

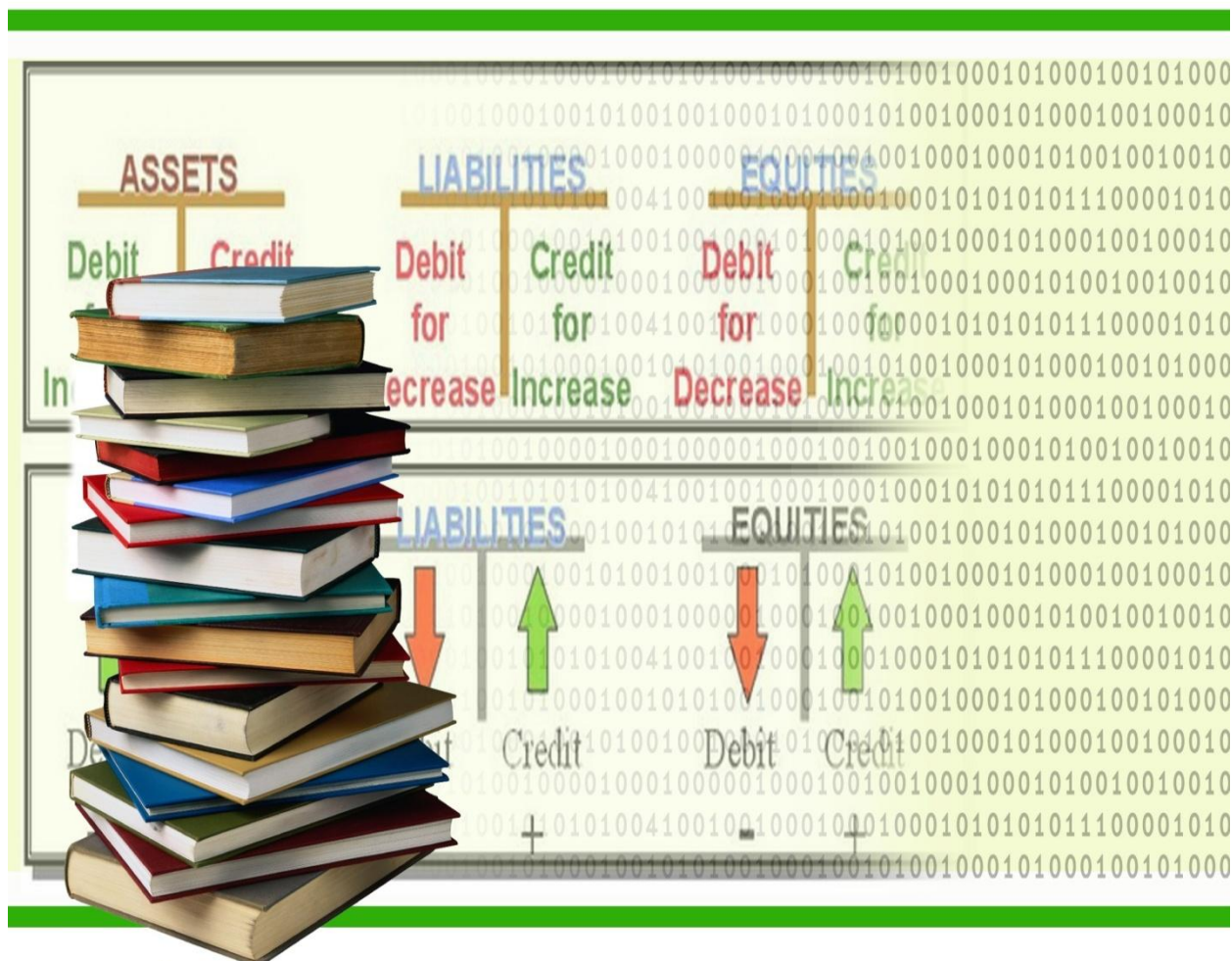


DIREKTORAT TRANSFORMASI PERBENDAHARAAN
DIREKTORAT JENDERAL PERBENDAHARAAN
KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA

MODUL SATKER

VERSI 02
Desember 2010

AKUNTANSI DAN PELAPORAN INTEGRASI DAN KONEKSITAS PROSES BISNIS DENGAN SATKER



SISTEM PERBENDAHARAAN
DAN ANGGARAN NEGARA

Daftar Isi

Daftar Isi	ii
Daftar Gambar	iii
Daftar Tabel	iv
Koneksitas Proses Bisnis Akuntansi dan Pelaporan antara Ditjen Perbendaharaan selaku Bendahara Umum Negara dengan Satuan Kerja selaku Pelaksana Kewenangan Pengguna Anggaran	
1. Tujuan dan Fungsi	1
2. International <i>Best Practice</i> dalam Organisasi Sistem Akuntansi	2
3. <i>Current State Assessment</i> dan <i>Problems</i> terkait <i>Accounting</i> dan <i>Reporting</i>	3
4. Fitur SPAN Terkait <i>Accounting</i> dan <i>Reporting</i>	13
5. Rekomendasi Dan Alternatif <i>Future Vision</i> Model Koneksitas Proses Bisnis Dengan Satker Terkait <i>Accounting</i> dan <i>Reporting</i>	16
6. Perubahan di masa Mendatang terkait penerapan SPAN	21
7. Penyempurnaan Detail dan Rancangan Integrasi	30
Daftar Pustaka	33

Daftar Gambar

Gambar 1	Organisasi Sistem Akuntansi pemerintah Pusat	4
Gambar 2	Alur Pertanggungjawaban Dana Dekonsentrasi Dan Tugas Pembantuan	6
Gambar 3	Mekanisme Rekonsiliasi dan Pelaporan SAI dan SiAP	7
Gambar 4	Mekanisme <i>input/output</i> Data dan Informasi Antara Aplikasi Satker dan KPPN	10
Gambar 5	<i>Multiple Entry Point</i> pada Aplikasi di Satker	11
Gambar 6	Penyusunan Laporan SAI	12
Gambar 7	Penyempurnaan Akuntansi dan Pelaporan Dalam Rangka SPAN	16
Gambar 8	<i>Future</i> alur proses bisnis pelaporan	18
Gambar 9	Tahapan dalam Siklus Anggaran Terkait dengan Pengeluaran	21
Gambar 10	Perbandingan Alur pencairan dan pembayaran dana <i>current</i> dan <i>future</i>	22
Gambar 11	Gambaran Umum perbandingan pencatatan pada Modul SPAN dengan satker	23
Gambar 12	Kerangka model Integrasi dan Koneksitas akuntansi dan Pelaporan	29

Daftar Tabel

Tabel 1	Daftar Laporan dalam rangka SPAN	14
Tabel 2	Jurnal Standar - Future	26

Koneksitas Proses Bisnis Akuntansi dan Pelaporan antara Ditjen Perbendaharaan selaku Bendahara Umum Negara dengan Satuan Kerja selaku Pelaksana Kewenangan Pengguna Anggaran

Integrasi dan Koneksitas proses bisnis terbentuk oleh elemen-elemen proses bisnis, terutama yang dijalankan oleh institusi/unit yang berbeda. Konsep integrasi dan koneksitas ini setidaknya meliputi:

- mekanisme *input-output* (transfer) yang digunakan dan dihasilkan sebuah proses bisnis, termasuk di dalamnya bentuk/media dan *interface*.
- keandalan dan kesesuaian aktivitas yang berkaitan dengan pengendalian intern (*internal control*) di masing-masing unit proses bisnis.

Penentuan model koneksitas dengan proses bisnis di Satker dan koneksitasnya dilakukan dengan memperhatikan permasalahan dari praktek pada saat ini, mengkaji internasional *best practice* dan kesesuaiannya dengan landasan hukum yang ada (Undang-Undang). *Future* proses bisnis yang dihasilkan dari *methodology* tersebut di atas terutama diharapkan dapat menjadi masukan bagi pengembangan Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara (SPAN). Oleh karena itu, rekomendasi untuk penyempurnaan proses bisnis pada saat ini juga memperhatikan *blue print* rencana pengembangan SPAN, terutama terkait dengan modernisasi sistem informasi dan IT. Rekomendasi dari rancangan model integrasi dan koneksitas ini juga memuat *detail design* proses bisnis baik yang dibahas sebagai bagian dari tulisan maupun dicantumkan secara terpisah dalam Appendix.

1. Tujuan dan Fungsi

Laporan keuangan dalam rangka pemenuhan akuntabilitas sangat diperlukan untuk mewujudkan aspek transparansi dalam *good governance*. Terkait dengan pelaksanaan anggaran di Satker, akuntansi dan pelaporan idealnya harus dapat mencatat appropriasi dan penggunaannya pada tiap *stages* dalam pelaksanaan anggaran (komitmen, *verification* dan *payment*), dan terutama sekali pada tahap pembuatan komitmen. Konsep tersebut identik dengan istilah *budgetary accounting* (OECD, 2001).

Sejalan dengan rencana penyempurnaan proses bisnis dalam rangka SPAN perlu dilakukan kajian atas koneksitas dengan proses bisnis pelaporan dan

pertanggungjawaban keuangan di Satuan Kerja. Kerangka koneksitas tersebut idealnya memperhatikan hal-hal prinsip diantaranya meliputi basis akuntansi, entitas akuntansi dan terutama organisasi sistem akuntansi. Dari literatur yang ada, organisasi sistem akuntansi dalam rangka penyusunan laporan keuangan, identik dengan mekanisme rekonsiliasi dan konsolidasi dari catatan atas transaksi di tingkat *agency* (Satker). Konsolidasi adalah proses untuk menyajikan laporan keuangan dari semua entitas yang termasuk dalam entitas pelaporan sehingga mencerminkan laporan keuangan dari satu kesatuan entitas pelaporan (*financial statement of single entity*) (IFAC *Public Sector Committee*, 2002).

2. **International Best Practice dalam Organisasi Sistem Akuntansi**

Secara umum dikenal dua model utama dari organisasi sistem akuntansi. Variasi dari penerapan kedua model tersebut di suatu negara dipengaruhi oleh model penyelenggaraan keuangan negara, dan terutama sistem pemerintahan (presidensiil dan parlementer) yang selanjutnya mempengaruhi model akuntabilitas dari pemerintah kepada publik. Sebagaimana diuraikan dalam *Managing Public Expenditure* (OECD, 2001) berikut adalah dua sistem utama terkait dengan organisasi sistem akuntansi.

a) *Vertical model*

Laporan keuangan pemerintah disiapkan di tingkat pusat secara tersentral baik oleh institusi *treasury* maupun badan yang bertanggung jawab terhadap pelaksanaan akuntansi. Model ini memiliki kelebihan dalam hal mendukung mekanisme kontrol terhadap pelaksanaan anggaran. Manfaat lain adalah adanya penyimpanan informasi keuangan yang tersentralisasi, yang pada umumnya sulit diperoleh dalam lingkungan akuntansi yang belum terkomputerisasi. Namun demikian, model ini memiliki beberapa kelemahan terutama karena informasi keuangan (terkait pelaksanaan anggaran) baru disampaikan/diketahui oleh institusi *treasury* pada saat permintaan pembayaran. Model ini juga tidak mendorong Satker untuk memelihara catatan yang diperlukan untuk keperluan manajerial.

b) *Consolidation model*

Dalam model ini, laporan keuangan disusun oleh Satker (*Spending Units*) untuk dikonsolidasikan di tingkat pusat. Model ini mampu mendukung kebutuhan

internal dalam rangka manajemen program dan Satker. Namun demikian, model tersebut dapat mengarah pada tidak tercatatnya informasi apabila konsolidasi tidak dilakukan dengan kurun waktu yang tepat. Di dalam lingkungan yang terkomputerisasi monitoring atas transaksi anggaran yang *comprehensive* dan tepat waktu dapat dilakukan dengan dukungan sistem informasi yang mencatat transaksi di setiap *stages* dari siklus anggaran dan koneksi elektronik yang memadai antara kementerian keuangan dengan kementerian teknis.

Sebagai contoh, organisasi dari sistem akuntansi di Australia, yang pemerintahannya bersifat parlementer, cenderung pada model ini. Laporan keuangan disusun di tingkat kementerian (*line ministry*) melalui *Agency FMIS* sistem yang meliputi *petty cash*, *payment* dan *receipt*. Laporan keuangan sudah diaudit di tingkat kementerian meliputi Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Laporan tersebut selanjutnya dikonsolidasi oleh kementerian keuangan (DOFAD) untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah federal. Perlu ditegaskan bahwa audit hanya dilakukan ditingkat kementerian teknis dan tidak dilakukan terhadap laporan konsolidasi yang dibuat kementerian keuangan (Bahan Presentasi GPF-AIP, 2009).

3. Current State Assessment dan Problems terkait Accounting dan Reporting

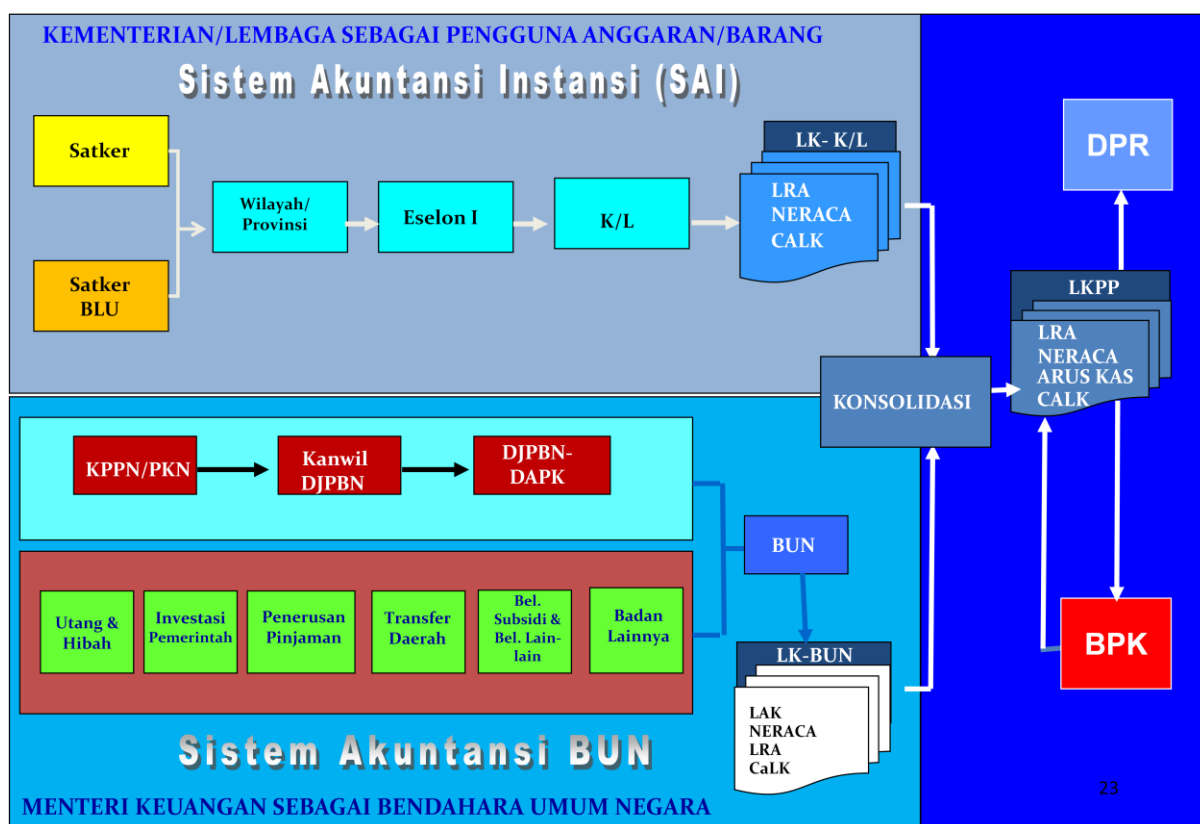
Undang-Undang Keuangan Negara mengamanatkan pengelolaan keuangan negara yang tertib, taat pada peraturan perundangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan bertanggung jawab. Penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah merupakan upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBN tersebut, presiden berkewajiban menyampaikan laporan keuangan kepada DPR. Laporan Keuangan tersebut meliputi Laporan realisasi APBN, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan beserta laporan keuangan perusahaan negara dan badan lainnya yang telah diaudit oleh BPK selambat-lambatnya 6 bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Laporan Keuangan tersebut di atas dihasilkan melalui proses akuntansi. Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara dan Menteri/Pimpinan Lembaga selaku Pengguna Anggaran masing-masing menyelenggarakan akuntansi. Sistem

Akuntansi Pusat (SiAP) yang diselenggarakan oleh Kementerian Keuangan dan Sistem Akuntansi Instansi (SAI) yang dilaksanakan oleh Kementerian Negara/Lembaga merupakan komponen yang membentuk Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP) yang menghasilkan laporan keuangan pemerintah. Selaku Pengguna Anggaran, Menteri/Pimpinan Lembaga menyusun dan menyampaikan laporan keuangan yang meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan Atas Laporan Keuangan beserta Laporan Keuangan Badan Layanan Umum di kementerian masing-masing sebagai lampiran. Selaku Bendahara Umum Negara, Menteri Keuangan menyusun Laporan Arus Kas pemerintah Pusat. Selanjutnya selaku pengelola fiskal, Menteri keuangan bertanggung jawab untuk menyusun dan menyampaikan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat sebagai pertanggungjawaban presiden atas pelaksanaan APBN. Selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah akhir tahun anggaran berakhir, Laporan Keuangan tersebut disampaikan oleh Presiden kepada Badan Pemeriksa Keuangan. Gambar 4.22 menggambarkan organisasi Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat.

Gambar 1

Organisasi Sistem Akuntansi pemerintah Pusat



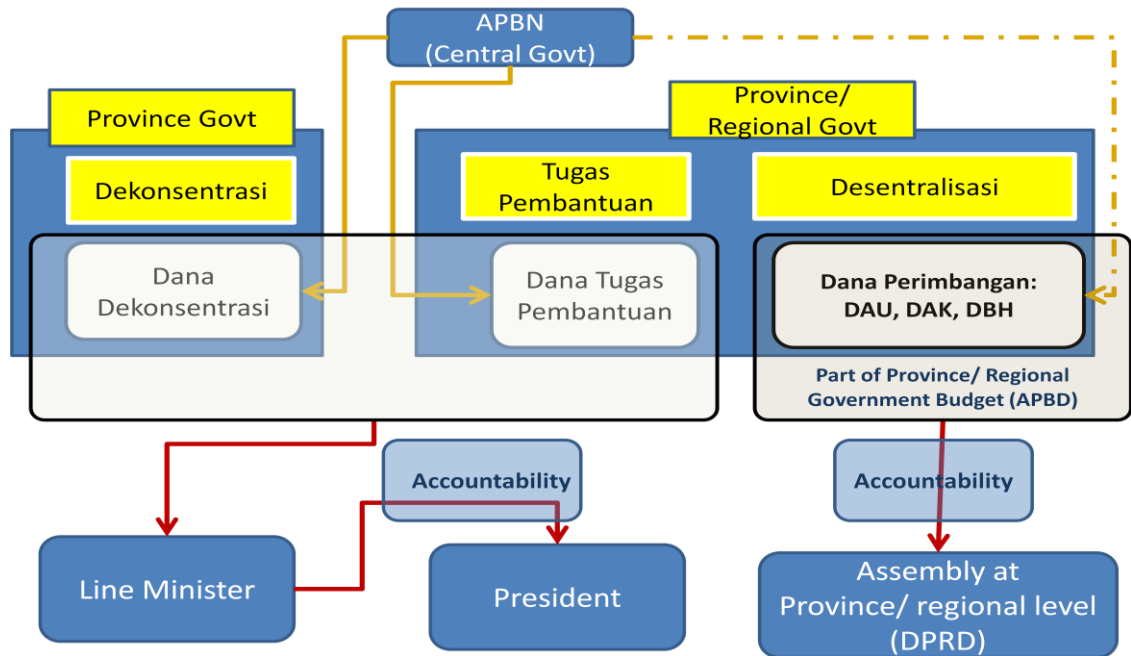
Source: Materi Presentasi SAPP (Dit. APK)

Terkait dengan penyempurnaan koneksitas proses bisnis manajemen pelaporan, perlu ditegaskan bahwa ruang lingkup akuntansi dan pelaporan pemerintah pusat meliputi seluruh unit organisasi pada pemerintah pusat dan unit akuntansi pada pemerintah daerah dalam rangka pelaksanaan Dekonsentrasi dan/atau Tugas Pembantuan yang dananya bersumber dari APBN serta Pelaksanaan Anggaran Pembiayaan dan Perhitungan. Satuan kerja merupakan kuasa pengguna anggaran/pengguna barang yang merupakan bagian dari suatu unit organisasi pada Kementerian Negara/Lembaga (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007). Dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 105/PMK.02/2008 dijelaskan jenis-jenis Satker terkait dengan pelaksanaan anggaran, yang meliputi:

- a. Satker Pusat /Kantor Pusat: adalah satker yang mengelola anggaran kantor pusat unit organisasi Kementerian Negara/ Lembaga, termasuk di dalamnya Satker Badan Layanan Umum (BLU) dan Satuan Kerja Non Vertikal Tertentu (SNVT). Satker Pusat dapat berupa Satker yang dibentuk oleh Kementerian/Lembaga yang berfungsi secara fungsional dan bukan merupakan instansi vertikal. Satuan Kerja Kantor Pusat adalah Satker dalam lingkup Kantor Pusat suatu kementerian negara/ lembaga.
- b. Satker Vertikal/ Unit Pelaksana Teknis adalah satker di daerah yang mengelola anggaran Kementerian Negara/ Lembaga
- c. Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah satker yang mengelola anggaran Kementerian Negara/ Lembaga dalam rangka pelaksanaan asas dekonsentrasi dan tugas pembantuan. Sesuai dengan ketentuan dalam UU No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan, Dana Dekonsentrasi dan Tugas Pembantuan merupakan bagian dari anggaran kementerian/lembaga yang dialokasikan berdasarkan RKA K/L (Pasal 88 dan 95). Gubernur, Bupati/Walikota yang menjalankan dekonsentrasi dan tugas pembantuan (atas dasar laporan pelaksanaan tugas dari SKPD) menyampaikan pertanggungjawaban kepada menteri negara/pimpinan lembaga. Menteri Negara/pimpinan lembaga menyampaikan laporan pertanggungjawaban kepada presiden (Pasal 90 & Pasal 97). Gambar 2 menunjukkan secara garis besar alur pertanggungjawaban Dana Dekonsentrasi dan Tugas Pembantuan.

Gambar 2

Alur Pertanggungjawaban Dana Dekonsentrasi Dan Tugas Pembantuan



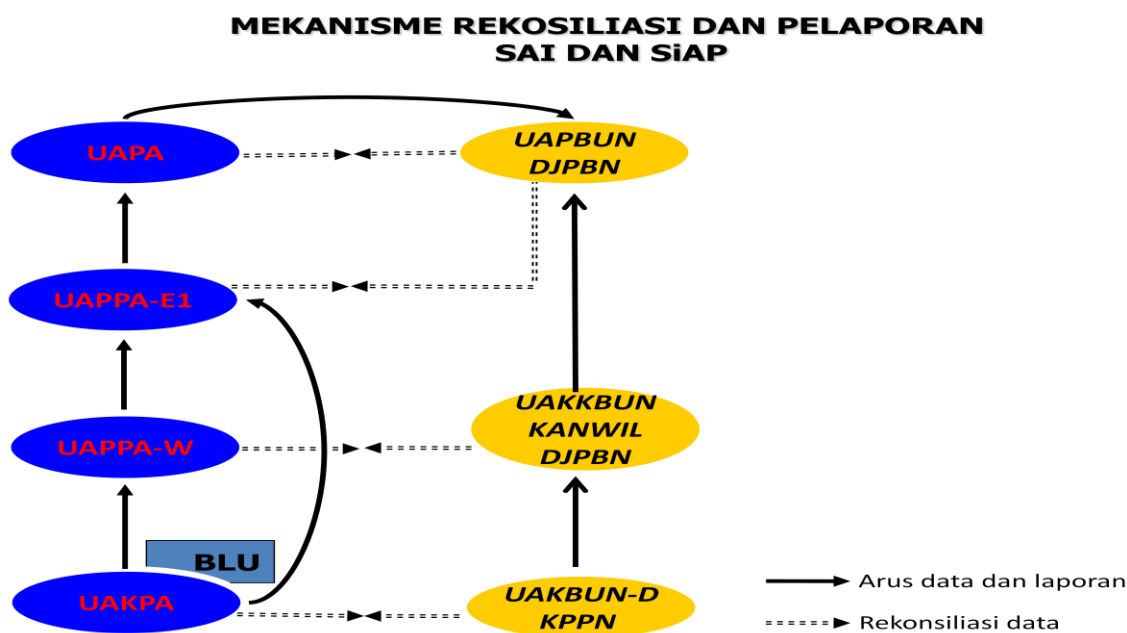
d. Satker Khusus adalah satker yang mengelola dana yang bersumber dari bagian anggaran di luar anggaran kementerian negara/ lembaga atau Bagian Anggaran Pembiayaan dan Perhitungan.

Sebagai Kuasa Pengguna Anggaran, Satker-Satker tersebut merupakan entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Akuntansi dan pelaporan di Satker dilaksanakan oleh Unit Akuntansi Kuasa Pengguna Anggaran/ UAKPA yang merupakan unit fungsional (KMK 171). Pelaksanaan akuntansi dan pelaporan di Satker (UAKPA) merupakan bagian dari pelaksanaan Mekanisme SAI, yang terdiri dari Sistem Akuntansi Keuangan (SAK) dan SiMAK-BMN (Sistem Akuntansi Barang Milik Negara). Mekanisme pelaporan SAI dilaksanakan dengan membentuk unit-unit akuntansi secara hierarkikal meliputi UAPPA-W di tingkat Wilayah, UAPPA-E1 di tingkat Eselon 1 dan UAPA di tingkat kementerian lembaga. Dengan mekanisme ini, data akuntansi dan laporan keuangan secara berkala disampaikan kepada unit akuntansi di atasnya.

Selaku Bendahara Umum Negara, Menteri Keuangan menjalankan Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara yang di antaranya meliputi Sistem Akuntansi Pusat (SiAP) yang terdiri dari Sistem Akuntansi Kas Umum Negara (SAKUN) dan Sistem Akuntansi Umum (SAU). Pelaksanaan SiAP melibatkan unit pemroses data yang meliputi Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) sebagai UAKBUN-D, Kanwil Ditjen Perbendaharaan selaku UAKKBUN-Kanwil, Dit. APK selaku UAPBUN dan Dit PKN selaku UAKBUN-Pusat. Proses akuntansi SiAP di KPPN akan menghasilkan Laporan Keuangan tingkat KPPN yang terdiri dari LAK, Neraca KUN, LRA dan Neraca SAU tingkat KPPN. LRA dan Neraca SAU tersebut beserta data transaksinya merupakan **bahan rekonsiliasi** dengan Satker di wilayah kerja KPPN dimaksud. Di tingkat UAKKBUN-Kanwil, LRA merupakan bahan rekonsiliasi dengan UAPPA-Wilayah. Di tingkat UAPBUN, LRA yang dihasilkan oleh Ditjen Perbendaharaan merupakan bahan rekonsiliasi dengan UAPPA-E1 dan UAPA.

Mekanisme rekonsiliasi menurut hierarki unit akuntansi dan konsolidasi laporan keuangan di tingkat pusat merupakan koneksitas proses bisnis pelaporan antara Kementerian Keuangan cq Ditjen Perbendaharaan selaku Bendahara Umum Negara dan Kementerian/Lembaga selaku Pengguna Anggaran. Gambar 4.24 menjelaskan mekanisme/ alur penyampaian data dan dan rekonsiliasi.

Gambar 3



Source: Modifikasi dari PMK 171

Terkait dengan alur dan mekanisme dalam gambar tersebut di atas, maka untuk kementerian/lembaga yang tidak memiliki kantor wilayah dapat menunjuk satuan kerja atau menunjuk salah satu satker di lingkup Eselon 1 sebagai koordinator UAPPA-W. Bagi kementerian negara/ lembaga yang tidak memiliki kantor vertikal di daerah dan bukan pengguna dana Dekonsentrasi atau Tugas Pembantuan tidak perlu membentuk UAPPA-W. Penggabungan data dan informasi akuntansi terkait dengan dana dekonsentrasi atau tugas pembantuan dilakukan oleh UAPPA-E1 pada kementerian negara/ lembaga yang mengalokasikan dana dekonsentrasi dan tugas pembantuan. Di samping itu, Kementerian negara/ Lembaga yang menggunakan Anggaran Pembiayaan dan Perhitungan, wajib menyusun Laporan Realisasi Anggaran Pembiayaan dan Perhitungan secara terpisah.

Sesuai dengan perspektif *international best practice*, maka berdasarkan uraian pada sub-bagian sebelumnya dapat disimpulkan bahwa secara konseptual pengorganisasian sistem akuntansi yang diterapkan pada saat ini lebih cenderung pada model vertikal. Kementerian/lembaga dan *treasury* masing-masing berkewajiban untuk menghasilkan elemen tertentu dari laporan keuangan dan menjalankan sistem akuntansi yang berbeda. Namun demikian, proses konsolidasi dalam rangka penyusunan laporan keuangan pemerintah merupakan tanggung jawab Kementerian Keuangan selaku pengelola fiskal. Oleh karena itu, audit atas LKPP dilakukan terutama hanya untuk laporan keuangan hasil konsolidasi oleh Menteri Keuangan. Dari tinjauan sistem pemerintahan, maka sistem tersebut sesuai dengan sistem pemerintahan presidensial di mana presiden yang sepenuhnya bertanggung jawab kepada lembaga perwakilan rakyat. Dalam pelaksanaannya, terdapat beberapa hal terkait dengan organisasi sistem akuntansi yang patut menjadi perhatian.

a) *Hierarchical transfer of information dan enormous reconciliation effort*

Penerapan sistem akuntansi saat ini sangat bergantung pada mekanisme rekonsiliasi antara data transaksi yang dicatat melalui SAI dan SABUN. Sebagaimana diketahui, mekanisme rekonsiliasi dilakukan secara berjenjang dari unit yang terendah, antara UAKPA dan UAKBUN-D (KPPN), sampai dengan tingkat kementerian/lembaga yaitu antara UAPA dengan UAKBUN. Mekanisme ini diperlukan untuk menjamin kesesuaian data di antara ke dua entitas akuntansi

dan merupakan salah satu cara yang paling efektif untuk menghindari *loss of information* pada unit akuntansi di tingkat yang lebih tinggi.

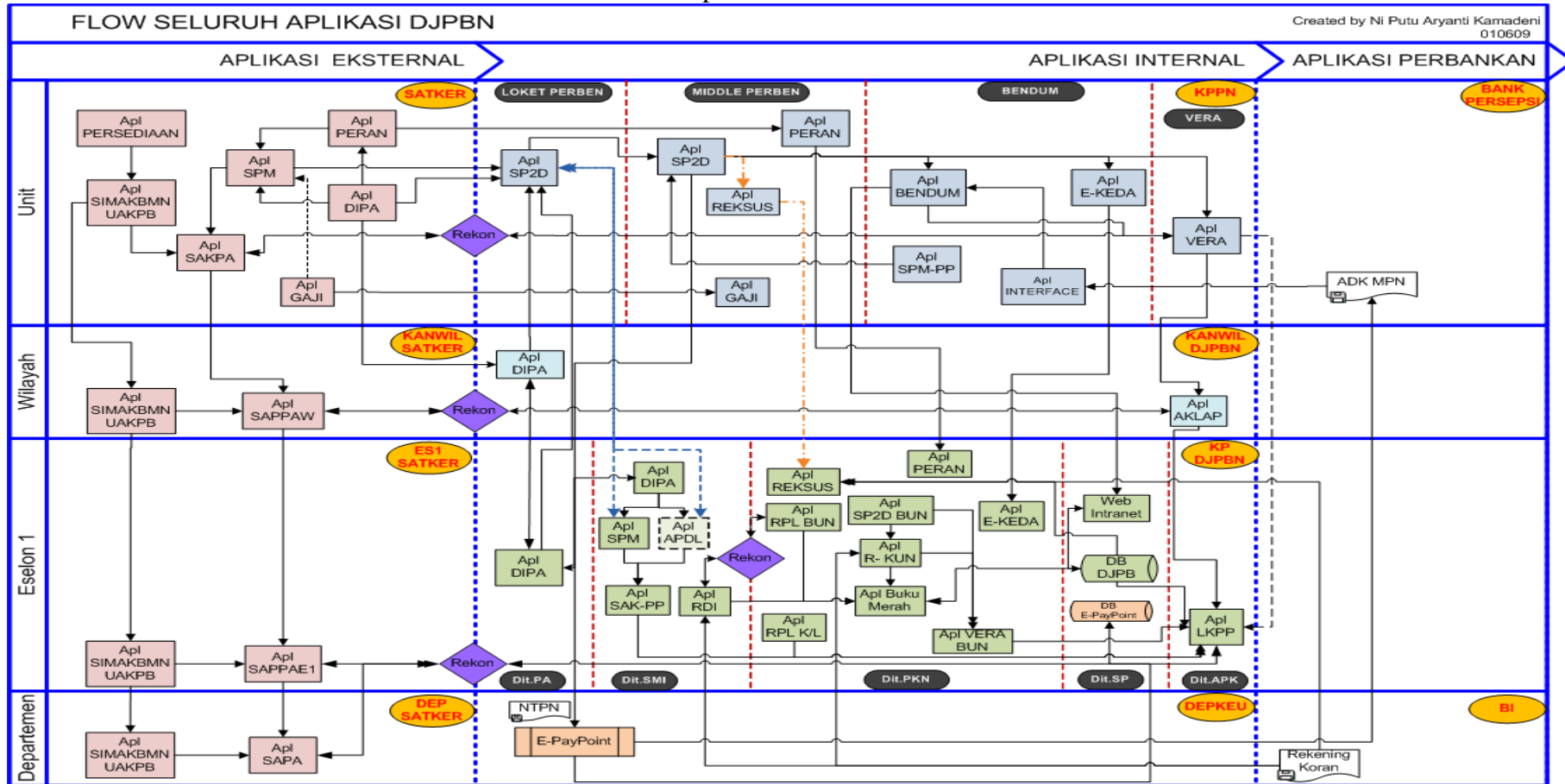
Secara konseptual, dapat dipahami bahwa aktivitas rekonsiliasi dibutuhkan tidak hanya karena ketiadaan tempat penyimpanan data yang sama (*single data base*) untuk kepentingan pelaporan. Namun demikian, mekanisme ini tidak sepenuhnya efektif. Pada saat ini, misalnya, Ditjen Perbendaharaan menetapkan sanksi penundaan pembayaran/pengesahan Uang Persediaan (SP2D UP) apabila Satuan Kerja tidak dapat menunjukkan Berita Acara Rekonsiliasi. Penerapan sanksi ini cukup efektif bagi Satker yang banyak melakukan pengajuan pembayaran melalui mekanisme UP tetapi tidak cukup efektif terkait dengan pengajuan pembayaran melalui mekanisme LS.

b) Sistem akuntansi yang terfragmentasi

Sistem akuntansi di tingkat Kuasa Pengguna Anggaran dan KPPN pada saat ini dilaksanakan dengan dukungan *tools* berupa *software* aplikasi, Aplikasi SAKPA dan Aplikasi Vera. Kedua aplikasi tersebut terkait dengan beberapa aplikasi lainnya yang digunakan diantaranya dalam rangka pengajuan dan pengesahan pembayaran. Gambar 4.25 menunjukkan mekanisme *input/output* data dan informasi yang berkaitan dengan aplikasi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan.

Gambar 4

Mekanisme *input/output* Data dan Informasi
Antara Aplikasi Satker dan KPPN

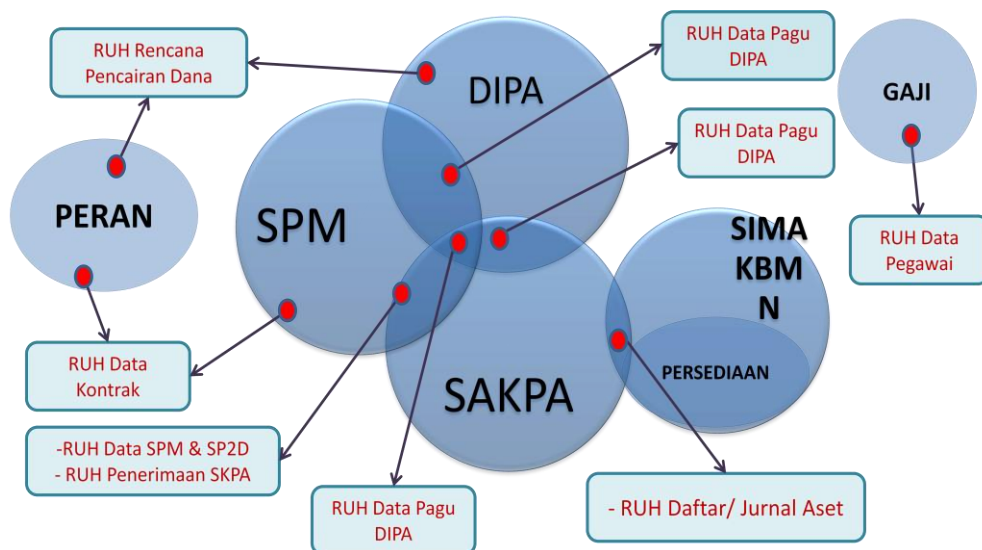


Sumber: Presentasi Satker Subdit TSA, DTP

Sebagaimana ditunjukkan dalam gambar tersebut di atas, pada saat ini sistem dan aplikasi yang berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan merupakan bagian dari sebuah **sistem yang sangat terfragmentasi**. Aplikasi SAKPA di satker, misalnya, di integrasikan dengan sistem lainnya dengan menerima input dari Aplikasi SPM dan Aplikasi SIMAK-BMN. Aplikasi Vera menerima input utama dari Aplikasi SP2D. Koneksitas di antara Aplikasi SAKPA dan Aplikasi Vera terjadi terutama melalui mekanisme input/output pada Aplikasi SP2D dan melalui aktivitas rekonsiliasi. Sistem aplikasi yang terfragmentasi pada saat ini sangat potensial untuk mengakibatkan perbedaan data di antara sistem akuntansi di Satker dan KPPN. Terlebih lagi, sistem aplikasi yang ada memungkinkan terjadinya *multiple entry point* termasuk fasilitas untuk melakukan *update* elemen data yang sama (misalnya data pagu) pada aplikasi yang berbeda sebagaimana ditunjukkan dalam gambar 4.26.

Gambar 5

Multiple Entry Point pada Aplikasi di Satker



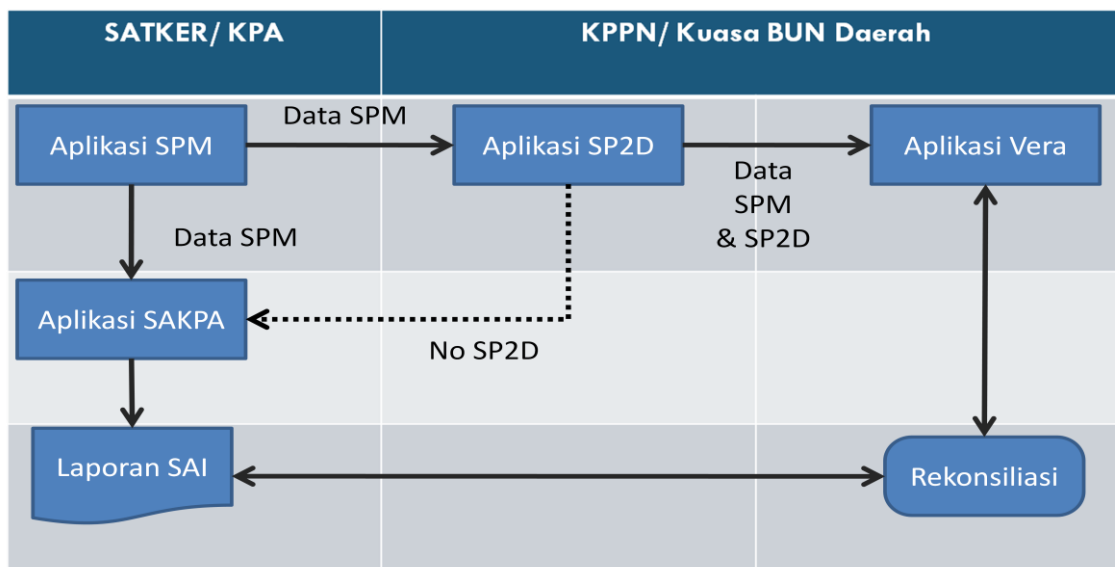
Sources: Presentasi Satker Subdit TSA, DTP

Di samping itu, mekanisme perubahan dan perbaikan data pada saat ini **tidak memungkinkan tersedianya audit trail**. Sebagaimana diketahui, mekanisme koreksi data pada saat ini tidak ideal. Sebagian besar koreksi data dilakukan dengan mengubah input atas data sumber dan melakukan posting ulang.

c) **Perbedaan data antara SAI dan SABUN terkait dengan realisasi anggaran**

Sebagaimana diatur dalam PMK. 171/PMK.05/2007, terkait dengan pencatatan transaksi pengeluaran terdapat dua dokumen sumber yaitu SPM dan SP2D. Secara teknis penggunaan ke-dua dokumen sumber tersebut dalam penyusunan laporan SAI adalah sebagai berikut (Gambar 4.27):

Gambar 6
Penyusunan Laporan SAI



Sesuai gambar di atas, aplikasi SAKPA menggunakan *database* aplikasi SPM untuk mencatat transaksi pengeluaran. Namun demikian, laporan atas transaksi tersebut baru dapat dihasilkan setelah KPA memperoleh nomor SP2D. Secara konseptual, Kuasa Pengguna Anggaran melalui laporan SAI mencatat data transaksi terkait dengan realisasi anggaran yang dikuasainya (*budgetary accounting*) dengan SPM sebagai dokumen sumber. Sedangkan KPPN sebagai Kuasa BUN di daerah hanya akan mencatat pengeluaran setelah terjadi pengeluaran dari kas negara (*cash accounting*) walaupun pada prakteknya pencatatan dilakukan atas dasar perintah transfer sejumlah uang dari rekening kas negara dengan SP2D sebagai dokumen sumber.

Praktek tersebut sangat potensial menimbulkan perbedaan data realisasi penyerapan anggaran antara Pengguna Anggaran dan BUN, terutama di tingkat unit akuntansi yang lebih tinggi. Sebagai laporan manajerial kepada unit yang lebih tinggi, Satker akan cenderung melaporkan jumlah anggaran yang telah di-

kontrakkan (*committed*) dan valid sebagai tagihan (SPP/SPM) meskipun belum dibayarkan/ disahkan sebagai pengeluaran oleh KPPN. Selain faktor terkait penundaan penerapan akuntansi berbasis akrual, secara tradisional sistem akuntansi yang ada belum mengakomodasi pencatatan komitmen sebagai bagian dari siklus anggaran.

4. Fitur SPAN Terkait *Accounting dan Reporting*

Pengembangan SPAN identik dengan integrasi *business process* dalam penyelenggaraan keuangan negara yang dimungkinkan untuk direalisasi dengan dukungan teknologi informasi. Model pengembangan yang terintegrasi ini sesuai dengan kebutuhan institusi *treasury* secara umum yang memerlukan konsolidasi dari data dalam jumlah (*magnitude*) yang besar, detail dan tersebar di beberapa lokasi dan *stakeholders*. Dalam hal kebutuhan akuntansi dan pelaporan, *core* proses bisnis dari sistem informasi yang terintegrasi setidaknya harus mampu melakukan konsolidasi data keuangan pada institusi perbendaharaan, kementerian teknis dan Satker untuk menghasilkan laporan akuntansi yang biasa digunakan secara umum (OECD, 2001).

Ruang lingkup pelaporan dalam rencana pengembangan SPAN meliputi baik *eksternal* maupun *internal reporting*. Fitur utama dalam rencana pengembangan SPAN yang berkaitan dengan pelaporan dan akuntansi antara lain meliputi:

- a) ***“Capture data at source, with all data being entered once only, and online transfer to centralized database”***
- b) ***“Provide a comprehensive reporting system that enables reliable management reports on government financial operations to be generated in real timeand made available to all stakeholders”***
- c) ***“Provide comprehensive online capabilities to Line Ministries and other agencies to....interrogate online centralized databases to access their information”***

Tabel berikut mengilustrasikan daftar laporan yang diharapkan dapat dihasilkan dalam rangka SPAN :

Tabel 1

Daftar Laporan dalam rangka SPAN

Scope	Report
1. Budget	<ul style="list-style-type: none"> a. Expenditure Estimates Summary b. Revenue Estimates Summary c. Allocation Analysis
2. Budget Execution	<ul style="list-style-type: none"> a. Monthly Analysis of Expenditure b. Monthly Analysis of Revenue Collections c. Monthly Allocation of Revenue Shares d. Monthly Comparison of Revenue Actual with Estimates e. Monthly Comparison of Revenue Collections with Historical Data f. Monthly Comparison of Expenditure with Budget Estimates g. Monthly Comparison of Expenditure with Cash Flow Forecasts h. Monthly Comparison of Expenditure with Historical Data i. Monthly Receipt and Payment Schedule
3. Account Payable	<ul style="list-style-type: none"> a. Daily Execution of Checks/Payment Orders b. Completed SPM, Pending SPM and Rejected SPM c. Credit Aging d. Vendor Name and Adress Listing e. Vendor Payment History f. Payment Summary g. Payment Detail h. Bank Reconciliation i. Daily Account Posting Summary j. Daily Payment Reconciliation k. Outstanding checks/payment orders l. Audit Trail
4. Commitment	<ul style="list-style-type: none"> a. Commitment Summary b. Commitment/Expenditure Transaction Details c. Commitment/Expenditure Summary YTD d. Commitment/Expenditure Details by Period e. Commitment/Expenditure Summary by Period f. Outstanding Commitment Summary
5. Cash Management	<ul style="list-style-type: none"> a. Forecast of Cash Outflows and Inflows b. Monthly Revenue Forecasts c. Monthly Expenditure Forecasts d. Financial Position Statement e. Monthly Fund Requirement

	<ul style="list-style-type: none"> f. Monitoring of Revenue Collections against Projections g. Comparison of Revenue Collections with Historical Trend Data h. Comparison of Expenditure Estimates and Actuals with Historical Data
6. Revenue Management	<ul style="list-style-type: none"> a. Revenue Collection Summary b. Revenue Collection Details c. Monthly Analysis of Revenue Collections d. Monthly Comparison of Revenue Actuals and Estimates e. Reconciliation of Revenue Collection with Bank Deposits f. Monthly Debt Collections g. Audit Trail

Treasury General Ledger (TGL) akan berfungsi sebagai *backbone* dari sistem akuntansi. Masing-masing KPPN akan mempunyai *General Ledger* dalam *central database* dan mempunyai akses elektronik untuk memposting transaksi dan menghasilkan laporan. Sistem buku besar ini (*general ledger system*) akan berhubungan dengan modul-modul terkait, misalnya sistem manajemen komitmen, manajemen pembayaran, manajemen penerimaan.

Ruang lingkup sistem akuntansi dalam SPAN akan meliputi akuntansi anggaran (*budgetary accounting*) dan akuntansi keuangan (*financial accounting*). Di lingkup *treasury*, akuntansi akan meliputi akuntansi anggaran dan komponen *cash* (*cash account*) dari akuntansi keuangan. Akuntansi anggaran setidaknya akan meliputi:

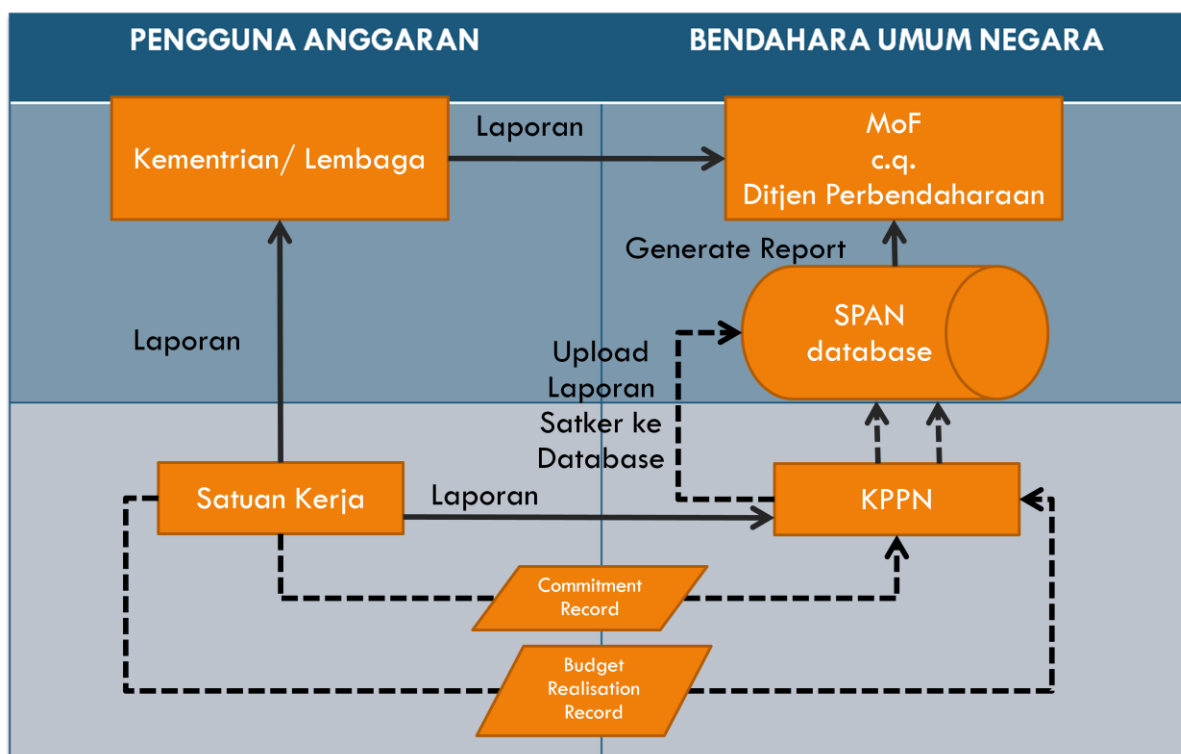
- a. Registrasi dan penyampaian appropriasi anggaran tahunan
- b. Registrasi dan penyampaian allotment anggaran tahunan
- c. Registrasi dan penyampaian rencana penarikan dana (*annual financial plan*)
- d. Registrasi dan penyampaian *cash limit*
- e. Komitmen.

Akuntansi di Satuan Kerja akan meliputi baik akun-akun anggaran maupun akun-akun *financial* meliputi aset, kewajiban, penerimaan dan pengeluaran. Satker akan menyampaikan laporan meliputi aset dan kewajiban (akun neraca) dan penerimaan dan pengeluaran (laporan kinerja keuangan) kepada Kementerian

Keuangan melalui kementerian/lembaga. Kementerian Keuangan akan menerima laporan konsolidasi untuk masing-masing kementerian teknis dan selanjutnya mengkonsolidasikan laporan-laporan tersebut untuk menghasilkan laporan keuangan pemerintah. Treasury akan mencatat komitmen pada saat penyampaian *Request for Commitment* (RFC) dan mencatat pengeluaran pada saat memproses dan mengotorisasi SPM yang diterima dari Satker. Satuan Kerja juga diharuskan untuk menyampaikan laporan setiap bulan kepada KPPN untuk selanjutnya di *upload* ke dalam SPAN, sebagaimana ditunjukkan dalam gambar 7 berikut ini (sumber SPAN *Request For Proposal*).

Gambar 7

Penyempurnaan Akuntansi dan Pelaporan
Dalam Rangka SPAN



5. Rekomendasi Dan Alternatif *Future Vision* Model Koneksitas Proses Bisnis Dengan Satker Terkait *Accounting* dan *Reporting*

Sebagaimana diuraikan pada bagian sebelumnya, rencana pengembangan SPAN diharapkan mampu mewujudkan sistem yang terintegrasi dengan fitur *single entry point* untuk semua data. Fitur tersebut diharapkan dapat mengatasi

permasalahan terkait dengan fragmentasi sistem pada saat ini. Di samping itu diharapkan terdapat kemampuan untuk menyimpan dan meng-*query audit trail*. Salah satunya adalah dengan melakukan *update* data dengan fasilitas *reversing* jurnal dan menyimpan data perubahan sebagai data baru (bukan sebagai perbaikan).

Dengan demikian dapat direkomendasikan bahwa mekanisme revisi dan koreksi pembukuan atas kesalahan/perubahan pencatatan yang dilakukan untuk memenuhi syarat mendukung audit trail akan memenuhi prinsip sebagai berikut:

- Prinsip *capture data at source & single entry point*: perubahan data hanya dapat dilakukan di unit yang melakukan transaksi (UAKPA)
- Perubahan data dilakukan dengan mekanisme jurnal reversal/ pembalik
- Entitas akuntansi terbawah (yang melakukan) transaksi menyimpan data transaksi keuangan dalam database masing-masing

Terkait dengan mekanisme penyampaian data dan konsolidasi, beberapa hal berikut ini kiranya patut menjadi perhatian untuk penyempurnaan.

- a) Kerangka pengembangan SPAN dalam *bidding document* mengedepankan proses verifikasi pada saat konsolidasi laporan keuangan di tingkat kementerian/lembaga. Hal tersebut bertentangan dengan praktek saat ini di mana proses rekonsiliasi data dilakukan sejak unit akuntansi terendah di tingkat UAKPA (satker) dan UAKBUN-Daerah (KPPN). Untuk menjamin konsistensi data di antara masing-masing akuntansi (SAI dan SiAP), idealnya mekanisme rekonsiliasi di tingkat Satker tetap diperlukan.
- b) Kerangka pengembangan SPAN dalam *bidding document* meniadakan proses pencapaian data secara berjenjang dan rekonsiliasi di tingkat kantor wilayah. Pada saat ini mekanisme tersebut dilaksanakan antara unit akuntansi wilayah kementerian/ lembaga (UAKPA-W) dengan Kanwil Ditjen Perbendaharaan (UAKBUN-W). Salah satu keterbatasan saat ini adalah terkait dengan Satker yang tidak memiliki kantor wilayah dan mengelola dana Dekonsentrasi dan Tugas Perbantuan. Dalam prakteknya, sebagaimana diatur dalam ketentuan yang berlaku, unit akuntansi wilayah dijalankan oleh salah satu Eselon 1 atau salah satu Satker sebagai koordinator. Kerangka pengembangan yang ada dalam dokumen SPAN dapat mengatasi keterbatasan kerangka organisasi, sepanjang terdapat peraturan dan kontrol yang dapat menjamin dilaksanakannya penyampaian data

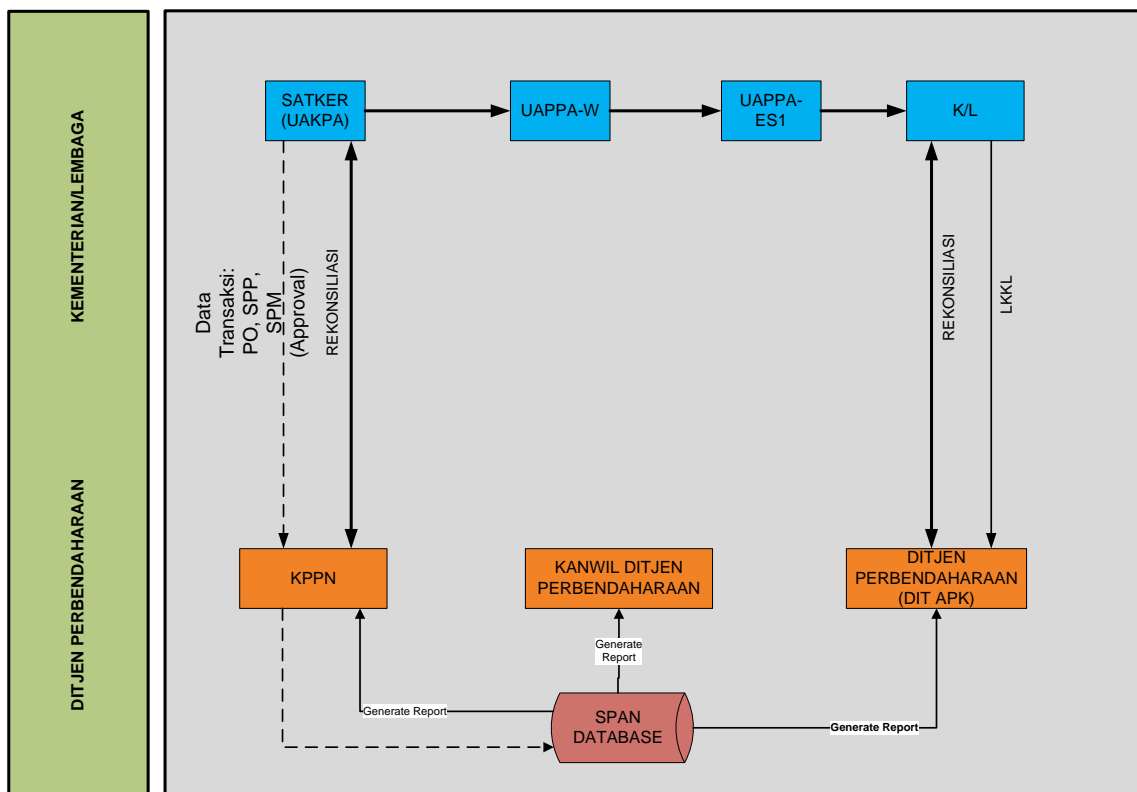
secara tepat waktu. Hal tersebut harus diantisipasi sejak dini untuk mencegah *loss of information*.

- c) Kerangka pengembangan SPAN mengusulkan penyampaian Laporan Keuangan ke unit akuntansi yang lebih tinggi, termasuk penyampaian laporan ke KPPN untuk di-*upload* ke dalam *database* SPAN. Kerangka ini membutuhkan unit-unit akuntansi terendah atau pihak yang melakukan transaksi keuangan untuk menyimpan data elektronik dari dokumen sumber.

Atas dasar arahan pengembangan proses bisnis akuntansi dan pelaporan tersebut di atas, berikut adalah pokok-pokok model rekomendasi koneksitas dan integrasi Satker dengan BUN terkait dengan mekanisme penyusunan dan penyampaian laporan keuangan sebagaimana ditunjukkan dalam gambar berikut ini:.

Gambar 8

Future alur proses bisnis pelaporan



a. Penggunaan Single Database

Model koneksitas dan integrasi sebagaimana ditunjukkan dalam gambar tersebut di atas mengakomodasi penggunaan single data base. Pada saat ini kementerian/lembaga dan BUN mempunyai database yang terpisah. Dengan penerapan SPAN yang meliputi peningkatan di bidang teknologi, maka penggunaan *single database* bisa dimungkinkan.

Penggunaan *single database* diharapkan dapat lebih menjamin validitas data, mengurangi keharusan pengiriman data secara berjenjang, kemudahan dan kecepatan penarikan laporan maupun informasi dari pihak yang berwenang dan proses maintenance data yang lebih fokus. Dengan keuntungan-keuntungan tersebut, single database juga mempunyai beberapa konsekuensi, yaitu:

- perlu ditetapkan pihak yang berwenang untuk memiliki akses dan sejauh mana akses tersebut dapat dilakukan, baik dari pihak K/L maupun BUN.
- Data yang masuk dari tingkat paling awal yaitu satker dan KPPN menjadi sangat krusial dan memerlukan perhatian lebih untuk menjamin keandalan data tersebut.
- Dalam rangka pelaporan, pihak yang diberi akses **hanyalah** Kementerian Keuangan, baik KPPN, Kantor Wilayah maupun Kantor Pusat. Khusus untuk Direktorat APK diberikan kewenangan sebagai Super User yang memiliki akses penuh ke database.
- Pemberian akses database bagi K/L (misalnya untuk pencetakan laporan) tidak sejalan dengan mekanisme pembagian kewenangan, dan *check and balance* dalam kerangka sistem akuntansi yang diamanatkan dalam UU Perbendaharaan Negara.
- Akses dapat saja diberikan kepada Kementrian/ Lembaga, misalnya untuk menghasilkan laporan. Namun demikian, sebagaimana diamanatkan dalam UU Perbendaharaan Negara, Kementrian/ Lembaga selaku pelaksana kewenangan Pengguna Anggaran berkewajiban untuk melakukan dan memiliki pencatatan sendiri, yang terpisah dari BUN. Mekanisme ini dipahami sebagai bagian dari upaya untuk menciptakan check and balance dalam penyelenggaraan system akuntansi pemerintah, dan bukan sebagai alternatif dari ketiadaan *single data base*.

b. Mekanisme Rekonsiliasi

Selanjutnya, untuk menjamin keandalan data, maka setiap periode tertentu atau pada saat diperlukan, kementerian/lembaga melakukan rekonsiliasi dengan BUN. Rekonsiliasi dilakukan dengan membandingkan data yang dicatat pada kementerian/lembaga dengan data BUN. Data yang telah direkonsiliasi merupakan dasar penyusun laporan keuangan.

- Satker yang tidak memiliki kantor wilayah dan mengelola dana Dekonsentrasi dan Tugas Perbantuan. Dalam hal ini unit akuntansi wilayah dijalankan oleh salah satu Eselon 1 atau salah satu Satker sebagai koordinator
- Dengan adanya perubahan SAU dan SAKUN, maka rekonsiliasi dilaksanakan tidak hanya pada akun-akun pendapatan dan belanja, tetapi juga pada akun-akun neraca.
- Sejalan dengan penggabungan database, rekonsiliasi pada tingkat kantor wilayah (kanwil) dan eselon 1 dapat dihapuskan. Konsekuensinya adalah tidak adanya pelaporan dan rekonsiliasi berjenjang di BUN baik dari KPPN ke Kanwil maupun ke unit di atasnya. Sebagai gantinya, unit yang ada di atasnya akan bisa mengakses database untuk keperluan review laporan dari unit dibawahnya dan untuk menjalankan fungsi monitoring. Namun demikian, pelaporan di sisi kementerian negara/lembaga tetap berjalan seperti biasa yakni masih tetap ada pelaporan berjenjang dari tingkat di bawah (satker) ke tingkat di atasnya. Dengan demikian data di entitas terendah menjadi sangat krusial dan harus meyakinkan
- Sejalan dengan pokok-pokok rekomendasi tersebut di atas, rekonsiliasi hanya dilakukan di tingkat UAKPA-KPPN dan tingkat K/L-Dit. APK, sedang rekonsiliasi ditingkat wilayah dan UAPPA-ES 1 ditiadakan. Akan tetapi opsi tersebut masih memperbolehkan rekonsiliasi pada tingkat kanwil dan eselon 1. Salah satunya adalah untuk mengantisipasi kemungkinan masih diperlukannya rekonsiliasi pada tingkatan tersebut dan mengantisipasi dampak implementasi mekanisme rekonsiliasi yang baru. Dengan demikian pada aplikasi satker tetap harus memberikan fasilitas untuk rekonsiliasi tiap tingkat sehingga dapat digunakan apabila diperlukan.

c. **Mekanisme koreksi data**

Sebagai konsekuensi dari penerapan *single entry point* atau *single data submission* maka **koreksi data hanya bisa dilakukan oleh unit terendah/ unit yang melakukan transaksi**. Dengan demikian, walaupun kesalahan ditemukan oleh unit yang lebih tinggi, maka perubahan atau perbaikan hanya dilakukan oleh unit yang melaksanakan transaksi tersebut. Dengan kata lain, koreksi atas kesalahan pencatatan transaksi dilakukan di level satker sehingga setiap transaksi secara utuh akan bersumber dari satu unit yakni unit akuntansi terendah, satker – KPPN. Pada saat ini prosedur koreksi dalam *existing system* dilakukan dengan cara mengganti secara langsung variabel yang salah (*replace*) sehingga tidak bisa dilakukan *audit trail* (tidak bisa ditelusuri kesalahan sebelumnya). Dalam rangka SPAN, prosedur ini akan diganti dengan melakukan jurnal pembalik (*reversing entry*), sehingga variabel yang salah dapat dikoreksi, sementara data lama yang salah pun tetap terlihat dan memungkinkan dilakukan audit trail.

6. Perubahan di masa Mendatang terkait penerapan SPAN

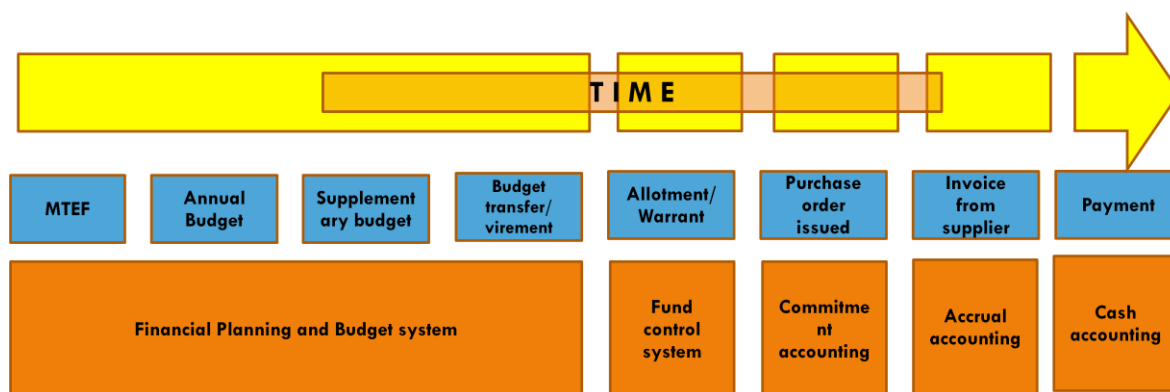
a. Proses akuntansi dan pelaporan

Proses bisnis perbendaharaan di satuan kerja akan mengalami perubahan sesuai dengan pengembangan SPAN. Dengan adanya pengembangan proses bisnis perbendaharaan terkait pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara, maka proses bisnis yang berkaitan dengan pencatatan dan pelaporan, termasuk diantaranya-- penjumlahan, tata cara penyusunan dan penyampaian laporan, serta rekonsiliasi-- akan mengalami penyesuaian.

Proses bisnis perbendaharaan pada satuan kerja dimulai dari penerbitan DIPA hingga dilakukannya transfer dana oleh bank operasional berdasarkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) dari KPPN. Idealnya, Satker selaku entitas akuntansi yang memiliki tugas dan tanggung jawab terkait dengan akuntansi dan pelaporan dapat melakukan pencatatan pada setiap tahapan proses bisnis dalam rangka pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara. Dalam rangka SPAN, tugas terkait pencatatan dan pelaporan di Satker diharapkan dapat dilakukan melalui aktivitas penjumlahan yang dihasilkan secara otomatis dengan menggunakan sistem aplikasi tertentu. Gambar 4.32 menunjukkan tahapan yang secara umum terdapat dalam siklus anggaran, terutama terkait dengan pengeluaran.

Gambar 9

Tahapan dalam Siklus Anggaran Terkait dengan Pengeluaran



Source : Modified from tracking expenditure flows (United Nations, 1999)

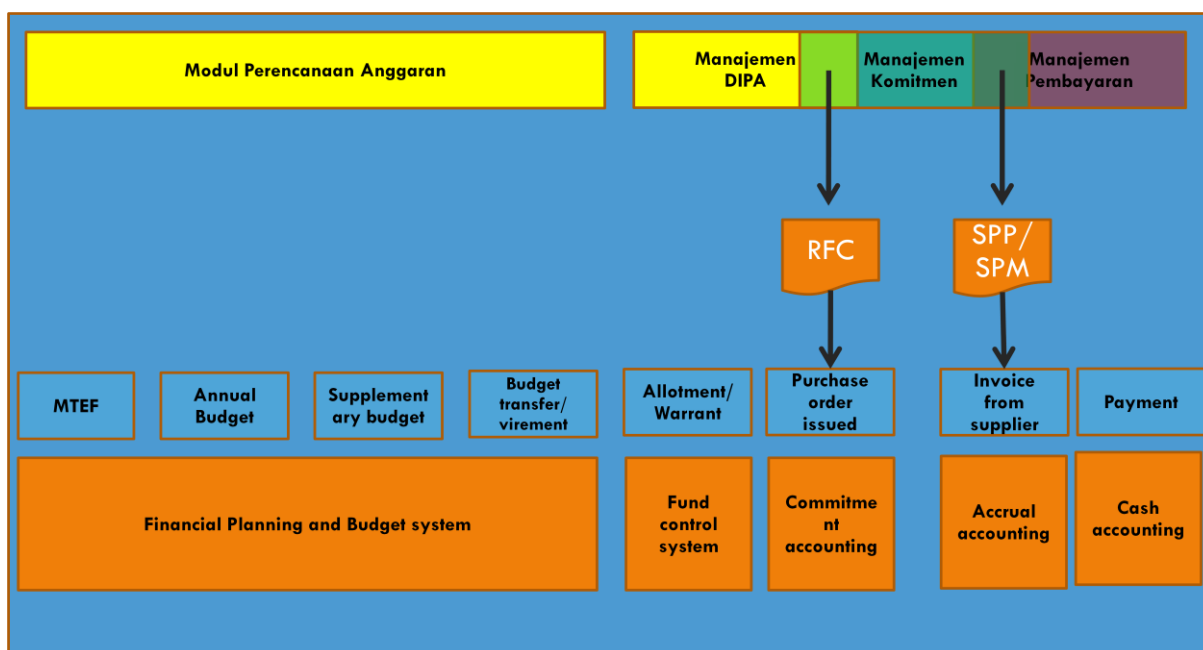
Sebagaimana ditunjukkan dalam gambar di atas, maka dalam perspektif tahapan dalam siklus anggaran dapat dianalogikan bahwa catatan/record atas pengeluaran yang dibuat oleh Satker (SAI) berdasarkan SPM merupakan bagian dari *fund control system*. Meskipun pada saat ini belum diaplikasikan akuntansi berbasis akrual, catatan pengeluaran di Satker pada dasarnya merupakan tagihan (*invoice*) yang menimbulkan kewajiban (*obligation*) bagi pemerintah (BUN) untuk dilunasi

apabila memenuhi kriteria tertentu. Dengan kata lain, secara *accrual* SPP/ SPM sebagai dokumen sumber pada dasarnya bagi Satker merupakan pengurangan dari dana anggaran yang dialokasikan dan bagi BUN merupakan kewajiban.

Pengembangan proses bisnis akuntansi dan pelaporan dalam rangka SPAN mengarah pada penerapan basis akuntansi akrual sebagaimana diamanatkan dalam UU Perbendaharaan Negara. Basis akuntansi akrual menghendaki pengakuan dan pencatatan transaksi pada saat terjadinya, tanpa harus merujuk pada adanya penerimaan atau pengeluaran kas. Pencatatan sebuah transaksi, dengan kata lain, sudah dilakukan saat suatu transaksi yang akan menambah atau mengurangi nilai kekayaan bersih terjadi. Proses akuntansi pada saat ini menghasilkan pencatatan pada tahap alokasi/ allotmen dan pengeluaran dan penerimaan. Dalam rangka SPAN dan sejalan dengan pengakuan transaksi secara akrual, maka akan dilakukan pencatatan terkait pembuatan komitmen dan penerimaan tagihan atas pemenuhan prestasi/ pekerjaan tertentu. Alur pencatatan sejalan dengan business flow pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara dalam rangka SPAN adalah sebagaimana ditunjukkan dalam gambar berikut.

Gambar10

Perbandingan Alur pencairan dan pembayaran dana *current* dan *future*



Berdasarkan mekanisme pengakuan dan pencatatan sebagaimana gambar tersebut di atas, alur proses bisnis perbendaharaan di Satker, sifat catatan dan dokumen sumber yang digunakan adalah sebagaimana ditunjukkan dalam gambar berikut:

Gambar 11

Gambaran Umum perbandingan pencatatan pada Modul SPAN dengan satker

Pencatatan pada modul SPAN					
DIPA	Kontrak	SPP	SPM	SP2D	Transfer
Allotment	Encumbrance	Liability/ receivables	Approval	Cash Clearing	Cash

Pencatatan pada aplikasi Satker					
DIPA	Kontrak / RFC	SPP	SPM	SP2D	Transfer
Allotment	Encumbrance	Liability/ receivables	---	Cash (untuk UP & interco)	Cash (untuk UP & interco)

Penjelasan atas gambar di atas adalah:

- Pada awal tahun atau saat penerbitan DIPA, baik Kementerian Keuangan maupun satker akan menerima data DIPA. Pencatatan jurnal dilakukan dengan melakukan pencatatan *allotment*, yaitu dana yang telah disetujui untuk pembiayaan atas kegiatan yang direncanakan *spending unit*/satker. Pencatatan dilakukan oleh Kantor Pusat Dirjen Perbendaharaan dan satker.
- Pada saat satker melakukan perikatan, maka satker diharuskan untuk memberikan informasi atas perikatan tersebut kepada KPPN. Saat untuk memberikan informasi tersebut adalah saat pengajuan SPP untuk *continuous commitment* (CC); dan saat melakukan perikatan dengan mengajukan *request for commitment* (RFC) untuk *specific commitment* (SC).

Atas informasi tersebut, KPPN akan melakukan pencatatan *encumbrance*, yaitu sejumlah dana yang telah dicadangkan untuk tujuan penggunaan tertentu.

- c. Pencatatan liability akan sedikit berbeda untuk CC dan SC, dimana liability akan dicatat atas dasar SPP (sebagai invoice yang valid). KPPN akan mencatat liability atas dasar data elektronik resume SPP yang diinformasikan oleh Satker. Untuk transaksi yang termasuk ke dalam continuing commitment, catatan encumbrance baru akan dibuat pada saat pengajuan SPP ke KPPN karena tidak adanya tahapan pencatatan encumbrance sebelum SPP sebagaimana halnya pada transaksi yang termasuk dalam specific commitment. Catatan encumbrance ini, baik untuk continuing commitment (CC) maupun specific commitment (SC) dihasilkan dan dihapus dengan jurnal pembalik secara otomatis oleh sistem aplikasi sebelum dibuatnya catatan liability.
- d. Penerbitan SPM merupakan proses approval atas SPP—sebagai invoice yang telah divalidasi oleh Pejabat Pembuat Komitmen---. Atas dasar hasil pengujian terhadap SPM yang diajukan oleh PP-SPM, KPPN selaku BUN akan melakukan pembayaran. Pada proses approval ini tidak terdapat aktivitas pencatatan atau penjurnalan.
- e. Atas dasar penerbitan SP2D, KPPN melakukan pencatatan pada akun “cash clearing” sesuai dengan tanggal SP2D. Pencatatan pada akun “Cash clearing” akan diikuti dengan pencatatan atas pengeluaran kas (pada saat settlement) sesuai dengan tanggal jatuh tempo (term of payment) invoice yang ditentukan pada saat pengajuan SPP. Sebelum dilakukan settlement dan pencatatan pada akun “cash”, SP2D harus disahkan diapprove oleh Seksi Bank pada Seksi Bendum.

Aktivitas penjurnalan merupakan bagian dari proses akuntansi. Mekanisme penjurnalan yang dilakukan saat ini sesuai dengan standar akuntansi pemerintah yang ada yaitu Perdirjen Perbendaharaan Nomor 01/PB/2005. Sejalan dengan pengembangan penerapan SPAN maka terdapat beberapa penyesuaian terkait dengan aktivitas penjurnalan. Berikut adalah pokok-pokok penyesuaian untuk aktivitas yang berkaitan dengan penjurnalan.

- a. Terkait dengan perubahan struktur Chart of Account dan penggunaan aplikasi COTS, aktivitas penjurnalan harus mempertimbangkan digunakannya balancing segment, adanya jurnal interco, jurnal *adjustment* (penyesuaian) dan konsolidasi.
- b. Penerapan accrual accounting menyebabkan timbulnya akun-akun baru, terutama terkait jurnal penyesuaian, antara lain:
 - Pendapatan diterima di muka
 - Pemakaian asset, berupa beban dibayar dimuka dan beban penyusutan
 - Beban yang belum dicatat (*accrued exp*)
 - Pendapatan yang belum dicatat (*accrued revenue*)

- c. Adanya akun-akun baru sejalan dengan rencana pengakua keuntungan selisih kurs atas rekening valas dan kerugian selisih kurs atas rekening valas yang akan termasuk dalam akun ekuitas.
- d. Penerapan minimalisasi input jurnal secara manual. Kesalahan dalam penjurnalan (seperti kesalahan jumlah uang, akun) akan menggunakan mekanisme untuk mengembalikan proses koreksi ke modul awal.
- e. Perubahan tahapan penjurnalan akuntansi diusulkan menjadi: APBN, DIPA, Komitmen, Realisasi, Penyesuaian, Penutup, Koreksi, Konsolidasi, Koreksi setelah audit.
- f. Dengan adanya basis akrual dan keharusan untuk tetap melakukan pelaporan berbasis kas yaitu LRA, maka jurnal baik pada SAI maupun SABUN akan disusun menjadi accrual book untuk pencatatan akrual dan cash book untuk pencatatan berbasis kas.

Jurnal standar dari masing-masing tahapan dalam siklus pelaksanaan anggaran adalah sebagaimana ditunjukkan dalam table berikut ini. Adapun jurnal lengkap untuk seluruh transaksi dan pencatatan sejalan dengan business flow yang baru akan dirilis di kemudian hari karena menunggu dari penetapan jurnal akrual dari tim kelompok modul akuntansi dan pelaporan.

Tabel 2
Jurnal Standar - Future

Tahap anggaran/ transaksi	Pusat		KPPN		SAI	
	Akrual	Kas	Akrual	Kas	Akrual	Kas
DIPA Allotment	Dr. Allotment Belanja Cr. Appropriasi belanja				Dr. Allotment Belanja	
COMMITMENT Purchase Order			Dr. Belanja Cr. Cadangan encumbrance		Dr. Belanja Cr. Cadangan encumbrance	
Invoice			Dr. Cadangan encumbrance Cr. Belanja		Dr. Cadangan encumbrance Cr. Belanja	
REALISASI						
Belanja			Dr. Belanja Cr. Utang kepada pihak ketiga Dr. Utang kepada pihak ketiga Cr. Cash Interco: Dr. Due From Cr. Due To SLA: Dr. Aset Cr. Belanja Modal	Dr. Belanja Cr. Cash	Dr. Belanja Cr. Utang kepada pihak ketiga Dr. Utang kepada pihak ketiga Cr. Due to KPPN Cr. Selisih kurs (optional) SLA: Dr. Aset Cr. Belanja Modal	Dr. Belanja Cr. Due To KPPN
CLOSING						
	Dr. Pendapatan LO Cr. SILPA Cr. Beban	Dr. Pendapatan LRA Cr. SILPA Cr. Beban	Dr. Pendapatan LO Cr. SILPA Cr. Beban Dr. Due to Cr. Due from	Dr. Pendapatan LRA Cr. SILPA Cr. Beban		

- g. Integrasi dan koneksitas proses bisnis BUN dan satker terkait penerapan SPAN yang dibagi ke dalam sistem *cash book* dan *accrual book* dapat dipahami sebagai berikut:
- basis akuntansi yang digunakan adalah akrual, dengan tetap menyediakan informasi yang diperlukan untuk membuat laporan berbasis kas.
 - Akun-akun baru terkait accrual accounting antara lain Pendapatan diterima di muka, Pemakaian asset berupa beban penyusutan, beban yang belum dicatat (*accrued exp*), pendapatan yang belum dicatat (*accrued revenue*) dan akun-akun terkait pengakuan keuntungan/ kerugian selisih kurs
 - Penggunaan *accrual book* untuk pencatatan akrual dan *cash book* untuk pencatatan berbasis kas baik di Satker maupun di KPPN/ BUN.
 - Penggunaan *accrual book* dan *cash book* tersebut menyesuaikan dengan *balancing segment*, jurnal *interco*, jurnal *adjustment* (penyesuaian) dan konsolidasi.

b. Penerapan basis akrual

Pengembangan SPAN menghendaki adanya pencatatan atas transaksi yang tidak merujuk pada pengeluaran dan/ atau penerimaan kas. Penerapan konsep ini identik dengan perlunya pencatatan atas transaksi yang dilakukan di Satker, misalnya terkait dengan dibuatnya perikatan dan diterimanya tagihan. Meskipun demikian dengan mempertimbangkan belum mantapnya rancangan penerapan pada aplikasi satker serta masih perlunya penyesuaian dengan rancangan pelaporan dari Direktorat APK yang direncanakan baru dilaksanakan tahun 2015, maka dibuka opsi bahwa konsep akrual yang diterapkan masih seperti saat ini yaitu akrual hanya pada akhir tahun dan saat penyusunan neraca.

Adapun rencana penerapan basis akrual sehingga mencapai kondisi ideal yang dituju adalah dengan menerapkannya secara bertahap dengan rancangan tahapan atau prioritas sebagai berikut:

- a. Penerapan basis akrual di Kementerian Keuangan (c.q APK) pada akhir tahun.
- b. Penerapan basis akrual di Kementerian Negara/Lembaga (kantor pusat) pada akhir tahun.
- c. Penerapan basis akrual di Kementerian Keuangan (KPPN) pada saat terjadinya transaksi.
- d. Penerapan basis akrual di Kementerian Negara/Lembaga (satker) pada saat terjadinya transaksi.

Penyempurnaan penerapan basis akrual lebih lanjut akan disesuaikan dengan modul yang lain dalam SPAN dan penyesuaian terhadap aplikasi yang akan dijalankan. Beberapa catatan dari diskusi yang telah dilakukan terkait penerapan basis akrual adalah sebagai berikut:

- Pencatatan terkait pembuatan komitmen dan penerimaan tagihan atas pemenuhan prestasi/ pekerjaan tertentu.
- Tagihan atas pemenuhan prestasi tertentu yang disetujui pembuat komitmen/ penanggung jawab kegiatan merupakan kewajiban (*obligation*) bagi pemerintah (BUN)
- Secara *accrual* SPP/ SPM bagi BUN merupakan kewajiban
- perlu dipikirkan rekonsiliasi PNBPN terkait akrualnya penerimaan dan rekening penerimaan
- Penyusutan tidak menggunakan cost allocation akan tetapi hanya “penyesuaian nilai karena pemakaian”. Terdapat pula gain/loss terkait penjualan aset dan tentang kurs/monetary aset.

c. Penyusunan laporan keuangan

Pada saat ini laporan keuangan Satker dihasilkan melalui Sistem Akuntansi Instansi. Data dan laporan keuangan dari SAI tersebut kemudian direkonsiliasi dengan laporan Kementerian Keuangan selaku BUN yang dihasilkan melalui SAU. Selain SAU, BUN juga melakukan pencatatan terkait kas melalui SAKUN. Laporan pada kementerian/lembaga saat ini setidaknya meliputi:

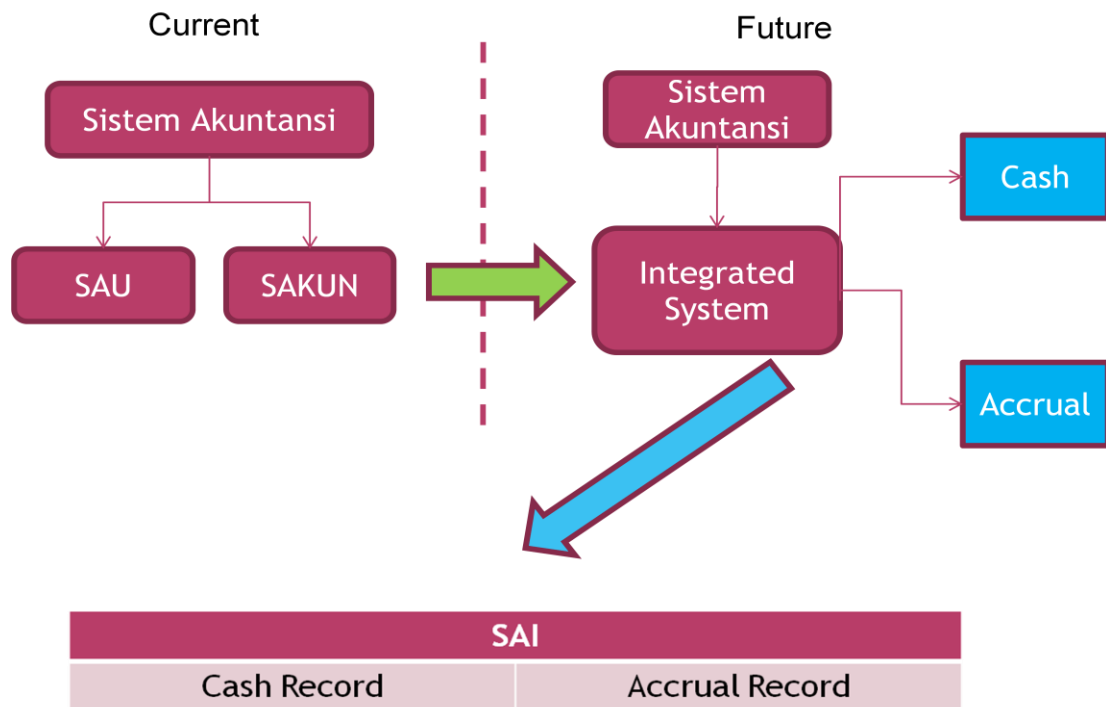
- a. Laporan Keuangan Sistem Akuntansi Instansi (SAI) → Laporan tingkat Satker, tingkat wilayah, tingkat eselon I, dan tingkat kementerian/lembaga.
- b. Laporan-laporan keuangan lain sebagai berikut :
 - Laporan Arus Kas
 - Laporan Realisasi Anggaran
 - LRA Pendapatan Negara & Hibah KL menurut MAP
 - LRA Pengembalian Pendapatan Negara & Hibah KL – menurut MAP
 - LRA Pendapatan Negara & Hibah KL menurut BA
 - LRA Pengembalian Pendapatan Negara & Hibah KL - menurut BA
 - LRA Belanja KL menurut Sumber Dana
 - Laporan Pengembalian Belanja KL menurut Sumber Dana
 - LRA Belanja KL menurut Bagian Anggaran
 - Laporan Pengembalian Belanja KL menurut BA
 - LRA Belanja KL menurut Jenis Belanja
 - Laporan Pengembalian Belanja KL menurut Jenis Belanja
 - LRA Belanja KL menurut SD dan Kegiatan
 - Laporan Pengembalian Anggaran Belanja KL menurut SD dan Kegiatan
 - LRA Belanja KL menurut Fungsi/Sub Fungsi/Program/Kegiatan & Jenis Satker

- Laporan Pengembalian Anggaran Belanja KL menurut F/SF/P/Keg dan Jenis Satker
- Neraca Per 1 Januari 200x
- Neraca SAKUN
- Neraca SAU

Dengan pengembangan SPAN dan penerapan basis akrual, maka terjadi pula perubahan terkait jenis dan bentuk laporan yang disusun oleh kementerian/lembaga. Mekanisme pembukuan dalam rangka SPAN-- termasuk juga di Satker-- direncanakan untuk dilakukan melalui dua sistem buku besar (set of books), yaitu “cash ledger” dan “accrual ledger”. Implementasi dari dua sistem buku besar ini akan menjadi kerangka model koneksitas dan integrasi aktivitas akuntansi dan pelaporan di Satker dan KPPN, sebagaimana diilustrasikan dalam gambar berikut.

Gambar 12

Kerangka model Integrasi dan Koneksitas akuntansi dan Pelaporan



Dari buku kas dan akrual tersebut disusun laporan keuangan dengan memakai data yang sesuai dengan peruntukannya, yaitu sebagai berikut:

- Buku akrual digunakan untuk menyusun laporan berbasis akrual yaitu Neraca, Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Operasional.
- Buku kas digunakan untuk menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Arus Kas (LAK) dan Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih (LP-SAL)

7. Penyempurnaan Detail dan Rancangan Integrasi

Dalam rangka penyempurnaan proses bisnis, posting rule dan perlakuan akuntansi yang sesuai dengan standar aplikasi Oracle yang akan digunakan; serta dengan mempertimbangkan keperluan integrasi antar modul dalam SPAN dan koneksitasnya dengan aplikasi satker yang sedang dibuat; maka telah dilaksanakan diskusi dan penelaahan secara lebih mendalam baik dalam bentuk diskusi maupun konsinyering. Dari kegiatan tersebut dihasilkan keputusan-keputusan untuk memakai suatu alternatif tertentu yang diajukan atau disusun bersama dan dihasilkan pula rincian lebih lanjut atas proses bisnis, posting rule dan perlakuan akuntansi yang telah dirumuskan sebelumnya.

Dalam rangka penyesuaian dengan hasil pendalaman tersebut, maka modul satker ini mengalami beberapa kali penyesuaian dan alternatif dalam modul ini telah banyak disepakati. Adapun keputusan lain yang telah dihasilkan secara lebih mendetail untuk modul akuntansi dan pelaporan pada satuan kerja adalah sebagai berikut:

- a. Dalam kaitannya dengan modul Manajemen DIPA, maka perumusan posting rule dan perlakuan akuntansi perlu memperhatikan mekanisme *budget control* yang memadai pada penyusunan DIPA dan pelaksanaannya yaitu sebagai berikut:
 - DIPA disusun per Satker yang memuat alokasi per jenis belanja (2 digit).
 - Perintah membayar ke KPPN memuat rincian per akun pengeluaran (6 digit).
 - Data DIPA yang diterima KPPN adalah per satker dan per jenis belanja saja (2 digit). Untuk kepentingan pelaporan, rincian tetap dibutuhkan per akun (6 digit).
 - Penggunaan kode akun (6 digit) yang fleksibel harus tetap sesuai dengan jenis belanja dalam DIPA dan Bagan Akun Standar.
 - Terhadap kode akun (6 digit) yang bersaldo negatif/ minus, akan dilakukan penyesuaian akhir bulan dalam rangka rekonsiliasi dan penyusunan laporan keuangan.
 - Dengan kontrol akun yang hanya 2 digit, maka perubahan akun 6 digit seharusnya tidak dipermasalahkan. Untuk sinkronisasi perubahan dapat dilakukan saat rekonsiliasi termasuk perubahan pagu atas 6 digit apabila diperlukan untuk tertib catatan akuntansi dan pelaporan.

- b. Dalam kaitannya dengan Manajemen Komitmen maka perumusan posting rule dan perlakuan akuntansi perlu memperhatikan hal-hal yang bersifat khusus sebagai berikut:
- i. Penggunaan encumbrance model sebagai *budget control*:
 - Status “pagu anggaran” dibedakan berdasarkan tipe jurnal dengan kode akun yang sama. Tidak digunakan akun tertentu atau kode tertentu yang melambangkan stages/ tahapan dalam siklus anggaran
 - Tipe jurnal dibedakan menjadi: Budget, Encumbrance, Actual
 - Hanya diperlukan satu akun khusus untuk mencatat pencadangan atau “reserve for encumbrance”
 - ii. Pemblokiran dana
 - Latar belakang/ alasan pemblokiran, diantaranya:
 - ❖ Syarat-syarat administratif selama proses penelaahan belum terpenuhi
 - ❖ Pinjaman (untuk yang didanai PHLN) belum efektif
 - Rules:
 - ❖ Tidak dapat dilakukan pencadangan untuk pagu dana yang diblokir
 - ❖ KPA dapat melakukan proses pengadaan mengikuti ketentuan terkait proses pengadaan
 - Reserving pagu minus akan ditolak oleh sistem

Jurnal blokir memakai jurnal encumbrance atau budget. Dalam hal ini memerlukan konfirmasi lebih lanjut ke pihak LG. walaupun data pemblokiran dipegang DJA, hak release tetap berada pada DJPB.
 - iii. Tipe-tipe carry forward:
 - “*Encumbrance only*”: Identik dengan kontrak Multy Year

Sisa kontrak yang belum ter-realisasi tahun lalu, dilaksanakan tahun berikutnya tetapi tidak menambah pagu dana tahun berikutnya (K/L harus melakukan pergeseran anggaran). Encumbrance pada tahun berikutnya akan dicatat sebesar nilai RFC tahunan yang merujuk pada/ maksimal sebesar nilai DIPA yang dialokasikan untuk tahun berikutnya.

 - “*Encumbrance and fund available*”: Terkait kontrak untuk program tertentu/ prioritas pemerintah

Sisa encumbrance dan Fund available akan terbawa pada tahun berikutnya (menambah catatan encumbrance dan pagu tahun berikutnya).

 - *Fund available only* dimana pagu akan terbawa ke tahun berikutnya, misalnya PNPM Mandiri

Requirement pada sistem Oracle untuk jangka waktu kontrak dan addendum:

“sistem harus dapat mencegah mekanisme *carry forward* dan pencatatan RFC tahunan atas multy-year kontrak apabila jangka waktu kontrak tidak mencakup tahun anggaran berikutnya.”

iv. Perlakuan transaksi akhir tahun.

- Prinsip: approval dan kejadian transaksi ada di bulan desember. Kelengkapan data atau dokumen dapat dilengkapi setelah tahun anggaran baru, misalnya dokumen NOD pada transaksi pinjaman luar negeri, dan transaksi belanja dibayar dimuka
- Perlakuan pada PO line adalah sebagai berikut:
 - ❖ Pada 31 des 20XX – PO line open
 - ❖ Tahun Anggaran baru (20XX+1) 1 minggu pertama – KPPN mendata PO yang masih *open* menurut catatan KPPN dan menyampaikan kepada satker
 - ❖ Tahun anggaran baru (20XX+1) minggu ke 2 dan 3– satker mengirim dan mengkonfirmasi PO open kepada KPPN

v. Penerimaan potongan SPM:

- ❖ Piutang Pendapatan diakui secara akrual sebagaimana halnya hutang belanja atas dasar Resume Tagihan

Daftar Pustaka

A. Peraturan

- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, KPMK, Departemen Keuangan RI
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 21 tahun 2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara / Lembaga
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 39 tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang Negara/Daerah
- Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 42 tahun 2002 tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara
- Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 80 tahun 2003 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengadaan barang/Jasa Pemerintah
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 134/PMK.06/2005 tentang Pedoman Pembayaran Dalam Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 91/PMK.06/2007 tentang bagan Akun Standar
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 73/PMK.05/2008 tentang Tata Cara Penatausahaan dan Penyusunan laporan Pertanggungjawaban Bendahara Kementerian Negara/Lembaga/Kantor/Satuan Kerja
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 100/PMK.01/2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Keuangan
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 105/PMK.02/2008 tentang Petunjuk Penyusunan dan Penelaahan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara / Lembaga dan Penyusunan, Penelaahan, Pengesahan dan Pelaksanaan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran Tahun Anggaran 2009
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 06/PMK.02/2009 tentang Tata Cara Perubahan Rincian Anggaran Belanja Pemerintah Pusat dan Perubahan daftar Isian Pelaksanaan Anggaran Tahun 2009

Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-35/PB/2007 tentang Petunjuk Teknis Pengelolaan Rekening Milik Kementerian Negara / Lembaga / Kantor / Satuan Kerja

Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER 66/PB/2005 tentang Mekanisme Pelaksanaan Pembayaran Atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

Surat Edaran Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor SE-02/PB/2006 tentang Penyampaian Rencana Penerimaan dan Pengeluaran Kas (*Cash Forecasting*) Instansi / Satuan Kerja Pemerintah Pusat / Daerah

Surat Edaran Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor SE-38/PB/2008 tentang penyampaian Laporan Realisasi dan Perkiraan Belanja Kementerian Negara/Lembaga tahun Anggaran 2008

Keputusan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor KEP-297/PB/2007 tentang Standara Prosedur Operasi / SOP di lingkungan Ditjen Perbendaharaan

B. Literatur

OECD (2001), "Managing Public Expenditure", A reference book for transition countries, Ch. 7 The budget execution cycle, Government Finance", Ed. Richard Allen & Daniel Tommasi

IFAC Public Sector Committee (2002), "Transitions to accrual basis of accounting: Guidance for government and government entities", International Federations of Accountant, Study 14

Bahan Presentasi GPF-AIP (2009), dipresentasikan pada "Comparative Study of Treasury System", DTP, Ditjen Perbendaharaan, Jakarta, 2009

SPAN "Request For Proposal"

United Nations (1999), "Integrated Financial Management in Least Developed Countries", Departement of Economic and Social Affair, Division for Public Economics and Public Administrations

