dibayarkan. Basis kas ini menentukan bahwa pengakuan terhadap sebuah transaksi ekonomi hanya dilaksanakan sebatas apabila transaksi itu memunculkan yang menyebabkan terjadinya perubahan kas. Namun bila suatu transaksi tidak atau belum merubah posisi kas maka transaksi tersebut tidak perlu dicatat pada laporan akuntansi. Basis kas dipakai pada berbagai entitas sektor publik. Keutamaan dari penggunaan basis kas yaitu menggambarkan berbagai pengeluaran yang aktual, riil dan objektif. Namun penggunaan dari basis kas ini, suatu kegiatan tidak dapat diukur dengan baik secara efektif dan efisien. Oleh karena itu, dari basis kas munculah basis kas modifikasian di mana entitas tidak hanya mengakui kas saja, akan tetapi juga aktiva dan kewajiban yang muncul.

## 2. Basis Kas Modifikasian.

Menurut butir (12) dan (13) Lampiran XXIX (tentang Kebijakan Akuntansi) Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 disebutkan bahwa basis kas modifikasian (modified cash basis) merupakan campuran pengakuan basis kas dengan basis akrual. Sebuah transaksi penerimaan ataupun pembayaran kas didokumentasikan pada saat uang masuk atau dibayar sedangkan di akhir kurun waktu akuntansi dibuat proses penyesuaian untuk mengakui transaksi dan peristiwa dalam periode berjalan walaupun pemasukan atau pengeluaran kas dari transaksi dan peristiwa yang dimaksud belum terjadi. Oleh karena itu, penggunaan basis akuntansi mengharuskan bendahara pengeluaran mendokumentasikan transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan mengerjakan penyesuaian pada akhir periode anggaran berdasarkan basis akrual.

## 3. Basis Kas Menuju Akrual.

Pada saat penerimaan, belanja, dan pembiayaan direkam sebagai basis kas, sedangkan aktiva, kewajiban dan ekuitas dana direkam dengan basis akrual maka hal ini merupakan definisi basis kas menuju akrual menurut PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Oleh karena itu, pada PP No. 24 Tahun 2005, laporan keuangan entitas publik khususnya pemerintahan hanya berupa laporan realisasi anggaran, laporan posisi keuangan, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Basis kas untuk laporan realisasi anggaran mempunyai arti bahwa pendapatan diakui pada saat kas masuk dan belanja diakui pada saat terjadi pengeluaran kas. Sedangkan basis akrual untuk laporan posisi keuangan menyebutkan bahwa aktiva, hutang dan ekuitas dana diakui dan dicatat

pada saat terjadinya transaksi atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Governmental Accounting Standards Board (GASB) merekomendasikan penerapan basis akuntansi yang tidak murni berdasarkan basis kas dan basis akrual.

### **Daftar Pustaka**

- Firdaus, Ahmad Dunia., Wasilah Abdullah., Catur Sasongko. 2006. Akuntansi Biaya. Jakarta: Salemba Empat.
- Jamaluddin, Majid. 2019. Akuntansi Sektor Publik. Sulawesi Selatan: Pusaka Almaida.
- Mardiasmo. 2018. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: Andi Yogyakarta.
- Nordiawan, Deddi. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Sabeni, Arifin dan Ghozali, I. 2008. Pokok- Pokok Akuntansi Pemerintah. BPFE: Yogyakarta.
- Yuesti, Anik., Ni Luh Putu Sandra Sandrya Dewi., I Gusti Ayu Asri Pramesti. 2020. Akuntansi Sektor Publik. Bali: CV. Noah Aletheia.

### **Profil Penulis**



#### **Umi Rahma Dhany**

Penulis lahir bertempat di Probolinggo, 12 April 1989. Penulis mulai tertarik dengan ilmu akuntansi pada tahun 2004 saat mulai masuk Sekolah Menengah Atas. Hal tersebut kemudian dilanjutkan saat lulus dari SMA Katolik Mater Dei Probolinggo pada tahun 2007 untuk melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi Strata 1 di prodi Pendidikan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Malang pada tahun 2011. Pada tahun berikutnya, tepatnya tahun 2012 penulis melanjutkan studi Strata 2 di prodi Pendidikan Ekonomi program pasca sarjana Universitas Negeri Malang dan berhasil lulus pada tahun 2014. Tahun 2021, Penulis sedang melanjutkan studi Doktoral di prodi Ilmu Ekonomi Universitas Merdeka Malang.

Penulis bekerja sebagai dosen di lingkungan Universitas Panca Marga Probolinggo mulai tahun 2013 sampai dengan sekarang. Saat ini penulis menjadi Ketua Badan Gugus Kendali Mutu tingkat Fakultas. Penulis memiliki kepakaran pada bidang ilmu akuntansi dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis berhasil mendapatkan sertifikat dosen profesional ditahun 2017. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi.

Email Penulis: rahmadhany@upm.ac.id

# LAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK

**Siswadi Sululing, SE., M.Ak., Ak., CA., ASEAN CPA., C.FTax**

Universitas Muhammadiyah Luwuk

## **Pendahuluan**

Sektor publik merupakan organisasi yang kompleks dan heterogen. Kompleksitas sektor publik tersebut menyebabkan kebutuhan informasi untuk perencanaan dan pengendalian manajemen lebih bervariasi. Demikian juga bagi stakeholder sektor publik, mereka membutuhkan informasi yang lebih bervariasi, handal, dan relevan untuk pengambilan keputusan. Tugas dan tanggung jawab akuntan sektor publik adalah menyediakan informasi baik untuk memenuhi kebutuhan internal organisasi maupun kebutuhan pihak eksternal. Akuntansi sektor publik memiliki peran utama untuk menyediakan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Akuntansi dan laporan keuangan mengandung pengertian sebagai suatu proses pengumpulan, pengolahan, dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi. Oleh karena itu, kebutuhan informasi di sektor publik lebih bervariasi, informasi tidak terbatas pada informasi keuangan yang dihasilkan dari sistem akuntansi organisasi. Informasi *non moneter* seperti

ukuran *output* pelayanan harus juga dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan.

Organisasi sektor publik dituntut dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal, seperti Laporan Defisit, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Laba/Rugi, Laporan Aliran Kas, Neraca, Serta Laporan Kinerja yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan non finansial. Bentuk Laporan keuangan sektor publik pada dasarnya dapat diadaptasikan dari laporan keuangan sektor swasta yang disesuaikan dengan sifat dan karakteristik sektor publik serta mengakomodasi kebutuhan pemakai laporan keuangan sektor publik. Namun, laporan keuangan sektor publik tidak dapat begitu saja disamakan dengan laporan keuangan di sektor swasta baik formal maupun elemennya. Hal ini disebabkan organisasi sektor publik memiliki batasan-batasan berupa pertimbangan *non* moneter, seperti pertimbangan sosial dan politik (Yuesti, 2020).

### **Pengertian Sektor Publik**

Sektor publik merupakan organisasi yang kompleks dan heterogen, yang menyebabkan kebutuhan informasi untuk perencanaan dan pengendalian manajemen lebih bervariasi. Tidak sebatas informasi finansial saja tetapi juga informasi *non* finansial. Jadi Laporan Keuangan Sektor Publik adalah Komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Akuntansi sektor publik memiliki peran utama untuk menyiapkan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik.

---

## **Peraturan Pemerintah Tentang Laporan Keuangan Sektor Publik**

1. Peraturan Tentang Pemerintah dan DPR-RI telah mengeluarkan UU Nomor 22 tahun 1999 (diganti UU No. 32/ 2004) tentang pemerintah daerah dan UU No. 25 tahun 1999 (diganti UU No.33/ 2004) tentang pertimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah. Undang- Undang tersebut sistem pemerintahan sentralisasi menjadi desentralisasi, yaitu adanya pelaksanaan desentralisasi fiskal dan otonomi daerah.
2. Reformasi di bidang pengelolaan keuangan yaitu terbitnya tiga paket peraturan keuangan Negara yang meliputi; UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU No.15 Tahun 2005 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara.
3. Sebagai pelaksana otonomi dan pengelola keuangan, Pemerintah Daerah harus menyampaikan laporan keuangan atas pelaksanaan APBN/APBD sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (UU No.17/2003).
4. Peraturan PP No.71 Tahun 2010  
Tentang SAP Berbasis Akruwal baik pada Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah, dengan direvisinya tentang Standar Akuntansi Pemerintah, membawa beberapa perubahan dalam standar dan mekanisme penyajian laporan keuangan di pemerintah, serta didukung dengan ditetapkannya Permendagri No.64 Tahun 2013 Pasal 10 ayat (2) yang menyatakan penerapan SAP berbasis akrual pada pemerintah daerah paling lambat mulai tahun anggaran 2015, untuk menerapkan SAP berbasis akrual dalam penyajian laporan keuangannya.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Berdasarkan Peraturan Pemerintah tersebut sistem akuntansi pemerintah yang digunakan adalah basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*). Basis kas digunakan untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran, sedangkan basis akrual digunakan untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca.

Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar (Permendagri No.64 Tahun 2013 Pasal 1 ayat 10). Perubahan akuntansi berbasis kas menjadi akrual bukan sekedar masalah teknis pencatatan transaksi dan menyajikan laporan keuangan, tetapi membutuhkan kebijakan akuntansi (*accounting policy*), perlakuan akuntansi untuk suatu transaksi (*accounting treatment*), pilihan akuntansi (*accounting choice*), serta mendesain atau menganalisis sistem akuntansi yang ada. Oleh karenanya, proses pelaporan keuangan pemerintah harus dikerjakan oleh Sumber daya Manusia yang memiliki kompetensi agar mampu menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan sektor Publik yang berkualitas.

### **Tujuan Dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik**

1. Tujuan Laporan Keuangan Sektor Publik
  - a. Laporan Keuangan organisasi nonbisnis hendaknya dapat memberikan informasi yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan yang rasional mengenai alokasi sumber daya organisasi
  - b. Memberikan informasi untuk membantu dalam menilai pelayanan yang diberikan oleh organisasi

nonbisnis serta kemampuannya untuk melanjutkan memberi pelayanan tersebut.

- c. Memberikan informasi yang bermanfaat dalam menilai kinerja manajer organisasi nonbisnis atas pelaksanaan tanggung jawab pengelolaan serta aspek kinerja lainnya.
  - d. Memberikan informasi mengenai sumber daya ekonomi, kewajiban, kekayaan bersih, pengaruh dari transaksi, peristiwa dan kejadian ekonomi yang mengubah sumber daya dan kepentingan sumber daya.
  - e. Memberikan informasi mengenai kinerja organisasi selama 1 periode.
  - f. Memberikan informasi mengenai bagaimana organisasi memperoleh dan membelanjakan sumber daya kas, mengenai utang dan pembayaran kembali utang, dan mengenai faktor-faktor yang dapat memengaruhi likuiditas organisasi
  - g. Memberikan penjelasan dan interpretasi untuk membantu pengguna dalam memahami informasi keuangan yang diberikan.
2. Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik
- a. Kepatuhan dan Pengelolaan (*Compliance and Stewardship*)  

Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.

b. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (*Accountability and Retrospective Reporting*)

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati tren antarkurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada.

c. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*Planning and Authorization Information*)

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang dan memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.

d. Kelangsungan Organisasi (*Viability*)

Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pengguna dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang.

e. Hubungan Masyarakat (*Publik Relation*)

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pengguna yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat, serta sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

Tabel 6.1 Perbedaan Laporan Keuangan Sektor Publik (Dep. Pemerintah) dan Swasta

<b>Laporan Departemen Pemerintah</b>	<b>Laporan Sektor Swasta</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Fokus finansial dan politik.</li> <li>2. Kinerja secara finansial dan non finansial.</li> <li>3. Pertanggungjawaban kepada parlemen masyarakat luas.</li> <li>4. Berfokus pada bagian organisasi.</li> <li>5. Melihat ke masa depan secara detail.               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Aturan pelaporan ditentukan oleh Departemen Keuangan.</li> <li>b. Laporan diperiksa oleh <i>treasury</i>.</li> <li>c. <i>Cash accounting</i>.</li> </ol> </li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Fokus financial.</li> <li>2. Sebagian besar diukur secara finansial.</li> <li>3. Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditur.</li> <li>4. Berfokus pada organisasi secara keseluruhan.</li> <li>5. Tidak dapat melihat masa depan secara detail.               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Aturan pelaporan ditentukan oleh UU, standar akuntansi, pasar modal, dan praktik akuntansi.</li> <li>b. Laporan keuangan diaudit oleh auditor independen.</li> <li>c. <i>Accrual Accounting</i>.</li> </ol> </li> </ol>

3. Persamaan Laporan Keuangan Sektor Publik dan Swasta
  - a. Dokumen-dokumen sumber.
  - b. Berperan sebagai hubungan masyarakat.
  - c. Membutuhkan standar akuntansi sebagai pedoman.

**Komponen-Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik**

Komponen-komponen laporan keuangan sektor publik yang lengkap meliputi:

1. Laporan Posisi Keuangan (Neraca)

Laporan Posisi Keuangan (Neraca) adalah laporan keuangan yang menyajikan posisi aktiva, hutang, dan modal pemilik pada satu saat tertentu.

2. Laporan Kinerja Keuangan (Laporan Surplus-Defisit).

Laporan Kinerja Keuangan (Laporan Surplus-Defisit) atau Laporan Profit dan Loss adalah laporan keuangan yang menyajikan pendapatan dan biaya selama periode tertentu.

3. Laporan Perubahan dalam Aset/Ekuitas Neto.

Laporan Perubahan dalam Aset/Ekuitas Neto menyajikan total surplus/defisit neto untuk suatu periode; pendapatan dan biaya lainnya yang diakui secara langsung sebagai perubahan dalam aset/akuitas neto; dan, setiap kontribusi oleh, dan kepada, pemilik dalam kapasitasnya pemilik.

4. Laporan Arus Kas;

Laporan Arus Kas menyajikan informasi tentang penerimaan dan pengeluaran kas selama satu periode tertentu.

5. Kebijakan Akuntansi dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Catatan atas laporan keuangan dari entitas harus:

- a. Menyajikan informasi mengenai dasar penyusunan laporan keuangan, dan kebijakan akuntansi spesifik yang dipilih serta diterapkan

terhadap transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa penting lainnya.

- b. Mengungkapkan informasi yang diwajibkan oleh standar Akuntansi Keuangan Sektor Publik, yang tidak disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan kinerja keuangan, laporan arus kas, dan laporan perubahan aset/ ekuitas neto; dan
- c. Menyediakan informasi yang tidak disajikan pada laporan keuangan, namun persyaratan penyajian wajar tetap diterapkan

### **Pemakai Laporan Keuangan Sektor Publik**

Pemakai laporan keuangan sektor publik dapat diidentifikasi dengan menelusuri siapa yang menjadi stakeholder organisasi.

1. Menurut Drebin *et al.* (1981) mengidentifikasi terdapat sepuluh kelompok pemakai laporan keuangan antara lain:
  - a. Pembayar pajak (*tax payers*)
  - b. Pemberi dana bantuan (*grantor*).
  - c. Investor.
  - d. Pengguna jasa (*fee-paying service recipients*)
  - e. Karyawan/ pegawai
  - f. Pemasok (*vendor*)
  - g. Dewan legislatif
  - h. Manajemen
  - i. Pemilih (*voters*)
  - j. Badan pengawas (*oversight bodies*)

Pengklasifikasian tersebut didasarkan atas pertimbangan bahwa pembayar pajak, pemberi dana

---

bantuan, investor, dan pembayar jasa pelayanan merupakan sumber penyedia keuangan organisasi, karyawan dan pemasok merupakan penyedia tenaga kerja dan sumber daya material, dewan legislative, dan manajemen membuat keputusan alokasi sumber daya, dan aktivitas mereka semua diawasi oleh pemilih dan badan pengawas, termasuk level pemerintahan yang lebih tinggi.

2. Anthony mengklasifikasikan pemakai laporan keuangan sektor publik menjadi lima kelompok, yaitu:
  - a. Lembaga pemerintah (*governing bodies*)
  - b. Investor dan kreditor
  - c. Pemberi sumber daya (*resourceproviders*)
  - d. Badan pengawas (*oversight bodies*)
  - e. Konstituen

Jadi Pemakaian Laporan keuangan sektor publik Menurut Anthony adalah dengan mempertimbangkan semua organisasi nonbisnis, bukan untuk organisasi pemerintahan saja.

3. Drebin *et al* mengklasifikasikan pemakai laporan keuangan untuk sektor pemerintahan saja.
4. Menurut Hanley *et al* (1992) mengklasifikasikan pengguna laporan keuangan sektor publik menjadi dua belas kelompok, yaitu:
  - a. Anggota terpilih (*elected members*)
  - b. Masyarakat sebagai pemilih dan/atau pembayar pajak
  - c. Pelanggan atau klien
  - d. Karyawan/pegawai
  - e. Pelanggan dan pemasok

- f. Pemerintah
  - g. Pesaing (*competitors*)
  - h. Regulator
  - i. Pemberi pinjaman (*leaders*)
  - j. Donor dan sponsor
  - k. Investor atau patner bisnis
  - l. Kelompok penekan lainnya
5. Borgonovi dan Anessi-Pessina (1997) pemakai laporan keuangan sektor publik menurut:
- a. Masyarakat pengguna jasa publik
  - b. Masyarakat pembayar pajak
  - c. Perusahaan dan organisasi sosial ekonomi yang menggunakan pelayanan publik sebagai input atas aktivitas organisasi
  - d. Bank dan masyarakat sebagai kreditor pemerintah
  - e. Badan-badan internasional, seperti Bank Dunia, IMF, ADB, PBB, dsb.
  - f. Investor asing dan *Country Analyst*
  - g. Generasi yang akan datang
  - h. Lembaga Negara
  - i. Kelompok Politik (Partai Politik)
  - j. Manajer publik (Gubernur, Bupati, Direktur BUMN/BUMD)
  - k. Pegawai pemerintah \

6. Menurut Serikat dagang sektor publik *Governmental Accounting Standards Board* (GASB) pemakai laporan keuangan pemerintah menjadi tiga kelompok besar, yaitu:
  - a. Masyarakat yang kepadanya pemerintah bertanggungjawab,
  - b. Legislatif dan Badan Pengawasan yang secara langsung mewakili rakyat,
  - c. Investor dan kreditor yang memberi pinjaman dan/atau berpartisipasi dalam proses pemberian pinjaman.

### **Hak dan Kebutuhan Pemakai Laporan Keuangan**

Pada dasarnya masyarakat (publik) memiliki hak dasar terhadap pemerintah yaitu:

1. Hak untuk mengetahui (*right to know*), yaitu mengetahui kebijakan pemerintah Mengetahui keputusan yang diambil pemerintah mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu.
2. Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*), yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik.
3. Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listened to*). Kebutuhan informasi pemakai laporan keuangan pemerintah, yaitu:
  - a. Masyarakat pengguna pelayanan publik membutuhkan informasi atas biaya, harga, dan kualitas pelayanan yang diberikan.
  - b. Masyarakat pembayar pajak dan pemberi bantuan ingin mengetahui keberadaan dan penggunaan dana yang telah diberikan. Publik ingin

mengetahui apakah pemerintah telah melakukan ketaatan fiskal dan ketaatan pada peraturan perundangan atas pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan.

- c. Parlemen dan kelompok politik memerlukan informasi keuangan untuk melakukan fungsi pengawasan, mencegah terjadinya laporan yang bias atas kondisi keuangan pemerintah, dan penyelewengan keuangan negara.
- d. Manajer publik membutuhkan informasi akuntansi sebagai komponen sistem informasi manajemen untuk membantu perencanaan dan pengendalian organisasi, pengukuran kinerja, dan membandingkan kinerja organisasi antar kurun waktu dan dengan organisasi lain yang sejenis.
- e. Pegawai membutuhkan informasi atas gaji dan manajemen kompensasi.

### **Bentuk Laporan Keuangan Sektor Publik**

1. Laporan Keuangan Neraca adalah laporan yang menggambarkan posisi keuangan Pemerintah Pusat mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal 31 Desember 20xx.

## 2. Tabel 6.2 Laporan Posisi Keuangan (Neraca)

Per, 31 Desember 20XX

(dalam ribuan rupiah)

<b>ASET</b>		
<b>Aset lancar</b>		
Kas dan setara kas	xxx	
Piutang	xxx	
Persediaan	xxx	
Uang muka	xxx	
Investasi	xxx	
<b>Total Aset lancar</b>		xxx
<b>Aktiva Aset lancar</b>		
Piutang	xxx	
Investasi	xxx	
Aset keuangan lain nya	xxx	
Infrastruktur, pabrik dan peralatan	xxx	
Tanah dan bangunan	xxx	
<b>Aset Tidak Berwujud</b>		
Aset Nonkeuangan Lainnya	xxx	
<b>Total Aset Tidak Lancar</b>	xxx	
<b>Total Aset</b>		xxx
<b>Kewajiban</b>		
<b>Kewajiban lancar</b>		
Utang usaha	xxx	
Pinjaman jangka pendek	xxx	
Bagian lancar pinjaman jangka panjang	xxx	
Penyisihan	xxx	
Employee benefids	xxx	
Pensiun	xxx	
<b>Total kewajiban lancar</b>		xxx
<b>Kewajiban tidak lancar</b>		
Utang usaha	xxx	
Pinjaman	xxx	
Penyisihan	xxx	
Employee benefids	xxx	
Pensiun	xxx	
<b>Total kewajiban tidak lancar</b>		xxx
<b>Total kewajiban</b>		xxx
<b>Aset neto</b>		xxx
Aktivitas/ ekuitas neto	xxx	
Modal sumbangan	xxx	
Entitas pemerintah	xxx	
Cadangan	xxx	
Akuntansi surplus	xxx	
		xxx
Partisipasi minoritas		xxx
<b>Aset/ekuitas neto</b>		xxx

### 3. Laporan Kinerja Keuangan

Adalah laporan pendapatan dan biaya, laporan laba rugi, laporan operasi adalah laporan keuangan yang menyajikan pendapatan dan biaya selama satu tahun.

Tabel 6.3 Laporan Kinerja Keuangan  
Contoh Klasifikasi Biaya Menurut Fungsi  
Organisasi Sektor Publik  
Untuk tahun yang berakhir, 31 Desember 20XX  
(dalam ribuan rupiah)

Pendapatan Operasi	
Pajak	xxx
Batas jasa, denda, hukuman dan perizinan	xxx
Pendapatan dari transaksi pertukaran	xxx
Transfer dari entitas pemerintah lain	xxx
Pendapatan operasi lainnya	xxx
Total pendapatan operasi	xxx
<b>Biaya operasi</b>	
Jasa publik umum	xxx
Pertahanan	xxx
Keteraturan dan kemandirian publik	xxx
Pendidikan	xxx
Kesehatan	xxx
Proteksi/jaring pengaman social	xxx
Fasilitas masyarakat dan perumahan	xxx
Rekreasi, budaya dan agama	xxx
<b>Masalah ekonomi</b>	xxx
Proteksi lingkungan	xxx
Biaya ekonomi	xxx
Surplus (Defisit) dari aktiva operasi	xxx
Biaya bunga	(xxx)
Surplus penjualan properti, pabrik dan peralatan	xxx
<b>Pendapatan (biaya) total non-operasi</b>	xxx
<b>Surplus (Defisit) dari aktiva operasi</b>	xxx
Surplus (defisit) saham partisipasi minoritas	xxx
Surplus (defisit) neto Pos Luar Biasa	xxx
Pos luar biasa	xxx
<b>Surplus (defisit) neto selama periode berjalan</b>	xxx

Tabel 6.4 Laporan Kinerja Keuangan  
Contoh Klasifikasi Biaya Menurut Hakikat  
Organisasi Sektor Publik  
Untuk tahun yang berakhir, 31 Desember 20XX  
(dalam ribuan rupiah)

Pendapatan Operasi	
Pajak	xxx
Batas jasa, denda, hukuman dan perizinan	xxx
Pendapatan dari transaksi pertukaran	xxx
Transfer dari entitas pemerintah lain	xxx
Pendapatan operasi lainnya	xxx
Total pendapatan operasi	xxx
<b>Biaya operasi</b>	
Gaji, upah dan employee benefits	xxx
Grants dan pembayaran transfer lain	xxx
Perlengkapan dan barang konsumsi yang dipakai	xxx
Biaya penyusutan dan amortisasi	xxx
Biaya operasi lainnya	xxx
TOTAL BIAYA ORASI	xxx
Surplus/ (Defisit) dari Aktivitas Operasi	xxx
Biaya keuangan	(xxx)
Surplus penjualan properti, pabrik dan peralatan	xxx
Pendapatan (biaya) total monoperasi	xxx
Surplus/ (Defisit) dari Aktiva Biasa	xxx
Surplus/ (Defisit) saham partisipasi minoritas	xxx
Surplus/(Defisit) Neto Sebelumnya Pos Luar Biasa	xxx
Pos luar biasa	
Surplus/(Defisit) Neto selama Periode Berjalan	xxx

4. Laporan Arus Kas adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama TA 202X serta saldo kas dan setara kas pada tanggal 31 Desember 202X.

Tabel 6.5  
Laporan Arus Kas Menurut Metode Tidak Langsung  
Organisasi Sektor Publik  
Laporan Arus Kas  
Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 202X

ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI	
Surplus (defisit) dari aktivitas biasa	xxx
Amortisasi	xxx
Peningkatan penyisihan piutang ragu-ragu	xxx
Peningkatan utang	xxx
Peningkatan pinjaman	xxx
Peningkatan penyisihan terkait dengan biaya karyawan	xxx
Laba/rugi penjualan investasi	(xxx)
Peningkatan aktivitas lancar lainnya	(xxx)
Peningkatan investasi karena evaluasi	(xxx)
Peningkatan piutang	(xxx)
Pos luar biasa	
ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI	
Pembelian bangunan dan peralatan	(xxx)
penjualan bangunan dan peralatan	xxx
Hasil penjualan investasi	xxx
Pembelian sekuritas mata uang asing	(xxx)
Arus kas neto dari aktivitas investasi	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS PEMBIAYAAN	xxx
Penerimaan dari pinjaman	xxx
Pembayaran kembali pinjaman	(xxx)
Distribusi/ dividen kepada pemerintah	(xxx)
Arus kas neto dari aktivitas pembiayaan	xxx

Tabel 6.6 Laporan Arus Kas Menurut Metode Langsung  
Entitas Sektor Publik  
Laporan Arus Kas  
Untuk tahun yang berakhir, 31 Desember 202X  
(dalam ribuan rupiah)

<b>ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI</b>	
Penerimaan Perpajakan Perpajakan	xxx
Penjualan barang dan jasa	xxx
Hibah	xxx
Penerimaan bunga	xxx
<b>Pembayaran</b>	
Pembayaran Biaya karyawan	(xxx)
Pensiunan	(xxx)
Penerima lainnya	(xxx)
<b>Arus kas neto dari aktivitas operasi</b>	(xxx)
<b>ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI</b>	(xxx)
Pembelian peralatan	(xxx)
Hasil penjualan peralatan	xxx
Hasil penjualan investasi	xxx
Pembelian sekuritas mata uang asing	(xxx)
Arus kas neto dari aktivitas investasi	xxx
<b>ARUS KAS DARI AKTIVITAS PEMBIAYAAN</b>	xxx
Penerimaan dari pinjaman	xxx
Pembayaran kembali pinjaman	(xxx)
Distribusi/deviden dari BUMD	xxx
<b>Arus kas neto dari aktivitas pembiayaan</b>	xxx
<b>Kenaikan/ (penurunan) neto kas dan setara kas</b>	xxx
<b>Kas dan setara kas awal periode</b>	xxx
<b>Kas dan setara kas akhirperiode</b>	xxx

### Kesimpulan

Akuntansi sektor publik memiliki peran utama untuk menyiapkan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Dilihat dari sisi internal organisasi laporan keuangan sektor publik merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Dari sisi eksternal, laporan keuangan merupakan alat pertanggungjawaban terhadap publik dan sebagai dasar untuk mengambil keputusan. Sesuai Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 Tahun

2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan basis akrual pada pemerintah daerah. Kondisi tersebut semakin memicu pemerintah agar meningkatkan semua kemampuannya guna menghadapi perubahan peraturan yang dinamis, agar pelaporan keuangan pemerintah juga semakin berkualitas dan memenuhi karakteristik kualitatifnya. Pada akhirnya pemerintah dapat mencapai akuntabilitas serta melaksanakan transparansi, karena mampu menyajikan laporan keuangan yang relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami oleh para penggunanya.

Peraturan PP No.71 Tahun 2010 Tentang SAP Berbasis Akrual baik pada Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah, dengan direvisinya tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, membawa beberapa perubahan dalam standar dan mekanisme penyajian laporan keuangan di pemerintah, serta didukung dengan ditetapkannya Permendagri No.64 Tahun 2013 Pasal 10 ayat (2) yang menyatakan penerapan SAP berbasis akrual pada pemerintah daerah paling lambat mulai tahun anggaran 2015, untuk menerapkan SAP berbasis akrual dalam penyajian laporan keuangannya. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

**Daftar Pustaka**

- Bastian, I. (2010). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga.
- Anik Yuesti, S. N. (2020). *Akuntansi Sektor Publik* . Bali: CV. Noah Aletheia.
- Kusufi, A. H. (2012). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga.
- Nordiawan, D. (2011). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

---

### Profil Penulis



**Siswadi Sululing, SE., M.Ak., Ak., CA., Asean CPA., C.FTax.**

Pendidikan S1 Akuntansi STIE YPUP Makassar, selesai tahun 1999, Pendidikan Magister Akuntansi (Maksi) Universitas Padjadjaran Bandung, selesai tahun 2012 dan Pendidikan Profesi Akuntan (PPAK) Universitas Widyatama Bandung, selesai tahun 2012.

Saat ini aktif bekerja sebagai Dosen Tetap pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Luwuk Banggai Sulawesi Tengah dengan mengajar mata kuliah Auditing, Teori Akuntansi, Metode Penelitian Akuntansi, Teori Portofolio dan Analisa Investasi, Sistem Pengendalian Manajemen dan Kewirausahaan serta Seminar Akuntansi Keuangan. Telah lulus sertifikasi profesional dosen tahun 2015, jabatan fungsional Lektor, berhasil menerima hibah riset PDP, Stranas, Riset Terapan dan Hibah PKM dari Kementerian Ristek/Brin. Telah menulis beberapa buku antara lain: Akuntansi Desa: Teori dan Praktek, Manajemen Distruption, Manajemen Sumber Daya Manusia (Manusia, Data dan Analysis), dan Sistem Informasi Akuntansi

Menjadi anggota utama Ikatan Akuntan Indonesia dan Sekretaris Forum Dosen Indonesia, DPD Sulawesi Tengah Tahun 2020-2024. Aktif sampai sekarang. Selain dosen juga melakukan jasa *assurance* di bidang audit, akuntansi dan pelaporan keuangan, pernah mengaudit beberapa perusahaan yang ada di Kabupanten Banggai. Saat ini sedang menempuh Pendidikan Doktor Ilmu Akuntansi (PDIA) pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar.

Email Penulis: [siswadi.sululin@gmail.com](mailto:siswadi.sululin@gmail.com)



## PENGUKURAN KINERJA SEKTOR PUBLIK

**Maya Novitasari, S.E., M.Ak.**

Universitas PGRI Madiun

**K**eberhasilan sebuah organisasi sektor publik tidak dapat diukur semata-mata dari perspektif keuangan. Surplus atau defisit dalam laporan keuangan tidak dapat menjadi tolak ukur keberhasilan organisasi sektor publik. Oleh sebab itu, aspek pertanggungjawabannya tidak cukup hanya berupa laporan keuangan, tetapi juga harus dilengkapi dengan laporan kinerja.

Pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk melakukan penilaian kinerja, yaitu untuk menilai sukses atau tidaknya suatu organisasi, program, atau kegiatan yang dilakukan oleh organisasi sektor publik. Pengukuran kinerja di sektor publik bukanlah hal yang mudah. Salah satu sebabnya adalah karena tidak adanya sebuah teknik atau cara yang baku untuk melakukannya.

### **Pengertian**

Pengukuran kinerja adalah proses menilai kemajuan pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan oleh organisasi guna mendukung pencapaian misi organisasi, termasuk menilai efisiensi dan efektifitas dari aktivitas-aktivitas organisasi. Pengukuran kinerja

merupakan proses mencatat dan mengukur pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian misi (*mission accomplishment*) melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa ataupun suatu proses.

Pengukuran kinerja sektor publik digunakan untuk menilai prestasi manajer dan unit organisasi yang dipimpinya. Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai Akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik. Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment systems*.

Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud (Mardiasmo, 2004):

1. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik dalam pemberian pelayanan publik.
2. Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.
3. Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Oleh pihak legislatif, ukuran kinerja digunakan untuk kelayakan biaya pelayanan (*cost of service*) yang

---

dibebankan kepada masyarakat pengguna jasa publik. Masyarakat tentu tidak mau terus menerus ditarik pungutan sementara pelayanan yang mereka terima tidak ada peningkatan kualitas dan kuantitasnya. Oleh karena itu, pemerintah berkewajiban untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik. Masyarakat menghendaki pemerintah dapat memberikan pelayanan yang lebih baik dengan biaya yang lebih rendah (*do more with less*).

Kinerja sektor publik bersifat multidimensional, sehingga tidak ada indikator tunggal yang dapat digunakan untuk menunjukkan kinerja secara komperhensif. Berbeda dengan sektor swasta karena sifat output yang dihasilkan sektor publik lebih banyak bersifat *ingtangible output*, maka ukuran finansial saja tidak cukup untuk mengukur kinerja sektor publik. Oleh karena itu, perlu dikembangkan ukuran kinerja non-finansial. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan ekonomis, efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik.

### **Tujuan Pengukuran Kinerja Sektor Publik**

Pengukuran kinerja merupakan salah satu alat pencapaian kinerja. Maka untuk dapat mencapai kinerja yang baik diperlukan tujuan yang jelas. Bila dilakukan secara berkesinambungan pengukuran kinerja akan memberikan umpan balik sehingga upaya perbaikan yang terus menerus akan mencapai keberhasilan yang perusahaan inginkan untuk kedepannya. Menurut Mardiasmo (2014) bahwa tujuan pengukuran kinerja sektor publik adalah :

1. Untuk mengkomunikasikan strategi dengan lebih baik (*top down and bottom up*).

2. Untuk mengukur kinerja finansial dan non-finansial secara berimbang sehingga dapat ditelusur perkembangan pencapaian strategi.
3. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan manajer bawah serta memotivasi dan untuk mencapai goal congruence.
4. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.
5. Untuk menciptakan Akuntabilitas Publik. Pengukuran kinerja merupakan salah satu alat untuk mendorong terciptanya Akuntabilitas Publik. Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas. Kinerja tersebut harus diukur dan dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja.

Setelah tujuan pengukuran kinerja dicapai maka perusahaan akan mendapat manfaat langsung yaitu seperti yang dikemukakan Mardiasmo (2014), bahwa:

1. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.
2. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang ditetapkan.
3. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.
4. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman secara objektif atas pencapaian yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.

5. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.
6. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.

Menurut Bastian (2014) mengemukakan bahwa tujuan atau manfaat dari pengukuran kinerja adalah bahwa:

1. Memastikan pemahaman para pelaksana dan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja.
  2. Memastikan tercapainya skema kinerja yang disepakati.
  3. Memonitor dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan skema kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.
  4. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas kinerja yang dicapai setelah dibandingkan dengan skema indikator kinerja yang telah disepakati.
  5. Menjadikan alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.
  6. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi.
  7. Membantu memahami proses kegiatan instansi perusahaan.
  8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.
  9. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan.
-

## 10. Menungkap masalah yang terjadi.

Dengan demikian menurut kedua kutipan diatas dapat penulis simpulkan bahwa penerapan skema indikator kinerja perlu adanya artikulasi dari tujuan, visi, misi, sasaran dan hasil program yang dapat diukur dan jelas manfaatnya. Karena akurasi keputusan dapat dihasilkan dengan dukungan informasi yang baik. Dengan adanya pengukuran kinerja sektor publik memberikan manfaat yang pasti terhadap jalannya kinerja pemerintah.

Organisasi sektor publik sering digambarkan tidak produktif, tidak efisien, selalu rugi, rendah kualitas, miskin inovasi dan kreativitas dan berbagai kritikan lainnya. Menyikapi hal tersebut, di atas maka penilaian kinerja merupakan bagian penting dari proses pengendalian manajemen baik organisasi publik maupun swasta. Namun karena sifat dan karakteristik organisasi sektor publik berbeda dengan sektor swasta, penekanan dan orientasi pengukuran kinerjanya pun terdapat perbedaan. Mahmudi (2015), tujuan dilakukan pengukuran kinerja di sektor publik adalah:

1. Mengetahui tingkat ketercapaian tujuan pengukuran adalah untuk mengetahui ketercapaian tujuan organisasi. Pengukuran kinerja berfungsi sebagai tonggak milestone yang menunjukkan tingkat ketercapaian tujuan dan juga menunjukkan apakah kinerja berjalan sesuai arah atau menyimpang dari tujuan yang ditetapkan.
2. Menyediakan sarana pembelajaran pegawai pengukuran kinerja merupakan pendekatan sistematis dan terintegrasi untuk memperbaiki kinerja organisasi dalam rangka mencapai tujuan strategis organisasi dan mewujudkan visi dan misinya. Sistem penilaian kinerja bertujuan untuk memperbaiki hasil dari usaha yang dilakukan oleh

pegawai dengan mengaitkannya terhadap tujuan organisasi. Proses pengukuran dan penilaian kinerja akan menjadi sarana pembelajaran bagi semua pegawai organisasi melalui; refleksi terhadap kinerja masa lalu, evaluasi kinerja saat ini, identifikasi solusi terhadap permasalahan kinerja saat ini dan membuat keputusan-keputusan untuk perbaikan kinerja yang akan datang.

3. Memperbaiki kinerja periode-periode berikutnya pengukuran kinerja dapat digunakan sebagai sarana pembelajaran untuk perbaikan kinerja di masa yang akan datang.
4. Memberikan pertimbangan yang sistematis dalam pembuatan keputusan pemberian penghargaan *reward* dan hukuman *punishment*. Pengukuran kinerja bertujuan memberikan dasar sistematis bagi manajer untuk memberikan reward, misalnya, tunjangan, dan promosi, atau punishment misalnya teguran.
5. Menciptakan akuntabilitas publik. Pengukuran kinerja merupakan salah satu alat untuk mendorong terciptanya akuntabilitas publik. Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi, dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas. Kinerja tersebut harus diukur dan dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja. Pelaporan informasi kinerja tersebut harus sangat penting baik bagi pihak internal maupun eksternal. Bagi pihak internal, pimpinan membutuhkan laporan kinerja dari stafnya untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja, bagi pihak eksternal, informasi kinerja tersebut digunakan untuk mengevaluasi kinerja organisasi, menilai tingkat transparansi dan akuntabilitas publik.

## **Elemen Pokok Pengukuran Kinerja Sektor Publik**

Berdasarkan berbagai definisi di atas, dapat dijelaskan elemen pokok suatu pengukuran kinerja sektor publik antara lain:

1. Menetapkan tujuan, sasaran, dan strategi organisasi.

Tujuan adalah pernyataan secara umum (belum secara eksplisit) tentang apa yang ingin dicapai organisasi. Sasaran merupakan tujuan organisasi yang sudah dinyatakan secara eksplisit dengan disertai batasan waktu yang jelas. Strategi adalah cara atau teknik yang digunakan organisasi untuk mencapai tujuan dan sasaran. Tujuan, sasaran, dan strategi tersebut ditetapkan dengan berpedoman pada visi dan misi organisasi. Berdasarkan tujuan, sasaran dan strategi tersebut selanjutnya dapat ditentukan indikator dan ukuran kinerja secara tepat.

2. Merumuskan indikator dan ukuran kinerja.

Indikator kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung yaitu hal-hal yang sifatnya hanya merupakan indikasi-indikasi kinerja. Ukuran kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara langsung. Indikator kinerja dan ukuran kinerja ini sangat dibutuhkan untuk menilai tingkat ketercapaian tujuan, sasaran dan strategi. Indikator kinerja dapat berbentuk faktor-faktor keberhasilan utama (*critical success factors*) dan indikator kinerja kunci (*key performance indicator*). Faktor keberhasilan utama adalah suatu area yang mengindikasikan kesuksesan kinerja unit kerja organisasi. Area ini menggambarkan preferensi manajerial dengan memperhatikan variabel-variabel kunci finansial dan nonfinansial pada kondisi waktu tertentu. Faktor keberhasilan utama ini harus secara konsisten mengikuti perubahan yang terjadi dalam organisasi.

---

Sedangkan indikator kinerja kunci merupakan sekumpulan indikator yang dapat dianggap sebagai ukuran kinerja kunci baik yang bersifat finansial maupun nonfinansial untuk melaksanakan operasi dan kinerja unit bisnis. Indikator ini dapat digunakan oleh manajer untuk mendeteksi dan memonitor capaian kinerja.

3. Mengukur tingkat ketercapaian tujuan dan sasaran-sasaran organisasi.

Jika kita sudah mempunyai indikator dan ukuran kinerja yang jelas, maka pengukuran kinerja bisa diimplementasikan. Mengukur tingkat ketercapaian tujuan, sasaran dan strategi adalah membandingkan hasil aktual dengan indikator dan ukuran kinerja yang telah ditetapkan. Analisis antara hasil aktual dengan indikator dan ukuran kinerja ini menghasilkan penyimpangan positif, penyimpangan negatif, atau penyimpangan nol. Penyimpangan positif berarti pelaksanaan kegiatan sudah berhasil mencapai serta melampaui indikator dan ukuran kinerja yang ditetapkan. Penyimpangan negatif berarti pelaksanaan kegiatan belum berhasil mencapai indikator dan ukuran kinerja yang ditetapkan. Penyimpangan nol berarti pelaksanaan kegiatan sudah berhasil mencapai atau sama dengan indikator dan ukuran kinerja yang ditetapkan.

4. Evaluasi kinerja (*feedback*, penilaian kemajuan organisasi, meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas).

Evaluasi kinerja akan memberikan gambaran kepada penerima informasi mengenai nilai kinerja yang berhasil dicapai organisasi. Capaian kinerja organisasi dapat dinilai dengan skala pengukuran tertentu. Informasi capaian kinerja dapat dijadikan

*feedback* dan *reward punishment*, penilaian kemajuan organisasi dan dasar peningkatan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas.

a. *Feedback*

Hasil pengukuran terhadap capaian kinerja dijadikan dasar bagi manajemen atau pegelola organisasi untuk perbaikan kinerja pada periode berikutnya. Selain itu, hasil ini pun bisa dijadikan landasan pemberian *reward and punishment* terhadap manajer dan anggota organisasi.

b. Penilaian Kemajuan Organisasi

Pengukuran kinerja yang dilakukan setiap periode waktu tertentu sangat bermanfaat untuk menilai kemajuan yang telah dicapai organisasi. Kriteria yang digunakan untuk menilai kemajuan organisasi ini adalah tujuan yang telah ditetapkan. Dengan membandingkan hasil aktual yang tercapai dengan tujuan organisasi yang dilakukan secara berkala (triwulan, semester, tahunan) maka kemajuan organisasi bisa dinilai. Semestinya ada perbaikan kinerja secara berkelanjutan dari periode ke periode berikutnya. Jika pada suatu periode, kinerja yang dicapai ternyata lebih rendah daripada periode sebelumnya, maka harus diidentifikasi dan ditemukan sumber penyebabnya dan alternatif solusinya.

c. Meningkatkan Kualitas Pengambilan Keputusan dan Akuntabilitas

Pengukuran kinerja menghasilkan informasi yang sangat bermanfaat untuk pengambilan keputusan manajemen maupun stakeholders. Keputusan keputusan yang bersifat ekonomis dan strategis

sangat membutuhkan dukungan informasi kinerja ini. Informasi kinerja juga membantu menilai keberhasilan manajemen atau pihak yang diberi amanah untuk mengelola dan mengurus organisasi.

Di samping beberapa hal yang sudah disinggung di atas, pengukuran kinerja juga merupakan salah satu faktor penting dalam pengimplementasian manajemen strategik. Hal ini penting karena pengukuran kinerja merupakan salah satu tahapan dalam siklus manajemen strategis. Dengan memahami siklus manajemen strategis tersebut dapat diketahui bahwa pengukuran kinerja merupakan tahapan yang sangat vital bagi keberhasilan implementasi manajemen strategis. Rencana strategis yang telah ditetapkan oleh organisasi membutuhkan wahana untuk mewujudkannya dalam bentuk aktivitas keseharian organisasi. Implementasi rencana strategik akan dapat mencapai kualitas yang diinginkan jika ditunjang oleh pola pengukuran kinerja yang berada dalam koridor manajemen strategik. Pengukuran kinerja yang dimulai dari penetapan indikator kinerja dan diikuti dengan implementasinya memerlukan adanya evaluasi mengenai kinerja organisasi dalam rangka perwujudan visi dan misi organisasi. Jadi, diperlukan adanya suatu pengukuran kinerja terhadap manajer organisasi sektor publik, sebagai orang yang diberi amanah oleh masyarakat. Pengukuran tersebut akan melihat seberapa jauh kinerja yang telah dihasilkan dalam suatu periode tertentu dibandingkan dengan yang telah direncanakan. Apabila dalam melaksanakan kegiatannya ditemukan hambatan-hambatan ataupun kendala yang mengganggu pencapaian kinerjanya, juga akan diungkapkan dalam pengukuran kinerja tersebut. Pengukuran kinerja ini sangat penting baik bagi pihak yang memberikan amanah maupun pihak yang diberi amanah. Bagi pemberi amanah, pengukuran kinerja dapat digunakan untuk

menilai kinerja para manajer sektor publik, apakah mereka telah menjalankan tugasnya sesuai dengan yang diamanahkan atau tidak. Bagi yang diberi amanah, pengukuran dapat digunakan sebagai media untuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan amanah yang telah dipercayakan kepada mereka. Selain itu pengukuran kinerja juga dapat digunakan sebagai umpan balik bagi mereka untuk mengetahui seberapa jauh prestasi yang telah berhasil diraihinya.

### **Aspek-Aspek Pengukuran Kinerja Sektor Publik**

Pengukuran kinerja juga harus didasarkan pada karakteristik operasional organisasi. Hal ini terutama diperlukan untuk mendefinisikan indikator dan ukuran kinerja yang digunakan. Pengukuran kinerja organisasi sektor publik meliputi aspek-aspek, antara lain:

1. Kelompok masukan

Segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran. Analisis yang dapat digunakan dalam mengukur kinerja sektor publik

2. Kelompok proses

Ukuran kegiatan, baik dari segi kecepatan, ketepatan, maupun tingkat akurasi pelaksanaan kegiatan tersebut.

3. Kelompok keluaran

Sesuatu yang diharapkan langsung dapat dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berwujud maupun tidak berwujud.

#### 4. Kelompok hasil

Sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah yang mempunyai efek langsung.

#### 5. Kelompok manfaat

Sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.

#### 6. Kelompok dampak

Pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif analisis yang dapat digunakan dalam mengukur kinerja sektor publik.

### ***Balanced Scorecard Untuk Sektor Publik***

*Balanced scorecard* merupakan salah satu pendekatan yang digunakan untuk mengukur kinerja manajemen. Pada awal sekitar tahun 90-an *balanced scorecard* ditemukan dan digunakan oleh Robert S. Kaplan dan David P. Norton sebagai alat pengukuran kinerja manajemen pada perusahaan-perusahaan swasta di Amerika.

ecara harfiah, pengertian *balanced scorecard* dapat dibagi dua yaitu '*scorecard*' yang diartikabagain sebagai sebuah kartu laporan kinerja yang berisikan angka-angka dan '*balanced*' yang artinya seimbang. Menurut Kaplan dan Norton (1996) *balanced scorecard* adalah suatu kerangka kerja baru untuk mengintegrasikan berbagai ukuran yang diturunkan dari strategi perusahaan. Selain ukuran kinerja finansial masa lalu *balanced scorecard* juga memperkenalkan pendorong kinerja finansial masa depan yang meliputi: perpektif pelanggan, proses bisnis internal dan pembelajaran serta pertumbuhan yang diturunkan dari proses penerjemahan strategi perusahaan yang dilaksanakan secara eksplisit dan ketat ke dalam berbagai tujuan dan ukuran nyata. Dalam perkembangannya

*balanced scorecard* tidak hanya sekedar alat pengukuran kinerja, tetapi telah bertransformasi sebagai sebuah sistem manajemen strategik perusahaan yang digunakan untuk menterjemahkan visi, misi, tujuan dan strategi kedalam sasaran strategik dan inisiatif strategik yang komprehensif, koheren dan terukur. Menurut Mahmudi (2010) perkembangannya *balanced scorecard* telah mengalami beberapa penyempurnaan, pada generasi pertama yaitu pada awal tahun 90an, *balanced scorecard* hanya didesain sebagai alat pengukuran kinerja manajemen dalam empat perspektif yang harus dapat memberikan jawaban terhadap empat pertanyaan dasar (gambar 7.1) yaitu:

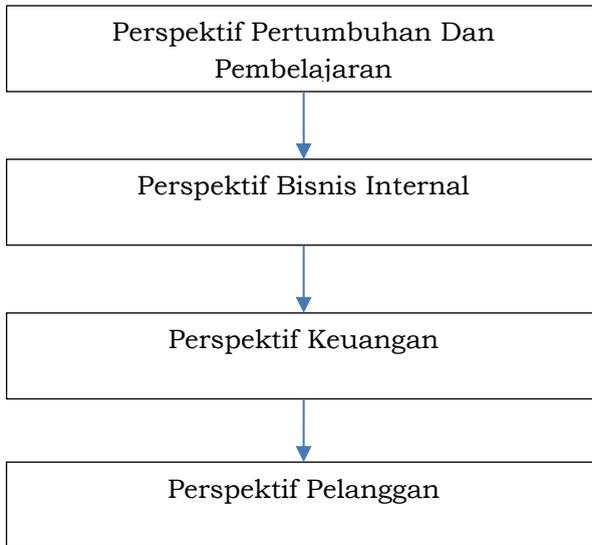
1. Apa yang harus diperlihatkan kepada pelanggan?
2. Apa yang harus kita perlihatkan kepada para pemegang saham?
3. Proses bisnis apa yang harus dikuasai?
4. Bagaimana kita memelihara kemampuan kita untuk berubah dan meningkatkan diri?

Pada awalnya *balanced scorecard* didesain untuk organisasi bisnis yang bergerak di sektor swasta, namun pada perkembangannya *balanced scorecard* dapat diterapkan pada organisasi sektor publik dan organisasi *non-profit* lainnya. Perbedaan utama organisasi sektor publik dengan sektor swasta terutama adalah pada tujuannya (*bottom line*), dimana sektor publik lebih berorientasi pada pelayanan publik sedangkan pada sektor swasta berorientasi pada laba. Berikut tabel 7.1. di bawah ini perbandingan *balanced scorecard* pada sektor publik dan swasta:

Tabel 7.1 Perbandingan *Balanced Scorecard* Sektor Publik dan Sektor Swasta

<b>Perspektif</b>	<b>Sektor Swasta</b>	<b>Sektor Publik</b>
Keuangan	Bagaimana melihat pemegang saham?	Bagaimana meningkatkan pendapatan dan mengurangi biaya? Bagaimana melihat pembayar pajak?
Pelanggan	Bagaimana pelanggan melihat kita?	Bagaimana masyarakat pengguna pelayanan publik melihat kita?
Proses Internal	Keunggulan apa yang harus dimiliki?	Bagaimana membangun keunggulan?
Pertumbuhan dan Pembelajaran	Bagaimana terus memperbaiki dan menciptakan nilai?	Bagaimana terus melakukan perbaikan dan menambah nilai bagi pelanggan dan <i>stakeholder</i> ?

Modifikasi *balanced scorecard* kedalam organisasi sektor publik juga memerlukan beberapa adaptasi dari model organisasi sektor swasta, hal ini juga dapat dilihat dari *strategy mapping* pada organisasi sektor publik. *Strategy mapping* bertujuan untuk membuat kerangka kerja bagi strategi organisasi kedalam item-item ukuran kinerja yang merupakan derivasi dari visi organisasi. Sebagaimana yang telah dibahas sebelumnya bahwa organisasi sektor publik menempatkan perpektif pelanggan sebagai prioritas utama dalam menjalankan organisasi, artinya strategi organisasi sektor publik akan ditujukan untuk peningkatan pelayanan publik. Setiap target kinerja pada perspektif keuangan, bisnis internal dan pertumbuhan serta pembelajaran akan diarahkan pada upaya-upaya peningkatan kepuasan pelanggan. Dengan demikian *strategy mapping balanced scorecard* pada organisasi sektor publik akan menjadi sebagai berikut:



Gambar 7.1 *Strategy Mapping Balanced Scorecard* Pada Organisasi Sektor Publik

Pada gambar di atas menunjukkan ukuran finansial bukan merupakan tujuan utama organisasi, tetapi ukuran outcome lebih dominan pada organisasi sektor publik dimana perspektif pelanggan menjadi misi utama organisasi. Hal ini sejalan dengan fungsi instansi pemerintah yang dituntut untuk dapat merespon berbagai keinginan dan kebutuhan masyarakat akan penyediaan barang dan pelayanan publik. Strategi yang diterapkan bagi instansi pemerintah adalah bagaimana agar masyarakat/ pelanggan dapat merasakan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah dengan sebaik-baiknya tanpa harus memperhatikan berapa pendapatan yang akan diterima dari masyarakat jika pemerintah menyediakan barang dan pelayanan publik tertentu. Cara pandang demikian dikarenakan masyarakat berkewajiban membayar pajak yang dipungut oleh pemerintah sebagai sumber pembiayaan barang dan jasa publik sehingga pemerintah sebagai imbal jasanya diwajibkan pula memberikan pelayanan yang optimal bagi masyarakat. Berdasarkan *strategy map balanced scorecard* untuk

organisasi sektor publik di atas maka dapat disusun kerangka instrumen penilaian *balanced scorecard* pada sektor publik sebagai berikut:

#### 1. Perspektif Kepuasan Pelanggan

Tujuan dari perspektif kepuasan pelanggan antara sektor publik dengan sektor swasta pada intinya sama yaitu untuk mengetahui bagaimana pelanggan melihat organisasi?, sedangkan perbedaannya terletak pada siapa yang menjadi pelanggan. Pada organisasi sektor publik yang menjadi pelanggan utama adalah masyarakat pembayar pajak dan masyarakat pengguna layanan publik, sehingga pertanyaan yang muncul di atas dimodifikasi menjadi bagaimana masyarakat pembayar pajak dan pengguna layanan publik melihat organisasi?. Dengan begitu fokus utama organisasi sektor publik pada perspektif ini adalah penyediaan barang dan jasa publik yang berkualitas dengan harga yang terjangkau.

Untuk melihat tingkat kepuasan pelanggan, Valarie Zeithaml, A. Parasuraman, *et al* (1996) telah mengembangkan sebuah instrumen yang dinamakan Service Quality (*servqual*) yang terbukti mampu mengukur tingkat kepuasan pelanggan atas pelayanan yang mereka terima kedalam 5 dimensi yaitu:

- a. Wujud fisik (*tangibles*), adalah penampilan fisik seperti: tempat pelayanan, sarana dan prasarana yang dapat dilihat langsung secara fisik oleh pelanggan.
- b. Keandalan (*reliability*), yaitu kemampuan untuk memberikan pelayanan yang dijanjikan dengan tepat waktu dan memuaskan.

- c. Daya tanggap (*responsiveness*), adalah kemampuan pegawai untuk membantu pelanggan dan memberikan pelayanan dengan tanggap.
- d. Jaminan (*assurance*), adalah pengetahuan dan keramahan pegawai yang dapat menimbulkan kepercayaan diri pelanggan terhadap perusahaan.
- e. Empati (*emphaty*), adalah ketersediaan pegawai perusahaan untuk peduli, memberikan perhatian pribadi kepada pelanggan dan kenyamanan dalam melakukan hubungan komunikasi yang baik dan memahami kebutuhan pelanggan.

## 2. Perspektif Keuangan

Dalam organisasi sektor publik perspektif keuangan untuk menjawab pertanyaan bagaimana kita meningkatkan pendapatan dan mengurangi biaya? Dan bagaimana kita melihat pembayar pajak?. Perspektif keuangan menjelaskan apa yang diharapkan oleh penyedia sumber daya terhadap kinerja keuangan organisasi sektor publik, dalam hal ini adalah masyarakat pembayar pajak. Dimana masyarakat tersebut mengharapkan uang yang telah dibayarkan dapat digunakan oleh pemerintah secara ekonomi, efisien dan efektif (*value for money*) serta memenuhi prinsip-prinsip transparansi dan akuntabilitas publik. Indikator kinerja pada perpektif keuangan adalah:

- a. Ekonomi.
- b. Efisiensi.
- c. Efektivitas.
- d. Likuiditas
- e. Solvabilitas.

### 3. Perspektif Bisnis Internal

Pada dasarnya perspektif bisnis internal adalah membangun keunggulan organisasi melalui perbaikan proses internal organisasi yang berkelanjutan, dan perspektif ini harus mampu menjawab pertanyaan kita harus unggul dibidang apa? serta bagaimana kita membangun keunggulan?. Beberapa aspek yang dapat memberikan gambaran kinerja perspektif ini, yaitu:

- a. Sarana dan prasarana, adalah variabel yang menggambarkan kondisi sarana dan prasarana yang dimiliki dalam mendukung kegiatan internal.
- b. Proses, maksudnya adalah untuk mengetahui tingkat kemampuan pegawai atas suatu rangkaian pekerjaan yang dilakukan dalam memberikan pelayanan publik.
- c. Kepuasan berkerja, adalah variabel yang menggambarkan tingkat kepuasan berkerja pegawai.

### 4. Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran

Dalam organisasi sektor publik perspektif pertumbuhan dan pembelajaran difokuskan untuk menjawab pertanyaan bagaimana organisasi terus melakukan perbaikan dan menambah nilai bagi pelanggan dan *stakeholdersnya*?. Dengan demikian organisasi sektor publik harus terus berinovasi, berkreasi dan belajar untuk melakukan perbaikan secara terusmenerus dan menciptakan pertumbuhan yang berkelanjutan. Indikator kinerja yang dapat menggambarkan perspektif ini adalah:

- a. Motivasi (*rewards and punishment*), variabel ini menggambarkan tingkat kepuasan pegawai atas

kebijakan-kebijakan yang diambil manajemen dalam menjalankan organisasi.

- b. Kesempatan mengembangkan diri, adalah variabel yang menggambarkan tingkat kepuasan pegawai atas program-program pengembangan diri yang diterapkan oleh organisasi.
- c. Inovasi, merupakan variabel yang menunjukkan adanya kesempatan bagi pegawai untuk kreatif dan menemukan hal-hal baru dalam upaya peningkatan pelayanan publik.
- d. Suasana dalam berkerja, adalah variabel yang menggambarkan tingkat kepuasan pegawai atas suasana kerja, hubungan antara pegawai dengan pimpinan dan kerjasama tim dalam menyelesaikan pekerjaan.

Untuk lebih mudah melihat kerangka instrumen penilaian *balanced scorecard* pada sektor publik sebagaimana diuraikan diatas, maka dapat disusun kerangka instrumen *balanced scorecard* tersebut secara ringkas pada tabel tabel 7.2 dibawah ini:

Tabel 7.2 Kerangka Instrumen Penilaian *Balanced Scorecard* Pada Sektor Publik

<b>Perspektif</b>	<b>Pertanyaan</b>	<b>Instrumen Penilaian</b>
Pelanggan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bagaimana respon masyarakat pengguna pelayanan publik?</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Wujud fisik (<i>tangibles</i>)</li> <li>• Keandalan (<i>reliability</i>)</li> <li>• Daya tanggap (<i>responsiveness</i>)</li> <li>• Jaminan (<i>assurance</i>)</li> <li>• Empati (<i>emphaty</i>)</li> </ul>
Keuangan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bagaimana dalam meningkatkan pendapatan dan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ekonomi</li> <li>• Efisiensi</li> <li>• Efektivitas</li> </ul>

	<p>mengurangi biaya?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bagaimana dalam melihat pembayar pajak?</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Likuiditas</li> <li>• Solvabilitas</li> </ul>
Proses Internal	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bagaimana dalam membangun keunggulan?</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sarana dan prasarana</li> <li>• Proses</li> <li>• Kepuasan bekerja</li> </ul>
Pertumbuhan dan Pembelajaran	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bagaimana untuk terus melakukan perbaikan dan menambah nilai bagi pelanggan dan stakeholder?</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Motivasi</li> <li>• Kesempatan mengembangkan diri</li> <li>• Inovasi</li> <li>• Suasana dalam berkerja</li> </ul>

Berdasarkan tabel 7.2 di atas maka untuk menilai empat perspektif kinerja *balanced scorecard* sebagai gambaran kinerja organisasi, terlebih dahulu harus dibuat kartu nilai yang berisikan dari nilai-nilai kinerja, yang secara matematis akan dicari jumlah keseluruhan nilai rata-rata masing-masing perspektif setelah dikalikan dengan bobot yang sama/seimbang pada setiap perspektif.

## **Daftar Pustaka**

- Mardiasmo. (2014). Akuntansi Sektor Publik. Edisi Lima. Cetakan Keempat. Yogyakarta: CV.Andi Offset.
- Bastian, Indra. (2014). Audit Sektor Publik, Edisi ketiga. Jakarta: Salemba Empat
- Mahmudi. (2015). Manajemen Kinerja Sektor Publik Edisi Kedua.Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Sujarweni, V. W. 2015. Akutansi sektor publik. Yogyakarta: Pustaka Press.
- Ihyaul Ulum M.D. 2012. Audit Sektor Publik. Jakarta: Bumi Aksara.
- Kuntandi, Cris. 2019. Audit Internal Sektor Publik. Jakarta : Salemba Empat.

### Profil Penulis



**Maya Novitasari, S.E., M.Ak.**, lahir di Surabaya pada tanggal 5 November 1987. Gelar sarjana ekonomi dan magister akuntansi diperoleh dari Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, UPN “Veteran” Jawa Timur. Saat ini sedang menempuh gelar doktor Ilmu Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga. Dosen tetap pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas PGRI Madiun sejak 2016. Mengampu mata kuliah Akuntansi Manajemen, Akuntansi Keuangan Menengah, Akuntansi Keuangan Syariah, Bank dan Lembaga Keuangan Lain, Statistik dan lain-lain. Aktif sebagai narasumber seminar dari Universitas lain. Aktif pada publikasi penelitian mengenai Akuntansi Lingkungan, Akuntansi Syariah dan Akuntansi Keuangan terindeks Scopus, WOS, Sinta, DOAJ, Copernicus dan Google Scholar. Dan juga aktif sebagai reviewer pada beberapa jurnal yang terindeks Sinta dan WOS.

Pengalaman kerja sebelum menjadi dosen adalah Staff Export pada PT. Kopi Toba Mas Indonesia di Surabaya tahun 2009, Staff Compliance pada Bank Shinhan (dulu Bank CNB) di Surabaya tahun 2010-2011 dan Staff Relationship Officer divisi High End Commercial Banking pada Bank CIMB Niaga di Surabaya tahun 2011-2014.



## AKUNTANSI DESA

**Drs. Joni Hendra, M.M**

Universitas Panca Marga Probolinggo

### **Pengertian Akuntansi Desa**

Pengertian akuntansi menurut American Accounting Assosiation adalah proses mengidentifikasi, mengukur dan melaporkan informasi ekonomi, untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut. Tujuan utama akuntansi adalah menyajikan informasi ekonomi (*economic information*) dari suatu kesatuan ekonomi (*economic entity*) kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Akuntansi desa dapat diartikan sebagai pencatatan dari suatu proses transaksi yang telah terjadi atau dilakukan di desa, serta dibuktikan dengan adanya nota nota selanjutnya dilakukan pencatatan dan berakhir dengan pelaporan keuangan sehingga nantinya akan menghasilkan informasi ekonomi dalam bentuk laporan keuangan yang digunakan pihak pihak yang tentunya berhubungan dengan desa (Sujarweni 2015). Pihak-pihak yang menggunakan informasi keuangan desa diantaranya adalah:

1. Masyarakat desa
2. Perangkat desa

3. Pemerintah daerah
4. Pemerintah pusat

Sedangkan laporan keuangan desa yang wajib dilaporkan oleh pemetintahan desa menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No.113 Tahun 2014, diantaranya adalah:

1. Anggaran
2. Buku kas
3. Buku pajak
4. Buku bank
5. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Menurut Permendagri No.113 Tahun 2014 keuangan desa adalah seluruh hak dan atau kewajiban desa yang bisa diukur dengan uang serta segala sesuatu berupa uang atau barang yang selalu berkaitan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban desa. Sedangkan pengelolaan keuangan desa merupakan serangkaian seluruh kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan desa.

### **Laporan Keuangan Desa**

Laporan keuangan yang digunakan sebagai pertanggungjawaban kepala desa kepada Bupati/Walikota adalah Laporan Pertanggungjawaban Realisasi Pelaksanaan APBDDesa. Laporan tersebut berisi informasi pendapatan, belanja, dan pembiayaan desa. Laporan pertanggungjawaban juga dilampiri dengan Laporan Kekayaan Milik Desa yang isinya mirip dengan neraca, yaitu berupa informasi tentang aset lancar dan tidak lancar; kewajiban jangka pendek; dan kekayaan bersih yang diperoleh dari selisih antara aset dengan kewajiban. Tahap dalam pembuatan suatu laporan keuangan desa sebagai berikut:

1. Membuat rencana yang didasarkan pada visi misi yang tertuang didalam penyusunan suatu anggaran.
2. Anggaran yang dibuat terdiri dari akun pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Setelah anggaran mendapat pengesahan maka dapat dilaksanakan.
3. Dalam pelaksanaan anggaran timbul transaksi. Transaksi tersebut harus dicatat lengkap kedalam beberapa buku antara lain: buku kas umum, buku kas pembantu, buku bank, buku pajak, buku inventaris dengan disertai pengumpulan bukti-bukti transaksi.
4. Untuk memperoleh informasi posisi keuangan, kemudian berdasarkan transaksi yang terjadi dapat dihasilkan sebuah neraca. Neraca ini fungsinya untuk mengetahui kekayaan/ posisi keuangan desa.
5. Selain menghasilkan neraca bentuk pertanggungjawaban pemakaian anggaran dibuatlah laporan realisasi anggaran desa.

Laporan keuangan yang disajikan dalam buku ini adalah:

1. Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDesa)
2. Buku kas umum
3. Buku kas harian pembantu
4. Buku bank
5. Buku pajak
6. Buku inventaris desa
7. Buku persediaan
8. Buku modal
9. Buku piutang
10. Buku Hutang/kewajiban

11. Neraca

12. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) desa

### **Pengelolaan Keuangan Desa**

Keuangan desa wajib dikelola dalam masa 1 (satu) tahun anggaran yakni mulai 1 Januari sampai dengan 31 Desember. Desa berkewajiban menyelenggarakan akuntansi untuk mendukung proses akuntabilitas pengelolaan keuangannya kepada publik. Standar akuntansi yang cocok untuk akuntansi desa adalah Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Dalam hal ini terdapat 2 (dua) alasan yang dapat memperkuat pendapat tersebut; Pertama, desa mempunyai tanggung jawab untuk mengurus urusan rumah tangga pemerintahan (UU 6/2014, Pasal 1) dan untuk itu kepala desa wajib menyampaikan sebuah laporan penyelenggaraan pemerintahan desa kepada bupati atau walikota (UU 6/2014, Pasal 27). Alasan kedua, desa memperoleh pendapatan yang di antaranya bersumber dari APBN dan APBD (UU 6/2014, Pasal 72). Sehingga dari kedua alasan tersebut tentunya telah menunjukkan adanya hubungan yang kuat antara aktivitas desa dengan pemerintahan. Keuangan desa dikelola berdasarkan asas-asas transparansi, akuntabel, partisipatif serta dilaksanakan secara tertib dan disiplin anggaran.

#### 1. Transparansi

Menurut Bahtiar (2009) transparansi memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggung-jawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan. Transparansi adalah suatu prinsip yang menjamin terhadap akses atau

kebebasan mutlak bagi seseorang untuk mendapatkan informasi terkait dengan penyelenggaraan pemerintahan, yakni berkenaan dengan kebijakan, proses pelaksanaannya, serta hasil yang dicapai.

## 2. Akuntabel

Tata kelola pemerintah yang baik merupakan salah satu tuntutan bagi masyarakat yang wajib dipenuhi. Salah satu pilar atau unsur dari tata kelola pemerintah adalah akuntabilitas. Mursyidi (2013) menyatakan Akuntabilitas dan pertanggungjawaban adalah suatu bentuk yang merupakan keharusan seseorang (pimpinan/pejabat/pelaksana) untuk menjamin bahwa tugas dan kewajiban yang dibebankan kepadanya telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Akuntabilitas dapat dilihat melalui laporan tertulis yang informatif dan transparan. Mardiasmo (2009) mendefinisikan akuntabilitas merupakan suatu keadaan yang dapat dipertanggungjawabkan, bertanggungjawab, dan akuntabel. Arti kata akuntabel adalah: *pertama*, dapat diperhitungkan, dapat menjawab pada atasan, *kedua*, memiliki kemampuan untuk dipertanggungjawabkan secara eksplisit, dan *ketiga*, sesuatu yang bisa diperhitungkan atau dipertanggungjawabkan. Sehingga akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikana pertanggungjawaban, menyajikan dan mengungkapkan segala aktivitasnya dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (prinsipal). Didalam pemerintahan desa, akuntabilitas publik adalah prinsip yang menjamin bahwa tiap-tiap kegiatan yang dilakukan oleh pemerintahan desa dapat

dipertanggungjawabkan kepada seluruh lapisan masyarakat secara terbuka.

### 3. Partisipatif

Menurut Hoesada (2019) partisipatif adalah prinsip dimana bahwa setiap warga pada desa yang bersangkutan mempunyai hak untuk ikut serta terlibat dalam suatu bagian pengambilan keputusan pada setiap penyelenggaraan kegiatan yang diselenggarakan oleh pemerintahan dimana mereka tinggal. Keterlibatan masyarakat didalam pengambilan keputusan tersebut dapat secara langsung maupun tidak langsung.

### **Penatausahaan Keuangan Desa**

#### 1. Penatausahaan Menurut Permendagri No.113 Tahun 2014

Kepala desa dalam melaksanakan penatausahaan keuangan desa harus menetapkan bendahara desa. Penetapan bendahara desa harus dilakukan sebelum dimulai tahun anggaran bersangkutan dan berdasarkan keputusan kepala desa. Bendahara adalah perangkat desa yang ditunjuk oleh kepala desa untuk menerima, menyimpan, menyetorkan, menatausahakan, membayar, dan mempertanggung jawabkan keuangan desa dalam rangka pelaksanaan APBDesa Ardi Hamzah (2015).

Menurut Permendagri No. 113 tahun 2014 Bendahara Desa wajib melakukan pencatatan setiap penerimaan dan pengeluaran serta melakukan tutup buku secara periodik atau setiap akhir bulan secara tertib. Bendahara desa wajib mempertanggungjawabkan dana yang dikelolanya melalui laporan pertanggungjawaban. Laporan pertanggungjawaban bendahara tersebut disampaikan secara periodik atau

setiap bulan kepada Kepala Desa paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya. Penatausahaan penerimaan dan pengeluaran menggunakan buku sebagai berikut:

## 2. Buku Kas Umum

Buku kas umum adalah buku yang digunakan untuk mencatat berbagai aktivitas yang berhubungan dengan penerimaan dan pengeluaran kas, baik secara tunai ataupun kredit, termasuk mencatat mutasi perbankan atau kesalahan dalam pembukuan. Buku kas ini dapat juga dikatakan sebagai sumber dokumen transaksi. Semua transaksi yang telah dilakukan, untuk awalnya perlu mencatatkan pada buku kas umum, selanjutnya mencatat di buku pembukuan masing-masing. Format buku kas umum desa adalah nomor, tanggal, uraian, penerimaan dan pengeluaran, kemudian saldo, seperti di bawah ini;

No	Tanggal	Uraian	Penerimaan	Pengeluaran	Saldo
			(Rp)	(Rp)	(Rp)

## 3. Buku Kas Harian Pembantu

Buku kas harian pembantu adalah buku yang digunakan untuk mencatat transaksi penerimaan dan pengeluaran yang berhubungan dengan kas saja. Format buku kas harian pembantu adalah tanggal, nomor bukti, uraian, penerimaan dan pengeluaran, dan saldo, seperti di bawah ini;

Tanggal	No Bukti	Uraian	Penerimaan	Pengeluaran	Saldo
			(Rp)	(Rp)	(Rp)

#### 4. Buku Kas Pembantu Pajak

Buku pajak digunakan untuk membantu kas umum. dalam rangka penerimaan dan pengeluaran yang berhubungan dengan pajak. Format buku kas pembantu pajak adalah tanggal, nomor buku (buku kas umum), uraian, pemotongan, penyetoran, dan saldo, seperti di bawah ini:

Tanggal	No Buku	Uraian	Pemotongan	Penyetoran	Saldo
			(Rp)	(Rp)	(Rp)

#### 5. Buku Bank

Buku Bank digunakan untuk membantu buku kas umum, dalam rangka penerimaan dan pengeluaran yang berhubungan dengan uang bank. Format buku bank adalah tanggal, nomor bukti, uraian, pemotongan, penyetoran, dan saldo, seperti di bawah ini:

Tanggal	No bukti	Uraian	Penerimaan	Pengeluaran	Saldo
			(Rp)	(Rp)	(Rp)

#### 6. Neraca Desa

Menurut Permendagri No. 113 tahun 2014 penatausahaan hanya terdiri dari buku-buku di atas dengan dilengkapi bukti-bukti transaksi. Selain itu bendahara dapat membuat laporan keuangan berupa neraca. Neraca menggambarkan posisi keuangan desa mengenai aset atau harta, kewajiban, dan modal dana pada suatu periode. Pos-pos dalam neraca terbentuk dari transaksi-transaksi yang terjadi di desa.

Konsep dasar yang digunakan dalam prinsip akuntansi adalah persamaan dasar akuntansi, yaitu:

Kekayaan Desa = Sumber-sumbernya
Aset = Kewajiban + Ekuitas

Keterangan:

- a. Aset adalah kekayaan yang dimiliki oleh desa dapat berupa:
  - 1) Aset lancar adalah kekayaan yang likuid atau mudah diuangkan, contoh kas, kas di bank, investasi jangka pendek, piutang, persediaan.
  - 2) Aset tetap adalah kekayaan yang berwujud dan dapat digunakan untuk operasi desa dalam periode lebih dari 1 tahun, contoh tanah, gedung dan bangunan, mesin dan peralatan, jalan irigasi.

Tabel 8.1 Klasifikasi Akun dan Kode Akun

Kode Akun	Nama Akun
1-0000	Aset
<b>1-1000</b>	<b>Aset Lancar</b>
1-1100	Kas
1-1200	Investasi Jangka Pendek
1-1300	Piutang Pendapatan
1-1400	Piutang Lainnya
1-1500	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih
1-1600	Beban Dibayar Dimuka
1-1700	Persediaan
<b>1-2000</b>	<b>Invetasi jangka Panjang</b>
1-2100	Invetasi Jangka Panjang Permanen
1-2200	Invetasi Jangka Panjang Non Permanen
<b>1-3000</b>	<b>Aset Tetap</b>
1-3100	Tanah
1-3200	Mesin dan Peralatan
1-3300	Gedung dan Bangunan
1-3400	Jalan, Irigasi, dan Jaringan
1-3500	Aset Lainnya
1-3600	Konstruksi Dalam Pengerjaan

1-3700	Akumulasi Penyusutan
<b>1-4000</b>	<b>Dana Cadangan</b>
1-4100	Dana Cadangan

- b. Kewajiban adalah berbagai macam utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya menyebabkan aliran pengeluaran dari pemerintah desa.

<b>Kode Akun</b>	<b>Nama Akun</b>
2-0000	Kewajiban
<b>2-1000</b>	<b>Kewajiban Jangka Pendek</b>
2-1100	Utang bunga
2-1200	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
2-1300	Pendapatan Diterima Dimuka
2-1400	Utang Biaya
2-1500	Utang Jangka Pendek Lainnya
<b>2-2000</b>	<b>Kewajiban Jangka Panjang</b>
2-2100	Kewajiban Jangka Panjang

- c. Ekuitas adalah Kekayaan bersih pemerintah desa yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah desa pada tanggal laporan.

<b>Kode Akun</b>	<b>Nama Akun</b>
3-0000	Ekuitas Dana
<b>3-1000</b>	<b>Ekuitas Dana lancar</b>
3-1100	Selisih Lebih pembiayaan Anggaran (SILPA)
3-1200	Cadangan Untuk Piutang
<b>3-2000</b>	<b>Ekuitas Dana Investasi</b>
3-2100	Diinvestasikan Dalam Investasi Jk Panjang
3-2200	Diinvestasikan Dalam Aset tetap
<b>3-3000</b>	<b>Ekuitas dana Cadangan</b>
3-3100	Diinvestasikan Dalam Dana Cadangan

Berikut ini adalah penyajian bentuk Neraca desa:

<b>Kode Akun</b>	<b>Nama Akun</b>	<b>Rp</b>
1-0000	Aset	xxx
<b>1-1000</b>	<b>Aset Lancar</b>	xxx
1-1100	Kas	xxx
1-1200	Investasi Jangka Pendek	xxx
1-1300	Piutang Pendapatan	xxx
1-1400	Piutang Lainnya	xxx
1-1500	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	xxx
1-1600	Beban Dibayar Dimuka	xxx
1-1700	Persediaan	xxx
<b>Total Aset Lancar</b>		xxx
1-2000	<b>Invetasi jangka Panjang</b>	xxx
1-2100	Invetasi Jangka Panjang Permanen	xxx
1-2200	Invetasi Jangka Panjang Non Permanen	xxx
<b>1-3000</b>	<b>Aset Tetap</b>	xxx
1-3100	Tanah	xxx
1-3200	Mesin dan Peralatan	xxx
1-3300	Gedung dan Bangunan	xxx
1-3400	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx
1-3500	Aset Lainnya	xxx
1-3600	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx
1-3700	Akumulasi Penyusutan	xxx
<b>1-4000</b>	<b>Dana Cadangan</b>	xxx
1-4100	Dana Cadangan	xxx
<b>Total Aset Tetap</b>		xxx
<b>Total Aset</b>		xxx
2-0000	Kewajiban	xxx
<b>2-1000</b>	<b>Kewajiban Jangka Pendek</b>	xxx
2-1100	Utang bunga	xxx
2-1200	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx
2-1300	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx
2-1400	Utang Biaya	xxx
2-1500	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx
<b>Total Kewajiban Jangka Pendek</b>		xxx
<b>2-2000</b>	<b>Kewajiban Jangka Panjang</b>	xxx
2-2100	Kewajiban Jangka Panjang	xxx
<b>Total Kewajiban</b>		xxx
3-0000	Ekuitas Dana	xxx
<b>3-1000</b>	<b>Ekuitas Dana lancar</b>	xxx

3-1100	Selisih Lebih pembiayaan Anggaran (SILPA)	xxx
3-1200	Cadangan Untuk Piutang	xxx
<b>3-2000</b>	<b>Ekuitas Dana Investasi</b>	xxx
3-2100	Diinvestasikan Dalam Investasi Jk Panjang	xxx
3-2200	Diinvestasikan Dalam Aset tetap	xxx
<b>3-3000</b>	<b>Ekuitas dana Cadangan</b>	xxx
3-3100	Diinvestasikan Dalam Dana Cadangan	xxx
<b>Total Ekuitas</b>		xxx
<b>Total Kewajiban &amp; Ekuitas</b>		xxx

Untuk dapat menghasilkan neraca, bendahara desa perlu membuat buku-buku tambahan seperti di bawah ini:

7. Buku Inventaris Desa

Buku inventaris desa digunakan untuk membantu buku kas umum, dalam mencatat barang-barang atau aset yang dimiliki oleh desa. Format buku inventaris desa sebagai berikut:

No	Tanggal	Jenis Barang	Jumlah Barang	Satuan	Jumlah	Sumber
					(Rp)	

8. Buku Persediaan

Buku persediaan adalah buku yang mencatat aliran persediaan barang atau bahan-bahan yang habis pakai yang masuk dan keluar digunakan untuk desa yang berasal baik dari pembelian maupun dari pemberian. Format buku persediaan sebagai berikut:

No	Tanggal	Uraian	Masuk	Keluar	Saldo

9. Buku Modal/ Ekuitas Dana

Buku modal/ekuitas adalah buku yang digunakan untuk mencatat dana-dana dari hibah yang mengalir ke desa. Format buku modal/ ekuitas dana sebagai berikut:

No	Tanggal	Uraian	Jumlah
			(Rp)

10. Buku Piutang

Buku piutang adalah buku yang digunakan untuk mencatat piutang desa. Sedangkan yang dimaksud dengan piutang adalah harta desa yang timbul karena terjadinya transaksi penjualan barang dan atau jasa yang pembayarannya masih tertunda, artinya dilakukan kredit oleh perorangan atau badan usaha. Format buku piutang desa sebagai berikut:

No	Tanggal	Uraian	Debet	Kredit	Saldo

11. Buku Hutang/ Kewajiban

Buku hutang/ kewajiban adalah buku yang digunakan untuk mencatat hutang atau kewajiban desa. Format buku hutang/ kewajiban sebagai berikut:

No	Tanggal	Uraian	Debet	Kredit	Saldo

---

--	--	--	--	--	--

### **Laporan Realisasi Anggaran**

Sebagai bentuk dari pertanggungjawaban pemerintahan desa adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA) yang terdiri dari pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Pendapatan desa meliputi semua penerimaan uang melalui rekening desa yang merupakan hak desa dalam satu tahun anggaran yang tidak perlu dibayar kembali oleh desa. Pendapatan desa diakui pada saat kas diterima dan didukung dengan bukti yang lengkap dan sah. Pendapatan desa disajikan menurut klasifikasi kelompok dan jenis pendapatan yang terdiri dari pendapatan asli daerah, transfer, pendapatan lain-lain, dan lain-lain pendapatan desa yang sah. Pendapatan asli desa dapat berupa hasil usaha, hasil aset swadaya, partisipasi dan gotong royong, dan lain-lain pendapatan asli desa. Transfer terdiri dari (1) dana desa; (2) bagian dari hasil pajak daerah kabupaten/kota dan retribusi daerah; (3) alokasi dana desa; dan (4) bantuan keuangan dari APBD provinsi dan kabupaten/kota. Pendapatan lain-lain dapat berupa hibah dan sumbangan dari pihak ketiga yang tidak mengikat.

Belanja desa meliputi semua pengeluaran dari rekening desa yang merupakan kewajiban desa dalam satu tahun anggaran yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh desa, dipergunakan dalam rangka mendanai penyelenggaraan kewenangan desa. Belanja desa diakui pada saat kas dikeluarkan dan didukung dengan bukti yang lengkap dan sah. Belanja desa disajikan berdasarkan kelompok bidang, kegiatan dan jenis belanja (klasifikasi ekonomi). Klasifikasi kelompok terbagi menjadi lima meliputi: (1) penyelenggaraan pemerintahan desa; (2) pelaksanaan pembangunan desa; (3) pembinaan kemasyarakatan desa; (4) pemberdayaan masyarakat

desa; dan (5) belanja tak terduga. Selanjutnya, klasifikasi kelompok dibagi lagi menjadi kegiatan-kegiatan di mana di dalamnya terdiri dari belanja menurut klasifikasi ekonomi (belanja pegawai; belanja barang dan jasa; dan belanja modal).

Pembiayaan desa meliputi semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya. Pembiayaan desa diakui pada saat kas diterima/dikeluarkan dan didukung dengan bukti yang lengkap dan sah. Pembiayaan disajikan berdasarkan kelompok penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

Berikut ini adalah contoh secara singkat dari penyajian Laporan Realisasi Anggaran (LRA) desa dalam 1 (satu) periode tertentu.

Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa  
Desa X  
Tahun Anggaran 20xx

Kode Akun	Uraian	Anggaran	Realisasi	Lebih/ Kurang
4-0000	<b>Pendapatan Desa</b>			
4-1000	Pendapatan Asli Desa	xxxx	xxxx	xxxx
4-1100	Hasil Usaha Desa	xxxx	xxxx	xxxx
4-1110	Bank Kredit Desa	xxxx	xxxx	xxxx
4-1120	Badan Usaha Milik Desa	xxxx	xxxx	xxxx
4-1200	Hasil Aset	xxxx	xxxx	xxxx
4-1210	Tanah Desa/Tanah Bengkok	xxxx	xxxx	xxxx
4-1220	Pasar Desa	xxxx	xxxx	xxxx
4-1230	Pasar Hewan	xxxx	xxxx	xxxx
4-1240	Bangunan Desa	xxxx	xxxx	xxxx
4-1300	Hasil Swadaya dan Partisipasi	xxxx	xxxx	xxxx
4-1310	Swadaya dan Partisipasi Masy	xxxx	xxxx	xxxx
4-1400	Hasil gotong Royong	xxxx	xxxx	xxxx
4-1500	Lain-lain pend asli desa yg sah	xxxx	xxxx	xxxx

4-1510	Jasa Giro	xxxx	xxxx	xxxx
4-2000	Pendapatan Transfer	xxxx	xxxx	xxxx
4-2100	Dana Desa	xxxx	xxxx	xxxx
4-2200	Bagi Hasil Pajak dan Restitusi	xxxx	xxxx	xxxx
4-2300	Alokasi Dana Desa (ADD)	xxxx	xxxx	xxxx
4-2400	Bantuan Keuangan Pem Kab/kota dan desa lainnya	xxxx	xxxx	xxxx
4-2410	Bantuan Keuangan Pemerintah Pusat	xxxx	xxxx	xxxx
4-2411	PNPM Mandiri	xxxx	xxxx	xxxx
4-2420	Bantuan Keuangan Pemerintah Provinsi	xxxx	xxxx	xxxx
4-2430	Bantuan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota	xxxx	xxxx	xxxx
4-3000	Kelompok Pendapatan Lainnya	xxxx	xxxx	xxxx
4-3100	Hibah	xxxx	xxxx	xxxx
4-3110	Hibah dari Pemerintah	xxxx	xxxx	xxxx
4-3120	Hibah dari kelompok masyarakat	xxxx	xxxx	xxxx
	<b>Jumlah Pendapatan</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>5-0000</b>	<b>Belanja</b>			
5-1000	Bidang Penyelenggaraan Pemerintah Daerah	xxxx	xxxx	xxxx
5-1100	Penghasilan tetap dan tunjangan	xxxx	xxxx	xxxx
5-1200	Operasional kantor	xxxx	xxxx	xxxx
5-1210	Belanja barang dan Jasa	xxxx	xxxx	xxxx
5-1211	Honor Tim/Panitia	xxxx	xxxx	xxxx
5-1213	Belanja Perjalanan Dinas	xxxx	xxxx	xxxx
5-1214	Belanja Bahan Habis Pakai	xxxx	xxxx	xxxx
5-1215	Belanja Sewa	xxxx	xxxx	xxxx
5-1216	Belanja Pakaian Dinas	xxxx	xxxx	xxxx
5-1217	Belanja Perawatan Kantor	xxxx	xxxx	xxxx
5-1218	Belanja Transportasi Akomodasi	xxxx	xxxx	xxxx
5-1220	Belanja Modal	xxxx	xxxx	xxxx
5-1221	Belanja Modal Tanah	xxxx	xxxx	xxxx
5-1222	Belanja Modal Alat Bengkel	xxxx	xxxx	xxxx
5-1223	Belanja Modal Alat Pertanian	xxxx	xxxx	xxxx
5-1224	Belanja Modal Peralatan Kantor	xxxx	xxxx	xxxx
5-1225	Belanja Modal Konstruksi Jalan	xxxx	xxxx	xxxx
5-1226	Belanja Modal Instalasi	xxxx	xxxx	xxxx

5-1300	Operasionjal RT/RW	xxxx	xxxx	xxxx
5-1310	Bantuan Keuangan Ops RT/RW	xxxx	xxxx	xxxx
5-2000	Bidang Pelaksanaan Pembangunan Desa	xxxx	xxxx	xxxx
5-2100	Pembanguna Irigasi	xxxx	xxxx	xxxx
5-2100	Pembanguna Jalan	xxxx	xxxx	xxxx
5-3000	Pembinaan Kemasyarakatan	xxxx	xxxx	xxxx
5-3100	Pendidikan Anak Usaha Dini	xxxx	xxxx	xxxx
5-3200	Bantuan Operasional PKK	xxxx	xxxx	xxxx
5-3300	Bantuan Operasional Posyandu	xxxx	xxxx	xxxx
5-3400	Bantuan Sosial Masyarkat	xxxx	xxxx	xxxx
5-4000	Pemberdayaan Masyarkat	xxxx	xxxx	xxxx
5-5000	Belanja Tak Terduga	xxxx	xxxx	xxxx
	<b>Jumlah Belanja</b>	<b>xxxxx</b>	<b>xxxxx</b>	<b>xxxxx</b>
	<b>Surplus/Defisit (Pendapatan-Belanja)</b>	<b>xxxxx</b>	<b>xxxxx</b>	<b>xxxxx</b>
<b>6-0000</b>	<b>Pembiayaan</b>			
6-1000	Penerimaan Pembiayaan <b>(E)</b>	xxxx	xxxx	xxxx
6-1100	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SILP) sebelumnya	xxxx	xxxx	xxxx
6-1200	Hasil Penjualan Kekayaan desa	xxxx	xxxx	xxxx
6-1300	Penerimaan Pinjaman	xxxx	xxxx	xxxx
6-2000	Pengeluaran Pembiayaan <b>(F)</b>	xxxx	xxxx	xxxx
6-2100	Pembentukan Cadangan	xxxx	xxxx	xxxx
6-2200	Penyertaan Modal Desa	xxxx	xxxx	xxxx
6-2300	Pembayaran Hutang	xxxx	xxxx	xxxx
	<b>Pembiayaan Neto (E-F)</b>	<b>xxxxx</b>	<b>xxxxx</b>	<b>xxxxx</b>

**Daftar Pustaka**

- Ardi Hamzah (2015), *Tata Kelola Pemerintahan Desa Menuju Desa Mandiri, Sejahtera, dan Partisipatoris*. Penerbit Pustaka Jawa Timur
- Bahtiar Arif (2009). *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Akademia
- Jan Hoesada (2019). *Akuntansi Desa*, Jakarta : Salemba Empat
- Mardiasmo (2019). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: CV. Andi Offset
- Mursyidi (2013). *Akuntansi Sektor Publik*. Bandung : Refika Aditama
- V Wiratna Sujarweni (2015). *Akuntansi Desa*, Yoyakarta : Pustaka Baru Press
- Undang-Undang No.6 Tahun 2014
- Permendagri No. 113 Tahun 2014

---

### Profil Penulis



#### **Joni Hendra**

Ketertarikan penulis terhadap ilmu akuntansi dan keuangan dimulai pada tahun 1984 silam. Hal tersebut membuat penulis memilih melanjutkan pendidikan AKUNTANSI ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi S1 di jurusan Akuntansi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta pada tahun 1989. Kemudian, penulis menyelesaikan studi S2 di prodi Magister Manajemen Konsentrasi Manajemen Keuangan Program Pasca Sarjana Universitas Merdeka Malang pada tahun 2006.

Sejak tahun 1990 hingga 2006 penulis pernah menjadi praktisi di sebuah perusahaan BUMN sebagai staf di bidang Akuntansi, Keuangan, dan Internal Auditor. Kemudian tahun 2006 hingga 2014 penulis melanjutkan karier sebagai dosen di AMIK Taruna Probolinggo, dan kemudian tahun 2015 hingga saat ini adalah dosen tetap di Fakultas Ekonomi Universitas Panca Marga Probolinggo. Penulis memiliki kepakaran di bidang Manajemen Keuangan dan Investasi. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Penulisan buku ini penulis lakukan dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini. Atas dedikasi dan kerja keras dalam menulis buku.

Email Penulis : [jonihendra@upm.ac.id](mailto:jonihendra@upm.ac.id)



# AKUNTANSI PEMERINTAH PUSAT

**Siti Amerieska, SE., MSA., Ak., CA., AAP B**

Politeknik Negeri Malang

## **Kebijakan dan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat**

Kebijakan akuntansi pemerintah pusat bertujuan sebagai pedoman bagi entitas akuntansi maupun entitas pelaporan di lingkungan pemerintah pusat dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan bendahara umum negara, dan laporan keuangan kementerian negara/lembaga dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik antar periode maupun antar entitas pelaporan dan memberikan pedoman dalam pelaksanaan sistem dan prosedur akuntansi pemerintah pusat.

Dasar Hukum:

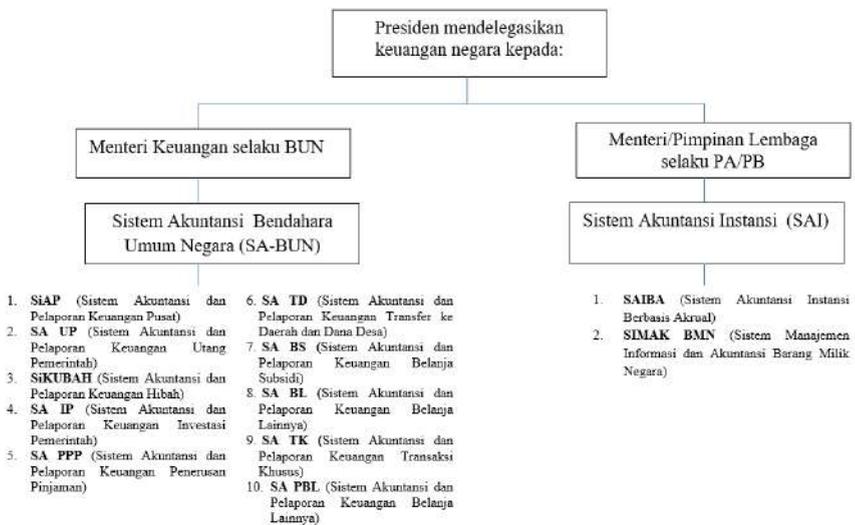
1. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP dan turunannya (buletin teknis dan IPSAP)
2. PMK 213/PMK.05/2013 sebagaimana telah diubah dengan PMK 215/PMK.05/2016 tentang SAPP
3. PMK 225/PMK.05/2019 sebagaimana telah diubah dengan PMK 234/PMK.05/2020 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat
4. PMK Nomor 212/PMK.05/2019 tentang Jurnal Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat

Sistem akuntansi pemerintah pusat (SAPP) merupakan serangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pada Pemerintah Pusat. Terdapat dua (2) sistem akuntansi pemerintah pusat yakni:

1. SA-BUN (Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara) merupakan serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan yang dilaksanakan oleh Menteri Keuangan selaku BUN dan pengguna anggaran Bagian Anggaran BUN.
2. SAI (Sistem Akuntansi Instansi) merupakan serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pada kementerian negara/ lembaga
3. Tabel 9.1 Tujuan dan Ciri khas Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat

<b>Tujuan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP)</b>	<b>Ciri khas Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP)</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menjaga aset Pemerintah Pusat</li> <li>2. Menyediakan informasi yang akurat dan tepat waktu tentang anggaran dan kegiatan keuangan Pemerintah Pusat</li> <li>3. Menyediakan informasi yang dapat dipercaya tentang posisi keuangan</li> <li>4. Menyediakan informasi keuangan yang berguna untuk perencanaan, pengelolaan dan pengendalian kegiatan dan keuangan pemerintah secara efisien</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Basis akuntansi akrual</li> <li>2. Sistem pembukuan berpasangan</li> <li>3. Desentralisasi pelaksanaan akuntansi</li> <li>4. Penggunaan Bagan Akun Standar (BAS)</li> <li>5. Mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)</li> </ol>

Adanya SAPP memberikan pedoman bagaimana pemerintah pusat dapat menjaga aset Pemerintah Pusat dan instansi-instansinya melalui pencatatan, pemrosesan, dan pelaporan transaksi keuangan yang konsisten sesuai dengan standar dan praktik akuntansi yang diterima secara umum. Sejak diberlakukannya PP no 71 tahun 2010 basis akuntansi menggunakan basis akrual. Hal ini akan tampak pada pelaporan keuangan yang dihasilkan pada



Gambar 9.1  
Delegasi Kewenangan dan Kerangka Umum SAPP

Kementerian Negara/Lembaga (K/L) sebagai pengguna anggaran wajib mempertanggungjawabkan dana yang dikelolanya dengan menyajikan Laporan Keuangan tingkat K/L berupa Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Untuk meyakini keakuratan data yang disajikan dalam LK tersebut, K/L secara berjenjang wajib melakukan rekonsiliasi dengan Bendahara Umum Negara (BUN) yang menjadi mitra kerjanya.

Rekonsiliasi merupakan proses pencocokan data transaksi keuangan yang diproses dengan beberapa sistem/subsistem yang berbeda berdasarkan dokumen sumber yang sama. Hasil rekonsiliasi ini nantinya akan dituangkan dalam Berita Acara Rekonsiliasi (BAR) yang ditandatangani oleh kedua belah pihak.

Tabel 9.2 Ruang Lingkup Rekonsiliasi Laporan Keuangan Pemerintah Pusat

<b>SA-BUN</b>	<b>SAI (Sistem Akuntansi Instansi)</b>	
<b>Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Bendahara Umum Negara (BUN)</b>	<b>Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan (UA-PA)</b>	<b>Unit Akuntansi dan Pelaporan Barang Milik Negara (UA-BMN)</b>
✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Bendahara Umum Negara (UABUN)	✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pengguna Anggaran (UAPA)	✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Pengguna Barang (UAPB)
✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pembantu Bendahara Umum Negara (UAPBUN)	✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pembantu Pengguna Anggaran-Eselon 1 (UAPPA-E1)	✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Pembantu Pengguna Barang Eselon 1 (UAPPB - E 1 )
✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Kuasa Bendahara Umum Negara tingkat Pusat (UAKBUN- Pusat)	✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pembantu Pengguna Anggaran-Wilayah	✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Pembantu Pengguna Barang Wilayah (UAPPB - W)
✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Koordinator Kuasa Bendahara Umum Negara tingkat Kantor Wilayah (UAKKBUN-Wilayah)		
✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Kuasa Bendahara Umum Negara Tingkat Daerah/KPPN (UAKBUNDaerah/KPPN)		✓ Unit Akuntansi

✓	Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pembantu Pengguna Anggaran Eselon I Bendahara Umum Negara (UAPPA- E 1 BUN)	(UAPPA-W)	dan Pelaporan Kuasa Pengguna Barang (UAKPB)
✓	Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Kuasa Pengguna Anggaran Bendahara Umum Negara (UAKPA BUN)	✓ Unit Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Kuasa Pengguna Anggaran (UAKPA)	

#### 4. Standar Akuntansi Pemerintah Pusat

Kerangka konseptual Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) ditetapkan pada PP No 71 tahun 2010. Adapun rincian PSAP tersebut antara lain:

<b>Pernyataan Standar</b>	PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
	PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas
	PSAP 03 Laporan Arus Kas
	PSAP 04 Catatan atas Laporan Keuangan
	PSAP 05 Akuntansi Persediaan
	PSAP 06 Akuntansi Investasi
	PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
	PSAP 08 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan
	PSAP 09 Akuntansi Kewajiban
	PSAP10 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang dihentikan
	PSAP 11 Laporan Konsolidasian
	PSAP 12 Laporan Operasional
	PSAP 13 Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum
	PSAP 14 Aset Tak Berwujud
	PSAP 15 Peristiwa Setelah Tanggal Perolehan
	PSAP 16 Perjanjian Konsesi Jasa
	PSAP 17 Properti Investasi

Prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Disusun oleh KSAP dan berlaku bagi Pemerintah Pusat dan pemerintah daerah.



Sumber: PMK Nomor 212/PMK.05/2019 tentang Jurnal Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat

Gambar 9.2

Siklus dan Proses Akuntansi pada Pemerintah Pusat

Keterangan:

- Tahap identifikasi transaksi keuangan pemerintah
- Tahap pencatatan, pengukuran dan pengklasifikasian bukti transaksi keuangan
- Tahap penyusunan ikhtisar laporan keuangan
- Tahap penyusunan laporan keuangan

Selanjutnya dalam panduan penggunaan jurnal akuntansi pada pemerintah pusat, secara kaidah umum akuntansi untuk jurnal akuntansi pemerintahan dalam pencatatan suatu transaksi dan/ atau kejadian keuangan dan pengikhtisaran ke

dalam masing-masing Buku Besar Akrual dan Buku Besar Kas, digolongkan berdasarkan:

- a. Jurnal anggaran;
  - b. Jurnal transaksi pendapatan;
  - c. Jurnal transaksi belanja;
  - d. Jurnal transaksi pembiayaan;
  - e. Jurnal transaksi transitoris;
  - f. Jurnal penyesuaian; dan
  - g. Jurnal penutup.
5. Akuntansi Pemerintah Pusat
- a. Akuntansi Kas dan Setara Kas

Definisi Kas: merupakan uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat dipergunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan. Contoh: Kas, Saldo simpanan di bank.

Setara Kas: investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Contoh: Investasi pemerintah yang masa jatuh temponya 3 bulan atau kurang, deposito pemerintah yang berumur 3 bulan

Tabel 9.3 Pengakuan, Pengukuran & Penyajian Kas Pemerintah Pusat

	<b>SA BUN (Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara)</b>	<b>SAI (Sistem Akuntansi Instansi) dikelola Kementerian/Lembaga</b>
<b>A. Pengelolaan Kas Pemerintah Pusat</b>	1. Kas dan setara kas pada RKUN dan sub	1. Kas di Bendahara Penerimaan 2. Kas di Bendahara Pengeluaran

	<p>RKUN pada Bank Sentral</p> <p>2. Kas dan setara kas pada RPL di Bank Sentral atau Bank Umum</p> <p>3. Kas pada rekening Bank Persepsi dan Bank Operasional yang dikelola Kuasa BUN</p> <p>4. Rekening khusus pemerintah pada Bank Indonesia atau Bank Umum</p>	<p>3. Kas pada BLU</p> <p>4. Kas dan setara kas lainnya pada KL</p>
<b>B. Pengakuan Penerimaan Kas</b>	Diakui pada saat diterima di rekening milik BUN	Diakui pada saat diterima oleh bendahara atau diterima di rekening kas KL
<b>C. Pengakuan Pengeluaran Kas</b>	Diakui pada saat dikeluarkan dari rekening milik BUN	Diakui pada saat dikeluarkan kas tunai oleh bendahara atau pada saat dikeluarkan dari rekening kas KL
<b>D. Pengukuran Kas</b>	<p>1. Rupiah: Sebesar nominal pada saat transaksi</p> <p>1. Mata uang asing:</p> <p>2. Dijabarkan dalam nilai rupiah menggunakan kurs transaksi pada tanggal transaksi</p> <p>3. Menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal pelaporan</p>	

	4. Selisih dengan nilai sebelumnya diakui sebagai keuntungan/kerugian
<b>A. Penyajian Kas dan Setara Kas</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kas dan Setara Kas disajikan di dalam Neraca</li> <li>2. Transaksi penerimaan dan pengeluaran kas berupa pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan disajikan di dalam LRA dan LAK</li> <li>3. Transaksi penerimaan dan pengeluaran kas yang merupakan transaksi non anggaran disajikan di dalam LAK</li> <li>4. LAK disusun oleh unit yang melaksanakan fungsi perbendaharaan umum negara</li> </ol>

Tabel 9.4 Proses pencatatan Buku Besar Akrual dan Buku Besar Kas

<b>Entitas Pelaporan (SAI): Kas lainnya di Bendahara Pengeluaran</b>					
<b>Buku Besar Akrual</b>			<b>Buku Besar Kas</b>		
	Uraian	Ket		Uraian	Ket
Db.	Kas lainnya di bendahara pengeluaran		Db.		
Kr.	Penerimaan kembali belanja TAYL		Kr.		
<b>Kas lainnya di Bendahara Penerimaan (Saldo kas pada tanggal pelaporan yang belum disetor ke kas negara)</b>					
<b>Buku Besar Akrual</b>			<b>Buku Besar Kas</b>		
	Uraian	Ket		Uraian	Ket
Db.	Kas lainnya di bendahara penerimaan		Db.		
Kr.	Beban		Kr.		
<b>Entitas Pelaporan (SAI): Hibah dari Donor yang Belum Disahkan</b>					
<b>Buku Besar Akrual</b>			<b>Buku Besar Kas</b>		
	Uraian	Ket		Uraian	Ket
Db.	Kas lainnya dari hibah		Db.		
Kr.	Kas lainnya di KL dari hibah yang belum disahkan		Kr.		

b. Akuntansi Pendapatan

1) Definisi Pendapatan

- a) Pendapatan-LRA (Laporan Realisasi Anggaran) bagi pemerintah pusat adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara (RKUN) yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- b) Pendapatan-LO (Laporan Operasional) pemerintah pusat adalah hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

2) Pengakuan & Pengukuran Pendapatan LO dan LRA

Tabel 9.5  
Pengakuan, Pengukuran & Penyajian Pendapatan

	<b>Pendapatan LO</b>	<b>Pendapatan LRA</b>
<b>A. Pengakuan</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan (Paragraf 19).</li> <li>2. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pada saat kas/uang telah diterima pada RKUN.</li> <li>2. Pada saat kas/uang telah diterima Bendahara Penerimaan.</li> <li>3. Pada saat kas/uang telah diterima Satker</li> <li>4. Pada saat kas/uang yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri diterima entitas</li> </ol>

	<p>imbangan (Paragraf 20).</p> <p>3. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa didahului adanya penagihan (Paragraf 22).</p> <p>4. Pengakuan perpajakan LO:</p> <p>(a). <i>Withholding system</i> : Diakui ketika masuk kas negara</p> <p>(b). <i>Official Assessment</i>: Diakui ketika timbul hak negara</p> <p>(c). <i>Self Assessment</i> : Diakui ketika masuk kas negara</p>	<p>5. Pada saat kas/uang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUN, dan BUN mengakuinya sebagai pendapatan.</p> <p>6. Pendapatan BLU diakui pemerintah pada saat pendapatan tersebut dilaporkan atau disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.</p>
<p><b>B. Pengukuran</b></p>	<p>1. Pendapatan-LO diakui secara bruto sebesar hak pemerintah atas pendapatan, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran)</p> <p>2. Pendapatan hibah dalam bentuk barang/jasa/surat berharga yang menyertakan nilai hibah dicatat sebesar nilai nominal pada saat terjadinya penerimaan hibah.</p> <p>3. Pendapatan hibah dalam bentuk barang/jasa/surat berharga yang tidak menyertakan nilai hibah, dilakukan penilaian berdasarkan: 1) Biayanya; 2) Harga pasar; atau 3)</p>	<p>1. Pendapatan LRA - pajak dibukukan sebesar nilai nominal yang tertera dalam Surat Setoran Pajak (SSP).</p> <p>2. Pendapatan LRA - bukan pajak dibukukan sebesar nilai nominal yang tertera dalam Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP).</p> <p>3. Pendapatan LRA - hibah dibukukan sebesar nilai nominal yang tertera dalam bukti setor hibah</p> <p>4. Pembukuan pendapatan LRA dilakukan dengan menggunakan asas bruto, yaitu dengan membukukan</p>

	Perkiraan/taksiran harga wajar	pendapatan sebesar nilai brutonya
<b>C. Penyajian</b>	Pendapatan LO disajikan pada Laporan Operasional	Pendapatan LRA disajikan pada laporan Realisasi Anggaran

Tabel 9.6 Proses pencatatan Pendapatan pada Buku Besar Akrual dan Buku Besar Kas

<b>Entitas Pelaporan (SAI) Jurnal pengakuan pendapatan pada entitas akuntansi/ pelaporan pemerintah</b>					
<b>Buku Besar Akrual</b>			<b>Buku Besar Kas</b>		
	Uraian	Ket		Uraian	Ket
Db.	Diterima dari entitas lain	LPE	Db.	Diterima dari entitas (ekuitas)	
Kr.	Pendapatan 10		Kr.	Pendapatan LRA	
<b>Jurnal pengakuan kas pada Kuasa BUN</b>					
<b>Buku Besar Akrual</b>			<b>Buku Besar Kas</b>		
	Uraian	Ket		Uraian	Ket
Db.	Diterima dari Entitas Lain	LPE	Db.	Diterima dari entitas lain	
Kr.	Kas	NRC	Kr.	Kas	
			Db.	Pendapatan	LAK
			Kr.	Ditagihkan ke Entitas lain	

c. Akuntansi Belanja dan Beban

- 1) Definisi Belanja: semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/ Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah (PSAP 01 par 8)
- 2) Definisi Beban: penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa

pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban (PSAP 01 par 8)

Tabel 9.7 Pengakuan, Pengukuran & Penyajian Belanja & Beban

	<b>Beban LO</b>	<b>Belanja LRA</b>
<b>A. Pengakuan</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Timbulnya kewajiban: Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum negara/daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah.</li> <li>2. Terjadinya konsumsi Aset: Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.</li> <li>3. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluanya waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah</li> <li>2. Pengeluaran melalui bendahara pengeluaran diakui pada saat pertanggungjawaban pengeluaran disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan</li> <li>3. Belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai BLU</li> </ol>
<b>B. Pengukuran</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Beban pegawai disajikansebesar pembayaran atau kewajiban pembayaran untuk pegawai berupa gaji, tunjangan, tambahan penghasilan lainnya bagi PNS</li> <li>2. Beban barang dan jasa disajikan sebesar pengeluaran kas atau kewajiban pembayaran</li> </ol>	Belanja diukur berdasarkan azas bruto dari nilai nominal sesuai dengan SPM/SP2D atau dokumen pengeluaran negara yang dipersamakan dan/atau dokumen pengesahan belanja yang diterbitkan oleh bendahara

	<p>untuk memperoleh barang dan/atau jasa yang memberi kemanfaatan jangka pendek atau tidak melebihi 1 (satu) periode anggaran.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>3. Beban bunga disajikan sebesar pengeluaran atau kewajiban untuk pembayaran bunga (interest) atas pokok pinjaman (<i>principal outstanding</i>) yang dihitung berdasarkan posisi pinjaman jangka pendek atau jangka panjang berdasarkan tarif yang sudah ditentukan (<i>interest rate</i>)</li> <li>4. Beban subsidi disajikan sebesar pengeluaran atau kewajiban untuk membantu biaya produksi yang diberikan kepada perusahaan/ lembaga tertentu yang bertujuan agar harga jual produk/ jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.</li> <li>5. Beban hibah disajikan sebesar pengeluaran atau kewajiban yang didasarkan pada perjanjian hibah daerah yang merupakan pemberian uang/ barang/ jasa dari Pemerintah</li> <li>6. Beban penyisihan piutang tak tertagih disajikan sebesar bagian dari penyisihan piutang tak tertagih yang harus diakui pada Periode Pelaporan.</li> <li>7. Beban Penyusutan Aset tetap disajikan sebesar asumsi penurunan Aset tetap akibat pemakaian dalam 1 (satu) periode atau karena berlalunya waktu. Penurunan nilai dihitung berdasarkan alokasi sistematis</li> </ol>	<p>umum negara/kuasa bendahara umum</p>
--	---	---

	(dengan metode garis lurus) nilai perolehan Aset tetap selama masa manfaatnya.	
<b>C. Penyajian</b>	Beban disajikan pada laporan Operasional	Belanja disajikan pada laporan realisasi Anggaran

Tabel 9.8 Proses pencatatan Belanja & Beban pada Buku Besar Akrual dan Buku Besar Kas

<b>Entitas Pelaporan (SAI) Pembayaran belanja yang bersifat expendable yang membebani rekening kas negara</b>					
<b>Buku Besar Akrual</b>			<b>Buku Besar Kas</b>		
	Uraian	Ket		Uraian	Ket
Db.	Belanja Transfer yang masih harus dibayar (kewajiban)	NRC	Db.	Belanja (expendable)	LRA
Kr.	Ditagihkan ke Entitas lain (ekuitas)	LPE	Kr.	Ditagihkan ke Entitas lain	
<b>Jurnal pada Kuasa BUN atas realisasi pembayaran belanja yang bersifat expendable yang membebani rekening kas negara:</b>					
<b>Buku Besar Akrual</b>			<b>Buku Besar Kas</b>		
	Uraian	Ket		Uraian	Ket
Db.	Kas	NRC	Db.	Kas	LAK
Kr.	Ditagihkan ke Entitas lain (ekuitas)	LPE	Kr.	Ditagihkan ke Entitas lain	
Db.			Db.	Diaterima dari Entitas lain	
Kr.			Kr.	Belanja (expendable)	LAK

## Daftar Pustaka

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP dan turunannya (buletin teknis dan IPSAP)

PMK 213/PMK.05/2013 sebagaimana telah diubah dengan PMK 215/PMK.05/2016 tentang SAPP

PMK 225/PMK.05/2019 sebagaimana telah diubah dengan PMK 234/PMK.05/2020 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat

PMK Nomor 212/PMK.05/2019 tentang Jurnal Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Pusat

## Profil Penulis



### Siti Amerieska

Ketertarikan penulis terhadap ilmu akuntansi dimulai pada tahun 2001 silam. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk masuk ke Politeknik Universitas Brawijaya (Polinema) dengan memilih Jurusan Akuntansi dan berhasil lulus pada tahun 2004. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan S1 ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi S1 di prodi Akuntansi UNMER pada tahun 2006. Tiga tahun kemudian, penulis menyelesaikan studi S2 di prodi Akuntansi Program Magister Sains Akuntansi Universitas Brawijaya.

Penulis memiliki kepakaran dibidang akuntansi sektor publik dan *publik governance*. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

Email Penulis: [siti.amerieska@polinema.ac.id](mailto:siti.amerieska@polinema.ac.id)

## AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH

**Suryaningsi, SE., M.Ak**

Universitas Muhammadiyah Kupang

**A**kuntansi pemerintah merupakan bidang ilmu akuntansi yang saat ini sedang berkembang sangat pesat. Melalui otonomi daerah kebijakan pemerintah pusat dalam segelintir bidang diubah menjadi kebijakan daerah termasuk kebijakan dalam pengelolaan keuangan daerah. Dalam sistem akuntansi pemerintahan ditetapkan entitas pelaporan dan entitas akuntansi yang menyelenggarakan sistem akuntansi pemerintah daerah. Tujuan utama adanya perubahan-perubahan kebijakan pengelolaan keuangan adalah untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik dan bersih, berorientasi pada hasil, profesionalitas, proporsionalitas, dan menghasilkan laporan keuangan yang transparan dan akuntabel (Dasmaran dkk, 2017).

### **Pengertian Akuntansi Keuangan Daerah**

*American Accounting Association* yang mendefinisikan akuntansi sebagai suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi, maka dapat diketahui bahwa akuntansi terdiri atas beberapa tahap. Setelah tahap terakhir selesai, maka selanjutnya akan berputar kembali ke tahap pertama, dan terus seperti itu. dengan kata lain, akuntansi adalah suatu siklus atau urutan tahap-tahap yang terus

berulang. Keuangan daerah merupakan semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai. Ruang lingkup keuangan Negara yang dikelola langsung oleh Pemerintah Pusat adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), dan yang dikelola langsung oleh Pemerintah Daerah adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Akuntansi keuangan pemerintah Daerah merupakan bagian dari akuntansi sektor publik yang mencatat dan melaporkan semua transaksi yang berkaitan dengan keuangan daerah.

Akuntansi Keuangan Daerah menurut Halim (2012) adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintahan daerah (kabupaten, kota, atau provinsi) yang dijadikan informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang memerlukan.

### **Standar Akuntansi Pemerintahan**

Standar Akuntansi Pemerintahan adalah konsep, ketentuan, cara, prosedur, metode, dan teknik yang tersedia, baik di Indonesia maupun di dunia Internasional, baik secara teoretis maupun praktis untuk mencatat, mengklasifikasi, mengikhtisarkan, menyesuaikan, melaporkan, dan menganalisis transaksi keuangan pemerintah yang telah dipilih dan ditetapkan oleh badan/lembaga yang berwenang untuk menyusun standar dan selanjutnya dimodifikasi menjadi standar (Rusmana dkk, 2017).

Dalam upaya memudahkan pemahaman dan penerapannya, diterbitkan pula Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) dan Buletin Teknis. IPSAP adalah klarifikasi, penjelasan, dan uraian lebih lanjut atas PSAP. Sementara Buletin Teknis adalah

informasi yang memberikan arahan dan pedoman dalam mengatasi masalahmasalah akuntansi dan pelaporan keuangan yang timbul. Sesuai dengan UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, SAP ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (terbaru adalah PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). SAP diterapkan di lingkup pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi tersebut wajib menyajikan laporan keuangan.

Sistem Akuntansi Pemerintahan Daerah juga diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK.05/Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan (PUSAP). PUSAP bertujuan untuk memberikan pedoman bagi Pemerintah dalam rangka penyusunan Sistem Akuntansi Pemerintahan yang mengacu pada SAP berbasis Akruar. Demikian pula Sistem Akuntansi Pemerintahan pada pemerintah Daerah harus diatur dengan peraturan gubernur/bupati/walikota yang mengacu pada Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintah tersebut. Sebagai aturan teknis pemerintah mengeluarkan Permendagri No. 64 tahun 2013 sebagai pedoman bagi pemerintah daerah dalam rangka penerapan SAP berbasis akruar.

### **Entitas Akuntansi dan Pelaporan**

1. Entitas Akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakan.
2. Entitas Pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-

undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari:

- a. Pemerintah Pusat;
- b. Pemerintah Daerah;
- c. Masing-masing kementerian atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat;
- d. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud diwajibkan menyajikan laporan keuangan.

Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu diperhatikan syarat pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lain.

### **Peran Laporan Keuangan Daerah**

Laporan keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) disusun untuk menyediakan informasi relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi Pemerintah Daerah selama satu periode pelaporan. LKPD terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan dan belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi, dan membantu menentukan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pemerintah Daerah 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:

### 1. Akuntabilitas

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

### 2. Manajemen

Membantu pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset dan ekuitas dana Pemerintah Daerah untuk kepentingan masyarakat.

### 3. 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 Daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

### 4. Keseimbangan Antargenerasi (*Intergenerational equity*)

Membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan Pemerintah Daerah pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

## **Tujuan Pelaporan Keuangan Daerah**

Menurut *The Conceptual Framework for General Financial Reporting by Publik Sektor Entities* (IPSAS, 2015), pelaporan keuangan bertujuan untuk menyediakan informasi terkait entitas yang berguna bagi para pengguna laporan keuangan pemerintah dalam rangka akuntabilitas dan pembuatan keputusan. Tujuan pelaporan keuangan ditentukan berdasarkan permintaan pengguna dan kebutuhan pengguna atas informasi keuangan. Pelaporan keuangan Pemerintah Daerah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik khususnya:

1. Informasi mengenai apakah penerimaan periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran.
2. Informasi mengenai apakah cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya telah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
3. Informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan Pemerintah Daerah serta hasil-hasil yang telah dicapai.
4. Informasi mengenai bagaimana Pemerintah Daerah mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
5. Informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi Pemerintah Daerah berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
6. Informasi mengenai perubahan posisi keuangan Pemerintah Daerah, apakah mengalami kenaikan

atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

### **Jenis-Jenis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Jenis atau komponen laporan keuangan pemerintah daerah jika mengacu pada PSAP Nomor 1 maka komponen-komponen yang ada pada laporan keuangan pemerintah terdiri dari 2 hal, yaitu laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan keuangan sehingga seluruh komponen laporan keuangan pemerintah daerah antara lain:

#### 1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan keuangan pemerintah yang pertama yaitu Laporan Realisasi Anggaran atau disingkat LRA. LRA berdasarkan PP Nomor 71 tahun 2010, adalah laporan keuangan pemerintah yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan, yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam Satu periode pelaporan. Secara detail, jenis laporan keuangan pemerintah ini mengandung 4 unsur, antara lain : pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan Pembiayaan.

#### 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Sama halnya jenis laporan keuangan pemerintah di atas, bahwa semua jenis laporan keuangan pemerintah yang kami sajikan ini berdasarkan PP nomor 71 tahun 2010. Dalam kaitannya dengan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, laporan ini merupakan laporan keuangan pemerintah yang menyajikan informasi kenaikan atau penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya, Sementara itu, dalam PSAP nomor 1 paragraf 41 dijelaskan bahwa Laporan

Perubahan SAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut :

- a. Saldo anggaran lebih awal
  - b. Penggunaan saldo anggaran lebih
  - c. Sisa lebih atau kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan
  - d. Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya
  - e. Lain-lain
  - f. Saldo anggaran lebih akhir
3. Neraca

Jenis laporan keuangan pemerintah yang ketiga yaitu laporan neraca. Neraca (PP nomor 71 tahun 2010) merupakan jenis laporan keuangan pemerintah yang menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas, pada tanggal tertentu. Di dalam laporan neraca, ada 3 unsur yang harus ada di dalamnya, antara lain : aset, kewajiban, dan ekuitas.

4. Laporan Operasional

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, laporan operasional adalah jenis laporan keuangan pemerintah (pusat/ daerah) yang menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi, yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Sama halnya jenis laporan keuangan pemerintah lain, dalam laporan operasional, terdapat beberapa unsur laporan, antara lain : pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa.

## 5. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos:

- a. Ekuitas awal
- b. Surplus atau defisit hello pada periode bersangkutan
- c. Koreksi-koreksi yang langsung menambah atau mengurangi ekuitas yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar misalnya Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode periode sebelumnya dan Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap
- d. Ekuitas akhir

## 6. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal penerimaan pengeluaran dan saldo akhir kas pemerintah pusat atau daerah selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam laporan arus kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Penerimaan kas adalah semua arus kas yang masuk ke bendahara umum negara/ daerah
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari bendahara umum negara/ daerah

## 7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Berdasarkan PP No 71 tahun 2010, CALK merupakan jenis laporan keuangan pemerintah yang memuat

catatan atas laporan keuangan, meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran, laporan perubahan SAL, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, neraca, dan laporan arus kas. Selain itu, jenis laporan keuangan pemerintah ini juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

### **Siklus Akuntansi Keuangan Daerah**

#### 1. Persamaan Dasar Akuntansi

Konsep dasar yang digunakan dalam prinsip akuntansi adalah persamaan dasar akuntansi, yaitu:

$$\begin{aligned} \text{KEKAYAAN} &= \text{SUMBER} - \text{SUMBERNYA} \\ \text{DAERAH} & \\ \text{ASET} &= \text{KEWAJIBAN} + \text{EKUITAS} \\ \text{Sisi kiri} &= \text{Sisi kanan} \\ \text{Sisi debit} &= \text{Sisi kredit} \end{aligned}$$

Persamaan dasar ini akan mendasari seluruh proses dalam siklus akuntansi, mulai dari pencatatan transaksi, pengklasifikasian, sampai pada penyusunan laporan keuangan seperti neraca.

#### 2. Akun dan Kegunaannya

Media atau formulir utama yang dipakai untuk tujuan pengikhtisaran transaksi adalah akun (*account*). Media ini berguna untuk mencatat secara lengkap perubahan yang terjadi dalam aset, kewajiban atau ekuitas selama periode. Kelompok akun-akun yang digunakan dalam suatu organisasi disebut buku besar (*ledger*). Daftar dari akun-akun dalam entitas

disebut daftar akun (*chart of account*). Akun-akun ini disajikan dalam daftar tersebut lengkap dengan nama dan nomor kode akun. Dengan menggunakan akun maka informasi dapat diperoleh saat dibutuhkan dan laporan keuangan dapat disusun tepat waktu.

Berdasarkan Permendagri 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, akun dikelompokkan ke dalam tiga kelompok sebagai berikut:

- a. Akun Neraca : Aset, Kewajiban, dan ekuitas
- b. Akun Realisasi Anggaran : Pendapatan LRA, Belanja, Pembiayaan
- c. Akun Laporan Operasional : Pendapatan LO dan beban

Daftar dari akun-akun yang dipergunakan oleh pemerintahan daerah dengan mencantumkan seluruh nama akun dan nomor kodenya disebut dengan bagan akun (*chart of account*).

Tabel 10.1 Kodefikasi Akun

Kode	Uraian
Neraca	
1 ...	Aset
2 ...	Kewajiban
3 ...	Ekuitas
Laporan Realisasi Anggaran	
4 ...	Pendapatan LRA
5 ...	Belanja
6 ...	Transfer
7 ...	Pembiayaan
Laporan Operasional	
8 ...	Pendapatan LO
9 ...	Beban

Bagan Akun Standar (BAS) untuk pemerintah pemerintah daerah sesuai Lampiran III Pemendagri 64 tahun 2013 terdiri dari 5 level yang terdiri dari kode akun, kelompok, jenis, obyek, dan rincian obyek.

### 3. Siklus Akuntansi

Sistem akuntansi pemerintah daerah dilaksanakan oleh PPK SKPD dalam satu rangkaian proses yang disebut siklus akuntansi pemerintah daerah. Sebagaimana dinyatakan dalam pasal 6 Permendagri 64 tahun 2013, Sistem akuntansi pemerintah daerah (SAPD) dapat dikelompokkan ke dalam dua sub sistem pokok berikut:

#### a. Sistem Akuntansi SKPD

SKPD merupakan entitas akuntansi yang berkewajiban menyusun laporan keuangan dan menyampaikannya kepada kepala daerah melalui PPKD. Oleh karena itu, SKPD menyelenggarakan Sistem Akuntansi-SKPD untuk menghasilkan laporan keuangan SKPD yang terdiri dari LRA, LO, Neraca, LPE, dan CaLK.

#### b. Sistem Akuntansi PPKD

Sistem Akuntansi Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (SA-PPKD) yang terbagi menjadi 2 (dua) yaitu: (a) SA-PPKD sebagai pengguna anggaran (entitas akuntansi) yang akan menghasilkan laporan keuangan PPKD yang terdiri dari LRA PPKD, LP-SAL, LO-PPKD, Neraca PPKD, dan CaLK PPKD, dan (b) SA-Konsolidator sebagai wakil pemma (entitas pelaporan) yang akan mencatat transaksi resiprokal antara SKPD dan PPKD (selaku BUD) dan melakukan proses konsolidasi laporan keuangan dari laporan keuangan seluruh SKPD dan laporan keuangan PPKD menjadi

laporan keuangan pemda.yang terdiri dari LRA (laporan realisasi APBD), LP-SAL, LO, Neraca Pemda, LPE, LAK, dan CaLK Pemda.

Siklus akuntansi merupakan tahapan/ langkah-langkah yang harus dilalui dalam penyusunan laporan keuangan. Langkah-langkah tersebut meliputi 8 Langkah, yaitu:

- a. Mencatatat Jurnal Anggaran (LRA) di Buku Jurnal  
 Pencatatan yang pertama kali dilakukan adalah melakukan pencatatan jurnal anggaran di Buku Jurnal berdasarkan dokumen DPA SKPD/PPKD.

Jurnal anggaran (LRA) PPKD

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	3.1.2.01.01 Estimasi Pendapatan		XXX	
	3.1.2.02.01 Estimasi Penerimaan Pembiayaan		XXX	
	3.1.2.03.01 Apropriasi Belanja			XXX
	3.1.2.04.01 Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan			XXX
	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL			XXX

Jurnal Anggaran (LRA) SKPD

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
01/01/2014	3.1.2.01.01 Estimasi Pendapatan	A	XXX	
	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A	XXX	
	3.1.2.03.01 Apropriasi Belanja	A		XXX

### Analisis Transaksi dan Pencatatan Transaksi di Buku Jurnal

- 1) Menganalisis transaksi adalah proses untuk menentukan suatu transaksi sebagai transaksi keuangan dan transaksi non keuangan, dan menentukan suatu transaksi berpengaruh terhadap akun apa berdasarkan bukti pembukuan.
- 2) Pada saat ini telah ada peraturan teknis yaitu Permendagri No.64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, dengan sistem pencatatan Double Entry.
- 3) Penjurnalan dibedakan menjadi 2:
  - a) Jurnal Finansial (LO & Neraca)

Secara default seluruh transaksi dicatat/ dibuat jurnal finansialnya dalam buku jurnal dengan melibatkan akun dengan kode awal 1-Aset, 2-Kewajiban, 3-Ekuitas serta 8-Pendapatan LO dan 9-Beban.

Contoh jurnal untuk mencatat penerimaan pendapatan.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
07/07/2014	1.1.1.02.01 Kas di Bendahara Penerimaan	F	XXX	
	8.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas - LO	F		XXX

Contoh jurnal untuk mencatat beban.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
10/10/2014	9.1.2.25.03 Honorarium Tenaga Ahli/Instruktur / Narasumber	F	XXX	
	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	F	XXX	
	1.1.1.03.01 Kas di Bendahara Pengeluaran	F		XXX

Contoh jurnal untuk mencatat pembelian aset secara LS.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
04/04/2014	1.3.2.04.01 Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	F	XXX	
	3.1.3.01.01 RK PPKD	F		XXX

b) Jurnal Anggaran (LRA)

Jika transaksi melibatkan akun dengan kode awal 4-pendapatan LRA, 5-belanja, 6-Transfer dan 7-Pembiayaan dan dilakukan secara tunai/ melibatkan kas, maka selain mencatat jurnal finansial juga mencatat jurnal anggaran.

Contoh jurnal untuk mencatat penerimaan pendapatan.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
07/07/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A	XXX	
	4.1.2.01.01 Pelayanan kesehatan di Puskesmas-LRA	A		XXXX

## Contoh jurnal untuk mencatat beban.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
10/10/2014	5.1.2.24.01 Honorarium Tenaga Ahli/ Narasumber/ Instruktur	A	XXX	
10/10/2014	5.1.2.01.01 Belanja alat tulis kantor	A	XXX	
10/10/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		XXX

## Contoh jurnal untuk mencatat pembelian aset secara LS.

Tanggal	Kode dan Nama Akun	Ref	Debit	Kredit
04/04/2014	5.2.2.04.01 Belanja modal Pengadaan Kendaraan Dinas Bermotor Perorangan	A	XXX	
04/04/2014	3.1.2.05.01 Estimasi Perubahan SAL	A		XXX

## b. Pencatatan Jurnal Penyesuaian di Buku Jurnal

Tahap selanjutnya dari siklus akuntansi di atas adalah membuat jurnal penyesuaian. Jurnal penyesuaian ini dibuat dengan tujuan melakukan penyesuaian atas saldo pada akun- akun tertentu dan pengakuan atas transaksi-transaksi yang bersifat akrual. Hal ini untuk memastikan bahwa pendapatan diakui pada periode diperolehnya pendapatan itu dan beban diakui pada periode terjadinya. Jurnal penyesuaian pada akuntansi pemerintah daerah hanya dilakukan dengan membuat jurnal finansial saja sebagai implementasi basis akrual.

## Contoh jurnal penyesuaian:

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
31/12/2014	1.1.7.01.01 Persediaan Alat Tulis Kantor	F	XXX	
	9.1.2.01.01 Beban Persediaan alat tulis kantor	F		XXX
31/12/2014	9.1.7.01.04 Beban Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	F	XXX	
	1.3.7.01.04 Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	F		XXX
31/12/2014	9.1.2.03.03 Beban Jasa listrik	F	XXX	
	2.1.5.02.01 Utang Belanja Jasa	F		XXX

## c. Posting ke Buku Besar

Buku besar (*ledger*) atau yang merupakan kumpulan akun-akun digunakan untuk mencatat secara terpisah aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan. Proses posting akun-akun dari jurnal ke buku besar disebut dengan posting. Posting ke buku besar sekaligus merupakan penggolongan dan peringkasan transaksi sebab tiap-tiap data transaksi dibawa ke masing-masing akun yang sesuai. Posting dapat dilakukan secara kronologis sebagaimana halnya penjurnalan, tetapi dapat juga secara periodik (mingguan atau bulanan).

## d. Penyusunan Neraca Saldo setelah Penyesuaian

Neraca saldo adalah daftar/kumpulan akun beserta saldonya. Penyusunan Neraca saldo ini dilakukan dengan menuliskan kode dan nama akun beserta saldonya dalam Neraca saldo dengan saldo debit atau kredit yang sesuai dengan saldo buku besar. Selanjutnya total kolom debit dan kolom kredit dihitung dan dituliskan di baris

paling bawah untuk menunjukkan kesamaan saldo kolom debit/ kredit.

e. Menyusun Laporan Keuangan

Setelah neraca saldo setelah penyesuaian selesai dibuat, selanjutnya disusun laporan keuangan. Laporan keuangan pokok terdiri dari: Laporan Realisasi Anggaran (LRA); Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL); Laporan Operasional (LO); Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); Neraca; Laporan Arus Kas (LAK); Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

f. Membuat Jurnal Penutup

Jurnal penutup dilakukan setelah Laporan Keuangan disusun. Jurnal penutup dibuat untuk menihilkan semua akun nominal atau akun sementara yang dilaporkan dalam LRA dan LO. Hakikatnya jurnal ini dibuat agar akun-akun sementara tersebut tidak muncul sebagai saldo awal pada tahun berikutnya di buku besar, karena akun-akun tersebut memang hanya untuk mengakumulasi transaksi selama satu periode. Jurnal penutup meliputi:

- 1) Jurnal penutup LRA: Yaitu untuk menutup saldo akun-akun LRA.
- 2) Jurnal penutup LO: untuk menutup saldo akun-akun LO.

g. Menyusun Neraca Saldo Setelah Jurnal Penutupan

Jurnal penutup kemudian diposting ke buku besar. Setelah diposting, saldo di buku besar tersebut akan bernilai nol atau nihil. Dengan demikian, pada awal tahun berikutnya tidak akan muncul saldo buku besar bersangkutan. Sehingga

---

dengan demikian, saldo yang ada hanya saldo akun-akun riil yaitu akun-akun neraca atau persis seperti yang ditunjukkan di laporan keuangan berupa neraca. Format Neraca Saldo setelah Penutupan sama persis dengan format Neraca Saldo setelah Penyesuaian, hanya judulnya diganti Neraca Saldo setelah Penutupan dan angka di neraca saldo setelah penutupan merupakan saldo terakhir setelah posting jurnal penutup.

**Daftar Pustaka**

- Dasmaran, Verliani. Tri, Yulaeli. & Selfiani. (2018). Pengaruh Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah pada Badan Pengelolaan Keuangan Aset Daerah (BPKAD) Pandeglang. *Jurnal Akuntansi Maranatha*. 10(2), 170-178.
- Halim, Abdul & Muhammad Syam Kusufi. (2012) *Akuntansi Keuangan Daerah – SAP Berbasis Akrual*. Edisi-4. Jakarta: Salemba Empat.
- Modul kerjasama Peningkatan Kapasitas Pengelolaan Keuangan Daerah. (2018). *Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan: Jakarta.
- Mulyana, Budi. (2012). *Handbook Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual, Berdasar SAP Akrual* (PP 71/2010).
- Nelly, R, Nur Apandi. & Fajar, Adrianus. (2010). Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bandung. *Jurnal Akuntansi Riset*. 2(1), 335-345.
- Rusmana, Oman. Setyaningrum, Dyah. Yuliansyah. & Maryani. (2017). *Akuntansi Pemerintahan Daerah*. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Peraturan Menteri Keuangan No.238 Tahun 2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan.
- Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah
- Permendagri No. 13 tahun 2006, Permendagri 59 tahun 2007 dan Permendagri 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah

---

## Profil Penulis



### **Suryaningsi, SE., M.Ak**

Penulis memperoleh gelar S-1 dari Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Katolik Widya Mandira pada tahun 2013, dan gelar S-2 dari Program Magister Akuntansi Universitas Padjajaran Bandung pada tahun 2017. Penulis merupakan dosen tetap Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Kupang sejak Tahun 2017 dengan materi seputar Pengantar Akuntansi, Akuntansi Keuangan Daerah, Perpajakan, Akuntansi Perpajakan, dan Auditing.

Sampai saat ini penulis juga menjabat sebagai Sekretaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Kupang dan juga merupakan Auditor Internal Universitas Muhammadiyah Kupang. Penulis mempunyai pengalaman Kerja pada salah satu perusahaan percetakan dan manufaktur di Kota Bandung yakni CV. Yrama Widya dan PT. Sewu selama 2 tahun yakni tahun 2014 – 2016 dengan posisi sebagai accounting. Penulis juga pernah magang pada KAP JAR di Kota Bandung selama 3 bulan. Saat ini penulis juga mengajar sebagai Dosen Luar biasa Jurusan Ekonomi Syariah Di Sekolah Tinggi Ilmu Tarbiyah Kupang. Penulis juga aktif sebagai peneliti dibidang Akuntansi. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif melakukan pelatihan – pelatihan seperti Pekerti, penyusunan Dokumen SPMI Perguruan Tinggi, Auditor Mutu Internal Perguruan Tinggi, dan Keuangan Syariah.

Email Penulis: [suryaningsi91@gmail.com](mailto:suryaningsi91@gmail.com)



## AKUNTANSI ORGANISASI NIRLABA

**Tatik Amani, S.E., M.Akun**

Universitas Panca Marga

### **Pengertian**

Akuntansi merupakan bahasa pengambilan keputusan yang biasa disebut sebagai bahasa bisnis (*business language*). Akuntansi merupakan seni pengumpulan, pengidentifikasian, pengklasifikasian serta pencatatan transaksi keuangan dengan output laporan keuangan yang digunakan oleh pemangku kepentingan (Sumarsan, 2017:1). Definisi lain menyatakan akuntansi adalah proses untuk mengidentifikasi, mencatat dan melaporkan data atau informasi ekonomi sehingga bermanfaat sebagai alat penilaian serta pengambilan keputusan pihak yang berkepentingan (Hanggara, 2019:1).

Berdasar dua definisi tersebut, secara sederhana dijelaskan bahwa output akuntansi adalah laporan yang dipakai pimpinan sebagai alat untuk pengambilan keputusan dan menjalankan perusahaan. Output akuntansi memberikan informasi juga kepada para pemangku kepentingan untuk mengetahui kinerja keuangan dan kondisi perusahaan. Organisasi nirlaba merupakan suatu entitas yang tidak bertujuan memupuk keuntungan (Mahsun 2011). Organisasi nirlaba adalah organisasi sosial yang pendiriannya dilakukan oleh

seseorang atau sekelompok orang dengan sukarela melakukan pelayanan kepada umum dengan tujuan tidak mencari profit atas kegiatan yang dilakukannya. Fokus organisasi nirlaba melayani masyarakat, organisasi tidak didirikan untuk mencari laba, dan salah satu sumber dana organisasi adalah sumbangan (Setiawati, 2011).

Sumber dana organisasi nirlaba adalah sumbangan dana yang berasal dari anggota dan penyumbang lain tanpa berharap imbalan dalam bentuk apapun dari organisasi tersebut (Sujarweni, 2015:215). Berdasar beberapa definisi tersebut secara sederhana dapat dijelaskan bahwa organisasi nirlaba adalah sebuah organisasi yang bergerak pada pelayanan masyarakat dan tidak berorientasi mencari keuntungan atau laba semata. Sumber dana pada organisasi nirlaba berasal dari para donator yang tidak berharap mendapatkan imbal balik atas dana yang disetorkan. Di Indonesia setidaknya terdapat tiga jenis organisasi nirlaba, yaitu:

1. Yayasan;
2. Perkumpulan;
3. Organisasi Kemasyarakatan.

Karakteristik atau ciri organisasi nirlaba adalah :

1. Organisasi berpenghasilan barang atau jasa tanpa tujuan mendapatkan laba
2. Sumber daya utamanya berasal dari penyumbang
3. Apabila organisasi menghasilkan laba tidak dibagikan kepada penyumbang
4. Organisasi tidak bisa dijual atau dikembalikan sumbangannya
5. Organisasi cenderung berorientasi pelayanan

## **Akuntansi Organisasi Nirlaba**

Pertanggungjawaban pada organisasi merupakan kewajiban yang harus disajikan oleh manajemen, tidak terkecuali organisasi nirlaba. Dalam operasionalnya manajemen organisasi nirlaba harus membuat laporan secara transparan sebagai akuntabilitas kinerjanya. Organisasi nirlaba harus menyajikan juga laporan keuangan seperti halnya organisasi bisnis sebagai pertanggungjawaban kepada pemangku kepentingan atas kinerja organisasi dengan menggunakan akuntansi sebagai sarannya.

Akuntansi dalam organisasi nirlaba harus dikerjakan sesuai dengan siklus akuntansi mulai dari pencatatan transaksi dalam jurnal sampai bermuara pada tersajinya laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan tujuan untuk :

1. Menilai Kemampuan Perusahaan

Laporan keuangan disajikan oleh organisasi untuk menyediakan informasi kemampuan perusahaan yang relevan dari operasionalnya sebagai pemenuhan kepentingan para stakeholder yaitu para donatur, kreditur, anggota, dan pihak yang berkepentingan lainnya.

2. Menyajikan Informasi

Informasi yang tersaji pada laporan keuangan berupa:

- a. Posisi dan sifat harta, hutang dan harta bersih organisasi.
- b. Pengaruh transaksi dan lainnya yang mempengaruhi perubahan nilai serta sifat aktiva bersih.

- c. Nilai dan jenis arus kas baik masuk maupun keluar, yang merupakan sumber daya dalam satu periode serta hubungan keduanya.
- d. Teknis organisasi mendapatkan dan menggunakan kas, mendapatkan dan melunasi pinjaman, dan faktor lain yang mempengaruhi likuiditas.
- e. Usaha jasa organisasi.
- f. Masing-masing laporan keuangan menyajikan informasi berbeda dan biasanya satu laporan melengkapi laporan keuangan lainnya.

### **Standar Akuntansi Nirlaba**

Sebelum tahun 2020 organisasi nirlaba memakai standar PSAK 45 untuk penyusunan laporan keuangannya. Efektif per 1 Januari 2020 standar akuntansi nirlaba diganti ISAK 35 dan tidak diberlakukan PSAK 45. Dengan terbitnya ISAK 35 pelaporan keuangan menerapkan keseluruhan SAK menjadi jelas seperti yang tercantum pada penjelasan ISAK 35. Organisasi dapat memakai akun aset neto sebagai pengganti ekuitas pada laporan keuangan, Hal ini merupakan pencerminan karakteristik EBNL dengan mengikuti PSAK 1.

### **Laporan Keuangan Nirlaba**

Seperti dijelaskan di atas bahwa dalam operasional kegiatan perusahaan nirlaba tidak bisa terlepas dari pertanggungjawaban dana yang digunakan. Menurut ISAK 35 pertanggungjawaban tersebut disajikan dalam bentuk laporan keuangan yang terdiri dari:

1. Laporan Posisi Keuangan

Laporan ini menyajikan unsur aset, liabilitas juga aset neto. Ada dua 2 format contoh pada lampiran ISAK 35 dengan keunggulan berbeda.

a. Format A

Penghasilan komprehensif lain pada aset neto tanpa pembatasan dalam format ini disajikan tersendiri dan sebaliknya jika pada aset neto dengan pembatasan maka penyajiannya sesuai kelas aset netonya

Contoh Laporan Posisi Keuangan (Format A)

<b>ENTITAS XYZ</b>		
<b>Laporan Posisi Keuangan per 31 Desember 20X2</b>		
<b>(dalam jutaan rupiah)</b>		
	20X2	20X1
<b>ASET</b>		
<i>Aset Lancar</i>		
Kas dan setara kas	XXXX	XXXX
Piutang bunga	XXXX	XXXX
Investasi jangka pendek	XXXX	XXXX
Aset lancar lain	XXXX	XXXX
<b>Total Aset Lancar</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<i>Aset Tidak Lancar</i>		
Properti investasi	XXXX	XXXX
Investasi jangka panjang	XXXX	XXXX
Aset tetap	XXXX	XXXX
<b>Total Aset Tidak Lancar</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>TOTAL ASET</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>LIABILITAS</b>		
<i>Liabilitas Jangka Pendek</i>		
Pendapatan diterima di muka	XXXX	XXXX
Utang jangka pendek	XXXX	XXXX
<b>Total Liabilitas Jangka Pendek</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<i>Liabilitas Jangka Panjang</i>		
Utang jangka panjang	XXXX	XXXX
Liabilitas imbalan kerja	XXXX	XXXX
<b>Total Liabilitas Jangka Panjang</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>Total Liabilitas</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>ASET NETO</b>		
<i>Tanpa pembatasan (without restrictions) dari pemberi sumber daya</i>		
Surplus akumulasi	XXXX	XXXX
Penghasilan komprehensif lain*)	XXXX	XXXX
<i>Dengan pembatasan (with restrictions) dari pemberi sumber daya (catatan B)</i>		
<b>Total Aset Neto</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>TOTAL LIABILITAS DAN ASET NETO</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>

Contoh Laporan Posisi Keuangan (Format A)

\*) entitas menyajikan informasi penghasilan komprehensif lain tersebut sesuai dengan kelas aset netonya (misalnya, jika penghasilan komprehensif lain berasal dari aset neto dengan pembatasan, maka disajikan dalam kelas aset neto dengan pembatasan).

A Lihat Laporan Perubahan Aset Neto.

b. Format B

Dalam format ini pos penghasilan komperhensif lain tidak disajikan tersendiri

Contoh Laporan Posisi Keuangan (Format B)

<b>ENTITAS XYZ</b>		
<b>Laporan Posisi Keuangan per 31 Desember 20X2</b>		
<i>(dalam jutaan rupiah)</i>		
	20X2	20X1
<b>ASET</b>		
<i>Aset Lancar</i>		
Kas dan setara kas	xxxx	xxxx
Piutang bunga	xxxx	xxxx
Investasi jangka pendek	xxxx	xxxx
Aset lancar lain	xxxx	xxxx
<b>Total Aset Lancar</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<i>Aset Tidak Lancar</i>		
Properti investasi	xxxx	xxxx
Investasi jangka panjang	xxxx	xxxx
Aset tetap	xxxx	xxxx
<b>Total Aset Tidak Lancar</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>TOTAL ASET</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>LIABILITAS</b>		
<i>Liabilitas Jangka Pendek</i>		
Pendapatan diterima di muka	xxxx	xxxx
Utang jangka pendek	xxxx	xxxx
<b>Total Liabilitas Jangka Pendek</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<i>Liabilitas Jangka Panjang</i>		
Utang jangka panjang	xxxx	xxxx
Liabilitas imbalan kerja	xxxx	xxxx
<b>Total Liabilitas Jangka Panjang</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>Total Liabilitas</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>ASET NETO</b>		
<i>Tanpa pembatasan (without restrictions) dari pemberi sumber daya**)</i>	xxxx	xxxx
<i>Dengan pembatasan (with restrictions) dari pemberi sumber daya (catatan B)</i>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>Total Aset Neto</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>TOTAL LIABILITAS DAN ASET NETO</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>

(B)

\*\*) mencakup jumlah penghasilan komperhensif lain (entitas menyajikan informasi penghasilan komperhensif lain tersebut sesuai dengan kelas aset netonya, misalnya, jika penghasilan komperhensif lain berasal dari aset neto dengan pembatasan, maka disajikan dalam kelas aset neto dengan pembatasan).

(B) Lihat Laporan Perubahan Aset Neto.

2. Laporan Penghasilan Komprehensif

Istilah laporan ini sebagai pengganti Laporan Aktifitas pada PSAK 45. Laporan menyajikan naik turunnya manfaat ekonomi organisasi nirlaba yang bersumber dari penerimaan dan pengeluaran. Laporan ini juga dibagi dua bagian sesuai klasifikasi aset netonya yaitu tanpa pembatasan dan dengan pembatasan pemberi sumber daya. Format sebagai berikut:

a. Format A

Format ini memudahkan penyajian informasi penyusunan secara komparatif dengan bentuk kolom tunggal.

Contoh Laporan Penghasilan Komprehensif (Format A)

ENTITAS XYZ		
Laporan Penghasilan Komprehensif		
untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2		
(dalam jutaan rupiah)		
	20X2	20X1
<b>TANPA PEMBATASAN DARI PEMBERI SUMBER DAYA</b>		
<i>Pendapatan</i>		
Sumbangan	XXXX	XXXX
Jasa layanan	XXXX	XXXX
Penghasilan investasi jangka pendek (catatan D)	XXXX	XXXX
Penghasilan investasi jangka panjang (catatan D)	XXXX	XXXX
Lain-lain	XXXX	XXXX
<b>Total Pendapatan</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<i>Beban</i>		
Gaji dan upah	(XXXX)	(XXXX)
Jasa dan profesional	(XXXX)	(XXXX)
Administratif	(XXXX)	(XXXX)
Depresiasi	(XXXX)	(XXXX)
Bunga	(XXXX)	(XXXX)
Lain-lain	(XXXX)	(XXXX)
<b>Total Beban (catatan E)</b>	<b>(XXXX)</b>	<b>(XXXX)</b>
<b>Surplus (Defisit)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>DENGAN PEMBATASAN DARI PEMBERI SUMBER DAYA</b>		
<i>Pendapatan</i>		
Sumbangan	XXXX	XXXX
Penghasilan investasi jangka panjang (catatan D)	XXXX	XXXX
<b>Total Pendapatan</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>Surplus (Defisit)</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>PENGHASILAN KOMPREHENSIF LAIN</b>		
	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>TOTAL PENGHASILAN KOMPREHENSIF</b>		
	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>

b. Format B

Format ini memberikan informasi berdasar klasifikasi aset neto

Contoh Laporan Penghasilan Komprehensif (Format B)

ENTITAS XYZ						
Laporan Penghasilan Komprehensif						
untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2						
(dalam jutaan rupiah)						
	20X2			20X1		
	Tanpa Pembatasan dari Pemberi Sumber Daya	Dengan Pembatasan dari Pemberi Sumber Daya	Jumlah	Tanpa Pembatasan dari Pemberi Sumber Daya	Dengan Pembatasan dari Pemberi Sumber Daya	Jumlah
<b>PENDAPATAN</b>						
Sumbangan	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx
Jasa layanan	xxxx	-	xxxx	xxxx	-	xxxx
Penghasilan investasi jangka pendek (catatan D)	xxxx	-	xxxx	xxxx	-	xxxx
Penghasilan investasi jangka panjang (catatan D)	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx
Lain-lain	xxxx	-	xxxx	xxxx	-	xxxx
<b>Total Pendapatan</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>BEBAN</b>						
Gaji dan upah	(xxxx)	-	(xxxx)	(xxxx)	-	(xxxx)
Jasa dan profesional	(xxxx)	-	(xxxx)	(xxxx)	-	(xxxx)
Administratif	(xxxx)	-	(xxxx)	(xxxx)	-	(xxxx)
Depresiasi	(xxxx)	-	(xxxx)	(xxxx)	-	(xxxx)
Bunga	(xxxx)	-	(xxxx)	(xxxx)	-	(xxxx)
Lain-lain	(xxxx)	-	(xxxx)	(xxxx)	-	(xxxx)
<b>Total Beban (catatan E)</b>	<b>(xxxx)</b>	<b>-</b>	<b>(xxxx)</b>	<b>(xxxx)</b>	<b>-</b>	<b>(xxxx)</b>
<b>Surplus (Defisit)</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>PENGHASILAN KOMPREHENSIF LAIN</b>						
	xxxx	-	xxxx	xxxx	-	xxxx
<b>TOTAL PENGHASILAN KOMPREHENSIF</b>						
	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx

3. Laporan Perubahan Aset Neto

Dalam entitas bisnis laporan ini sama dengan laporan perubahan ekuitas. Aset neto dalam organisasi

nirlaba dibagi dua yaitu : tanpa pembatasan dan dengan pembatasan yang memberikan sumber daya. Berikut contoh format berdasar lampiran ISAK 35:

Contoh Laporan Perubahan Aset Neto

ENTITAS XYZ		
Laporan Perubahan Aset Neto		
untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2		
(dalam jutaan rupiah)		
	20X2	20X1
<b>ASET NETO TANPA PEMBASTAN DARI PEMBERI SUMBER DAYA</b>		
Saldo awal	XXXX	XXXX
<i>Surplus tahun berjalan</i>	XXXX	XXXX
Aset neto yang dibebaskan dari pembatasan (catatan C)	XXXX	XXXX
<b>Saldo akhir</b>	<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>
<b><i>Penghasilan Komprehensif Lain</i></b>		
Saldo awal	XXXX	XXXX
Peghasilan komprehensif tahun berjalan***)	XXXX	XXXX
<b>Saldo akhir</b>	<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>
<b>Total</b>	<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>
<b>ASET NETO DENGAN PEMBASTAN DARI PEMBERI SUMBER DAYA</b>		
Saldo awal	XXXX	XXXX
Surplus tahun berjalan	XXXX	XXXX
Aset neto yang dibebaskan dari pembatasan (catatan C)	(XXXX)	(XXXX)
<b>Saldo akhir</b>	<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>
<b>TOTAL ASET NETO</b>	<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>

ⓑ
Ⓐ

\*\*\*) entitas menyajikan informasi penghasilan komprehensif lain tersebut sesuai dengan kelas aset netonya (misalnya jika penghasilan komprehensif lain berasal dari aset neto dengan pembatasan, maka disajikan dalam kelas aset neto dengan pembatasan).

- Ⓐ Lihat Laporan Posisi Keuangan (Format A).
- ⓑ Lihat Laporan Posisi Keuangan (Format B).

#### 4. Laporan Arus Kas

Aktivitas dalam laporan ini dibagi tiga yaitu operasi, investasi dan pendanaan. Ada dua metode penyusunan laporan ini yaitu metode langsung dan

tidak langsung. Format laporan arus kas berdasar ISAK 35 seperti berikut:

Contoh Laporan Arus Kas (*Metode Langsung*)

<b>ENTITAS XYZ</b>		
<b>Laporan Arus Kas</b>		
<b>untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2</b>		
<b>(dalam jutaan rupiah)</b>		
	20X2	20X1
<b>AKTIVITAS OPERASI</b>		
Kas dari sumbangan	xxxx	xxxx
Kas dari pendapatan jasa	xxxx	xxxx
Penerimaan lain-lain	xxxx	xxxx
Bunga yang dibayarkan	(xxxx)	(xxxx)
Kas yang dibayarkan kepada karyawan	(xxxx)	(xxxx)
<i>Kas neto dari aktivitas operasi</i>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>AKTIVITAS INVESTASI</b>		
Pembelian aset tetap	(xxxx)	(xxxx)
Penerimaan dari penjualan investasi	xxxx	xxxx
Penerimaan hasil investasi	xxxx	xxxx
Pembelian investasi	(xxxx)	(xxxx)
<i>Kas neto yang digunakan untuk aktivitas investasi</i>	<u>(xxxx)</u>	<u>(xxxx)</u>
<b>AKTIVITAS PENDANAAN</b>		
<i>Penerimaan dari sumbangan yang dibatasi untuk:</i>		
Investasi dalam dana abadi ( <i>endowment</i> )	xxxx	xxxx
Investasi bangunan	xxxx	xxxx
	xxxx	xxxx
<i>Aktivitas pendanaan lain:</i>		
Pembayaran utang jangka panjang	(xxxx)	(xxxx)
<i>Kas neto yang digunakan untuk aktivitas pendanaan</i>	<u>(xxxx)</u>	<u>(xxxx)</u>
<b>KENAIKAN (PENURUNAN) NETO KAS DAN SETARA KAS</b>		
	xxxx	xxxx
<b>KAS DAN SETARA KAS PADA AWAL PERIODE</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>KAS DAN SETARA KAS PADA AKHIR PERIODE</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>

Contoh Laporan Arus Kas (*Metode Tidak Langsung*)

<b>ENTITAS XYZ</b> <b>Laporan Arus Kas</b> <b>untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2</b> <b>(dalam jutaan rupiah)</b>		
	20X2	20X1
<b>AKTIVITAS OPERASI</b>		
<b>Rekonsiliasi surplus (defisit) menjadi kas neto dari aktivitas operasi:</b>		
Surplus	xxxx	xxxx
Penyesuaian untuk:		
Depresiasi	xxxx	xxxx
Penghasilan investasi	(xxxx)	(xxxx)
	xxxx	xxxx
Penurunan piutang bunga	xxxx	xxxx
Penurunan dalam pendapatan diterima di muka	(xxxx)	(xxxx)
Penurunan dalam utang jangka pendek	(xxxx)	(xxxx)
Sumbangan yang dibatasi untuk investasi	(xxxx)	(xxxx)
Kas yang dihasilkan dari operasi	xxxx	xxxx
Pembayaran bunga	(xxxx)	(xxxx)
<i>Kas neto dari aktivitas operasi</i>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>AKTIVITAS INVESTASI</b>		
Pembelian aset tetap	(xxxx)	(xxxx)
Penerimaan dari penjualan investasi	xxxx	xxxx
Penerimaan hasil investasi	xxxx	xxxx
Pembelian investasi	(xxxx)	(xxxx)
<i>Kas neto yang digunakan untuk aktivitas investasi</i>	<u>(xxxx)</u>	<u>(xxxx)</u>
<b>AKTIVITAS PENDANAAN</b>		
<i>Penerimaan dari sumbangan dibatasi untuk:</i>		
Investasi dalam dana abadi ( <i>endowment</i> )	xxxx	xxxx
Investasi dalam bangunan	xxxx	xxxx
	xxxx	xxxx
<i>Aktivitas pendanaan lain:</i>		
Pembayaran utang jangka panjang	(xxxx)	(xxxx)
<i>Kas neto yang digunakan untuk aktivitas pendanaan</i>	<u>(xxxx)</u>	<u>(xxxx)</u>
<b>KENAIKAN (PENURUNAN) NETO KAS DAN SETARA KAS</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>KAS DAN SETARA KAS PADA AWAL PERIODE</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
<b>KAS DAN SETARA KAS PADA AKHIR PERIODE</b>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>

5. Catatan Atas Laporan Keuangan - CALK

Dalam catatan ini dijabarkan laporan keuangan dengan perinci. Catatan A menguraikan tentang kebijakan pengungkapan yang diwajibkan. Berdasar catatan A akan menyebabkan keharusan penyajian Catatan B. Catatan C, D dan E memberikan informasi untuk diungkapkan organisasi nirlaba. Contoh catatan sebagai berikut:

**Catatan A**

Organisasi nirlaba menyajikan hibah berupa kas dan lainnya sebagai sumbangan dengan pembatasan baik penggunaan aset maupun manfaat ekonomi di masa depan dan jika pembatasan sudah kadaluarsa maka aset neto digolongkan lagi sebagai aset tanpa pembatasan yang disajikan dalam laporan sesuai perubahan aset.

Organisasi menyajikan hibah tanah, peralatan, bangunan sebagai sumbangan yang tanpa pembatasan, kecuali ada pembatasan yang secara eksplisit menyatakan tentang tujuan pemanfaatan aset tersebut. Jika tanpa pembatasan eksplisit, pembebasan pembatasannya dilaporkan pada waktu aset tetap dimanfaatkan.

**Catatan B**

Penyajian catatan B atas aset neto menggunakan pembatasan yang dibatasi tujuan ataupun periodenya sebagai berikut:

Ditujukan untuk tujuan tertentu	Jumlah
<b>Aktivitas program A:</b>	
Pembelian peralatan	xxxx
Penelitian	xxxx
Seminar dan publikasi	xxxx
<b>Aktivitas program B:</b>	
Perbaikan kerusakan peralatan	xxxx
Seminar dan publikasi	xxxx
<b>Aktivitas program C:</b>	
Umum	xxxx
Bangunan dan peralatan	xxxx
	xxxx

<b>Ditujukan untuk periode tertentu</b>	
Untuk periode setelah 31 Desember 20X1	XXXX
<b>Ditujukan untuk kebijakan pembelanjaan dan apropriasi (subject to spending policy and appropriation)</b>	
Investasi tahunan, penghasilannya dibelanjakan untuk mendukung:	
Aktivitas program A	XXXX
Aktivitas program B	XXXX
Aktivitas program C	XXXX
Aktivitas lain entitas	XXXX
	XXXX
<b>Ditujukan untuk apropriasi dan pengeluaran ketika peristiwa tertentu terjadi (subject to appropriation and expenditure when a specified event occurs)</b>	
Dana yang penghasilannya untuk ditambahkan pada jumlah sumbangan awal hingga mencapai nilai Rp.xxxx	XXXX
<b>Tidak ditujukan untuk apropriasi atau pengeluaran (not subject to appropriation or expenditure)</b>	
Tanah yang harus digunakan untuk area rekreasi	XXXX
	XXXX
<b>Total aset neto dengan pembatasan</b>	XXXX

### Catatan C

Adanya pembebasan aset neto dari yang memberi sumber daya disebabkan adanya beban tertentu yang sesuai tujuan atau kejadian lain atas syarat pemberi sumber daya

Tujuan pembatasan yang dipenuhi:	
Beban program A	XXXX
Beban program B	XXXX
Beban program C	XXXX
	XXXX
Peralatan yang dibeli dan digunakan untuk program A	XXXX
Pembatasan waktu yang dipenuhi:	
Jangka waktu yang telah dipenuhi	XXXX
	XXXX
Pembebasan jumlah dana abadi (endowment) yang disisihkan (appropriated) tanpa pembatasan tujuan	XXXX
Pembebasan jumlah dana abadi (endowment) yang disisihkan (appropriated) dengan pembatasan tujuan	XXXX
<b>Total pembatasan yang dibebaskan</b>	XXXX

**Catatan D**

Investasi dicatat nilai wajar. Organisasi berinvestasi atas kelebihan kas pada investasi jangka pendek. Investasi jangka panjang dibagikan kepada kelompok A untuk dana abadi dan kelompok B investasi jangka panjang atas tujuan dari badan perwalian. Berikut tabel jangka panjang organisasi :

	Kel A	Kel B	Total
Investasi awal tahun	xxxx	xxxx	xxxx
Hibah tersedia untuk investasi:			
Untuk dana abadi ( <i>endowment</i> )	xxxx	-	xxxx
Hasil investasi (neto, setelah dikurangi beban Rp.XX)	xxxx	xxxx	xxxx
Jumlah tersedia untuk operasi tahun berjalan	(xxxx)	(xxxx)	(xxxx)
Investasi akhir tahun	xxxx	xxxx	xxxx

**Catatan E**

Berikut adalah beban yang terjadi:

	Program			Manajemen & Umum	Pendanaan	Total
	A	B	C			
Gaji dan upah	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx
Jasa dan profesional	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx
Administratif	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx
Depresiasi	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx
Bunga	-	-	-	xxxx	-	xxxx
Lain-lain	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx
Total Beban	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx

**Daftar Pustaka**

- Anastasia Diana, Lilis Setiawati. (2011). Sistem Informasi Akuntansi, Penerbit: Andi Yogyakarta
- Agie Hanggara (2019) PENGANTAR AKUNTANSI Diterbitkan & Dicitak Oleh CV. Jakad Publishing Surabaya 2019 Graha Indah Wisesa E11
- ISAK 35: Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba (2019) – IAI
- Lilis Setiawati (2011), Gampang Menyusun Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba, Penerbit: Elexmedia
- Mahsun, Sulistyowati dan Heribertus Andre Purwanugraha. (2011). Akuntansi Sektor Publik: BPFE-Yogyakarta
- Setiawati Lilis dan Anastasia. (2011). Sistem Informasi Akuntansi. Penerbit: Andi Yogyakarta
- Sujarweni. (2015). Akuntansi Sektor Publik, Pustaka Baru Press Yogyakarta
- Thomas Sumarsan. (2017). Akuntansi Dasar dan Aplikasi dalam Bisnis Versi IFRS. Jilid. Edisi 2.

### Profil Penulis



**Tatik Amani, S.E., M.Akun** terlahir di Ponorogo Propinsi Jawa Timur tepatnya tanggal 19 November 1968. Kecintaannya pada akuntansi tidak diragukan lagi, dibuktikan dengan pendidikan dan karir yang ditempuhnya. Dimulai dengan belajar di SMEA Negeri Ponorogo (saat ini SMK Negeri 1) jurusan Akuntansi lulus tahun 1987. Karir dimulai tahun 1988 menjadi praktisi sebuah BUMN kertas di Probolinggo selama 27 tahun di Departemen Akuntansi. Keinginan yang kuat mendalami ilmu akuntansi dilanjutkan penulis dengan menempuh kuliah S1 Akuntansi sambil bekerja di Universitas Panca Marga. Adanya kondisi BUMN tempat bekerja penulis saat itu dan panggilan hati untuk lebih memperdalam ilmu akuntansi, penulis melanjutkan studi S2 Akuntansi di Universitas Jember dan hijrah karir ke dunia pengajaran pada tahun 2017 sampai saat ini dengan menjadi dosen tetap di Universitas Panca Marga prodi Akuntansi.

Penulis aktif melaksanakan Tri Dharma Perguruan Tinggi yaitu pengajaran, penelitian dan pengabdian masyarakat. Untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti di bidang akuntansi. Meskipun terhitung baru menjadi dosen tetapi diantara penelitiannya pada tahun 2019 dan 2020 telah mendapatkan hibah dan didanai Kemenristek Dikti. Saat ini penulis mulai menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara Indonesia yang tercinta.

Email Penulis : [tatikamani@upm.ac.id](mailto:tatikamani@upm.ac.id)

## AUDITING DI SEKTOR PEMERINTAHAN

**Sanusi Ariyanto, SE, MM, Ak, CA, CPA., BKP.**

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Riau

Menurut Undang-Undang Dasar 1945 pada bab VIIIA pasal 23 E ayat 1. Kemudian juga didukung oleh Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara serta Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) ada tiga jenis pemeriksaan yang dilaksanakan yaitu: pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. Pemeriksaan keuangan tersebut bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

## **Pemeriksaan Keuangan Negara**

Berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menyatakan bahwa keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Kemudian pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pemeriksaan keuangan ini dilakukan oleh BPK dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.

Pemeriksaan keuangan dilaksanakan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang ditetapkan dalam Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007, khususnya Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) Nomor 01 tentang Standar Umum Pemeriksaan, PSP 02 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan, dan PSP 03 tentang Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan. Manajemen pemeriksaan keuangan didasarkan pada Panduan Manajemen Pemeriksaan (PMP) yang ditetapkan oleh BPK dalam Keputusan BPK Nomor 1 Tahun 2008 tentang Panduan Manajemen Pemeriksaan.

Metodologi pemeriksaan keuangan terdiri dari tiga tahap pemeriksaan, yaitu perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan. Ukuran kinerja yang digunakan untuk menilai keberhasilan pemeriksaan keuangan adalah SPKN, PMP, dan Harapan Penugasan.

---

Selain itu, kegiatan supervisi dan pengendalian mutu dilakukan terhadap seluruh tahapan pemeriksaan keuangan.

Berdasarkan Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor: 04/K/I-XIII.2/5/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan bahwa secara ringkas, metodologi pemeriksaan sebagai berikut:

1. Langkah perencanaan pemeriksaan, meliputi 10 langkah kegiatan, yaitu:
  - a. Pemahaman Tujuan Pemeriksaan dan Harapan Penugasan,
  - b. Pemenuhan Kebutuhan Pemeriksa,
  - c. Pemahaman atas Entitas,
  - d. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Sebelumnya,
  - e. Pemahaman atas Sistem Pengendalian Intern,
  - f. Pemahaman dan Penilaian Risiko,
  - g. Penetapan Materialitas Awal dan Kesalahan Tertoleransi,
  - h. Penentuan Metode Uji Petik,
  - i. Pelaksanaan Prosedur Analitis Awal, dan
  - j. Penyusunan Program Pemeriksaan dan Program Kegiatan Perseorangan.
2. Langkah pelaksanaan pemeriksaan, meliputi 7 langkah kegiatan, yaitu:
  - a. Pelaksanaan Pengujian Analitis Terinci,
  - b. Pengujian Sistem Pengendalian Intern,
  - c. Pengujian Substantif Atas Transaksi & Saldo Akun,

- d. Penyelesaian Penugasan,
  - e. Penyusunan Konsep temuan pemeriksaan (TP),
  - f. Perolehan Tanggapan Resmi & Tertulis, dan
  - g. Penyampaian temuan pemeriksaan (TP).
3. Langkah pelaporan pemeriksaan, meliputi 5 langkah kegiatan, yaitu:
- a. Penyusunan Konsep Laporan Hasil Pemeriksaan,
  - b. Penyampaian Konsep Laporan Hasil Pemeriksaan kepada Pejabat Entitas Yang Berwenang,
  - c. Pembahasan Konsep Laporan Hasil Pemeriksaan dengan Pejabat Entitas Yang Berwenang,
  - d. Perolehan Surat Representasi, dan
  - e. Penyusunan Konsep Akhir dan Penyampaian Laporan Hasil Pemeriksaan.

### **Pernyataan Standar Pemeriksaan 02 - Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan**

Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, pemeriksa mengacu pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), yang ditetapkan dengan peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007. Untuk pemeriksaan keuangan berpatokan dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara pada bagian pernyataan standar pemeriksaan 02 - Standar Pemeriksaan Keuangan.

### **Pernyataan Standar Pemeriksaan 03 - Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan**

Setelah melaksanakan pemeriksaan keuangan, maka pemeriksa melaksanakan pelaporan pemeriksaan keuangan. Untuk pelaporan pemeriksaan keuangan berpatokan dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara pada bagian pernyataan standar pemeriksaan 03 - Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan. PSP 03 ini

---

memberlakukan empat standar pelaporan SPAP yang ditetapkan IAI, yaitu sebagai berikut ini:

1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau prinsip akuntansi yang lain yang berlaku secara komprehensif.
2. Laporan auditor harus menunjukkan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor.

Prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk sektor pemerintahan adalah Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Standar pemeriksaan menetapkan standar pelaporan tambahan berikut ini:

1. Pernyataan kepatuhan terhadap Standar Pemeriksaan (paragraf 06 s.d. 09)

Laporan hasil pemeriksaan harus menyatakan bahwa pemeriksaan dilakukan sesuai dengan Standar Pemeriksaan.

2. Pelaporan tentang kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang undangan (paragraf 10 s.d. 18)

Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan harus mengungkapkan bahwa pemeriksa telah melakukan pengujian atas kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan.

3. Pelaporan tentang pengendalian intern (paragraf 19 s.d. 23) Laporan atas pengendalian intern harus mengungkapkan kelemahan dalam pengendalian intern atas pelaporan.

4. Pelaporan tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab (paragraf 24 s.d. 28) Laporan hasil pemeriksaan yang memuat adanya kelemahan dalam pengendalian intern, kecurangan, penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, dan ketidakpatutan, harus dilengkapi tanggapan dari pimpinan atau pejabat yang bertanggung jawab pada entitas yang diperiksa mengenai temuan dan rekomendasi serta tindakan koreksi yang direncanakan.

5. Pelaporan informasi rahasia (paragraf 29 s.d. 31)

Informasi rahasia yang dilarang oleh ketentuan peraturan perundang-undangan untuk diungkapkan kepada umum tidak diungkapkan dalam laporan hasil pemeriksaan.

6. Penerbitan dan pendistribusian laporan hasil pemeriksaan (paragraf 32 s.d. 35)

Laporan hasil pemeriksaan diserahkan kepada lembaga perwakilan, entitas yang diperiksa, pihak yang mempunyai kewenangan untuk mengatur entitas yang diperiksa, pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan tindak lanjut hasil pemeriksaan, dan kepada pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil pemeriksaan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

### **Perencanaan Pemeriksaan**

1. Pemahaman Tujuan Pemeriksaan dan Harapan Penugasan

Pemahaman tersebut dilakukan dengan melakukan komunikasi dengan pemberi tugas oleh pemeriksa dengan memperhatikan input-input sebagai berikut:

- a. Laporan hasil pemeriksaan tahun sebelumnya;
- b. Laporan hasil pemantauan tindak lanjut;
- c. Survei pendahuluan atas entitas atau objek yang baru pertama kali diperiksa;
- d. Database entitas;
- e. Hasil komunikasi dengan pemeriksa sebelumnya.

Langkah-langkah pemahaman tujuan pemeriksaan dan harapan penugasan meliputi:

- a. Pembahasan dan pengomunikasian dengan pemberi tugas;
  - b. Pengajuan tujuan pemeriksaan dan harapan penugasan dan;
  - c. Penetapan tujuan pemeriksaan dan harapan penugasan.
-

## 2. Pemenuhan Kebutuhan Pemeriksa

Input yang diperlukan dalam langkah pemenuhan kebutuhan pemeriksa ini adalah:

- a. Kertas kerja pemeriksaan sebelumnya, apabila pemeriksaan merupakan pemeriksaan tahun kedua dan selanjutnya, terutama tentang hal-hal spesifik yang cukup signifikan yang harus diperiksa (misalnya, perpajakan, teknologi informasi entitas).
- b. Formulir Tujuan Pemeriksaan dan Harapan Penugasan.

## 3. Pemahaman atas Entitas

Input yang diperlukan dalam tahap ini, antara lain sebagai berikut :

- a. Kertas kerja hasil pemeriksaan sebelumnya, apabila pemeriksaan merupakan pemeriksaan tahun kedua dan selanjutnya, terutama tentang informasi umum yang telah dikumpulkan pada tahun lalu mengenai entitas yang diperiksa untuk memastikan apakah informasi umum itu masih berlaku atau harus dimutakhirkan.
- b. Formulir tujuan dan harapan penugasan.
- c. Komunikasi dengan pemeriksa terdahulu.
- d. Peraturan perundang-undangan yang secara signifikan berpengaruh terhadap entitas.
- e. Hasil survei pendahuluan apabila entitas pertama kali diperiksa.
- f. Laporan hasil pengawasan intern.
- g. Database entitas.

- h. Informasi lain yang relevan dari lembaga sumber, seperti pengumuman di media, kutipan situs internet, dan lain-lain.
4. Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Sebelumnya

Input yang diperlukan dalam tahap ini adalah :

- a. kertas kerja hasil pemeriksaan sebelumnya (untuk pemeriksaan tahun berkala di tahun kedua atau berikutnya);
  - b. surat tugas/keterangan atau rencana tindak lanjut (*action plan*) dari pejabat entitas atau database entitas;
  - c. laporan perkembangan tindak lanjut hasil pemeriksaan tahun sebelumnya dari entitas;
  - d. Formulir Pemantauan Tindak Lanjut; dan
  - e. hasil pemahaman umum atas entitas.
5. Pemahaman atas Sistem Pengendalian Intern

Tujuan tahap ini adalah untuk mengkaji pengendalian intern yang diterapkan oleh entitas dalam menjalankan kegiatannya secara efektif dan efisien serta mengkaji kemungkinan terjadinya kesalahan dan kecurangan (*misstatement and fraud*).

6. Pemahaman dan Penilaian Risiko

Tujuan tahap ini adalah melakukan pengkajian atas penilaian risiko-risiko pemeriksaan agar dapat disusun prosedur pemeriksaan yang dapat digunakan untuk melakukan pemeriksaan yang efektif dan efisien.

## 7. Penetapan Materialitas Awal dan Kesalahan Tertoleransi

Materialitas merupakan besaran penghilangan atau kesalahan pencatatan yang sangat mempengaruhi pengambilan keputusan. Petunjuk Teknis Penetapan Batas Materialitas Pemeriksaan Keuangan berpedoman pada Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 05/K/I-XIII.2/5/2008. Penetapan materialitas awal meliputi lima tahapan kegiatan:

- a. Penentuan Dasar Penetapan Materialitas;
- b. Penentuan Tingkat materialitas;
- c. Penetapan Nilai Materialitas Awal;
- d. Penetapan Kesalahan Yang Dapat Ditoleransi;
- e. Pertimbangan atas Penetapan Materialitas Awal.

## 8. Penentuan Metode Uji Petik

Penentuan uji petik merupakan elemen uji yang diambil oleh pemeriksa untuk memberikan keyakinan tentang kualitas informasi yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan. Pemeriksa menentukan metode uji petik berdasarkan pertimbangan profesional. Metode uji petik yang dilakukan dapat menggunakan metode statistik atau nonstatistik.

## 9. Pelaksanaan Prosedur Analitis Awal

Tujuan dari tahap ini adalah sebagai berikut:

- a. Mendapatkan strategi untuk memahami dan mengevaluasi proses-proses signifikan; dan
- b. Membuat penilaian pendahuluan risiko secara gabungan.

## 10. Penyusunan Program Pemeriksaan dan Program Kegiatan Perseorangan.

Program Pemeriksaan (P2) dipersiapkan atau diperbaharui pada masing-masing penugasan untuk prosedur pengujian atas pengendalian intern dan pemeriksaan substantif atas akun atau pos-pos keuangan signifikan yang terkait. P2 mengkonversikan strategi pemeriksaan yang dibuat menjadi suatu deskripsi komprehensif mengenai pekerjaan yang akan dilakukan. Lebih lanjut, program pemeriksaan tersebut harus diperiksa dan disetujui sebelum pelaksanaan pekerjaan.

### **Pelaksanaan Pemeriksaan**

Pelaksanaan pemeriksaan merupakan realisasi atas perencanaan pemeriksaan yang telah ditetapkan sebelumnya. Tahap pelaksanaan pemeriksaan meliputi tujuh langkah, yaitu:

#### 1. Pelaksanaan Pengujian Analitis Terinci

Pengujian analitis dalam pelaksanaan pemeriksaan dapat dilakukan dengan (1) Analisis Data, (2) Teknik Prediktif, dan (3) Analisis Rasio dan Tren, sesuai dengan area yang telah ditetapkan sebagai uji petik. Pengujian analitis dilakukan dengan cara membandingkan antara unsur-unsur laporan keuangan serta informasi nonkeuangan yang terkait secara terinci.

##### a. Analisis Data

Analisa data dilakukan dengan cara menguji ketepatan penjumlahan antar akun/perkiraan serta kecukupan pengungkapannya dalam laporan keuangan.

b. Teknik Prediktif

Teknik prediktif dilakukan dengan cara menguji lebih rinci kenaikan nilai akun/perkiraan yang tidak biasa (*unusual item*) apabila dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

c. Analisis Rasio dan Tren

Analisis rasio dan tren dilakukan dengan cara menguji lebih rinci rasio dan tren dari akun/perkiraan yang telah dilakukan pada pengujian analitis awal.

2. Pengujian Sistem Pengendalian Intern

Pengujian terhadap sistem pengendalian intern meliputi pengujian yang dilakukan pemeriksa terhadap efektivitas desain dan implementasi sistem pengendalian intern. Dalam pengujian desain sistem pengendalian intern, pemeriksa mengevaluasi apakah sistem pengendalian intern telah didisain secara memadai dan dapat meminimalisasi secara relatif salah saji dan kecurangan.

3. Pengujian Substantif Atas Transaksi & Saldo Akun

Pengujian ini meliputi pengujian substantif atas transaksi dan saldo-saldo akun/perkiraan serta pengungkapannya dalam laporan keuangan yang diperiksa. Pengujian tersebut memperhatikan kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan, efektivitas sistem pengendalian intern, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

4. Penyelesaian Penugasan

Penyelesaian penugasan pemeriksaan keuangan merupakan kegiatan untuk mereviu tiga hal, yaitu: (1)

kewajiban kontijensi, (2) kontrak/komitmen jangka panjang, dan (3) kejadian setelah tanggal neraca.

Kewajiban kontijensi merupakan (1) kewajiban potensial dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali entitas atau (2) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena entitas tidak ada kemungkinan mengeluarkan sumber daya untuk menyelesaikan kewajibannya dan jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

Pemeriksa juga perlu mereviu kembali kontrak/komitmen jangka panjang yang dibuat entitas terkait dengan kemungkinan kerugian yang mungkin terjadi dari kontrak/komitmen tersebut. Kejadian setelah tanggal neraca harus menjadi perhatian pemeriksa apabila kejadian tersebut berdampak material pada laporan keuangan. Hal tersebut perlu untuk diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Ada dua jenis kejadian setelah tanggal neraca (*subsequent events*):

- a. Peristiwa yang memberikan tambahan bukti yang berhubungan dengan kondisi yang ada pada tanggal neraca dan berdampak terhadap taksiran yang melekat dalam proses penyusunan laporan keuangan.
- b. Peristiwa yang menyediakan tambahan bukti yang berhubungan dengan kondisi yang tidak terjadi pada tanggal neraca yang dilaporkan, tetapi peristiwa tersebut terjadi sesudah tanggal neraca. Atas peristiwa jenis ini tidak perlu dilakukan penyesuaian atas laporan keuangan. Akan tetapi, apabila peristiwa itu bersifat signifikan maka

perlu diungkapkan dengan menambahkan data keuangan proforma terhadap laporan keuangan historis yang menjelaskan dampak adanya peristiwa tersebut seandainya peristiwa tersebut terjadi pada tanggal neraca.

#### 5. Penyusunan Konsep Temuan Pemeriksaan

Tujuan tahap ini adalah penyusunan kesimpulan pemeriksaan dalam suatu daftar Temuan Pemeriksaan. Input yang diperlukan dalam tahap ini adalah:

- a. Hasil pengujian pengendalian;
- b. Hasil prosedur analitis; dan
- c. Hasil pengujian substantif.

Konsep Temuan Pemeriksaan (TP) atas laporan keuangan entitas yang diperiksa merupakan permasalahan yang ditemukan oleh pemeriksa yang perlu dikomunikasikan kepada pihak yang diperiksa. Permasalahan tersebut meliputi:

- a. Ketidakefektivan sistem pengendalian intern,
- b. Kecurangan dan penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan,
- c. Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang signifikan,
- d. Ikhtisar koreksi.

#### 6. Perolehan Tanggapan Resmi & Tertulis

Tujuan tahap ini adalah mendapatkan tanggapan dari pimpinan entitas yang diperiksa atas temuan-temuan pemeriksaan hasil pembahasan TP pada pertemuan akhir. Input yang diperlukan dalam tahap ini adalah sebagai berikut: (1) Himpunan TP dan (2) Risalah diskusi TP. Pemeriksa memperoleh tanggapan resmi

---

dan tertulis atas TP dari pejabat entitas yang berwenang. Tanggapan tersebut akan diungkapkan dalam TP atas laporan keuangan pihak yang diperiksa.

#### 7. Penyampaian TP

Tujuan tahap ini adalah menyampaikan temuan-temuan pemeriksaan hasil pembahasan sebagai tahap akhir dari pemeriksaan di lapangan. Input yang diperlukan dalam tahap ini adalah sebagai berikut:

- a. Himpunan TP.
- b. Tanggapan resmi dan tertulis.
- c. Surat penyampaian TP.

Pemeriksa dalam hal ini ketua tim menyampaikan himpunan TP yang telah disertai tanggapan kepada pihak yang diperiksa. Penyampaian TP ditandai dengan ditandatanganinya surat penyampaian TP oleh ketua tim dan pimpinan entitas terperiksa. Penyampaian TP tersebut merupakan akhir dari pekerjaan lapangan pemeriksaan keuangan. Tahap ini merupakan batas tanggung jawab pemeriksa terhadap kondisi laporan keuangan yang diperiksa. Pemeriksa tidak dibebani tanggung jawab atas suatu kondisi yang terjadi setelah tanggal pekerjaan lapangan tersebut. Oleh karena itu, tanggal penyampaian TP tersebut merupakan tanggal laporan hasil pemeriksaan.

#### **Pelaporan Pemeriksaan**

Hasil pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa dituangkan secara tertulis ke dalam suatu bentuk laporan yang disebut dengan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). LHP merupakan bukti penyelesaian penugasan bagi pemeriksa yang dibuat dan disampaikan

kepada pemberi tugas, yakni Badan. Laporan tertulis berfungsi untuk:

1. Mengkomunikasikan hasil pemeriksaan kepada pihak yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
2. Membuat hasil pemeriksaan terhindar dari kesalahpahaman;
3. Membuat hasil pemeriksaan sebagai bahan untuk tindakan perbaikan oleh instansi terkait; dan
4. Memudahkan tindak lanjut untuk menentukan apakah tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

### **Penyusunan Konsep LHP**

Jenis LHP Keuangan atas Laporan Keuangan terdiri atas:

1. LHP atas Laporan Keuangan;
2. Laporan atas Kepatuhan;
3. Laporan atas Pengendalian Intern.

Penandatanganan LHP Keuangan adalah Badan, dengan memperhatikan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Namun, dalam pelaksanaannya dan sesuai dengan pelimpahan tugas, maka LHP atas laporan keuangan ditandatangani oleh penanggung jawab pemeriksaan yang ditetapkan dalam surat tugas. Penandatanganan laporan tersebut harus melalui kendali mutu (*quality controll*) secara berjenjang dari tingkat pemeriksa, ketua tim pemeriksa, dan pengendali teknis yang tertuang dalam kertas kerja pemeriksaan serta memenuhi proses keyakinan mutu (*quality assurance*). LHP yang telah ditandatangani tersebut disampaikan kepada (1) pemilik kepentingan atau wakil pemilik/*stakeholders*, dan (2) pimpinan/pengurus entitas yang diperiksa. Laporan tersebut disampaikan pula kepada: (a) Anggota/Pembina

---

Keuangan Negara, (b) Auditor Utama Keuangan Negara, (c) Inspektur Utama, dan (d) Kepala Biro Pengolahan Data Elektronik (*soft copy*) untuk dimuat dalam *website* Badan Pemeriksa Keuangan.

### **Daftar Pustaka**

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. 2007. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Jakarta.

Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 04/K/I-XIII.2/5/2008 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan. 2008. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Jakarta.

Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 05/K/I-XIII.2/5/2008 tentang Petunjuk Teknis Penetapan Batas Materialitas Pemeriksaan Keuangan. 2008. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Jakarta.

### **Profil Penulis**



#### **Sanusi Ariyanto SE, MM, Ak, CA, CPA**

Menyelesaikan S1 Akuntansi dari Universitas Riau, S2 Magister Manajemen Universitas Sutomo Surabaya, Pernah bekerja menjadi Staf PT.Binacosmas Multiperdana, Kepala Accounting PT.Gandaerah Hendana, Kepala Pembukuan PT.United Dico Citas Cabang Riau, Manajer Keuangan dan terakhir Sebagai Direktur Utama PD.Tuah Sekata (Bumd kabupaten Pelalawan bergerak dibidang kelistrikan dan Migas), Sekarang menjadi Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Jurusan Akuntansi dari tahun 2014 s/d sekarang dan Direktur Firma KJA Sanusi Ariyanto dan Rekan dari tahun 2016 s/d sekarang Buku yang pernah ditulis Akuntansi Biaya bersama penulis lainnya.Email “sanusiaryanto@eco.uir.ac.id”

## KONSEP PELAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK

**Dr. Desak Nyoman Sri Werastuti, SE., M.Si., Ak., CA.**

Jurusan Ekonomi dan Akuntansi, FE,  
Universitas Pendidikan Ganesha

### **Pengertian**

Laporan keuangan sektor publik adalah suatu presentasi dari laporan keuangan yang didapat dari segala bentuk transaksi keuangan dalam sektor publik. Dimana organisasi sektor publik dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal, seperti laporan Surplus/ Defisit, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Rugi/ Laba, Laporan Aliran Kas, Neraca, serta Laporan Kinerja yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan non finansial. Terdapat beberapa alasan mengapa perlu dibuat laporan keuangan. Dilihat dari sisi manajemen perusahaan, laporan keuangan merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan dari sisi pemakai eksternal, laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggung jawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Organisasi sektor publik diwajibkan untuk membuat laporan keuangan dan laporan tersebut perlu diaudit untuk menjamin telah dilakukannya True and fair presentation.

## **Tujuan dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik**

Tujuan dan fungsi keuangan sektor Publik antara lain:

1. Kepatuhan dan Pengelolaan (*compliance and stewardship*). Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.
2. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (*accountability and retrospective reporting*). Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik, untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati trend antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada, serta memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi biaya atas barang dan jasa yang diterima dan untuk menilai efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya organisasi.
3. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*planning and authorization information*)  

Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas dimasa yang akan datang dan untuk memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.
4. Kelangsungan Organisasi (*viability*). Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) dimasa yang akan datang.

5. Hubungan Masyarakat (*publik relation*). Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi, untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemilik yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat serta sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.
6. Sumber Fakta dan Gambaran (*source of facts and figures*). Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih mendalam. Bagi organisasi pemerintah, tujuan umum akuntansi dan laporan keuangan adalah:
  - a. Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*).
  - b. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Laporan keuangan untuk mendukung pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik tersebut meliputi informasi yang digunakan untuk :

- a. Membandingkan kinerja keuangan aktual dengan yang dianggarkan
  - b. Menilai kondisi keuangan dan hasil-hasil operasi
  - c. Membantu menentukan tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang terkait dengan masalah keuangan lainnya
  - d. Membantu dalam mengevaluasi efisiensi dan efektivitas.
-

Laporan keuangan sebagai sumber informasi financial memiliki pengaruh yang sangat besar terhadap kualitas keputusan yang dihasilkan. Laporan keuangan merupakan tindakan pragmatis, oleh karena itu laporan keuangan pemerintah harus dievaluasi dalam hal manfaat laporan tersebut terhadap kualitas keputusan yang dihasilkan serta mudah tidaknya laporan keuangan tersebut oleh pemakai. Dalam konteks akuntansi sektor publik, jenis informasi yang diberikan untuk pengambilan keputusan adalah terbatas pada informasi yang bersifat financial saja, sedangkan informasi financial itu sendiri adalah informasi yang diukur dengan satuan moneter.

### **Tujuan Laporan Keuangan Sektor Publik**

Tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik adalah:

1. Kepatuhan dan Pengelolaan (*compliance and stewardship*). Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan.
2. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (*accountability and retrospective reporting*). Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati trend antar kurun waktu pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada. Laporan keuangan juga

memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi biaya atas barang dan jasa yang diterima, serta memungkinkan bagi mereka untuk menilai efisiensi dan efektivitas pengguna sumber daya organisasi.

3. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*planning and authorization information*). Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang. Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.
4. Kelangsungan organisasi (*viability*). Laporan keuangan berfungsi untuk membantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang.
5. Hubungan masyarakat (*publik relation*). Laporan keuangan berfungsi untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi, karyawan, dan masyarakat. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.
6. Sumber fakta dan gambaran (*source of facts and figures*). Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih mendalam.

Dari uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa tujuan laporan keuangan sektor publik adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan menunjukkan akuntabilitas entitas

---

pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan. Untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan. Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati trend antar kurun waktu pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis. Untuk memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa yang akan datang. Untuk membantu pembaca dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa (pelayanan) di masa yang akan datang. Untuk memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada pemakai yang dipengaruhi, karyawan, dan masyarakat serta berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan dan untuk memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi sektor publik secara lebih mendalam.

### **Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan Sektor Publik**

Menurut Nordiawan (2008) karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Agar dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, laporan keuangan pemerintah harus memenuhi empat karakteristik berikut:

1. Relevan. Laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat didalamnya dapat memengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, memprediksi masa depan (*predictive value*) dan menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka (*feedback value*). Selain itu, suatu informasi dapat dikatakan relevan jika disajikan tepat waktu dan lengkap.
2. Andal. Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.
3. Dapat dibandingkan. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
4. Dapat dipahami. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Terkait hal itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010, karakteristik laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi

---

akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya, adapun karakteristik kualitas laporan keuangan yaitu:

1. Relevan ialah informasi yang termuat didalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka dimasa lalu. Informasi yang relevan memiliki unsur-unsur:
  - a. Manfaat umpan balik (*feedback value*). Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan alat mengoreksi ekspektasi mereka dimasa lalu.
  - b. Manfaat prediktif (*predictive value*). Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
  - c. Tepat waktu (*timeliness*). Informasi yang disajikan secara tepat waktu dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
  - d. Lengkap. Mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.
2. Andal ialah informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi yang andal memenuhi karakteristik berikut:
  - a. Penyajian jujur. Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya

- yang seharusnya disajikan atau secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
- b. Dapat diverifikasi (verifiability). Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
  - c. Netralitas, yaitu informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
  - d. Dapat dibandingkan. Dapat dibandingkan yaitu Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.
3. Dapat dipahami ialah informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta
-

adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

Berdasarkan keterangan di atas maka dapat disimpulkan bahwa karakteristik kualitas laporan keuangan yaitu relevan, laporan keuangan dapat memengaruhi keputusan pengguna dengan mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, memprediksi masa depan dan menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi dan informasi disajikan tepat waktu dan lengkap. Andal, informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Dapat dibandingkan, informasi yang termuat dalam laporan keuangan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain. Dapat dipahami, informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

### **Komponen-Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik**

Komponen-komponen laporan keuangan sektor publik yang lengkap meliputi:

1. Laporan Posisi Keuangan (Neraca) yaitu laporan keuangan yang menyajikan posisi aktiva, hutang, dan modal pemilik pada satu saat tertentu. Secara minimumnya, laporan keuangan harus memasukkan akun-akun yang menyajikan jumlah berikut: properti pabrik dan peralatan, aktiva tidak berwujud, aktiva keuangan, investasi yang diperlukan dengan metode ekuitas, persediaan, pemulihan transaksi non pertukaran (termasuk pajak dan transfer), piutang dari transaksi pertukaran, kas dan setara kas.

2. Laporan Kinerja Keuangan (Laporan Surplus-Defisit) atau laporan profit dan loss adalah laporan keuangan yang menyajikan pendapatan dan biaya selama periode tertentu. Laporan ini harus mencakup minimum: pendapatan dari aktivitas operasi, surplus atau defisit dari kegiatan operasi, biaya keuangan, surplus atau defisit netosaham dari asosiasi dan joint venture yang menggunakan metode ekuitas, surplus atau defisit dari kegiatan biasa, pos-pos luar biasa, saham partisipasi minoritas dari surplus atau defisit neto, dan surplus atau defisit neto untuk periode.
3. Laporan Perubahan dalam Aktiva/ Ekuitas Neto menyajikan total surplus/defisit neto untuk suatu periode, pendapatan dan biaya lainnya yang diakui secara langsung sebagai perubahan dalam aktiva/ ekuitas neto dan, setiap kontribusi oleh dan kepada pemilik dalam kapasitasnya pemilik. Laporan ini mencakup : a) Kontribusi oleh pemilik dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik. b) Saldo akumulasi surplus dan defisit pada awal periode, pada tanggal pelaporan, dan pergerakan selama periode. c) Pengungkapan komponen asset/ ekuitas neto secara terpisah dan rekonsiliasi antara nilai tercatat setiap komponen asset/ekuitas neto pada awal dan akhir periode yang mengungkapkan setiap perubahan.
4. Laporan Arus Kas menyajikan informasi tentang penerimaan dan pengeluaran kas selama satu periode tertentu. Penerimaan dan pengeluaran kas diklasifikasikan menurut kegiatan operasi, kegiatan pembiayaan, dan kegiatan investigasi. Informasi arus kas sangat bermanfaat bagi pemakai laporan keuangan karena menyediakan dasar estimasi kemampuan entitas untuk menghasilkan kas dan

setara kas, serta kebutuhan entitas untuk menggunakan arus kas tersebut.

5. Kebijakan Akuntansi dan Catatan atas Laporan Keuangan. Catatan atas laporan keuangan dari entitas harus:
  - a. Menyajikan informasi mengenai dasar penyusunan laporan keuangan, dan kebijakan akuntansi spesifik yang dipilih serta diterapkan terhadap transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa penting lainnya.
  - b. Mengungkapkan informasi yang diwajibkan oleh standar Akuntansi Keuangan Sektor Publik, yang tidak disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan kinerja keuangan, laporan arus kas, dan laporan perubahan aktiva/ ekuitas neto, dan
  - c. Menyediakan informasi yang tidak disajikan pada laporan keuangan, namun persyaratan penyajian wajar tetap diterapkan.

Drebin *et al.* (1981) mengidentifikasikan terdapat sepuluh kelompok pemakai laporan keuangan. Lebih lanjut Drebin menjelaskan keterkaitan antar kelompok pemakai laporan keuangan tersebut dan menjelaskan kebutuhannya. Kesepuluh kelompok pemakai laporan keuangan tersebut adalah: pembayar pajak (*tax payers*), pemberi dana bantuan (*grantors*), investor, pengguna jasa (*fee-paying service recipients*), karyawan/ pegawai, pemasok (*vendor*), dewan legislatif, manajemen, pemilih (*voters*), badan pengawas

Pengklasifikasian tersebut didasarkan atas pertimbangan bahwa pembayar pajak, pemberi dana bantuan, investor, dan pembayar jasa pelayanan merupakan sumber penyedia keuangan organisasi, karyawan dan pemasok merupakan penyedia tenaga kerja dan sumber daya

material, dewan legislatif, dan manajemen membuat keputusan alokasi sumber daya, dan aktivitas mereka semua diawasi oleh pemilih dan badan pengawas, termasuk level pemerintahan yang lebih tinggi.

### **Hak dan Kebutuhan Pemakai Laporan Keuangan**

Pada dasarnya masyarakat (publik) memiliki hak dasar terhadap pemerintah, yaitu:

1. Hak untuk mengetahui (*right to know*), yaitu: mengetahui kebijakan pemerintah, mengetahui keputusan yang diambil pemerintah, mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu.
2. Hak untuk diberi informasi (*right to be informed*) yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan-permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik.
3. Hak untuk didengar aspirasinya (*right to be heard and to be listen to*).

Setiap pemakai laporan memiliki kebutuhan dan kepentingan yang berbeda-beda terhadap informasi keuangan yang diberikan oleh pemerintah. Bahkan di antara kelompok pemakai laporan keuangan tersebut dapat timbul konflik kepentingan. Laporan keuangan pemerintah disediakan untuk memberi informasi kepada berbagai kelompok pemakai, meskipun setiap kelompok pemakai memiliki kebutuhan informasi yang berbeda-beda.

### **Perbedaan Laporan Keuangan Sektor Publik dengan Sektor Swasta**

Laporan keuangan pemerintahan dalam beberapa hal berbeda dengan laporan keuangan pada sektor swasta. Perbedaan tersebut meliputi perbedaan jenis-jenis laporan keuangan, elemen laporan keuangan, tujuan

---

pelaporan keuangan, dan teknik akuntansi yang digunakan. Selain memiliki perbedaan, keduanya juga memiliki persamaan yaitu keduanya membutuhkan standar akuntansi keuangan sebagai pedoman untuk membuat laporan keuangan.

Tabel 13.1 Perbedaan Laporan Keuangan Sektor Publik Dengan Sektor Swasta

<b>Laporan Departemen Pemerintah</b>	<b>Laporan Keuangan Sektor Swasta</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Fokus Finansial dan Politik</li> <li>• Kinerja diukur secara finansial dan non-finansial</li> <li>• Pertanggungjawaban kepada parlemen dan masyarakat luas</li> <li>• Berfokus pada bagian organisasi</li> <li>• Melihat ke masa depan secara detail</li> <li>• Aturan pelaporan ditentukan oleh departemen keuangan</li> <li>• Laporan diperiksa oleh Treasury Cash Accounting</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Fokus Finansial</li> <li>• Sebagian besar diukur secara finansial</li> <li>• Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditur</li> <li>• Berfokus pada organisasi secara keseluruhan</li> <li>• Tidak dapat melihat masa depan secara detail</li> <li>• Aturan pelaporan ditentukan oleh undang-undang, standar akuntansi, pasar modal, dan praktik akuntansi</li> <li>• Laporan keuangan diperiksa oleh auditor independen Accrual Accounting</li> </ul>

Laporan keuangan yang buruk dapat menimbulkan implikasi negatif, antara lain:

1. Menurunkan kepercayaan masyarakat kepada pengelola dana publik.
2. Investor akan takut menanamkan modalnya karena laporan keuangan

3. tidak dapat diprediksi yang berakibat meningkatnya resiko investasi.
4. Pemberi donor akan mengurangi atau menghentikan bantuannya.
5. Kualitas keputusan menjadi buruk.
6. Laporan keuangan tidak dapat mencerminkan kinerja aktual

Pemberi informasi keuangan yang tidak dapat diandalkan akan mempengaruhi kualitas keputusan baik bagi pemakai internal maupun pemakai eksternal.

### **Sistem Pelaporan Keuangan Sektor Publik**

1. Dasar kas (*cash base*). Sistem akuntansi dasar kas hanya mengakui arus kas masuk dan arus kas keluar. Akun keuangan akhirnya akan dirangkum dalam buku kas. Laporan keuangan tidak bisa dihasilkan apabila tidak ada data tentang aktiva dan kewajiban. Data yang ada hanyalah perimbangan kas. Penjualan hanya dicatat saat kas diterima, sehingga tidak ada pos piutang. Pembelian dicatat saat kas dibayarkan sehingga tidak ada utang. Penyesuaian saham tidak dilakukan, karena akun tidak memerhatikan pencatatan, dimana yang diperhatikan hanya kenyataan bahwa kas dibayar untuk pembelian.
2. Dasar akrual (*accrual base*). Definisi konsep akuntansi akrual sebagaimana tercantum pada SSAP 2 adalah sebagai berikut: Penerimaan dan biaya bertambah (diakui karena diperoleh atau dimasukkan bukan sebagai uang yang diterima atau dibayarkan) dalam jumlah yang sesuai satu sama lain, dapat dipertahankan atau dianggap benar, dan berkaitan dengan rekening laba dan rugi selama periode bersangkutan. Penerapan dasar akrual akan sangat memengaruhi sistem akuntansi yang digunakan

seperti penambahan pos-pos akrual dan berbagai formulir pembukuan. Penerapan dasar akrual lebih mengutamakan laporan yang dihasilkan untuk kepentingan kreditor dan debitor. Pengetahuan yang lengkap tentang “siapa yang meminjami uang dan berapa banyak”, serta pada saat yang sama, “siapa yang dipinjami dan berapa banyak”. Oleh karena itu, organisasi sektor publik akan membuat catatan yang sangat teliti dari para debitor dan kreditor. Jadi, sistem akuntansi yang dibangun dapat dipilah mana yang berorientasi utang dan mana yang berorientasi piutang.

3. *Accounting Fund* (Akuntansi Dana). Akuntansi dana merupakan salah satu alternative system akuntansi di sektor publik yang dikembangkan dari dasar kas dan prosedur pengendalian anggaran. Di sektor swasta, akuntansi dana tidak begitu populer karena kecilnya dana kas yang disimpan. Namun, bagi sektor publik dana kas sektor publik cukup penting dan berpengaruh terhadap pengambilan keputusan. besarnya dana kas sangat mempengaruhi anggaran organisasi sektor publik, sehingga sistem akuntansi lebih memprioritaskan pengelolaan dana.

### **Siklus Akuntansi Keuangan Sektor Publik**

1. Transaksi. Merupakan suatu kegiatan yang dapat mengubah posisi keuangan suatu entitas dan pencatatannya memerlukan data, bukti atau dokumen pendukung dalam kegiatan operasi suatu entitas (jual-beli). Pencatatan transaksi akuntansi adalah:
  - a. Pemegang Kas – Bendahara Rutin (Belanja Administrasi Umum, Belanja
  - b. Operasi dan Pemeliharaan Sarana dan Prasarana Fisik

- c. Pemegang Kas – Bendahara Proyek (Belanja Modal)
- d. Pemegang Kas – Bendahara Gaji
- e. Pemegang Kas – Bendahara Penerima

Siklus Akuntansi Jenis Transaksi menurut jenisnya terbagi menjadi :

- a. Transaksi Kas, transaksi yang mengakibatkan penambahan atau pengurangan kas. Contoh: penerimaan piutang, pembayaran belanja gaji, dan lain-lain.
  - b. Transaksi Non-kas, transaksi yang mengakibatkan perubahan pada aset, utang, pendapatan, belanja tapi tidak mempengaruhi kas. Contoh: penerimaan aktiva tetap dari donatur, pembebasan utang.
  - c. Analisis Bukti Transaksi. Dalam setiap transaksi selalu disertai dengan bukti pendukung yang berisi informasi tentang kegiatan transaksi tersebut. Dari bukti transaksi ini, nantinya akan dianalisis kemudian digunakan untuk dasar pencatatan.
2. Buku Jurnal. Pencatatan data transaksi dilakukan oleh bendahara dalam jurnal: jurnal penerimaan kas, jurnal pengeluaran kas, dan jurnal umum.
  3. Mengelompokkan dan Mengikhtisarkan Data yang dicatat (Posting). Sama halnya dengan posting pada perusahaan swasta, posting dalam hal ini juga mengelompokkan berdasarkan daftar nama akun yang ada pada buku besar.
  4. Penerbitan Laporan dan Catatannya. Selama satu periode akuntansi, transaksi dicatat dan dikelompokkan dalam buku besar yang kemudian
-

sesuai dengan catatan tersebut, dibuat laporan keuangan yang nantinya disampaikan pada pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan Sektor Publik yang telah disusun tersebut kemudian dianalisis untuk menilai kebenaran dan reliabilitasnya.

### **Daftar Pustaka**

- Mardiasmo. (2004). Akuntansi Sektor Publik. Edisi Ke 2. Yogyakarta: Penerbit Andi
- Standar Akuntansi Keuangan per 1 April 2002. Salemba Empat. Jakarta.
- Nordiawan, Deddi (2006) Akuntansi Sektor Publik, Jakarta: Salemba Empat

### **Profil Penulis**



#### **Desak Nyoman Sri Werastuti**

Ketertarikan penulis terhadap ilmu akuntansi dimulai pada tahun 1994 silam. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk memilih jurusan IPS yang didalamnya dipelajari mengenai Akuntansi dan berhasil lulus pada tahun 1997.

Penulis kemudian melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi S1 di prodi Akuntansi pada tahun 2002. Penulis menyelesaikan studi S2 di prodi Akuntansi Universitas Udayana dan pada tahun 2015 melanjutkan studi di prodi Ilmu Akuntansi, Universitas Brawijaya.

Penulis memiliki kepakaran dibidang Akuntansi. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

Email Penulis: [sri.werastuti@undiksha.ac.id](mailto:sri.werastuti@undiksha.ac.id)

## AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK ISLAM; SEBUAH REFLEKSI

**Dr. Saiful Muchlis, SE., M.SA., Akt., CA**

Universitas Islam Negeri (UIN) Alauddin Makassar

### **Menuju Pemahaman Akuntansi Sektor Publik Islam**

Menuju pada tataran pemahaman akuntansi sektor publik Islam, adalah sebuah ungkapan yang menyadarkan kita semua akan arti pentingnya system pengelolaan keuangan Negara yang bersumber dari semua aset-aset yang dimiliki oleh Negara, dan wajib (*mandatory*) untuk dikelola berdasarkan pada prinsip-prinsip syariat Islam atau nilai-nilai (*Islamic values*), yaitu Al-Qur'an dan Hadits. Mengapa dalam pengelolaan aset dan keuangan Negara harus berpedoman pada syariat Islam?. Ya karena dengan syariat Islam, dalam hal ini Al-Qur'an dan Hadits, adalah merupakan *Kalamullaah* dan Sabda Nabi, tentang suatu perkara ketika Beliau masih hidup. Al-Qur'an dan Hadits Baginda Rasulullaah Muhammad *Shalallaahu Alaihi Wasallam* adalah sebuah keniscayaan yang pasti dan pasti akan memberikan kebahagiaan hakiki di dunia (akuntansi sektor publik), dan di Akhirat kelak (Surga Firdaus).

Ungkapan kata, dan kalimat “sektor publik” dalam konteks manajemen dan akuntansi sektor publik, telah memasyarakat dan mendunia dalam satu periode terakhir ini di Indonesia khususnya, dan di dunia global pada

umumnya. Kata publik sendiri lebih diartikan sebagai lawan kata dari kata privat, atau swasta. Dengan demikian sektor publik dilawankan dengan sektor privat, swasta, atau bisnis (Halim, 2008). *Disclaimer*, akuntansi sektor publik Islam adalah bidang ilmu yang secara khusus mengatur tentang system dan tata cara pengelolaan keuangan Negara, secara professional, efisien, dan efektif, serta mengalokasikannya secara tepat sasaran, berdasarkan pada prinsip-prinsip kejujuran, kebenaran, dan keadilan (Al-Qur'an dan Hadits), agar transparansi dan akuntabilitas dalam penyajian dan pengungkapan laporan keuangan dapat diwujudkan.

Akuntansi sektor publik Islami, adalah senyawa dengan implementasi dari penerapan system akuntansi pemerintah menuju *Good Government Governance* (GGG). Pemerintah yang bersih umumnya berlangsung di Negara yang masyarakatnya menghormati hukum. Pemerintahan yang seperti ini juga disebut sebagai pemerintahan yang baik (GGG). Pemerintahan yang baik itu hanya bisa dibangun melalui pemerintahan yang bersih (clean government) dengan aparatur birokrasinya yang terbebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN). Dalam rangka untuk mewujudkan clean government, pemerintah harus memiliki moral, dan proaktif mewujudkan partisipasi serta *check and balances*. Pemerintah telah mencanangkan tata kelola pemerintahan yang baik (GGG), yang terdiri dari tiga pilar utama, yaitu; transparansi, partisipasi dan akuntabilitas. Namun sangat disayangkan pada fakta dan realitasnya, pemerintah belum sepenuhnya mampu untuk merealisasikan ketiga pilar utama tersebut (Halim *et al*, 2010).

Akuntansi sektor publik Islam terkait langsung dan berhubungan erat dengan system pengelolaan keuangan Negara di zaman pemerintahan. Pemerintahan Islam

sebagai symbol Negara memiliki otoritas dan kewenangan penuh dalam mengelola seluruh aset Negara dalam wilayah pemerintahannya. Tujuannya adalah agar pengelolaan seluruh aset Negara benar-benar ditujukan untuk kepentingan dan kesejahteraan rakyatnya, tanpa terkecuali.

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik di Indonesia dewasa ini adalah menguatnya tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun daerah. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. (Hanafi, Roby dan Zulfikar, 2015).

Istilah keuangan publik atau keuangan negara dalam kajian ekonomi, seperti diungkapkan Harvey S. Rosen dan Ted Gayer,<sup>1</sup> menekankan pada upaya rasionalisasi peran negara dalam kehidupan ekonomi atas dasar kegagalan pasar dan kebutuhan untuk memodifikasi distribusi pendapatan yang dihasilkan dari proses mekanisme pasar sesuai dengan norma-norma umum dan distributif keadilan. Menurut Bernard Salanie<sup>2</sup>, hipotesis lainnya menunjukkan kajian fungsi kesejahteraan sosial untuk dimaksimalkan oleh otoritas publik (negara).

### **Praktik Akuntansi Sektor Publik di Masa Pemerintahan Islam**

Rasulullah *Shalallahu Alaihi Wasallam* sebagai kepala Negara bertanggungjawab penuh terhadap kesejahteraan warga negaranya. Sekalipun masih dalam bentuk-bentuk yang sangat sederhana, pengelolaan keuangan publik di masa Rasulullah *Shalallahu Alaihi Wasallam* ini menginspirasi para penguasa muslim sesudah beliau.

Prinsip keuangan publik modern seperti sekarang pun juga dilakukan oleh Rasulullah *Shalallahu Alaihi Wasallam*. Keuangan negara dimasa pemerintahan Rasulullah *Shalallahu Alaihi Wasallam* masih sangat terbatas jumlahnya. Namun sedikitnya kas negara itu tidak berarti negara dalam keadaan deficit anggaran. Hal demikian terjadi karena Rasulullah *Shalallahu Alaihi Wasallam* tidak pernah menyimpan harta sedikitpun dalam waktu yang sependek pun. Harta yang ada langsung dialokasikan sesuai dengan peruntukannya. Aktifitas pengelolaan keuangan publik pada masa Rasulullah saw misalnya kebijakan mempersaudarakan kaum muhajirin dengan anshar dalam aspek muamalah, harta dan seluruh urusan mereka. Orang-orang anshar sangat dermawan kepada saudara-saudaranya muhajirin. Mereka memberikan harta dan pendapatannya serta bersama-sama dalam memenuhi kebutuhan dunia (Utomo, 2017).

Konsep Baitul Maal yang didirikan dan dibangun di zaman Rasulullah Muhammad *Shalallahu Alaihi Wasallam* yaitu system penganggaran seimbang (*balance budget system*). Konsep yang menekankan pada keseimbangan antara anggaran yang diterima dengan budget yang dikeluarkan. Dalam pengelolaan keuangan negara, Rasulullah sebagai kepala negara menerapkan kebijakan-kebijakan yang bertujuan pada kemashlahatan ummat. Abu Ubaid dalam Kitab Al-Amwal, yang menjelaskan bahwa pendistribusian kekayaan secara adil dan merata harus berdasarkan prinsip-prinsip keadilan fiscal yang baik dan sempurna mungkin (Ghozali, 2018).

Lima belas abad yang lampau, belum ada konsep yang jelas tentang bagaimana cara mengurus keuangan dan kekayaan Negara di belahan dunia manapun. Pemerintah suatu Negara adalah badan yang dipercaya untuk menjadi pengurus tunggal kekayaan Negara dan keuangan.

Rasulullaah Muhammad *Shalallahu Alaihi Wasallam* adalah kepala Negara pertama yang memperkenalkan konsep baru di bidang keuangan Negara di abad ke Tujuh, yaitu semua hasil pengumpulan Negara harus dikumpulkan terlebih dahulu, kemudian dikeluarkan sesuai dengan kebutuhan Negara. Hasil pengumpulan tersebut adalah milik Negara, dan bukan merupakan milik individu (Indayani, 2010).

Instrumen keuangan publik meliputi persoalan zakat, wakaf, dan infaq. Pengelolaan keuangan publik yang optimal akan mampu mencapai tujuan hidup umat yaitu kesejahteraan (*falah*). Bicara mengenai keuangan publik pada zaman Rasulullah *Shalallahu Alaihi Wasallam* adalah berangkat dari kedudukan Beliau sebagai kepala negara. Sebelum Rasullullah Muhammad *Shalallahu Alaihi Wasallam* hijrah ke Madinah, keadaan Madinah sangat kacau, belum memiliki pemimpin ataupun raja yang berdaulat. Kondisi ekonominya masih lemah dan hanya ditopang dari hasil pertanian. Pada masa Rasulullah *Shalallahu Alaihi Wasallam*, daulah mempunyai struktur administrasi yang mengurus kemaslahatan publik yang masih sederhana.

Akuntansi sektor publik Islam, idealnya mengetengahkan system pengelolaan keuangan Islam dari masa ke masa kepemimpinan khulafaur Rasyidin, yaitu Abu Bakar As-Siddiq, Umar bin Khattab, Usman bin Affan, dan Ali bin Abi Thalib. Dua tahun periode Abu Bakar memerintah diawali dengan menyelesaikan problem keuangan publik. Beliau terjun langsung memerangi orang-orang yang murtad, nabi palsu, dan orang-orang yang enggan membayar zakat. Beliau secara tegas mendukung kebijakan ekonomi yang pernah menjadi kebijakan ekonomi Rasulullah. Beliau sangat akurat dalam penghitungan dan pengumpulan zakat kemudian

ditampung di Baitul Maal dan didistribusikan dalam jangka waktu yang tidak lama sampai habis tidak tersisa.

Perekonomian di masa Umar bin Khathab berhubungan dengan sumber-sumber syari'ah Islam (Jaribah bin Ahmad Al-Haritsi, hal. 69). Kedudukan hukum perekonomian Islam sama dengan hukum lainnya dalam syariah Islam, yaitu bersumber dari Allah *Subhana WaTa'ala*. Syariah Islam adalah undang-undang agama yang bersumber dari wahyu Ilahi. Inilah yang telah ditegaskan dalam Al-Qur'an. Allah *Subhana WaTa'ala* berfirman dalam Al-Qur'an surat Al-An'am ayat 57, yaitu:

قُلْ إِنِّي عَلَىٰ بَيِّنَةٍ مِّن رَّبِّي وَكَذَّبْتُمْ بِهِ ۗ مَا عِندِي مَا تَسْتَعْجِلُونَ ۗ بِهِ ۗ إِن  
 الْحُكْمُ لِلَّهِ يُقْضَىٰ الْحَقُّ وَهُوَ خَيْرُ الْفَصْلِينَ ﴿٥٧﴾

Terjemahnya:

Katakanlah: "Sesungguhnya Aku berada di atas hujjah yang nyata (Al Quran) dari Tuhanku, sedang kamu mendustakannya. tidak ada padaku apa (azab) yang kamu minta supaya disegerakan kedatangannya. menetapkan hukum itu hanyalah hak Allah. dia menerangkan yang Sebenarnya dan dia pemberi Keputusan yang paling baik".

Ketika dilantik menjadi khalifah, Umar bin Khathab mengumumkan kepada rakyat tentang pengaturan kekayaan negara Islam. Beliau berkata : “Barang siapa ingin bertanya tentang al-Quran, maka datanglah pada Ubay ibn Ka’ab. Barang siapa bertanya tentang ilmu *faraidh* (ilmu warisan), maka datanglah pada Zaid ibn Tsabit. Dan barang siapa bertanya tentang harta, maka datanglah padaku. Karena Allah SWT telah menjadikanku sebagai penjaga dan pembagi harta” (Sari, 2015)

Masa Khalifah Umar bin Khattab. Umar memelihara Baitul Mal secara hati-hati. Terkadang, selain menyimpannya di Baitul Mal, Umar menyisihkan seperlima dari harta rampasan perang untuk dibagikan

secara langsung pada kaum Muslimin. Mengenai banyaknya, Ia hanya menerima pemasukan sesuai syariat dan mendistribusikannya kepada yang berhak menerimanya. Kejujuran Umar dalam mengelola Baitul Mal dijelaskan dalam salah satu pidatonya yang dicatat penulis sejarah dan ahli tafsir bernama Ibnu Kasir (700-774 H/1300-1373 M), tentang hak seorang khalifah dalam Baitul Mal. Sang Khalifah berkata, —Tidak dihalalkan bagiku dari harta milik Allah ini melainkan dua potong pakaian musim panas dan sepotong pakaian musim dingin, serta uang yang cukup untuk kehidupan sehari-hari seorang di antara orang-orang Quraisy biasa. Dan aku adalah seorang biasa seperti kebanyakan kaum Muslimin.

Diqiaskan praktik akuntansi sektor publik di masa Khalifah Utsman bin Affan. Pada masa kepemimpinan Utsman, pejabat perbendaharaan yang ditempatkan di wilayah kekuasaan Islam bersifat independen. Sehingga, pejabat Baitul Maal itu memiliki kekuasaan untuk mengontrol pengeluaran dana para pejabat dan gubernur di wilayah. Sempat terjadi benturan antara Sa'd bin Abi Waqqash—Gubernur Kufah yang kuat namun boros—dengan Ibnu Mas'ud pejabat perbendaharaan di Kufah. Utsman akhirnya memutuskan untuk memecat Sa'ad, karena dinilai terlalu boros. Khalifah ketiga ini juga menggunakan dana di Baitul Mal untuk menjamin kesejahteraan rakyatnya. Utsman tak pernah mengambil dan menerima gaji sebagai khalifah dari Baitul Mal. Setiap hari Jumat, Utsman berupaya untuk memerdekakan budak. Dia juga menjamin kehidupan janda dan anak yatim-piatu

Pemerintahan Khalifah Ali bin Abi Thalib pun menggunakan dana yang dihimpun Baitul Mal untuk kepentingan rakyat dan pembangunan. Ketika pemerintahannya berseteru dengan Muawiyah, beberapa orang yang dekat dengan Ali membisiki agar

menggunakan dana Baitul Mal. Namun, Ali dengan tegas menolak untuk menggunakan dana Baitul Mal. Pada masa pemerintahan Ali bin Abi Talib, kondisi Baitul Maal ditempatkan kembali pada posisi yang sebelumnya. Ali, yang juga mendapat santunan dari Baitul Maal, seperti disebutkan oleh Ibnu Kasir, mendapatkan jatah pakaian yang hanya bisa menutupi tubuh sampai separuh kakinya, dan sering bajunya itu penuh dengan tambalan (Noviyanti, 2016).

Kuliman (2016), pengelolaan keuangan publik, khalifah Umar bin Abdul Aziz punya kebijakan tersendiri dalam pengelolaan keuangan publik. Pengelolaan keuangan publik pada masa Umar bin Abdul Aziz berbeda dengan khalifah-khalifah sebelumnya di masa Dinasti Bani Umayyah. Jika pada masa khalifah sebelumnya Baitul Mal sebagai lembaga pengelolaan keuangan publik kurang berkembang, namun pada masa pemerintahan Umar bin Abdul Aziz, Baitul Mal menjadi lembaga yang mampu mensejahterakan rakyatnya. Berikut pernyataan salah seorang putera Zaid bin Khattab:

*"Umar bin Abdul Aziz menjadi khalifah hanya dua setengah tahun. Itu sama artinya dengan tiga puluh bulan. Tidaklah ia meninggal sampai ada seorang ketika itu yang menitipkan hartanya kepada kami dalam jumlah besar. Ia berpesan: "Bagikan ini kepada orang-orang fakir." Sampai ma-lam hari ia menunggu siapa orang yang akan diberinya harta sedekah itu tapi tidak menemukan. Akhirnya ia pulang membawa kembali harta yang ia niatkan untuk diseekahkan itu. Sungguh Umar bin Abdul Aziz telah membuat manusia menjadi kaya."*

Praktik akuntansi sektor publik yang berdasarkan pada prinsip-prinsip nilai Islam, disamping sudah dipraktikkan dengan sangat jelas, transparan dan akuntabel, praktik akuntansi sektor publik jika diqiaskan juga sudah dilakukan di zaman Pemerintahan Kerajaan Mataram kala

---

itu. Di masa Kerajaan Mataram Islam sudah terbentuk hidup swasembada atau “otonom”. Hal ini bisa dilihat dari pembiayaan di berbagai wilayah yang sudah terbagi. Masing-masing wilayah memiliki pendapatan tersendiri, baik di istana atau wilayah *kutagara* maupun *negara agung* sebagai daerah pusat kerajaan sehingga kemudian Hatmosuprobo mengatakan, sistem ekonomi yang dikembangkan oleh Kerajaan Mataram Islam adalah sistem ekonomi rumah tangga tertutup (Munawar, 2020).

### **Akuntansi Sektor Publik Dalam Perspektif Nilai-Nilai Islam**

Akuntansi sektor publik Islam, wujud dalam bentuk akuntabilitas publik yang terdiri dari akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horisontal. Akuntabilitas vertikal merupakan akuntabilitas kepada otoritas yang lebih tinggi, sedangkan akuntabilitas horizontal adalah akuntabilitas kepada publik secara luas atau terhadap sesama lembaga lainnya yang tidak memiliki hubungan atasan bawahan. Sebagai contoh, dalam tataran praktik akuntansi sektor publik Islam yaitu akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan masjid, yang meliputi akuntabilitas horizontal berupa pertanggungjawaban pengelolaan keuangan masjid kepada jamaah dan masyarakat sekitar. Akuntabilitas vertical Pertanggungjawaban pengelolaan keuangan masjid kepada Allah *Subhana WaTa’ala* (Rini, 2018).

Dalam perspektif syariah Islam pengelolaan keuangan publik harus dilakukan dengan azas transparansi, jujur dan berkeadilan demi untuk kemaslahatan masyarakat banyak. Ada beberapa prinsip yang wajib dipatuhi sesuai panduan dalam Alquran dan Hadits diantaranya adalah : amanah, tidak memanfaatkan harta secara bathil dan berlebihan, menafkahkan harta di jalan yang benar, dan kewajiban untuk menegakkan keadilan dan kebenaran. Pertanggungjawaban dalam pandangan Islam,

---

sebenarnya pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan publik tidak semata hanya di dunia saja, tetapi lebih jauh juga akan dipertanggungjawabkan diakhirat kelak. Setiap kebijakan dan tindakan yang dilakukan akan dipertanggungjawabkan di akhirat kerana peran manusia sebagai khalifah dimuka bumi (Fitriyana, 2018).

Konteks pengelolaan keuangan publik, meliputi tiga konsep kunci utama, yaitu; *Pertama*, kebijakan yang baik dari pihak pengelola. *Kedua*, kerjasama yang solid antara pihak pengelola dengan publik. *Ketiga*, program kerja yang dinamis dan kontekstual. Di antara mekanisme Qur'ani agar tercipta kebijakan yang baik dari pihak pengelola adalah publik harus mengoptimalkan tiga peran utama, yaitu mengajak pada kebaikan universal (*al-khair*), memerintahkan kemakrufan dan melarang kemungkaran (Rosidin, 2017).

Allah *Subhana WaTa'ala* berfirman dalam Al-Qur'an surat Ali-Imran ayat 104, yaitu:

وَلْتَكُنْ مِنْكُمْ أُمَّةٌ يَدْعُونَ إِلَى الْخَيْرِ وَيَأْمُرُونَ بِالْمَعْرُوفِ وَيَنْهَوْنَ عَنِ الْمُنْكَرِ وَأُولَئِكَ هُمُ الْمُفْلِحُونَ ﴿١٠٤﴾

Terjemahnya:

Dan hendaklah ada di antara kamu segolongan umat yang menyeru kepada kebajikan, menyuruh kepada yang ma'ruf dan mencegah dari yang munkar; merekalah orang-orang yang beruntung.

Konteks ayat tersebut di atas yaitu kata *ma'ruf* mengandung arti bahwa segala perbuatan yang mendekatkan kita kepada Allah; sedangkan munkar ialah segala perbuatan yang menjauhkan kita dari pada-Nya. *Amar ma'ruf* dalam konteks akuntansi sektor publik Islam adalah, mengelola keuangan Negara berdasarkan pada prinsip-prinsip Islam yang tertuang dalam sumber-

sumber hukum Islam (Al-Qur'an, Hadits, Ijtihad, dan Qiyas). Dalam hal ini mengedepankan prinsip-prinsip amanah, fathana, sididiq, dan tablik. *Nahi mungkar*, yaitu adanya upaya yang sungguh-sungguh dalam mengawasi dan mengontgrol seluruh penggunaan dan pemanfaatan sumber-sumber keuangan Negara, agar terhindar dari segala bentuk penyelewengan dan tindak pidana korupsi.

Pengelolaan keuangan publik yang menyangkut hajat hidup orang banyak, dalam fakta dan realitasnya telah menyulut keranah politik global. Hal ini disebabkan karena adanya kepentingan dari pihak-pihak tertentu yang ingin menguasai asset-asset kekayaan sumber daya alam secara illegal dan serakah. Disadari bahwa, dalam menata kehidupan ekonomi global yang menyangkut hajat hidup orang banyak Menyikapi fakta dan realitas tersebut di atas, Islam sebagai agama yang *Rahmatan Lil'alamin* selalu hadir untuk memberikan solusi terbaiknya. dalam ekonomi Islam, studi tentang keuangan publik dapat ditelusuri dalam epistemologi al-Qur'an. Epistemologi al-Qur'an tentang semua sistem sosiosains digunakan untuk mengembangkan suatu teori politik ekonomi Islam, sebagai gambaran keterlekatan proses interaktif-integratif pembentukan tingkah laku dan Institusi.

Pengelolaan keuangan sektor publik, sejatinya harus dikawal dengan system politik Islami yang lebih transparan, akuntabel, dan lebih mengutamakan prinsip-prinsip kebenaran dan keadilan. Hal ini dimaksudkan agar pengelolaan keuangan Negara dan anggaran sektor publik dapat mengayomi kehidupan seluruh rakyat, tanpa terkecuali. Keuangan publik dalam konteks syari'ah menjadi bagian yang tak terpisahkan dari kehidupan manusia dalam bermu'amalah, khususnya dalam relasi antara Negara dan rakyatnya. Dalam artian bahwa, hubungan manusia dengan manusia yang lain memiliki

---

ruang yang bebas, namun hubungan ini memiliki nilai transenden sebagai bentuk kegiatan ekonomi yang kelak akan dipertanggungjawabkan kepada Allah. Jadi, kebebasan manusia, realitas ekonomi, dan akuntabilitas kepada Allah menjadi kerangka kerja bagi para pelaku ekonomi, termasuk penguasa, sehingga kegiatan ekonomi yang dilakukan tidak dapat dilepaskan dari bagaimana niat-amal (aksi), dan tujuan bisnis. Realitas inilah yang mendasari aktivitas ekonomi harus dikonsepsikan dari *epistemologi tauhidi* dalam arti kegiatan ekonomi berkaitan erat dengan konsep ketuhanan, yaitu Allah sebagai Realitas Absolut (Aan, 2015).

### **Praktik Akuntansi Sektor Publik di Institusi Islam**

Praktik pengelolaan keuangan secara Islami, juga dapat kita temui di berbagai Pondok Pesantren dan Panti Asuhan di tanah air. Contoh: Metode Manajemen keuangan yang digunakan dalam pondok pesantren serta Ada tiga faktor yang berperan dalam sistem penyelenggaraan Pondok Pesantren yaitu, manajemen sebagai faktor upaya, organisasi sebagai factor Sarana, dan administrasi sebagai faktor karsa. Ketiga faktor ini memberi arah dan perpaduan dalam merumuskan, mengendalikan, penyelenggaraan, mengawasi serta menilai pelaksanaan kebijakan kebijakan dalam usaha menyelenggarakan kegiatan pendidikan yang sesuai dengan tujuan setiap Pondok Pesantren. Salah satu komponen manajemen sebagai upaya dalam pondok pesantren adalah manajemen keuangan. Manajemen keuangan pondok pesantren merupakan kegiatan yang dilakukan guna mencapai tujuan pondok pesantren yang telah direncanakan dengan mengembangkan dan mengelola sumber daya dan sumber dana serta potensi-potensi yang dimiliki dalam sistem pondok pesantren secara efektif dan efisien (Eka, *et al*, 2020).

Islam mengharuskan negara untuk memelihara urusan rakyat, salah satu urusan rakyat yang wajib dilaksanakan oleh negara adalah mengatur ekonomi dengan tujuan meningkatkan kesejahteraan rakyat. Bentuk kewajiban negara atas masalah ini diatur melalui institusi *baitul mall* sebagai lembaga pengelolaan keuangan negara dalam Islam. Di Indonesia dan Lembaga Amil Zakat dan lembaga keuangan syari'ah sebagai salah tonggak perekonomian saat ini. Melalui zakat, infaq dan wakaf, islam mampu membuktikan bahwasannya ia lebih unggul dibandingkan dengan konsep buku yang mulai bermunculan pasca islam. Dalam tulisan ini, penulis mencoba untuk menganalisis bagaimana pengaruh anggaran keungan Negara Islam terhadap perkembangan perekonomian dengan menggunakan zakat dan wakaf sebagai instrumennya. penelitian literature ini menghasilkan adanya efek zakat dan wakaf jika dikelola dan disalurkan dengan tujuan peningkatan dan perkembangan pereknomian.

Di dalam Ekonomi Islam, *Bayt al-Mal* merupakan institusi khusus yang menangani harta yang diterima negara dan mengalokasikannya bagi kaum muslim yang berhak menerimanya. Setiap harta, baik berupa tanah, bangunan, barang tambang, uang, maupun harta benda lainnya, yang kaum muslim berhak memilikinya sesuai hukum Islam, maka harta tersebut adalah hak *Bayt al-Mal*. Demikian pula setiap harta yang wajib dikeluarkan untuk orang-orang yang berhak menerimanya, untuk *maslahat* kaum muslim dan pemeliharaan urusan mereka, merupakan kewajiban atas *Bayt al-Mal*. *Bayt al-Mal* dengan pengertian seperti ini tidak lain adalah sebuah lembaga. Jadi, *Bayt al-Mal* adalah tempat penampungan dan pengeluaran harta, yang merupakan bagian dari pendapatan Negara (Sazali Munawir, 2020).

Konsep keuangan publik Islam salah satunya mengenai konsep *Baitul Maal* yang tidak hanya merupakan struktur perbendaharaan tetapi juga praktis dari keseluruhan sistem fiskal negara. Hal ini dalam gagasan Al-Ghazali bahwa negara berperan dalam mewujudkan keadilan, stabilitas dan keamanan demi tercapainya *Maqashid Syariah*. Oleh karena itu, analisis perkembangan *Baitul Maal* pada masa Rasulullah *Shalallahu Alaihi Wasallam* dan Khulafaurasyidin yang ditinjau dari perspektif sejarah kemudian dikaitkan dengan analisa konteks pada masa Negara Indonesia merupakan hal yang penting dan menarik untuk dikaji lebih jauh berdasarkan hasil temuan konsep dan hasil riset sebelumnya. Hal ini akan memberikan pemahaman pentingnya peran lembaga keuangan publik Islam yang mengatur segala harta umat untuk terwujudnya kesejahteraan ummat (Pertiwi *et al*, 2018).

### **Akuntansi Sektor Publik, Orientasi Ekonomi Masa Depan (Akhirat)**

Ruh dan esensi dari akuntansi sektor publik Islam adalah menghidupkan dan mengembangkan seluruh potensi sumber daya alam yang dimiliki oleh sebuah Negara. Hal ini bisa diwujudkan dengan menerapkan system ekonomi Islam yang transparan, dan akuntabel. Para ekonom pun sebagian banyak yang mengakui dan menyakini keberadaan ekonomi Islam dan sistemnya akan mampu bersaing dengan ekonomi konvensional yang sudah mapan itu. Meskipun keberadaan ekonomi Islam dan instrument-instrumennya masih belum banyak teruji dan kemapanan belum nampak, namun perlu diakui bahwa dalam jangka waktu relative singkat sistem ekonomi Islam mampu tampil dan bersaing dengan sistem ekonomi konvensional yang sudah "mapan" (Azis, 2010).

Sejatinya, akuntansi sektor publik Islam itu berorientasi pada kehidupan dunia dan kehidupan yang abadi di

---

Surga nanti. Olehnya itu, akuntansi sektor publik Islam merupakan upaya dan usaha kerja dunia, yang berorientasi pada kerja riil dan empiric, yaitu berupa investasi asset yang dimiliki oleh setiap individu, kelompok, dan dalam organisasi perusahaan dalam arti yang lebih luas. Dalam ajaran Islam investasi di Kampung Akhirat itu sangat penting, karena tak seorangpun di antara umat manusia yang tidak pulang ke kampung akhirat tersebut baik tua maupun muda. Semuanya pasti pulang menuju kesana, hanya persoalan waktu saja yang membedakan antara seseorang dengan yang lainnya. Untuk itu Nabi Muhammad *Shalallahu Alaihi Wasallam* mengingatkan manusia melalui hadisnya yang menegaskan “Dunia ini tempat berinvestasi guna kepentingan bekal dikampung akhirat.

Akuntansi sektor publik Islam dan konvensional adalah merupakan *Sunnatullaah* yang menekankan dan menitik-beratkan pada pengelolaan keuangan Negara secara professional, efisiensi, dan efektif. Hal ini dimaksudkan agar output dari semua transaksi yang sudah dilakukan dalam satu periode akuntansi dapat diungkapkan secara transparans dan akuntabel. Pengelolaan keuangan publik merupakan amanah yang harus diemban dengan penuh tanggung jawab. Problematika menyangkut pengelolaan keuangan publik harus segera dituntaskan dengan menerapkan aneka alternatif solusi, baik didasarkan pada studi teoretis, empiris maupun normatif.

Mekanisme Qur’ani pengelolaan keuangan publik yang ditawarkan dalam tulisan ini memuat tiga hal pokok. *Pertama*, pentingnya relasi korelatif yang harmonis antara pihak pengelola (*imam*) dengan publik (*umat*) dalam implementasi kebijakan yang baik, dengan didasarkan pada prinsip *good governance*, melalui program-program yang dinamis-kontekstual berbasis kerjasama Islami (*ta’awun* dan *musyarakah*) yang melibatkan pihak

---

pengelola dengan publik. *Kedua*, implementasi sikap moderat melalui tiga model aktivitas ekonomi, yaitu pengelola menyeimbangkan aspek sosial-insaniyah dan spiritual-ilahiah dalam pengelolaan keuangan publik; pengelola terlibat aktif dalam realisasi fungsi sosial keuangan bagi publik; serta pengelola menjadi teladan (*role model*) bagi publik dalam hal gaya hidup hemat. *Ketiga*, pengelola meneladani empat kompetensi utama yang dimiliki oleh Nabi Yusuf AS yang terbukti berhasil menjalankan amanah sebagai pengelola keuangan publik, yaitu kompetensi *Makin* (berwenang), *Amin* (terpercaya), *Hafizh* (hemat) dan *‘Alim* (cermat).

**Daftar Pustaka**

- Al-Qur'an* dan Terjemahnya. 2016. Juz 1-Juz30. Departemen Agama Republik Indonesia. Edisi Terkini. Jakarta: CV Pustaka Agung Harapan.
- Aan Jaelani, 2015. Management of Publik Finance In Indonesia: Review of Islamic Publik Finance. MPRA. Munich Personal RePEc Archive.
- Azis Abdul 2010. Manajemen Investasi Syariah. Buku. Bandung.
- Eka, Agusentoso, Suwanto, Aldy, dan Gandung, 2020. Pengelolaan Keuangan Ponpes dalam Rangka Peningkatan Masyarakat Mandiri di Panti Asuhan Ikhwaniyah Cinta Yatim dan Dhuafa. *Jurnal Pengabdian Dharma Laksana Mengabdikan untuk Negeri*.
- Ghozali, dan Khoirunnisa. 2018. Konsep Pengelolaan Keuangan Islam Menurut Pemikiran Abu Ubaid. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Islam*, Vol. 4, No. 1.
- Halim, Abdul. 2008. Analisis Investasi (Belanja Modal) Sektor Publik-Pemerintah Daerah. Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah. Penerbit: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Yogyakarta.
- Halim, Restianto, dan Karman, 2010. Sistem Akuntansi Sektor Publik. Seri Bunga Rampai Akuntansi Sektor Publik. Penerbit: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Yogyakarta.
- Hanafi, Roby, dan Zulfikar. 2015. Akuntabilitas dan Pengelolaan Keuangan Masjid Pendekatan Fenomenologi: Studi Empiris pada Masjid Nurusy Syifa' Surakarta). Skripsi. Universitas Muhammadiyah Surakarta
- Indayani Haniyah, 2010. Pengelolaan Keuangan Publik di Indonesia ditinjau dari Perspektif Ekonomi Syariah. Skripsi. Fakultas Syariah dan Hukum. UIN Syarif Hidayatullah Jakarta.

- Rini, 2018. Pengelolaan Keuangan Masjid Di Jabodetabek. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Islam Volume 6(2) Oktober*. P-ISSN: 2338-2783. E-ISSN: 2549-3876.
- Rosidin, 2017. Mekanisme Qur'ani Pengelolaan Keuangan Publik. *Jurnal. AKADEMIKA*, Vol. 22, No. 02
- Utomo, 2017. Kisah Sukses Pengelolaan Keuangan Publik Islam (Perspektif Historis). *AT-TAUZI' : Jurnal Ekonomi Islam*.
- Fitriyana, 2018. Analisis Prosedur Akuntansi Keuangan Daerah dalam Penyusunan Laporan Pertanggungjawaban Keuangan Menurut Perspektif Syari'ah pada Pemerintah Kabupaten Bengkalis.
- Kuliman, 2016. Kebijakan Pengelolaan Keuangan Publik pada Masa Kekhalifahan Umar Bin Abdul Aziz. *Jurnal Ipteks Terapan Research of Applied Science and Education V8.I2* (59-66).
- Munawar, Said, 2020. Pengelolaan Pajak di Kerajaan Mataram Islam Masa Sultan Agung, 1613-1645 M. *JUSPI (Jurnal Sejarah Peradaban Islam)*. ISSN: 2580-8311 (Online) Volume 4 Nomor 1.
- Noviyanti Ririn, 2016. Pengelolaan Keuangan Publik Islam Perspektif Historis. *Jurnal: IQTISHODIA*. Vol. 1, No.1,
- Pertiwi, Harianingrum, Muhtadi, dan Muhammad (2018). Analisis Perkembangan Praktik Baitul Maal pada Masa Daulah Islamiyah dan Dalam Konteks di Indonesia. *Ulûmuna: Jurnal Studi Keislaman Vol.6 No.1*
- Sari Nurma, 2015. Zakat Sebagai Kebijakan Fiskal Pada Masa Kekhalifah Umar Bin Khattab. *Jurnal Perspektif Ekonomi Darussalam Volume 1 Nomor 2*.
- Sazali Munawir, 2020. Implementasi Pengelolaan Keuangan Negara Dalam Perspektif Ekonomi Islam (Studi APBN 2009-2017). *Jurnal Ekonomi dan Perbankan Syariah*. Al-Intaj. Volume. 6. No. 2.

### Profil Penulis



**Saiful Muchlis** adalah Dosen tetap Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam (FEBI) UIN Alauddin Makassar. Lahir di Makassar, 21 April 1975, dari pasangan ayahanda Muchlis Nurdin (Allah Yarhamhu), dan ibunda Sitti Norma (Allah Yarhamha). Anak bungsu dari tiga bersaudara [Hertasmin Muchlis (Alm), dan Endang Kustiawati]. Pendidikan dasar pada SDN 201 Rantetiku, SMPN Kartaraharja I, di Kabupaten Luwu (sekarang Kabupaten Luwu-Timur). SMEA Handayani Utama Palapo Jurusan Akuntansi di Palopo. Menempuh pendidikan tinggi S1 di Jurusan Akuntansi STIE-YPUP Makassar lulus tahun 1999, Studi S2 di Program Magister Sains Akuntansi Universitas Brawijaya (UNIBRAW) Malang, lulus tahun 2005, Program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) di Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Brawijaya (UNIBRAW) Malang, lulus tahun 2005. Tahun 2011 melanjutkan studi Strata Tiga (S3) bidang Ilmu Akuntansi pada Program Pasca Sarjana (PPS) Universitas Sebelas Maret (UNS) di Surakarta.

Mengawali karir sebagai akademisi sejak tahun 2000 di Jurusan Akuntansi pada Akademi Akuntansi Edita Samarinda, Kalimantan Timur. Sejak tahun 2006 sebagai Dosen Luar Biasa pada beberapa PTS di Makassar, diantaranya yaitu: STIEM Bongaya, STIM Nitro, Universitas Atmajaya, dan Universitas Muhammadiyah. Sedangkan sebagai Dosen Luar Biasa diluar Kota Makassar yaitu diantaranya: pada STAIN Palopa, dan STIE Muhammadiyah Palopo, serta STAI DDI Polewali Mandar Sulawesi-Barat. Tahun 2007 sebagai Widya Iswara pada Diklat Auditor Ahli di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI Wilayah III Makassar. Terhitung mulai 1 Januari 2009, diangkat sebagai Dosen tetap Jurusan Akuntansi pada Fakultas Syaria'ah dan Hukum UIN Alauddin Makassar, dengan Mata-Kuliah Binaan **Akuntansi Biaya**. Buku yang sudah ditulis yaitu Akuntansi Perbankan Syariah. Sedangkan dalam bentuk jurnal diantaranya *Corporate Social Responsibility (CSR)* dalam Perspektif Religi, dan Harmonisasi Standar Akuntansi Internasional dan Dampak Penerapan dari Adopsi Penuh International Financial Reporting Standard (IFRS) terhadap Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Disamping itu beberapa opini tentang ke-Islaman pernah diterbitkan dalam bentuk buletin oleh IMMIM Makassar, serta opini tentang akuntansi syariah dalam bentuk artikel yang diterbitkan oleh Koran Fajar Makassar.

- 1 KAPITA SELEKTA AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK  
Hantono
- 2 AKUNTANSI MANAJEMEN SEKTOR PUBLIK  
Lakharis Inuzula
- 3 ANGGARAN SEKTOR PUBLIK  
Sri Apriyanti Husain
- 4 ANGGARAN PEMERINTAH APBN DAN APBD  
Anny Widiasmara
- 5 TEKNIK AKUNTANSI KEUANGAN SEKTOR PUBLIK  
Umi Rahma Dhany
- 6 LAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK  
Siswadi Sululing
- 7 PENGUKURAN KINERJA SEKTOR PUBLIK  
Maya Novitasari
- 8 AKUNTANSI DESA  
Joni Hendra
- 9 AKUNTANSI PEMERINTAH PUSAT  
Siti Amerieska
- 10 AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH  
Suryaningsi
- 11 AKUNTANSI ORGANISASI NIRLABA  
Tatik Amani
- 12 AUDITING DI SEKTOR PEMERINTAHAN  
Sanusi Ariyanto
- 13 KONSEP PELAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK  
Desak Nyoman Sri Werastuti
- 14 AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK ISLAM; SEBUAH REFLEKSI  
Saiful Muchlis

*Editor :*

Syaiful Bahri, SE., M.SA., Akt., ACPA., CRA.

Untuk akses **Buku Digital**,  
Scan **QR CODE**



**Media Sains Indonesia**  
Melong Asih Regency B.40, Cijerah  
Kota Bandung - Jawa Barat  
Email : [penerbit@medsan.co.id](mailto:penerbit@medsan.co.id)  
Website : [www.medsan.co.id](http://www.medsan.co.id)



ISBN 978-623-362-207-3 (PDF)



9 786233 622073