



**MODUL
GENERAL LEDGER &
CHART OF ACCOUNTS**

FUTURE MODEL SISTEM AKUNTANSI



**VERSI
20 Desember 2010**



Modul ini disusun oleh Tim Proses Bisnis Akuntansi Subdit TPBI Direktorat Transformasi Perbendaharaan dengan anggota sebagai berikut:

Saiful Islam

Ingelia Puspita

Rudi Iskandar

I Putu Danny Hadi Kusuma

Bonny Adam

Tim Proses Bisnis Akuntansi Subdit TPBI menyampaikan terima kasih kepada semua pihak atas semua masukan, saran, dan pertanyaan selama proses penyusunan modul ini.

DAFTAR ISI

Daftar Isi

BAB I	PENDAHULUAN
BAB II	BASIS PENGANGGARAN DAN AKUNTANSI
	II.1. BASIS PENGANGGARAN
	II.2. BASIS AKUNTANSI
	II.3. PRAKTEK DI NEGARA LAIN
BAB III	SISTEM AKUNTANSI
	III. 1. GAMBARAN UMUM SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH SAAT INI
	III. 2. FUTURE SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH
	III.2.1. LATAR BELAKANG SAU SAKUN
	III.2.1. MODEL SISTEM AKUNTANSI
BAB IV	PENYUSUNAN JURNAL AKUNTANSI
	IV.1. KONSEPSI AKUNTANSI PEMERINTAH
	IV.2. SAAT PENERAPAN AKUNTANSI AKRUAL
BAB V	BAGAN AKUN STANDAR
BAB VI	LAPORAN KEUANGAN
BAB VII	PENUTUP
Referensi	

BAB I

PENDAHULUAN

Reformasi di bidang keuangan Negara yang telah dilaksanakan sejak bergulirnya Undang-Undang Keuangan Negara dan Undang-Undang Perbendaharaan Negara dimulai dari proses perencanaan, pelaksanaan hingga pertanggungjawaban anggaran. Proses pengelolaan keuangan negara selanjutnya dilaksanakan secara profesional, transparan dan akuntabel sebagai bagian dari pelaksanaan best practices (penerapan kaidah-kaidah yang baik) dalam rangka mendukung perwujudan good governance dalam penyelenggaraan pemerintahan.

Sejalan dengan semangat reformasi di bidang pengelolaan keuangan Negara, maka business process improvement adalah hal utama yang dilaksanakan untuk mencapai tujuan pengelolaan keuangan Negara yang profesional, transparan dan akuntabel. Salah satu upaya untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara adalah dengan pelaksanaan akuntansi atas transaksi keuangan Negara dan penyampaian laporan keuangan pemerintah yang andal dan tepat waktu. Hal ini dapat dicapai dengan berpedoman pada standar akuntansi pemerintah, penerapan sistem pengendalian intern dan pelaksanaan akuntansi sesuai dengan sistem akuntansi pemerintah.

Untuk mendukung peningkatan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara yang diwujudkan dalam bentuk penyampaian laporan keuangan yang andal dan tepat waktu, penerapan teknologi informasi akan sangat diperlukan. Lebih lanjut, proses bisnis dan dukungan teknologi informasi menjadi poin penting guna mencapai efektivitas dan efisiensi belanja negara sesuai dengan fokus strategi belanja negara yang tertuang dalam Roadmap Departemen Keuangan 2004-2009.

Upaya untuk menyempurnakan proses bisnis untuk akuntansi dan pelaporan keuangan dilaksanakan melalui penyempurnaan Bagan Akun Standar sebagai pedoman penggunaan akun mulai dari tahap penganggaran hingga pertanggungjawaban. Sebagai langkah awal penyempurnaan BAS, dipandang perlu untuk menyusun suatu framework BAS sebagai pedoman bagi penyempurnaan dan

pengembangan BAS secara operasional guna mewujudkan laporan keuangan pemerintah pusat dengan opini wajar tanpa pengecualian.

Sejalan dengan reformasi di bidang keuangan Negara, reformasi penganggaran dan perbendaharaan negara mengagendakan sejumlah penyempurnaan terutama di bidang penganggaran dan perbendaharaan. Dalam penyempurnaan ini, pengintegrasian fungsi-fungsi sistem penganggaran dan perbendaharaan menjadi dasar bagi upaya pencapaian akuntabilitas pertanggungjawaban keuangan Pemerintah yang dapat diandalkan. Sistem pengelolaan keuangan negara yang modern, transparan dan akuntabel menjadi tujuan yang akan dicapai dalam reformasi dimaksud. Salah satu upaya pencapaian tujuan sistem pengelolaan keuangan negara tersebut dilakukan melalui integrasi klasifikasi anggaran dan Bagan Akun Standar. Hal ini diwujudkan dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 13 tahun 2005 tentang Bagan Perkiraan Standar. PMK ini telah menerapkan prinsip penganggaran terpadu (unified budget) dengan menggunakan kata akun sebagai pengganti MAK dan MAP. Inisiasi penyusunan BPS ini didasarkan pada blue print yang disusun oleh Badan Kebijakan Fiskal.

Selanjutnya, penyempurnaan lebih lanjut mengenai klasifikasi anggaran dan akun dengan didasarkan pada kesesuaian dengan kebutuhan organisasi kementerian negara/lembaga agar penyusunan laporan keuangan dapat memenuhi unsur pengendalian, pengukuran dan pelaporan kinerja diwujudkan dengan ditetapkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91 tahun 2007 tentang Bagan Akun Standar sebagai pedoman penyusunan dan penelaahan RKA-KL, DIPA, dan Pelaporan Keuangan dalam rangka Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat mulai tahun anggaran 2008.

Selain itu, sesuai dengan amanat Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, terdapat perubahan basis akuntansi dari cash towards accrual menjadi akrual. Dalam draft final Standar Akuntansi Pemerintah per April 2009 yang diajukan Pemerintah sebagai pengganti PP 24 tahun 2005 mengenai Standar Akuntansi Pemerintah dinyatakan bahwa basis akrual digunakan untuk pengakuan pendapatan-

laporan operasional, beban, asset, kewajiban, dan ekuitas dana. Tetapi, untuk penganggaran, basis yang dipergunakan tetap basis kas, sehingga laporan realisasi anggaran disusun berdasarkan basis kas.

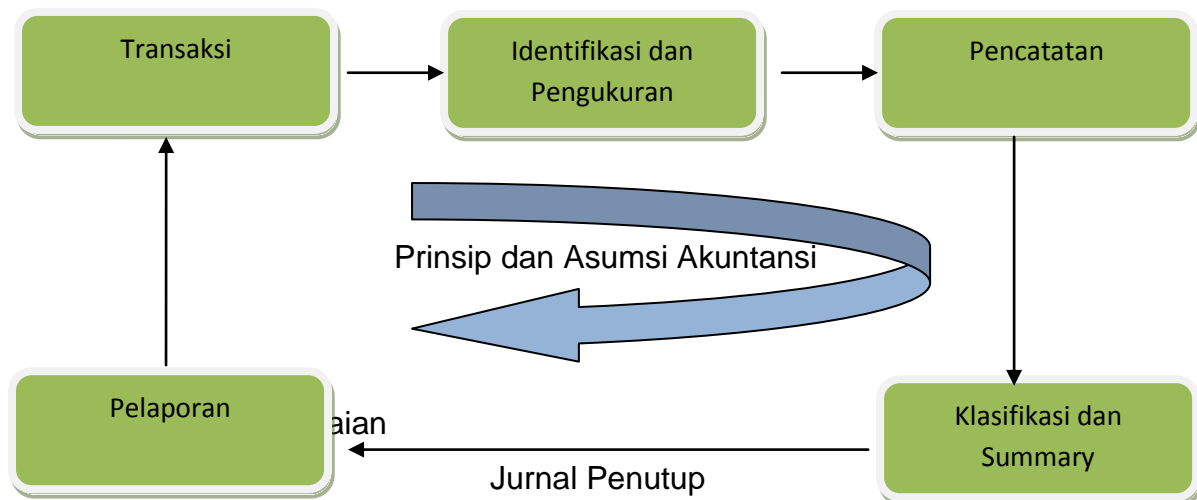
Perubahan basis akuntansi ini melatarbelakangi penyempurnaan Bagan Akun Standar sebagai bagian dari sistem akuntansi pemerintah pusat. Dengan adanya perubahan basis akuntansi menjadi akrual, terdapat beberapa perubahan antara lain perubahan struktur berupa penambahan kode stages dan penambahan akun beban seperti beban penyusutan. Penyempurnaan Bagan Akun Standar merupakan agenda penting bagi penyempurnaan proses bisnis akuntansi dan pelaporan, sehingga diperlukan suatu framework pengembangan Bagan Akun Standar yang akan menjadi dasar bagi penyempurnaan Bagan Akun Standar.

Untuk menghasilkan laporan keuangan, setiap Kementerian Negara/Lembaga sebagai suatu entitas baik sebagai entitas akuntansi maupun entitas pelaporan memerlukan suatu sistem akuntansi yang dapat digunakan oleh setiap instansi pengguna dana yang bersumber dari APBN dan pelaksanaan anggaran pembiayaan dan perhitungan. Menteri keuangan selaku Bendahara Umum Negara sesuai pasal 7 UU No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara berwenang menetapkan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan negara. Sistem akuntansi dan pelaporan tersebut diakomodir dalam Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP). Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171 tahun 2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat, SAPP didefinisikan sebagai sistem yang digunakan untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah pusat yang terdiri dari SA-BUN dan SAI, yang dilaksanakan oleh menteri keuangan selaku pengelola fiskal dan wakil pemerintah dalam kepemilikan kekayaan negara yang dipisahkan.

BAB II BASIS PENGANGGARAN DAN AKUNTANSI

Dalam sebuah siklus akuntansi, proses diawali dengan pencatatan bukti transaksi ke dalam jurnal akuntansi. Jurnal ini kemudian di-posting untuk selanjutnya bisa dilakukan penyusunan laporan keuangan. Proses sejak pencatatan transaksi sampai dengan penyusunan laporan ini bisa disebut juga sebagai proses akuntansi. Siklus akuntansi tersebut dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 1. Siklus Akuntansi



Sumber: Trotman & Gibbins, 2005, modified

Pembahasan proses akuntansi dalam modul ini tidak hanya meliputi tahapan-tahapan di atas, tapi juga akan mencakup topik lain yang relevan dan terkait dengan akuntansi dalam konteks Sistem Akuntansi Pemerintah dalam rangka pengembangan SPAN, seperti pembahasan mengenai basis akuntansi yang digunakan, penerapan sistem akuntansi, restrukturisasi Bagan Akun Standar, dan pengembangan jurnal akuntansi.

II.1. Basis Penganggaran

Dalam siklus pengelolaan keuangan negara, penganggaran merupakan tahapan penting yang mendasari adanya dana bagi kegiatan Pemerintah. Basis anggaran yang digunakan saat ini adalah penganggaran berbasis kas. Hal ini berarti setiap anggaran

yang dieksekusi atau dilaksanakan didasarkan pada penerimaan dan pengeluaran kas. Penganggaran berbasis kas merupakan estimasi atau taksiran penerimaan dan pengeluaran negara yang dalam APBN menggunakan terminologi pendapatan, belanja dan pembiayaan, sehingga penganggaran berbasis kas dapat mengukur realisasi anggaran dengan adanya pelaporan berbasis kas dalam bentuk laporan realisasi anggaran dan laporan perubahan saldo anggaran lebih (SAL). Basis kas dalam penganggaran akan tetap digunakan karena beberapa pertimbangan antara lain lebih mudah digunakan dibandingkan basis akrual, lebih sederhana penyajiannya, dan adanya persetujuan DPR atas anggaran berbasis kas, walaupun paket undang-undang keuangan negara mengindikasikan kemungkinan penggunaan anggaran berbasis akrual dalam beberapa pasal-pasalanya.

Perubahan fundamental di bidang penganggaran dapat dilihat dari adanya perubahan kebijakan penganggaran dari penganggaran berbasis masukan (input) menjadi penganggaran berbasis kinerja (performance). Penganggaran berbasis kinerja ini merupakan suatu model penganggaran yang bertujuan untuk menghubungkan antara alokasi sumber daya dalam bentuk anggaran dengan kinerja untuk mencapai tujuan organisasi (Diamond, 2003). Hal ini didasarkan bahwa penganggaran berbasis input tidak dapat menyediakan informasi yang diperlukan Pemerintah mengenai efisiensi dan efektivitas operasional Pemerintah (Van der Hoek, 2005)

Penganggaran berbasis kinerja merupakan amanat Undang-Undang keuangan negara. Berdasarkan UU Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, struktur anggaran belanja negara dirinci menurut Fungsi, Sub-fungsi, Organisasi, Program, Kegiatan, dan Jenis Belanja. Selain itu, dalam Undang-Undang tersebut juga diamanatkan adanya transparansi dan akuntabilitas keuangan negara yang diwujudkan melalui penjabaran prestasi kerja dari setiap Kementerian Negara/Lembaga. Laporan Realisasi Anggaran masing-masing Kementerian/Lembaga selain menyajikan realisasi pendapatan dan belanja, juga menjelaskan prestasi kerja Kementerian Negara/Lembaga sehingga pelaporan keuangan akan disertai dengan pelaporan kinerja sesuai dengan Pasal 27 Peraturan Pemerintah Nomor 8 tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.

Implikasi dari regulasi tersebut dalam restrukturisasi program dan kegiatan adalah pengelolaan dan pelaksanaan anggaran yang berbasis kinerja. Dalam restrukturisasi program dan kegiatan, seluruh program dan kegiatan dilengkapi dengan indikator kinerja beserta anggarannya, untuk digunakan sebagai alat ukur pencapaian tujuan pembangunan yang efektif dan efisien secara teknis operasional serta dalam pengalokasian sumber dayanya.

II.2. Basis Akuntansi

Basis akuntansi merupakan salah satu prinsip akuntansi untuk menentukan periode pengakuan dan pelaporan suatu transaksi ekonomi dalam laporan keuangan. Ada dua basis utama dalam pencatatan transaksi keuangan untuk menghasilkan laporan keuangan, Basis Kas dan Basis Akrual. Basis kas akan mencatat transaksi keuangan pada saat kas diterima/dikeluarkan. Pengertian basis kas sebagaimana dikutip dari IPSAS adalah “Cash basis means a basis of accounting that recognizes transactions and other events only when cash is received or paid”.

Dalam konteks akuntansi pemerintah berdasarkan UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, penerimaan diakui pada saat kas diterima/masuk ke Kas Negara, sebaliknya pengeluaran diakui pada saat kas keluar dari Kas Negara. Basis Kas tersebutlah yang selama ini digunakan dalam Sistem Akuntansi Pemerintah kita saat ini, khususnya untuk transaksi penerimaan dan pengeluaran dalam rangka penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) maupun Laporan Arus Kas (LAK). Sedangkan dalam penyusunan Neraca digunakan basis akrual. Basis akuntansi gabungan semacam inilah yang akhirnya dikenal dengan basis Cash towards Accrual.

Sementara itu, basis akrual mencatat transaksi pada saat terjadinya pendapatan atau belanja walaupun kas belum diterima/dikeluarkan. Basis ini sangat lazim digunakan dalam praktek bisnis di private sector. Namun demikian basis akrual dalam sektor publik juga sudah banyak digunakan oleh beberapa negara. Menurut IPSAS, Basis akrual didefinisikan sebagai berikut,

“Accrual basis means a basis of accounting under which transactions and other events are recognized when they occur (and not only when cash or its equivalent is received or paid). Therefore, the transactions and events are recorded in the accounting records

and recognized in the financial statements of the periods to which they relate. The elements recognized under accrual accounting are assets, liabilities, net assets/equity, revenue and expenses.” Berdasarkan hal tersebut, basis akrual mengakui pendapatan atau beban pada saat terjadinya, dengan tidak melihat apakah kas sudah diterima/dikeluarkan atau belum. Hal ini sejalan dengan apa yang tertulis dalam UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Dalam SPAN, pengembangan proses bisnis akuntansi dan pelaporan di masa mendatang akan menggunakan basis akrual, dimana transaksi akan diakui dan dicatat pada saat terjadinya walaupun kas belum masuk ke rekening kas negara atau keluar dari kas negara. Hal ini merupakan implementasi dari amanat undang-undang keuangan negara. Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 pasal 1 menyebutkan bahwa “keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut”. Pasal tersebut secara tersirat mengamanatkan konsep akrual karena adanya pengakuan terhadap hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang ke dalam keuangan negara.

Sejalan dengan penggunaan single database untuk Kantor Pusat Direktorat Jenderal Anggaran, Kantor Pusat Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Kanwil dan KPPN, modul-modul yang ada pada aplikasi SPAN akan menggunakan satu database sebagai pusat data. Hal ini akan memudahkan proses pelaporan karena penggunaan single database sebagai sumber data dapat mengurangi risiko ketidakakuratan data yang berpengaruh pada keandalan informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Selain itu, penggunaan single database akan mempercepat proses pelaporan karena laporan dihasilkan dari satu sumber data sehingga waktu yang dibutuhkan untuk validitas data akan lebih cepat.

Dengan demikian, tujuan penerapan basis akuntansi akrual pada dasarnya untuk memperoleh informasi yang tepat atas jasa yang diberikan pemerintah dengan lebih transparan. Hal ini juga didukung dengan alasan-alasan penggunaan basis akrual diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Akuntansi berbasis kas tidak menghasilkan informasi yang cukup – misal transaksi non kas - untuk pengambilan keputusan ekonomi misalnya informasi tentang hutang dan piutang, sehingga penggunaan basis akrual sangat disarankan.
2. Hanya akuntansi berbasis akrual menyediakan informasi yang tepat untuk menggambarkan biaya operasi yang sebenarnya (full costs of operation), misalnya keputusan apakah suatu pekerjaan harus dikontrakkan atau dilakukan secara swa kelola.
3. Hanya akuntansi berbasis akrual yang dapat menghasilkan informasi yang dapat diandalkan dalam informasi aset dan kewajiban.
4. Hanya akuntansi berbasis akrual yang menghasilkan informasi keuangan yang komprehensif tentang pemerintah, misalnya penghapusan hutang yang tidak ada pengaruhnya di laporan berbasis kas.

II.3. Praktek di Negara Lain

Penerapan akuntansi berbasis akrual telah dilaksanakan di beberapa negara yang dimulai oleh beberapa negara maju seperti New Zealand dan Inggris (Robinson, 1998). Penerapan basis akrual pada akuntansi sektor publik ini pada awalnya merupakan pengaruh dari penerapan akrual di bidang komersial (Ellwood and Newberry, 2006). Dengan adanya New Public Management yang merupakan awal reformasi di bidang keuangan sektor publik, menjadi dasar penerapan akuntansi berbasis akrual di sector public, terutama sektor publik yang dikomersialkan melalui privatisasi dan liberalisasi perdagangan. Walaupun kini banyak negara telah menerapkan akuntansi berbasis akrual karena dapat menyajikan informasi yang lebih lengkap, namun penerapan akrual pada sector public terutama pada level pemerintah masih dipertanyakan karena banyak institusi sektor publik yang tidak memiliki bertujuan mencari keuntungan sehingga penyajian laporan keuangan dengan penerapan akuntansi berbasis akrual tidak mengikuti prinsip matching cost dan revenue (Carnegie and West, 2003).

Di Indonesia, penerapan akuntansi berbasis akrual merupakan amanat Undang-Undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Hal ini didasarkan atas pertimbangan bahwa basis akrual dapat memberikan informasi keuangan yang lebih lengkap

daripada basis lainnya. Laporan keuangan digunakan untuk menyediakan informasi mengenai kegiatan operasional Pemerintah, evaluasi efisiensi dan efektivitas serta ketaatan terhadap peraturan.

Pasal 12 dan 13 UU No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menyatakan bahwa pendapatan dan belanja dalam APBN dicatat menggunakan basis akrual. Basis akrual ini akan dipergunakan untuk pelaporan financial, namun penyusunan anggaran dilakukan dengan menggunakan basis kas. Hal ini berarti proses pelaporan penganggaran akan menggunakan basis kas, sedangkan untuk pelaporan keuangan akan menggunakan basis akrual.

Perubahan basis akuntansi dari cash towards accrual (kas menuju akrual) yang dipergunakan saat ini menjadi akrual membawa dampak terhadap perubahan jenis laporan keuangan yang dihasilkan. Untuk penganggaran, dengan menggunakan basis kas, laporan akan terdiri dari laporan realisasi anggaran dan laporan perubahan saldo anggaran lebih. Sedangkan laporan keuangan yang berbasis akrual akan meliputi Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.

Dengan adanya penerapan basis akrual ini, perubahan mendasar dari perubahan basis akuntansi adalah dihasilkannya Laporan Operasional. Laporan ini merupakan laporan yang memuat besarnya pendapatan yang dihasilkan Pemerintah dari sumber daya yang tersedia dan disandingkan (matching) dengan besarnya beban yang ditanggung Pemerintah untuk melaksanakan kegiatan pemerintahan.

Beberapa pemahaman tentang basis akuntansi akrual diulas dalam beberapa sumber tentu kita harus mengacu pada standar yang dibuat oleh pembuat Standar Akuntansi Pemerintah tersebut. Saat ini telah disusun konsep dari pihak KSAP dan sedang dalam tahap harmonisasi hukum di Kementerian Hukum dan HAM mengenai RPP Standar Akuntansi Berbasis Akrual. Namun dalam beberapa sumber sejak diamanatkan oleh Paket Undang-Undang Keuangan Negara kita, konsep mengenai akuntansi akrual disampaikan oleh KSAP di Memorandum Pembahasan Penerapan Basis Akrual dalam Akuntansi Pemerintah Indonesia” dari Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, 11 Desember 2006 dari berbagai sumber, adalah suatu basis akuntansi

di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Selanjutnya, dalam makalah yang sama, KSAP menyatakan bahwa dalam akuntansi berbasis akrual, waktu pencatatan. (recording) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat. Dalam IMF: Public Financial Management Technical Guidance Note: Transaction to Accrual Accounting, Abdul Khan dan Stephen Mayes berpendapat diakui pada saat penghasilan telah diperoleh (earned) dan beban atau biaya diakui pada saat kewajiban timbul atau sumber daya dikonsumsi. Penerapan basis akrual mencakup pencatatan transaksi keuangan dan juga penyiapan laporan keuangan.

Asumsi basis akuntansi akrual ini sudah diakui secara luas pada akuntansi sektor bisnis/komersial. Seperti tercantum dalam Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan hal ini tercantum dalam Standar Akuntansi Keuangan Per Keuangan 1 April 2002, dengan basis akuntansi akrual, pengaruh transaksi dan peristiwa lain diakui pada saat kejadian dan dicatat dalam catatan akuntansi serta dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang bersangkutan. Laporan keuangan yang disusun, dengan demikian, akan memberikan informasi kepada pemakai tidak hanya transaksi masa lalu yang melibatkan penerimaan dan pembayaran kas, tetapi juga kewajiban pembayaran kas di masa depan serta sumber daya yang merepresentasikan kas yang akan diterima di masa depan. Dengan diterapkannya basis akuntansi akrual, menurut IPSASB Handbook, 2008 elemen-elemen laporan keuangan yang diakui mencakup aset/aktiva, kewajiban, aset bersih/ekuitas, pendapatan dan beban.

BAB III

SISTEM AKUNTANSI

Berkenaan dengan pentingnya proses penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) untuk memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas, sesuai dengan Undang-Undang No 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pasal 7 ayat 2 yang menyatakan bahwa Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara berwenang menetapkan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan negara maka dibutuhkan suatu Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP) yang terdiri dari Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara (SA-BUN) yang dilaksanakan oleh Kementerian Keuangan dan Sistem Akuntansi Instansi (SAI) yang dilaksanakan oleh tiap Kementerian/Lembaga. Ruang lingkup dari SAPP adalah seluruh entitas pada Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dalam rangka pelaksanaan dekonsentrasi dan/atau tugas pembantuan yang dananya bersumber dari APBN serta pelaksanaan anggaran pembiayaan dan perhitungan.

Dalam kaitannya dengan pelaporan keuangan pemerintah pusat, SAPP memiliki keterkaitan atau hubungan dengan sistem lainnya, dimana SAPP berada pada titik sentral dalam tahapan siklus anggaran yang berhubungan dengan sistem lainnya, yaitu perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pertanggungjawaban anggaran dan pengawasan anggaran. Sementara itu Bagan Akun Standar (BAS) berperan sebagai pedoman dalam penyusunan dan penelaahan RKA-KL, DIPA dan LKPP.

III.1. Gambaran Umum Sistem Akuntansi Pemerintah Saat ini

Sebagaimana yang telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya, SAPP terdiri atas 2 (dua) sistem yaitu SA-BUN dan SAI, maka pada sub bab ini akan dijelaskan proses bisnis SA-BUN pada saat ini (existing business process). SA-BUN seperti yang dijelaskan pada UU No 1 tahun 2004 diselenggarakan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara dan Pengguna Anggaran Bagian Anggaran Pembiayaan dan Perhitungan (BAPP), SA-BUN terdiri dari beberapa sub sistem (BPPK, 2008) yaitu :

1. Sistem Akuntansi Pusat (SiAP) terdiri dari Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN) dan Sistem Akuntansi Umum (SAU)
2. Sistem Akuntansi Utang Pemerintah dan Hibah (SA-UPH)

3. Sistem Akuntansi Investasi Pemerintah (SA-IP)
4. Sistem Akuntansi Penerusan Pinjaman (SA-PP)
5. Sistem Akuntansi Transfer ke Daerah (SA-TD)
6. Sistem Akuntansi Belanja Subsidi dan Belanja Lain-lain (SA-BSBL)
7. Sistem Akuntansi Transaksi Khusus (SA-TK)
8. Sistem Akuntansi Akuntansi Badan Lainnya (SA-BL)

Laporan Keuangan yang dihasilkan oleh SAKUN adalah laporan arus kas dan neraca KUN, sedangkan laporan yang dihasilkan SAU adalah laporan realisasi anggaran dan neraca SAU. Laporan keuangan SiAP dihasilkan di tingkat KPPN, Kanwil, maupun Dit PKN. Pengolahan data dan penyusunan laporan keuangan BUN dilaksanakan oleh masing-masing Unit Akuntansi Kuasa Bendahara Umum Negara (UAKBUN), Unit Akuntansi Pembantu Bendahara Umum Negara (UAPBUN), dan Unit akuntansi Bendahara Umum Negara (UABUN).

Laporan yang dihasilkan oleh tiap unit akuntansi instansi sebagai entitas akuntansi dan entitas pelaporan terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran; yaitu laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan dan belanja yang masing-masing dibandingkan dengan anggarannya dalam satu periode
2. Neraca; menggambarkan posisi keuangan suatu entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengenai asset, kewajiban, ekuitas dana per tanggal tertentu
3. Catatan atas Laporan Keuangan; meliputi penjelasan, daftar rinci, dan analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Neraca.
4. Dalam mekanisme pelaporannya, SAI menyusun laporan secara berjenjang baik SAK maupun SIMAK-BMN yaitu dari tingkat/unit akuntansi yang terendah (UAKPA dan UAKPB) sampai dengan tingkat kementerian/lembaga (UAPA dan UAPB). Sementara itu penggabungan laporan yang dihasilkan dari SIMAK-BMN dengan SAK dilakukan pada tingkat/unit akuntansi yang terendah yaitu UAKPB dan UAKPA.

Laporan SAI dapat berupa laporan untuk dana dekonsentrasi dan tugas pembantuan. Dana dekonsentrasi adalah dana yang berasal dari APBN yang dilaksanakan gubernur sebagai wakil pemerintah yang mencakup semua pengeluaran dalam rangka

pelaksanaan dekonsentrasi, tidak termasuk dana yang dialokasikan untuk instansi vertikal pusat di daerah. Dalam pelaksanaan dekonsentrasi, Gubernur wajib mengusulkan daftar SKPD yang mendapatkan alokasi dana dekonsentrasi kepada kementerian negara/lembaga yang memberikan alokasi dana, untuk ditetapkan sebagai Kuasa Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Barang. Apabila Gubernur tidak menyampaikan usulan daftar SKPD, kementerian negara/lembaga dapat meninjau kembali pengalokasian dana dekonsentrasi. Pelaporan keuangan dan barang atas pelaksanaan Dekonsentrasi dilakukan secara terpisah dari pelaporan keuangan/barang atas pelaksanaan Tugas Pembantuan dan APBD. SKPD mempertanggungjawabkan pelaksanaan Dana Dekonsentrasi kepada kementerian negara/lembaga melalui Kepala Dinas Propinsi. Pertanggungjawaban pelaksanaan dimaksud berupa Laporan Keuangan dan Laporan BMN. Laporan Keuangan terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Selain dana Dekonsentrasi, terdapat dana Tugas Pembantuan. Tugas Pembantuan merupakan dana yang berasal dari APBN yang dilaksanakan oleh daerah yang mencakup semua penerimaan dan pengeluaran dalam rangka pelaksanaan tugas pembantuan. Dana Tugas Pembantuan merupakan bagian dari anggaran kementerian negara/lembaga yang dialokasikan berdasarkan rencana kerja kementerian negara/lembaga dan dilaksanakan oleh SKPD yang ditetapkan oleh Gubernur, Bupati, atau Walikota. pelaporan keuangan/barang atas pelaksanaan Tugas Pembantuan dilakukan terpisah dari pelaporan keuangan/barang dalam pelaksanaan Dekonsentrasi dan APBD. SKPD mempertanggungjawabkan pelaksanaan Tugas Pembantuan kepada kementerian negara/lembaga melalui Kepala Dinas Pemerintah Daerah (Propinsi/Kota/Kabupaten). Pertanggungjawaban pelaksanaan dimaksud berupa Laporan Keuangan dan Laporan BMN. Laporan Keuangan terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

III.2. FUTURE SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH

Penggunaan suatu sistem akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah sangatlah penting. Hal ini sejalan dengan amanat peraturan perundangan. Peraturan Pemerintah Nomor 8 tahun 2006 Pasal 6 ayat 2 menyebutkan bahwa laporan

keuangan dihasilkan dari suatu sistem akuntansi keuangan pemerintah. Sistem akuntansi juga merupakan suatu alat dalam sebuah sistem pengendalian intern. Sistem akuntansi diciptakan sebagai salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara sehingga dihasilkan laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara yang andal, dan tepat waktu. Sistem akuntansi disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintah.

Pada dasarnya sistem akuntansi yang akan dikembangkan dengan berbasis akrual adalah sistem akuntansi dengan dua sudut pandang, yaitu sistem akuntansi dari sudut pandang pengguna dana APBN (cash user) yakni kementerian/lembaga dan sistem akuntansi dari sudut pandang pemilik dana APBN (cash owner) yang dalam hal ini adalah kementerian keuangan sebagai pemilik rekening Kas Umum Negara (KUN). Dua sub sistem ini tetap diperlukan sepanjang masih ada pemisahan entitas pengguna dana dan entitas pemilik dana. Sehingga akan terdapat Sistem Akuntansi Instansi (SAI) dan Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara (SA-BUN). Output dari dua sistem akuntansi tersebut selanjutnya akan dikonsolidasi menjadi satu laporan keuangan pemerintah pusat (LKPP).

Sistem Akuntansi Instansi ditujukan untuk membantu Kementerian/Lembaga dalam melakukan penyusunan laporan keuangan. UU No. 1/2004 Pasal 55 ayat 2 (a) menyebutkan bahwa Menteri/Pimpinan Lembaga selaku pengguna anggaran menyusun laporan keuangan disampaikan ke Presiden melalui Menteri Keuangan). Disamping itu, pasal 54 ayat 1 menyebutkan : Pengguna anggaran bertanggung jawab formal material kepada presiden atas pelaksanaan kebijakan anggaran yang berada dalam penguasaannya. Perlunya penyelenggaraan sistem akuntansi di KL juga merupakan jawaban atas amanat UU. Sistem akuntansi KL digunakan untuk membukukan transaksi-transaksi yang terjadi di KL sebagai pengguna dana APBN.

Sementara itu, sistem akuntansi BUN diperlukan karena Kementerian Keuangan merupakan pemilik dana kas pemerintah (KUN). Disamping itu, Kementerian Keuangan merupakan kuasa BUN yang bertugas menyusun laporan keuangan pemerintah pusat. Di sisi BUN pun juga perlu dibedakan sistem akuntansinya, yaitu sistem akuntansi untuk menyusun laporan keuangan pada umumnya (berbasis akrual;

seperti Neraca, Laporan Operasional dll), dan sistem akuntansi untuk menyusun LRA yang berbasis kas. Keharusan menyusun mandatory report berupa Laporan Realisasi Anggaran (LRA) yang berbasis kas mengharuskan adanya dua sistem akuntansi lainnya tersebut. Dua sistem akuntansi tersebut dirangkum dalam Sistem Akuntansi Pusat (SiAP), yang dibedakan menjadi Sistem Akuntansi Umum (SAU) yang menghasilkan Laporan Realisasi Anggaran, dan Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN) untuk keperluan penyusunan Laporan Arus Kas.

Disamping sistem akuntansi sebagaimana tersebut di atas, ada beberapa sistem akuntansi lainnya terkait Bagian Anggaran 999 seperti Sistem Akuntansi Utang Pemerintah dan Hibah, Sistem Akuntansi Investasi Pemerintah, Sistem Akuntansi Penerusan Pinjaman, Sistem Akuntansi Belanja Subsidi dan Badan Lainnya, Sistem Akuntansi Transfer Daerah, Sistem Akuntansi Transaksi Khusus.

Secara umum, sistem akuntansi pusat yang terdiri dari SAU dan SAKUN akan menghasilkan data akuntansi yang sama bila dibandingkan dengan data akuntansi yang dihasilkan SAI. Validitas data ada pada satker karena transaksi dilakukan oleh satker sehingga validitas data BUN akan tergantung pada validitas data pada satker. Hal ini menjadikan mekanisme SAU dan SAKUN beserta SAI menjadi kunci dalam peningkatan validitas data transaksi.

Mekanisme SAU dan SAKUN yang ada saat ini dilatarbelakangi oleh Sistem Akuntansi Pemerintah yang dikembangkan dari tahun 1994. Berdasarkan Manual untuk Sistem Akuntansi Pusat yang disusun oleh Badan Akuntansi Keuangan Negara pada May 1995, konsep perbedaan SAU dan SAKUN didasarkan pada beberapa subsistem yang dilaksanakan oleh Kantor Akuntansi Regional, yang merupakan kantor BAKUN di daerah, dan Kantor Pusat BAKUN. Subsistem tersebut terdiri dari General Accounting System, Central State Treasury Accounting System, dan Bagian Anggaran 16 Accounting System. Manual tersebut menyebutkan bahwa General Accounting System (GAS) akan menghasilkan laporan pertanggungjawaban APBN dalam bentuk Laporan Realisasi Anggaran. GAS akan mencatat semua transaksi yang telah dicatat pada Sistem Akuntansi pada Bagian Anggaran/Satker. Di lain pihak, Central State Treasury Accounting System mengakomodir proses akuntansi yang melibatkan kas, yang

dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Anggaran melalui Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara, Direktorat Tata Usaha Anggaran, dan Direktorat Perbendaharaan dan Kas Negara. DJA bertanggung jawab atas penerimaan, pengeluaran, dan pengelolaan kas. Sedangkan BA 16 Accounting System adalah sistem akuntansi khusus yang dilaksanakan oleh Departemen Keuangan untuk memfasilitasi transaksi khusus seperti subsidi, pembayaran pension, utang dan investasi.

Dari uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa SAU dan SAKUN dibedakan karena adanya pelaksanaan tugas yang berbeda antara BAKUN dan DJA. Mekanisme di DJA melibatkan kas, sehingga SA yang ada di DJA akan berbeda dengan SA yang ada di BAKUN yang tidak memiliki kewenangan atas kas. SAKUN di DJA dibentuk untuk mengakomodir tugas DJA, walaupun data yang dihasilkan oleh unit DJA seperti KPKN, DTUA dan DPKN akan diproses oleh unit BAKUN berupa KAR. Hal ini terlihat dalam gambar process flow Chart 2 General Framework Central Accounting System pada KAR yang didasarkan pada dokumen sumber yang berasal dari KPKN dan KTUA. Untuk menunjang validitas data LRA yang menjadi tugas KAR, BAKUN membutuhkan data transaksi yang melibatkan kas dari DJA untuk diverifikasi dan disesuaikan dengan data yang dihasilkan oleh SA yang tidak melibatkan kas, SAU. Karena berasal dari SA yang berbeda, maka diperlukan rekonsiliasi antara data SAU dan SAKUN sehingga dihasilkan laporan akuntansi pusat yang menjadi unsur penting penyusunan LRA pada saat itu.

Banyaknya kesamaan antara Sistem Akuntansi yang dikembangkan pada 1994 dengan Sistem Akuntansi sekarang, dapat dilihat juga pada PMK 59 tahun 2005 mengenai Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat. Pada PMK ini, disebutkan bahwa SAPP terdiri dari SAI dan SiAP. Perubahan PMK 59 menjadi PMK 171 tahun 2007 ada pada detail SA Pembiayaan dan Perhitungan. Pada PMK 59, SAPP terdiri dari SiAP dan SAI, sedangkan pada PMK 171, SAPP terdiri dari SAI dan SA BUN, dimana SA BUN terdiri dari SiAP dan SA PP. Sehingga dapat dikatakan bahwa SAPP, terutama SAU dan SAKUN mengalami penyempurnaan dengan didasarkan pada konsep yang sama dengan SAU dan SAKUN tahun 1994.

Berdasarkan kesimpulan tersebut, dengan mempertimbangkan reorganisasi Departemen Keuangan pada tahun 2004, dimana DJA dan BAKUN menjadi DJA dan Ditjen Perbendaharaan dan adanya penerapan akuntansi berbasis akrual, maka diusulkan untuk mengintegrasikan SAU dan SAKUN menjadi satu integrated sistem akuntansi. Integrated sistem ini akan tetap melakukan rekonsiliasi data dengan SAI, sedangkan SA PP tetap diperlukan guna menjamin pertanggungjawaban fungsi khusus Departemen Keuangan. Sistem ini akan berbasis akrual sehingga laporan yang dihasilkan merupakan laporan keuangan berbasis akrual seperti laporan kegiatan operasional pemerintah, neraca, dan laporan perubahan ekuitas. Namun, karena anggaran yang digunakan berbasis kas, maka laporan realisasi anggaran berbasis kas tetap harus dihasilkan. Dampak dari integrasi sistem akuntansi pusat ini adalah adanya pemisahan informasi berbasis akrual dan berbasis kas. Informasi berbasis akrual akan mengakomodir basis akrual, sesuai dengan full accrual accounting yang diterapkan. Sedangkan basis kas akan digunakan untuk menghasilkan informasi berbasis kas yang berguna untuk penyusunan laporan realisasi anggaran. Dengan adanya dual recording atau dua pencatatan, secara akrual dan kas, kebutuhan informasi dalam bentuk laporan keuangan dapat terpenuhi.

BAB IV

PENYUSUNAN JURNAL AKUNTANSI

IV. 1. Konsepsi Jurnal Akuntansi Pemerintah

Dalam pelaksanaan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat, diperlukan Bagan Akun Standar dan jurnal akuntansi. Dengan adanya perubahan basis dari kas menuju akrual (cash towards accrual) menjadi akrual, maka selain Bagan Akun Standar, penjurnalan juga akan berubah menjadi berbasis akrual.

Terkait dengan penerapan accrual accounting di Indonesia, penyusunan jurnal akuntansi akan mengacu pada peraturan perundangan yang ada. Sesuai dengan perdirjen Per-01/PB/2005 tentang pedoman jurnal standar dan posting rule pada sistem akuntansi pemerintah pusat, jurnal standar terdiri dari jurnal standar anggaran, saldo awal, realisasi, dan penutup. Secara rinci, jurnal standar dapat dikelompokkan menjadi jurnal standar APBN, jurnal standar DIPA, jurnal standar saldo awal, jurnal standar realisasi dan jurnal standar penutup. Jurnal standar ini merupakan dasar pencatatan dan pemrosesan transaksi anggaran, realisasi dan transaksi non anggaran, sedangkan posting rule merupakan dasar perlakuan akuntansi atas suatu transaksi keuangan yang bertujuan untuk menghasilkan laporan keuangan.

Untuk menghasilkan laporan keuangan, maka jurnal akuntansi akan mengacu pada sistem akuntansi yang telah diintegrasikan. Pengkategorian jurnal akuntansi juga didasarkan pada pembagian Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat, sehingga jurnal akuntansi terdiri dari jurnal akuntansi untuk Sistem Akuntansi BUN dan Sistem Akuntansi Instansi. Pembahasan dalam modul ini akan dibatasi pada jurnal akuntansi Sistem Akuntansi Pusat, sedangkan untuk jurnal BUN akan disajikan dalam modul tersendiri.

Perumusan model untuk accounting entry akan tergantung pada model yang akan digunakan. Sesuai dengan penjelasan Akuntansi Pemerintah dan Organisasi Non Laba, terdapat 2 (dua) model akuntansi, yaitu Budgetary Accounting dan Encumbrance/Commitment Accounting (Sugijanto et.al, 1995). Model akuntansi yang

dipilih Pemerintah Pusat akan berdampak pada jurnal-jurnal akuntansi yang digunakan. Dalam bahasan mengenai future model sistem akuntansi ini, akan digunakan metode encumbrance accounting dengan pertimbangan jurnal yang lebih sederhana dan tidak memerlukan tambahan kode akun dibandingkan dengan model budgetary accounting.

Selain prinsip encumbrance accounting, juga dilakukan audit trail dan mekanisme check and balance atas suatu transaksi. Dengan adanya SPAN, maka konsep input jurnal yang digunakan akan diakomodir oleh sistem. Hal ini berarti adanya penerapan minimalisasi input jurnal secara manual. Kesalahan dalam penjurnalan, misalnya seperti kesalahan input jumlah uang, kesalahan akun, dan lain lain akan menggunakan mekanisme untuk mengembalikan proses koreksi ke pencatatan semula. Hal ini berarti kesalahan pembayaran yang dilakukan pada saat pembayaran, setelah proses transfer data akuntansi dan pelaporan, maka akan dilakukan koreksi oleh unit yang berwenang untuk membayar. Setelah unit pembayaran melakukan koreksi, maka data akan dikirim ke unit akuntansi dan pelaporan.

Hal ini didasarkan pada pertimbangan bahwa dokumen awal yang menjadi dasar penjurnalan berada pada unit pembayaran, penjurnalan dilakukan oleh unit pembayaran, dan menghindari tidak terupdatenya data pada unit pembayaran. Jika kesalahan ditemukan oleh unit akuntansi dan pelaporan dan koreksi dilakukan oleh unit akuntansi secara manual, maka mekanisme check and balance atas setiap kesalahan yang terjadi pada masing-masing unit tidak terjadi. Hal ini menyebabkan unit akuntansi yang menemukan kesalahan tidak melakukan koreksi, namun mengembalikan perlakuan jurnal koreksi ke masing-masing unit berwenang.

IV.2. Penerapan Akrual saat Terjadinya Transaksi

Setelah jelas basis akuntansi yang akan digunakan, pertanyaan berikutnya adalah dimana konsep akrual ini akan dilakukan, sejak transaksi di satker (kementerian/lembaga) atau ketika transaksi tersebut dibawa ke KPPN. Ada beberapa opsi terkait penerapan basis akrual ini, yaitu penerapan di satker, KPPN atau akrual hanya pada akhir tahun. Opsi yang terakhir, penerapan di akhir tahun, bisa jadi seperti implementasi saat ini (existing), dimana transaksi dicatat dengan basis kas (untuk

penerimaan dan pengeluaran) sedangkan akrual digunakan pada saat menyusun neraca. Implementasi model gabungan ini yang kemudian disebut sebagai penerapan basis Cash towards Accrual sebagaimana dijelaskan diatas, dan merupakan basis akuntansi yang diterapkan saat ini.

Sebenarnya, ketika berbicara mengenai penerapan basis akrual, tentu idealnya adalah pada saat terjadinya transaksi itulah diterapkan basis akrual. Jadi, opsi penerapan basis akrual di satker lebih tepat dibanding penerapan basis akrual di KPPN. Pada saat transaksi terjadi di satker, pada saat itu pula harus ada pengakuan (recognition) atas transaksi tersebut dan harus ada pencatatan. Namun, kondisi satker di Indonesia yang belum sepenuhnya memadai baik dari sisi jumlah satker yang banyak, letak geografis, prasarana, dan SDM nya, maka perlu dipertimbangkan penerapan akrual secara bertahap.

Penerapan bertahap dalam hal ini adalah bertahap berdasarkan satker dan bertahap berdasarkan transaksi. Bertahap berdasarkan satker artinya basis akrual akan diterapkan pada satker-satker yang telah siap lebih dahulu baik dari SDM maupun prasarana. Sedangkan bertahap berdasarkan transaksi artinya bahwa basis akrual diterapkan atas transaksi-transaksi tertentu yang tingkat kesulitannya relatif rendah. Sebagai contoh, transaksi pengadaan barang bisa diakrualkan pada tahap pertama, sehingga pada saat valid invoice diterima, pencatatan hutang bisa dilakukan. Sementara akrual atas transaksi lainnya seperti pengakuan hutang gaji/honorarium ketika telah terbit SK bisa ditunda penerapannya.

Perubahan tahapan penjurnalan akuntansi

Sesuai dengan perdirjen 01/PB/2005 tentang Pedoman Jurnal Standar dan Posting Rules pada Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat, jurnal standar dikelompokkan menjadi 5 (lima) kelompok besar, yang terdiri dari jurnal standar APBN, DIPA, Saldo Awal, Realisasi dan Penutup. Dengan adanya perubahan kebijakan di bidang perencanaan, penganggaran dan akuntansi, maka akan terjadi perubahan pada tahapan penjurnalan akuntansi dari semula lima kelompok besar menjadi sembilan kelompok. Tahapan penjurnalan akuntansi tersebut akan menjadi:

- a. APBN
- b. DIPA
- c. Komitmen
- d. Realisasi
- e. Penyesuaian
- f. Penutup
- g. Koreksi
- h. Konsolidasi
- i. Koreksi setelah audit

Perubahan atas tahapan penjurnalan tersebut didasarkan atas pertimbangan sebagai berikut:

Pertama, perubahan basis akuntansi menjadi berbasis akrual sedangkan penganggaran tetap berbasis kas menyebabkan diperlukannya tahapan penyesuaian (adjustment) terkait akrual yang dilakukan tidak hanya pada akhir tahun, tetapi juga setiap akhir periode pelaporan.

Kedua, penerapan manajemen komitmen akan menambah tahap penjurnalan karena akan menggunakan akun komitmen. Penerapan manajemen komitmen terkait dengan adanya pengikatan dalam bentuk kontrak dengan pihak ketiga. Komitmen merupakan suatu bentuk kewajiban yang akan terjadi di masa mendatang (future obligation) yang berpengaruh terhadap ketersediaan dana. Manajemen komitmen diperlukan untuk menghindari adanya rencana penarikan dana yang melebihi anggaran yang tersedia dengan melakukan pencatatan estimasi jumlah dan waktu penerimaan barang dan jasa. Dengan adanya komitmen, maka ketersediaan dana akan diketahui. Ketersediaan dana merupakan jumlah budget dikurangi jumlah realisasi dan jumlah komitmen. Dengan menggunakan komitmen, maka ketersediaan dana ini menjadi acuan dalam pengajuan revisi anggaran.

Ketiga, untuk jurnal koreksi, prosedur jurnal koreksi yang telah ada saat ini sesuai dengan perdirjen 69 tahun 2006 akan disempurnakan karena pada penerapannya saat ini, koreksi kesalahan dilakukan dengan melakukan posting ulang atas transaksi sehingga tidak diketahui jejak jurnal sebelumnya (audit trail). Dengan adanya

perbaikan prosedur penjurnalan, maka history suatu transaksi sejak mulai dicatat hingga disusunnya laporan dapat diketahui sehingga memungkinkan lebih akuratnya data transaksi.

Dalam pelaksanaan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat, diperlukan Bagan Akun Standar dan jurnal akuntansi. Dengan adanya perubahan basis dari kas menuju akrual (cash towards accrual) menjadi akrual, maka selain Bagan Akun Standar, penjurnalan juga akan berubah menjadi berbasis akrual.

Perubahan basis akuntansi ini dari semula kas menuju akrual menjadi akrual membawa perubahan penting terutama untuk pemerintahan. Dalam bukunya *Financial Accounting: an Integrated Approach*, Trotman dan Gibbins (2005) menyatakan bahwa dalam penerapan accrual accounting pada sektor publik, terdapat beberapa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah berbasis akrual, antara lain:

- Asset non cash
- Nilai Piutang
- Hutang
- Perubahan nilai dalam asset financial dan hutang
- Full cost kegiatan Pemerintah
- Biaya konsumsi asset
- Nilai barang dan jasa yang diterima dari entitas lain

Terkait dengan penerapan accrual accounting di Indonesia, penyusunan jurnal akuntansi akan mengacu pada peraturan perundangan yang ada. Sesuai dengan perdirjen Per-01/PB/2005 tentang pedoman jurnal standar dan posting rule pada sistem akuntansi pemerintah pusat, jurnal standar terdiri dari jurnal standar anggaran, saldo awal, realisasi, dan penutup. Secara rinci, jurnal standar dapat dikelompokkan menjadi jurnal standar APBN, jurnal standar DIPA, jurnal standar saldo awal, jurnal standar realisasi dan jurnal standar penutup. Jurnal standar ini merupakan dasar pencatatan dan pemrosesan transaksi anggaran, realisasi dan transaksi non anggaran, sedangkan posting rule merupakan dasar perlakuan akuntansi atas suatu transaksi keuangan yang bertujuan untuk menghasilkan laporan keuangan.

Untuk menghasilkan laporan keuangan, maka jurnal akuntansi akan mengacu pada sistem akuntansi yang telah diintegrasikan. Pengkategorian jurnal akuntansi juga didasarkan pada pembagian Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat, sehingga jurnal akuntansi terdiri dari jurnal akuntansi untuk Sistem Akuntansi Pusat dan Sistem Akuntansi Instansi. Pembahasan dalam modul ini akan dibatasi pada jurnal akuntansi Sistem Akuntansi Pusat terkait dengan implementasi akuntansi akrual di SPAN.

Penerapan accrual accounting akan menyebabkan timbulnya akun-akun baru, terutama terkait jurnal penyesuaian, yang berdampak pada meningkatnya kebutuhan akan posting rule baru. Trotman dan Gibbins (2005) menyatakan setidaknya terdapat 4 (empat) jenis adjustment, yang diuraikan sebagai berikut:

1. Pendapatan diterima di muka
2. Pemakaian asset, berupa beban dibayar dimuka dan beban penyusutan
3. Beban yang belum dicatat (accrued exp)
4. Pendapatan yang belum dicatat (accrued revenue)

Pada implementasi akuntansi pemerintah berbasis akrual, akan timbul akun-akun baru sebagai dampak dari penerapan akrual, antara lain beban dibayar dimuka, beban penyusutan, beban persediaan, beban penyisihan piutang tak tertagih, dan pendapatan diterima dimuka. Selain itu, akun-akun baru akan meliputi keuntungan selisih kurs atas rekening valas dan kerugian selisih kurs atas rekening valas yang akan termasuk dalam akun ekuitas.

Perumusan model untuk accounting entry akan tergantung pada teknik akuntansi yang akan digunakan. Sesuai dengan penjelasan Akuntansi Pemerintah dan Organisasi Non Laba, Sugijanto et.al menyatakan bahwa terdapat 2 (dua) model akuntansi pemerintah yang digunakan di Pemerintah Federal US, yaitu Budgetary Accounting dan Encumbrance/Commitment Accounting (Sugijanto et.al, 1995). Model akuntansi yang dipilih Pemerintah Pusat akan berdampak pada jurnal-jurnal akuntansi yang digunakan. Namun, perbedaan jurnal tersebut hanya akan terlihat pada pencatatan anggaran dan komitmen, sedangkan jurnal realisasi tidak mengalami perbedaan.

Lebih lanjut, Christiaens dan Rommel (2008) menyatakan bahwa budgetary accounting merupakan teknik akuntansi yang digunakan dalam akuntansi pemerintah, sehingga penggunaan teknik akuntansi akan disesuaikan dengan basis akuntansi yang digunakan. Daru uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa teknik akuntansi baik Budgetary maupun Encumbrance Accounting akan menghasilkan laporan keuangan yang sama. Hal ini penting untuk digarisbawahi karena akan terdapat penggunaan teknik akuntansi yang berbeda antara aplikasi saat ini dengan Oracle dalam SPAN.

Model penjurnalan yang ada pada sistem akuntansi saat ini mirip, tetapi tidak sama dengan budgetary accounting yang digunakan pada Pemerintah Federal US. Perbedaan ini terlihat dari tidak adanya pencatatan/ akuntansi atas komitmen yang dilakukan Pemerintah dalam bentuk kontrak ke dalam siklus akuntansi pemerintah saat ini. Konsep budgetary accounting pada Pemerintah Federal US mencatat jurnal anggaran dalam 3 (tiga) tahap mulai dari appropriasi, allotment, dan alokasi. Setelah dilakukan pencatatan alokasi, maka akan dicatat jurnal atas komitmen berupa kontrak dengan pihak ketiga sebelum dilakukan pembayaran. Dengan menggunakan aplikasi Oracle, maka dibutuhkan penyesuaian kode akun, berupa kode transaksi dan kode akun yang berbeda antara akun anggaran, komitmen dan realisasi. Hal ini menjadi salah satu kelemahan penggunaan budgetary accounting dalam Oracle, karena membutuhkan kode yang sangat banyak sehingga membutuhkan database yang cukup besar.

Berbeda dengan budgetary accounting di Pemerintah Federal US, Pemerintah Indonesia mengadaptasi konsep budgetary accounting dengan mencatat jurnal anggaran dalam 2 (dua) tahap, berupa anggaran yang disahkan dalam bentuk APBN dan anggaran yang dialokasikan, dan bukan 3 (tiga) tahap seperti budgetary accounting di Federal US. Selain itu, baik SAU, SAKUN, maupun SAI tidak mencatat komitmen atas kontrak yang telah dilakukan, saat ini KPPN hanya membukukan resume kontrak ke dalam kartu pengawasan kontrak berdasarkan data dari satker, sehingga data kontrak hanya untuk keperluan manajerial dan tidak masuk dalam pencatatan/jurnal.

Dengan beberapa pertimbangan bahwa terdapat kebutuhan pencatatan atas data kontrak dan untuk menjamin ketersediaan dana atas kontrak-kontrak yang telah ditandatangani serta kode akun dan jurnal akuntansi yang lebih sederhana, maka SPAN menggunakan teknik Encumbrance Accounting yang berbeda dengan teknik akuntansi pada aplikasi saat ini. Hal ini berimplikasi pada penggunaan jurnal akuntansi yang berbedan dan adanya penambahan tahapan akuntansi, yaitu akuntansi atas komitmen sebelum dilakukan realisasi belanja.

Dalam teknik akuntansi Encumbrance dalam Oracle, terdapat 3 (tiga) tipe jurnal, berupa jurnal anggaran, jurnal komitmen, dan jurnal realisasi. Dengan tipe jurnal yang berbeda tersebut, maka suatu transaksi, seperti belanja, akan dicatat pada ketiga tipe jurnal tersebut dengan menggunakan kode akun yang sama. Hal ini akan membuat jumlah kode akun menjadi lebih sedikit dibandingkan dengan kode akun dalam budgetary accounting, namun tetap dapat menggunakan kode akun yang sama seperti pada aplikasi saat ini.

Selain encumbrance accounting, maka SPAN akan mengakomodir konsep due to dan due from. Hal ini didasarkan pada prinsip dalam UU Keuangan Negara bahwa Kementerian Negara/Lembaga selaku pengguna anggaran tidak memegang kas, sehingga pencairan dana/pembayaran dilakukan oleh Kuasa Bendahara Umum Negara, yaitu Dit Pengelolaan Kas Negara dan KPPN, selaku pemilik rekening. Akun due to KPPN dan due from Satker merupakan akun sementara (temporary) karena pengguna anggaran tidak berwenang untuk mengotorisasi pembayaran. Due to KPPN merupakan tagihan satker ke KPPN sehingga seolah-olah timbul tagihan kepada negara, sedangkan due from Satker merupakan utang Pemerintah kepada satker yang harus dibayar, baik melalui Dit. PKN maupun KPPN. Hal ini berdampak pada timbulnya jurnal pengakuan tagihan ke KPPN pada pencatatan satker, dan jurnal pengakuan utang yang harus dibayar kepada satker pada pencatatan KPPN.

Jurnal penyesuaian yang diterapkan dalam akuntansi berbasis akrual akan didasarkan pada jurnal akrual sesuai dengan Generally Accepted Accounting Principle (GAAP), sehingga suatu transaksi akrual tidak akan langsung membebani akun ekuitas, namun

dicatat pada akun operasional dan/atau akun neraca. Jurnal penyesuaian terkait dengan implementasi akuntansi akrual antara lain meliputi

1. Persediaan
2. Piutang
3. Utang
4. Beban dibayar di muka
5. Pendapatan diterima di muka
6. Beban Penyusutan
7. Beban Persediaan
8. Beban Penyisihan Piutang tak Tertagih

A. PENCATATAN KPPN

Terdapat konsep due to dan due from pada pencatatan akuntansi di KPPN. Hal ini disebabkan adanya prinsip bahwa Kementerian Lembaga selaku pengguna anggaran tidak memegang kas sehingga pencairan anggaran akan dilakukan oleh Kuasa Bendahara Umum Negara di daerah, yaitu KPPN, selaku pemegang kas. Due to KPPN merupakan tagihan satker ke KPPN, sehingga akan timbul jurnal pengakuan tagihan belanja satker kepada KPPN pada akuntansi di KPPN. Sebaliknya, pendapatan merupakan kas yang harus disetor ke kas umum negara sehingga satker akan menggunakan akun Due from KPPN untuk mencatat pendapatan

B. PENCATATAN SATKER

Konsep due to KPPN akan timbul pada pencatatan akuntansi di satker. Akun ini merupakan akun temporary atau sementara yang mengakui adanya tagihan satker ke KPPN atas belanja/transfer yang dilaksanakan karena prinsip keuangan negaran bahwa Pengguna Anggaran tidak berwenang untuk mengotorisasi pembayaran sehingga Kuasa Bendahara Umum Negara di daerah, yaitu KPPN akan melaksanakan pembayaran kas atas transfer yang telah dilakukan.

Summary jurnal-jurnal standar yang terkait dengan penerapan akuntansi berbasis akrual disajikan dalam tabel sebagai berikut:

DIREKTORAT JENDERAL PERBENDAHARAAN

DIREKTORAT TRANSFORMASI PERBENDAHARAAN

ACCOUNTING ENTRY MODEL

ENCUMBRANCE ACCOUNTING

Per 1 Desember 2010

TAHAP	Ref	BUN				Ref	SATKER			
		AKRUAL	Ref	KAS	AKRUAL		Ref	KAS		
APBN Apropriasi Belanja	Dr	Appropriasi Belanja								
Estimasi Pendapatan	Cr.	Estimasi Pendapatan								

Pembiayaan		Cr.	Estimasi Penerimaan Pembiayaan						
		Dr.	Appropriasi Pengeluaran Pembiayaan						
DIPA									
Allotment		Dr.	Allotment Belanja			Dr.	Allotment belanja		
Estimasi pendapatan dialokasikan		Cr.	Estimasi Pendapatan yang dialokasikan			Cr.	Estimasi pendapatan yang dialokasikan		

Pembiayaan		Cr.	Estimasi Pen Pembiayaan yg dialokasikan							
		Dr.	Allotment Pengeluaran Pembiayaan							
KOMITMEN										
RFC		Dr. Cr.	Beban Dicadangkan utk encumbrance				Dr. Cr.	Beban Dicadangkan utk encumbrance		
AKTUAL										
Invoice/SPP		Dr. Cr.	Dicadangkan utk encumbrance Beban				Dr. Cr.	Dicadangkan utk encumbrance Beban		

Belanja Barang		Dr. Cr.	Belanja Barang Utang kepada Pihak Ketiga				Dr. Cr.	Belanja Barang Utang kepada Pihak Ketiga		
	SU KPPN KPPN SU	Dr. Cr. Dr. Cr.	Utang kepada Pihak Ketiga Kas Due from Satker Due to KPPN	Dr. Cr. Dr. Cr.	Belanja Barang Kas Due from Satker Due to KPPN	SU SU	Dr. Cr.	Utang kepada Pihak Ketiga Due to KPPN	Dr. Cr.	Belanja Barang Due to KPPN
Belanja Modal		Dr. Cr. Dr. Cr.	Belanja Modal Utang kepada Pihak Ketiga SLA: Aset Tetap Belanja Modal				Dr. Cr. Dr. Cr.	Belanja Modal Utang kepada Pihak Ketiga SLA: Aset Tetap Belanja Modal		

	SU	Dr.	Utang kepada Pihak Ketiga	Dr.	Belanja Modal	SU	Dr.	Utang kepada Pihak Ketiga	Dr.	Belanja Modal
	KPPN	Cr.	Kas	Cr.	Kas	SU	Cr.	Due to KPPN	Cr.	Due to KPPN
	SU	Dr.	Due from Satker	Dr.	Due from Satker					
	KPPN	Cr.	Due to KPPN	Cr.	Due to KPPN					
Pendapatan		Dr.	Piutang Pajak				Dr.	Piutang Pajak		
		Cr.	Pendapatan				Cr.	Pendapatan		
		Dr.	Kas	Dr.	Kas	SU	Dr.	Due from KPPN	Dr.	Due from KPPN
		Cr.	Piutang Pajak	Cr.	Pendapatan	SU	Cr.	Piutang Pajak	Cr.	Pendapatan
	KPPN	Dr.	Due from KPPN	Dr.	Due from KPPN					
	SU	Cr.	Due to Satker	Cr.	Due to Satker					

Penerimaan Pembiayaan	Dr.	Kas	Dr.	Kas					
	Cr.	Penerimaan Pembiayaan	Cr.	Penerimaan Pembiayaan					
		SLA:							
	Dr.	Penerimaan Pembiayaan							
	Cr.	Utang jangka panjang							
Pengeluaran Pembiayaan	Dr.	Pengeluaran Pembiayaan	Dr.	Pengeluaran Pembiayaan					
	Cr.	Kas	Cr.	Kas					
		SLA:							
	Dr.	Utang jangka panjang							
	Cr.	Pengeluaran pembiayaan							

CLOSING		Dr. Ekuitas	Dr. Ekuitas		Dr. Due to KPPN	Dr. Due to KPPN
		Cr. Due from Satker	Cr. Due from Satker		Dr. Ekuitas	Dr. Ekuitas
		Dr. Due to KPPN	Dr. Due to KPPN		Cr. Belanja	Cr. Belanja
		Dr. Ekuitas	Dr. Ekuitas		Dr. Pendapatan	Dr. Pendapatan
		Cr. Belanja	Cr. Belanja		Cr. Ekuitas	Cr. Ekuitas
		Dr. Due to Satker	Dr. Due to Satker		Cr. Due from KPPN	Cr. Due from KPPN
		Cr. Ekuitas	Cr. Ekuitas			
		Dr. Pendapatan	Dr. Pendapatan			
		Cr. Ekuitas	Cr. Ekuitas			
		Cr. Due from KPPN	Cr. Due from KPPN			

ACCOUNTING ENTRY MODEL

ENCUMBRANCE ACCOUNTING

Per 1 Desember 2010

TAHAP	Ref	BUN		Ref	KAS	Ref	SATKER		Ref	KAS
		AKRUAL					AKRUAL			
Pengembalian Pada Tahun Anggaran Berjalan										
Pembatalan kontrak	Dr.		Dicadangkan utk encumbrance			Dr.	Dicadangkan utk encumbrance			
	Cr.		Beban			Cr.	Beban			
Pengembalian Belanja Barang	Dr.		Kas	Dr.	Kas	Dr.	Due to KPPN	Dr.	Due to KPPN	
	Cr.		Belanja Barang	Cr.	Belanja	Cr.	Belanja	Cr.	Belanja	

	SU KPPN	Dr. Cr	Due to KPPN Due from Satker	Cr. Dr.	Barang Due to KPPN Due from Satker			Barang		Barang
Pengembalian Belanja Modal		Dr. Cr	Kas Belanja Modal	Dr. Cr.	Kas Belanja Modal		Dr. Cr.	Due to KPPN Belanja Modal	Dr. Cr.	Due to KPPN Belanja Modal
	SU KPPN	Dr. Cr	Due to KPPN Due from Satker SLA: Belanja Modal Aset Tetap	Cr. Dr.	Due to KPPN Due from Satker			SLA: Belanja Modal Aset Tetap		

Pengembalian Pendapatan (Pajak dan PNBP)	SU KPPN	Dr. Cr. Dr. Cr	Pendapatan Kas Due to Satker Due from KPPN	Dr. Cr. Dr. Cr	Pendapatan Kas Due to Satker Due from KPPN	Dr. Cr. Dr. Cr	Pendapatan Due from KPPN	Dr. Cr. Dr. Cr	Pendapatan Due from KPPN
Pengembalian Setelah Tahun Anggaran ditutup Pengembalian Belanja Barang	SU KPPN	Dr. Cr. Dr. Cr	Kas Pendapatan Lain-lain Due to KPPN Due from Satker	Dr. Cr. Dr. Cr	Kas Pendapatan Lain-lain Due from KPPN Due to Satker	Dr. Cr. Dr. Cr	Due from KPPN Pendapatan Lain-lain	Dr. Cr. Dr. Cr	Due from KPPN Pendapatan Lain-lain

Pengembalian Belanja Modal		Dr.	Kas	Dr.	Kas		Dr.	Due to KPPN	Dr.	Due to KPPN
		Cr.	Pendapatan Lain-lain	Cr.	Pendapatan Lain-lain					
	SU	Dr.	Due to KPPN	Cr.	Due to KPPN		Cr.	Pendapatan Lain-lain	Cr.	Pendapatan Lain-lain
	KPPN	Cr.	Due from Satker	Dr.	Due from Satker					
		Dr.	SLA: Pendapatan Lain-lain				Dr.	SLA: Pendapatan Lain-lain		
	Cr.	Aset Tetap				Cr.	Aset Tetap			
Pengembalian Pendapatan (Pajak)		Dr.	Pendapatan	Dr.	Pendapatan		Dr.	Pendapatan	Dr.	Pendapatan
		Cr.	Kas	Cr.	Kas		Cr.	Due from KPPN	Cr.	Due from KPPN

Pengembalian Pendapatan (PNBP)	SU	Dr.	Due to Satker	Dr.	Due to Satker					
	KPPN	Cr	Due from KPPN	Cr	Due from KPPN					
		Dr.	Ekuitas	Dr.	SAL	Dr.	Pendapatan	Dr.	Pendapatan	
		Cr.	Kas	Cr.	Kas	Cr.	Due from KPPN	Cr.	Due from KPPN	
	SU	Dr.	Due to Satker	Dr.	Due to Satker					
	KPPN	Cr	Due from KPPN	Cr	Due from KPPN					

BAB V

BAGAN AKUN STANDAR

Bagan Akun Standar (BAS) merupakan suatu daftar perkiraan buku besar yang tersusun secara sistematis, yang digunakan pada tahap pengelolaan keuangan negara.. BAS saat ini terdiri dari klasifikasi anggaran dan bagan akun sehingga dapat digunakan pada tahapan perencanaan, pelaksanaan anggaran, dan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran.

Sejalan dengan perubahan basis akuntansi dari kas menuju akrual menjadi akrual, maka perubahan BAS menjadi agenda penting dalam penyempurnaan sistem akuntansi pemerintah. Sebelum dilaksanakannya perubahan BAS ini, terlebih dahulu disusun suatu framework atau kerangka tunggal BAS yang akan menjadi dasar atau pedoman bagi penyempurnaan BAS. Kerangka tunggal BAS didesain sesuai dengan dasar pemikiran pengelolaan keuangan negara, kebutuhan informasi stakeholders, dan proses bisnis penganggaran dan perbendaharaan. Dasar pemikiran tersebut antara lain berupa perubahan basis akuntansi menjadi berbasis akrual, manajemen komitmen dan penganggaran berbasis kinerja.

Pada dasarnya, kerangka tunggal BAS memuat perubahan struktur dan tata kelola BAS. Perubahan Bagan Akun Standar terutama pada struktur dan akun-akunnya ini dikarenakan adanya penerapan basis akrual. Secara umum, struktur BAS semula sesuai dengan yang tertera pada PMK No. 91/PMK.05/2007 tanggal 30 Agustus 2007, terdiri dari klasifikasi organisasi, fungsi, subfungsi, program, kegiatan, subkegiatan, dan ekonomi. Sedangkan usulan struktur BAS yang akan memberikan informasi utama akan meliputi klasifikasi organisasi, program, kegiatan dan ekonomi. Selain itu, pada masing-masing proses bisnis, dapat ditambahkan beberapa klasifikasi yang diperkirakan akan diperlukan pada setiap proses bisnis, seperti fungsi, subfungsi, indikator output, prioritas, kode KPPN dll.

Salah satu upaya pencapaian tujuan sistem pengelolaan keuangan negara tersebut dilakukan melalui integrasi klasifikasi anggaran dan Bagan Akun Standar. Hal ini diwujudkan dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 13 tahun 2005 tentang Bagan Perkiraan Standar. PMK ini telah menerapkan prinsip penganggaran terpadu (unified budget) dengan menggunakan kata akun sebagai pengganti MAK dan MAP. Inisiasi penyusunan BPS ini didasarkan pada blue print yang disusun oleh Badan Kebijakan Fiskal sehingga idealnya penyusunan framework BAS ini juga berpedoman pada blue print dimaksud.

Selanjutnya, penyempurnaan lebih lanjut mengenai klasifikasi anggaran dan akun dengan didasarkan pada kesesuaian dengan kebutuhan organisasi kementerian negara/lembaga agar penyusunan laporan keuangan dapat memenuhi unsur pengendalian, pengukuran dan pelaporan kinerja diwujudkan dengan ditetapkannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91 tahun 2007 tentang Bagan Akun Standar sebagai pedoman penyusunan dan penelaahan RKA-KL, DIPA, dan Pelaporan Keuangan dalam rangka Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat mulai tahun anggaran 2008.

Perubahan basis akuntansi ini melatarbelakangi penyempurnaan Bagan Akun Standar sebagai bagian dari sistem akuntansi pemerintah pusat. Dengan adanya perubahan basis akuntansi menjadi akrual, terdapat beberapa perubahan antara lain perubahan struktur berupa penambahan kode stages dan penambahan akun beban seperti beban penyusutan. Penyempurnaan Bagan Akun Standar merupakan agenda penting bagi penyempurnaan proses bisnis akuntansi dan pelaporan, sehingga diperlukan suatu framework pengembangan Bagan Akun Standar yang akan menjadi dasar bagi penyempurnaan Bagan Akun Standar.

Perubahan struktur BAS dapat terlihat pada table di bawah ini:

KLASIFIKASI SEMULA	USULAN KLASIFIKASI
Organisasi	Satker Jenis Kewenangan KPPN
Fungsi	
Subfungsi	
Program	Program
Kegiatan	Output
	Sumber Dana Lokasi
Sub kegiatan	
Ekonomi	Budget Akun
	Intercompany Future

Dengan menelaah konsep pengembangan BAS dalam suatu sistem aplikasi, dapat dilihat bahwa terdapat perbedaan antara struktur dan value BAS. Struktur BAS bersifat tetap dan tidak bisa berubah, sedangkan value dapat di tambah dan dikurangi, serta diupdate datanya. Selain struktur dan nilai BAS, juga terdapat tabel referensi yang berisi data tambahan yang dimaksudkan untuk menunjang keperluan pelaporan keuangan.

Tata Kelola BAS

Selain struktur BAS, hal lain terkait dengan perubahan BAS adalah tata kelola BAS. Dengan adanya penetapan dan penyusunan tata kelola atau manajemen pemutakhiran BAS ini, kejelasan kewenangan dari masing-masing stakeholders akan lebih terlihat dengan adanya pemisahan pada fungsi approval dan administrator.

Fungsi approval akan melakukan review atas usulan satker berupa penambahan isi dari masing-masing klasifikasi. Setelah review dilaksanakan, stakeholder dimaksud akan memberikan approval atas usulan satker. Selanjutnya, fungsi administrator akan melakukan proses uji coba usulan penambahan isi klasifikasi terhadap sistem. Setelah proses uji coba ini, barulah proses updating BAS pada aplikasi dilakukan.

Tata kelola BAS ini pada dasarnya akan mendukung pelaksanaan implementasi akuntansi berbasis akrual dengan kemampuan untuk melakukan update atas akun-akun yang ada, sehingga konsepsi dasar tata kelola BAS akan menjamin keamanan data dan menghindari resiko terjasinya penyalahgunaan kewenangan perubahan data.

BAB VI

LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan disusun untuk menyajikan informasi keuangan dari seluruh transaksi dan posisi keuangan pemerintah. Dalam penyajian laporan keuangan, terdapat beberapa karakteristik yang harus dipenuhi, antara lain akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan. Selain itu, informasi dalam laporan keuangan harus dapat memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah, yang terdiri dari masyarakat, wakil rakyat, lembaga pemeriksa, pemberi pinjaman, dan pemerintah, sehingga pencatatan transaksi keuangan pemerintah harus dapat menghasilkan laporan keuangan yang transparan dan akuntabel.

Dengan penggunaan basis kas untuk penganggaran dan akuntansi berbasis kas menuju akrual seperti yang digunakan saat ini, maka akan terdapat perbedaan laporan keuangan yang dihasilkan dengan akuntansi berbasis akrual yang akan diterapkan dalam SPAN. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan tersebut, maka model sistem akuntansi untuk *future accounting model* disusun dengan mempertimbangkan kebutuhan akan laporan keuangan yang lebih komprehensif.

Desain model sistem akuntansi pemerintah bertujuan untuk menghasilkan laporan keuangan sesuai dengan penganggaran berbasis kas dan akuntansi berbasis akrual. Dengan adanya kebutuhan akan laporan keuangan berbasis akrual, tetapi juga dapat mengakomodir laporan realisasi anggaran berbasis kas, maka model sistem akuntansi untuk future akuntansi akan terdiri dari dua pencatatan, akrual dan kas, sebagaimana yang telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya. Dengan adanya dua pencatatan pada model sistem akuntansi tersebut, akan menghasilkan laporan keuangan berbasis akrual dan laporan keuangan berbasis kas.

Di sisi lain, laporan keuangan dibedakan antara laporan keuangan pokok yang menjadi pertanggungjawaban pemerintah kepada DPR dan laporan keuangan manajerial, yang

berfungsi untuk memberikan informasi keuangan sesuai dengan kebutuhan pemerintah. Dengan penerapan akuntansi berbasis akrual dan penganggaran berbasis kas, maka laporan keuangan pokok atau *statutory reports* berbasis kas terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran
2. Laporan Arus Kas
3. Laporan perubahan saldo anggaran lebih

Sedangkan laporan keuangan pokok berbasis akrual antara lain:

1. Laporan Operasional
2. Neraca
3. Laporan Perubahan Ekuitas.

Selain 6 (enam) laporan keuangan tersebut, juga terdapat Catatan atas Laporan Keuangan.

Dengan adanya pertimbangan akan kebutuhan laporan keuangan berbasis akrual dan kas sebagaimana tergambar di atas, maka pengguna laporan keuangan dapat menerima informasi keuangan pemerintah yang lebih komprehensif dibandingkan laporan keuangan saat ini yang berbasis kas menuju akrual.

BAB VII

PENUTUP

Sejalan dengan reformasi di bidang keuangan Negara, reformasi penganggaran dan perbendaharaan negara mengagendakan sejumlah penyempurnaan terutama di bidang penganggaran dan perbendaharaan. Dalam penyempurnaan ini, pengintegrasian fungsi-fungsi sistem penganggaran dan perbendaharaan menjadi dasar bagi upaya pencapaian akuntabilitas pertanggungjawaban keuangan Pemerintah yang dapat diandalkan. Sistem pengelolaan keuangan negara yang modern, transparan dan akuntabel menjadi tujuan yang akan dicapai dalam reformasi dimaksud.

Selain itu, sesuai dengan amanat Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, terdapat perubahan basis akuntansi dari cash towards accrual menjadi akrual. Dalam draft final Standar Akuntansi Pemerintah per April 2009 yang diajukan Pemerintah sebagai pengganti PP 24 tahun 2005 mengenai Standar Akuntansi Pemerintah dinyatakan bahwa basis akrual digunakan untuk pengakuan pendapatan-laporan operasional, beban, asset, kewajiban, dan ekuitas dana. Tetapi, untuk penganggaran, basis yang dipergunakan tetap basis kas, sehingga laporan realisasi anggaran disusun berdasarkan basis kas.

Penyempurnaan proses bisnis menjadi bagian yang penting dalam SPAN, dengan melakukan perbaikan dan penyempurnaan terhadap existing bussines process untuk disesuaikan dengan kebutuhan SPAN. Dalam mendesain suatu proses bisnis akuntansi yang sesuai dengan SPAN diperlukan ide-ide dan pemikiran dari penyempurnaan proses bisnis tersebut. Selain itu juga diperlukan adanya benchmark proses akuntansi dari negara-negara lain yang bisa diterapkan di Indonesia, sehingga penerapan akuntansi berbasis akrual dapat mengakomodir kebutuhan akan laporan keuangan yang lebih komprehensif.

Dengan mempertimbangkan adanya kebutuhan akan laporan keuangan tersebut, maka penerapan akuntansi berbasis akrual dan penganggaran berbasis kas, maka penyusunan model sistem akuntansi akan menyesuaikan dengan kebutuhan tersebut. Dalam SPAN, model sistem akuntansi tersebut akan melakukan dua pencatatan, pencatatan akrual dan pencatatan kas. Dengan adanya *dual recording* tersebut, maka dapat dihasilkan laporan keuangan berbasis akrual dan laporan keuangan berbasis kas sebagaimana yang dijelaskan dalam Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual.

REFERENSI

- Athukorala, Sarath Lakshman and Barry Reid, 2003. Accrual Budgeting and Accounting in Government and Its Relevance for Developing Member Countries. ADB
- Badan Akuntansi Keuangan Negara, 1995, Manual untuk Sistem Akuntansi Pusat Bappenas dan DJA, 2009. Pedoman Reformasi Perencanaan dan Penganggaran.
- Barton, Alan, 2004, How to Profit from Defence: a Study in the Misapplication of Business Accounting to the Public Sector in Australia, Financial Accountability & Management vol 20 No. 3 pp281-304
- Bennett, Claude, 1975. Bennett's Hierarchy for Developing Objectives. http://www.lhccrems.nsw.gov.au/pdf_xls/Attach5_Bennett.pdf retrieved on 25 January 2010
- Carnegie, Garry D and West, Brian P, 2003. How Well Does Accrual Accounting Fit the Public Sector? Australian Journal of Public Administration pp83-86.
- Christiaens, Johan, and Jan Rommel, 2008, Accrual Accounting Reforms: Only for Businesslike (Parts of) Governments, Financial Accountability & Management vol 24 No. 1 pp59-75
- Department of Finance Canada cited in Widjajarso, Bambang. 2008. Penerapan Basis Akruar pada Akuntansi Pemerintah Indonesia: Sebuah Kajian Pendahuluan
- Diamond, Jack, 2003. Performance Budgeting: Managing the Reform Process. IMF Direktorat Jenderal Perbendaharaan, <http://www.perbendaharaan.go.id>
- Ellwood, Sheila and Newberry, Susan, 2006. Public Sector Accrual Accounting: Institutionalising Neo-liberal Principles? Accounting, Auditing & Accountability Journal vol. 20 No.4 pp549-573
- Godfrey et.al, 2006. Accounting Theory, 6th Edition, John Wiley & Sons Australia, Milton.
- Hashim, Ali and Allan, Bill, 2001. Treasury Reference Model. WB
- International Monetary Fund, 2001. Government Finance Statistics 2001 Manual
- IMF: Public Financial Management Technical Guidance Note: Transition to Accrual Accounting, Abdul Khan dan Stephen Mayes
- IPSAS, 2008. International Public Sector Accounting Standard

KSAP, 2009. Rancangan Peraturan Pemerintah mengenai Draft Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua

Peraturan Pemerintah RI nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Peraturan Menteri Keuangan 134 tahun 2005 tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

Peraturan Menteri Keuangan 119 tahun 2009 tentang Penyusunan RKAKL dan DIPA 2010

Peraturan Menteri Keuangan 171 tahun 2007 tentang Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat

Peraturan Menteri Keuangan 91 tahun 2007 tentang Bagan Akun Standar

Perdirjen 66 tahun 2005 Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

Perdirjen 69 tahun 2006 Pedoman Koreksi Kesalahan Laporan Keuangan

PPAKP. 2008. Modul Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat

Robinson, Marc, 1998. Accrual Accounting and the Efficiency of the Core Public Sector. *Financial Accountability & Management* vol.14 No. 1 pp21-38

Romney, Marshall B and Steinbart, Paul John, 2003. *Accounting Information System* 9 Edition, Pearson Education Inc, New Jersey.

Standar Akuntansi Keuangan Per Keuangan 1 April 2002

Sugijanto, Gunadi Robert, dan Loho, Sonny. 1995. *Akuntansi Pemerintahan dan Akuntansi Non Laba*. Pusat Pengembangan Akuntansi FE Universitas Brawijaya, Malang.

Thompson, Heather, Transition from Cash to Accrual Accounting cited in Widjajarso, Bambang. 2008. Penerapan Basis Akrua pada Akuntansi Pemerintah Indonesia: Sebuah Kajian Pendahuluan. BPPK

Trotman, Ken and Gibbins, Michael, 2005. *Financial Accounting: an Integrated Approach* 3rd Edition, Thomson Learning Australia, Melbourne.

The White Paper: Reform of Public Financial Management System in Indonesia: Principles and Strategy. 2001. http://www.gfmrap.org/white_paper.pdf retrieved on 27 January 2010.

Undang-Undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara

United Nations, 1999, IFMIS Integrated Financial Management in Least Developed Countries

Van der Hoek, Peter M, 2005. From Cash to Accrual Budgeting and Accounting in the Public Sector: The Dutch Experience. Public Budgeting & Finance pp32-45

Widjarso, Bambang. 2008. Penerapan Basis AkruaI pada Akuntansi Pemerintah Indonesia: Sebuah Kajian Pendahuluan. BPPK
alignment

