

2016

Akuntansi Sektor Publik

MUHAMMAD YUSRA, SE., M.Si.



universitas
MALIKUSSALEH

The Blessing University

[Type the author name]

Universitas Malikussaleh



KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, karena berkat rahmat dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan modul ini dengan baik dan lancar.

Modul ini merupakan bentuk tugas tentang mata kuliah Akuntansi Sektor Publik sebagai salah satu bahan ajar mata kuliah ASP prodi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Malikussaleh.

Modul ini membahas mengenai Akuntansi Sektor Publik, Meski dalam penyusunan modul ini, penulis telah berusaha dengan maksimal, namun penulis masih merasa memiliki kekurangan dalam modul ini, maka dari itu penulis meminta kritik dan saran pembaca modul ini. Saya berharap modul ini dapat bermanfaat bagi penulis pada khususnya dan bagi pembaca pada umumnya.

Lhokseumawe, 10 Mei 2016

(Penulis)

Daftar Isi

Kata Pengantar	i
Daftar Isi	ii
BAB 1 REGULASI DAN STANDAR DI SEKTOR PUBLIK.....	1
Perkembangan Regulasi Di Sektor Publik.....	1
Perkembangan Regulasi Terkait Organisasi Nirlaba	1
Perkembangan Regulasi Terkait Keuangan Negara.....	2
Perkembangan Regulasi Terkait Otonomi Daerah.....	4
Perkembangan Standar di Sektor Publik	7
Memahami Organisasi Sektor Publik Sebagai Entitas Dalam Akuntansi Sektor Publik.....	8
BAB 2 KONSEP ANGGARAN	10
Anggaran Sektor Publik	10
Jenis-jenis Anggaran	11
Siklus Anggaran.....	13
BAB 3 SEJARAH PERKEMBANGAN PENGANGGARAN PEMERINTAH INDONESIA	14
Pengertian Anggaran Sektor Publik	14
Fungsi Anggaran Sektor Publik	15
Pengaruh dan Tujuan Anggaran Sektor Publik.....	16
Karakteristik Anggaran Sektor Publik	17
Proses Penyusunan Anggaran Sektor Publik	17
Sejarah dan Perkembangan Penganggaran di Pemerintah Indonesia	18
Teknik Penganggaran Berdasarkan NPM.....	19
Jenis-jenis Anggaran Sektor Publik	19
Perkembangan Anggaran Sektor Publik.....	21

Daftar Isi

Prinsip-prinsip Anggaran Sektor Publik.....	22
Penganggaran Sektor Publik di Berbagai Negara Berkembang	23
Implementasi pembaharuan dinegara-negara berkembang	24
BAB 4 TEKNIK AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK	25
Teori Akuntansi Sektor Publik.....	25
Perlunya Sistem Akuntansi Sektor Publik.....	28
Standar Akuntansi Sektor Publik	29
Teknik – Teknik Akuntansi Keuangan Sektor Publik.....	29
BAB 5 PUSAT PERTANGGUNGJAWABAN PEMERINTAH.....	34
Pusat-Pusat Pertanggungjawaban (Responsibility Centre)	34
Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban.....	34
Bentuk-bentuk Pusat Laba	36
Jenis-jenis Pengukuran Pusat Laba	37
Pusat Investasi (Investment Centre).....	38
BAB 6 KONSEP PELAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK.....	40
Definisi laporan keuangan sektor publik	40
Tujuan dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik	40
Komponen-Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik.....	42
Hak Dan Kebutuhan Pemakai Laporan Keuangan	45
Perbedaan Laporan Keuangan Sektor Publik dengan Sektor Swasta	45
Sistem Pelaporan Keuangan Sektor Publik	47
Siklus Akuntansi Keuangan Sektor Publik.....	48
Teknik Pelaporan Keuangan Sektor Publik	49

Daftar Isi

BAB 7 PENGUKURAN KINERJA SEKTOR PUBLIK	51
Pengukuran Kinerja Organisasi Sektor Publik	51
Informasi Yang Digunakan Untuk Pengukuran Kinerja	52
Peranan Indikator Kinerja Dalam Pengukuran Kinerja.....	54
Indikator Kinerja Dan Pengukuran Value For Money	55
Pengukuran Value For Money	58
Pengembangan Indikator Value For Money	58
Langkah-Langkah Pengukuran Value For Money.....	60
BAB 8 AUDIT DI SEKTOR PEMERINTAHAN.....	62
Pengertian Audit Sektor Publik	62
Karakteristik Audit Sektor Publik	63
Jenis-jenis Audit Sektor Publik.....	64
Akuntabilitas Publik	72
Standar Audit Pemerintahan (SAP) Tahun 1995	73
BAB 9 FUNGSI BPK, BPKP DAN INSPEKTORAT.....	76
Pengertian BPK.....	76
Tugas, Fungsi, dan Wewenang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Sesudah Amandemen	76
Pengertian Badan Pemeriksaan Keuangan Dan Pembangunan	78
Tugas dan Fungsi serta Kegiatan yang dilakukan.....	79
Pengertian Inspektorat	81
BAB 10 AKUNTANSI UNTUK ORGANISASI LSM NON PEMERINTAH DAN TEMPAT IBADAH.....	83
Seluk-Beluk Organisasi Lsm	83
Akuntabilitas Lsm; Antara Isu, Tuntutan, Dan Realita	86

Daftar Isi

Mengembangkan Akuntansi Untuk Lsm.....	87
System Akuntansi Lsm.....	89
Laporan Keuangan Lsm	90
Laporan Posisi Keuangan	92
Laporan Aktivitas.....	93
Laporan Arus Kas	94
Akuntansi Untuk Entitas Tempat Ibadah: Akuntansi Masjid	94
BAB 11 PERLAKUAN AKUNTANSI UNTUK PENDAPATAN PAJAK BAGI PEMERINTAH KABUPATEN ATAU KOTA	97
Sumber Pendapatan Daerah.....	97
Pajak Pusat Dan Pajak Daerah.....	97
Struktur Pendapatan Kabupaten Atau Kota Dari Sumber Pajak....	98
Penerimaan Pajak Yang Merupakan Bagi Hasil Dari Pajak Provinsi	98
Penerimaan Pajak Kabupaten atau Kota sesuai Kewenangan untuk Memungutnya	99
Perlakuan Akuntansi Pendapatan.....	100
BAB 12 SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH DI INDONESIA....	108
Sistem Pemerintah Pusat di Indonesia.....	108
Perkembangan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat.....	108
Dasar Hukum Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat	112
Tujuan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat.....	112
Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah.....	113
Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah.....	115
Pembaharuan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah.....	116
Daftar Pustaka	118

BAB 1

REGULASI DAN STANDAR DI SEKTOR PUBLIK

1.1 Perkembangan Regulasi Di Sektor Publik

Regulasi di sektor publik dibagi dalam dua bagian besar, yaitu Perkembangan Regulasi yang terkait dengan Organisasi Nirlaba dan Instansi Pemerintah. Kedua jenis perkembangan ini perlu dibedakan mengingat sifat regulasi di sektor publik bersifat spesifik untuk setiap jenis organisasi. Selain itu, di instansi pemerintah, regulasi yang digunakan juga cenderung lebih rumit dan detail.

A. Perkembangan Regulasi Terkait Organisasi Nirlaba

a. Regulasi Tentang Yayasan

Yayasan adalah badan hukum yang terdiri atas kekayaan yang dipisahkan dan diperuntukkan untuk mencapai tujuan tertentu di bidang sosial, keagamaan, dan kemanusiaan yang tidak mempunyai anggota. Yayasan dapat melakukan kegiatan usaha untuk mencapai maksud dan tujuannya dengan mendirikan badan usaha dan ikut serta dalam suatu badan usaha dengan persyaratan-persyaratan tertentu.

Regulasi yang terkait dengan yayasan adalah Undang-undang RI Nomor 16 Tahun 2001 Tentang yayasan. Undang-undang ini dimaksudkan untuk menjamin kepastian dan ketertiban hukum agar yayasan dapat berfungsi sesuai dengan maksud dan tujuannya berdasarkan prinsip keterbukaan dan akuntabilitas kepada masyarakat.

b. Regulasi Tentang Partai Politik

Regulasi tentang partai politik telah dikembangkan sejak lama, tetapi berkembangnya dengan pesat sejak era reformasi dengan sistem multipartainya. Undang-undang yang pertama ada setelah era reformasi adalah Undang-undang Nomor 12 Tahun 1999 Tentang Partai Politik. Seiring dengan perkembangan

masyarakat dan perubahan sistem ketatanegaraan yang dinamis di awal-awal era reformasi, undang-undang ini diperbaharui dengan keluarnya undang-undang Nomor 13 Tahun 2002 Tentang Partai Politik.

c. Regulasi Tentang Badan Hukum Milik Negara dan Badan Hukum Pendidikan

Badan Hukum Milik Negara (BHMN) adalah salah satu bentuk badan hukum di Indonesia yang awalnya dibentuk untuk mengakomodasi kebutuhan khusus dalam rangka “privatisasi” lembaga pendidikan yang memiliki karakteristik tersendiri, khususnya sifat non-profit meski berstatus sebagai badan usaha.

d. Regulasi Tentang Badan Layanan Umum

Badan Layanan Umum (BLU) adalah instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan. Dalam melakukan kegiatannya BLU didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

Dalam tataran pengatur regulasi, BLU diatur oleh Direktorat Pembinaan Pengelolaan Keuangan BLU yang ada dibawah Direktorat Jendral Perbendaharaan yang ada di departemen keuangan. Wacana tentang BLU dalam regulasi di level undang-undang disebut dalam undang-undang nomor 1 tahun 2004 tentang pembendaharaan negara. Level regulasi dibawahnya yang secara khusus menjelaskan tentang BLU adalah Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.

B. Perkembangan Regulasi Terkait Keuangan Negara

a. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara

UU 17 Tahun 2003 adalah tonggak sejarah penting yang mengawali reformasi keuangan negara Indonesia menuju pengelolaan keuangan yang efisien dan modern. Berikut beberapa hal penting yang diatur dalam UU ini.

1. kekuasaan atas Pengelolaan Keuangan Negara
2. Penyusunan dan Penetapan APBN
3. Penyusunan dan Penetapan APBD
4. Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Bank Sentral, Pemerintah Daerah, serta Pemerintah/lembaga Asing
5. Hubungan Keuangan antara Pemerintah dan Perusahaan Negara, Perusahaan Daerah, Perusahaan Swasta, serta Badan Pengelola Dana Masyarakat
6. Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBN dan APBD

b. Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Pembendaharaan Negara

Pembendaharaan Negara dalam UU ini adalah penegelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara, termasuk investasi dan kekayaan yang dipisahkan yang ditetapkan dalam APBN dan APBD. Sesuai dengan pengertian tersebut, UU Nomor 1 Tahun 2004 ini mengatur :

1. Ruang lingkup dan asas umum pembendaharaan negara
2. Kewenangan pejabat perbendaharaan negara
3. Pelaksanaan pendapatan dan belanja negara
4. Pengelolaan uang negara/daerah
5. Pengelolaan piutang dan utang negara/daerah
6. Pengelolaan investasi dan barang milik negara/daerah
7. Penata usahaan dan pertanggungjawaban APBN/APBD
8. Pengendalian intern pemerintah
9. Penyelesaian kerugian negara/daerah
10. Pengelolaan keuangan badan layanan umum

Kekayaan badan layanan umum merupakan kekayaan negara yang tidak dipisahkan serta dikelola dan dimanfaatkan sepenuhnya untuk menyelenggarakan

kegiatan badan layanan umum yang bersangkutan. Berkenaan dengan itu, rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja badan layanan umum disusun dan disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah.

c. Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Pemeriksaan Penegelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara

Pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan atas pengelolaan negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Pemeriksaan terdiri atas pemeriksaan keuangan, yaitu pemeriksaan atas laporan keuangan; pemeriksaan kinerja yaitu pemeriksaan atas pengendalian keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektifitas; dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Ketiga pemeriksaan tersebut dilaksanakan berdasarkan standar pemeriksaan yang disusun oleh BPK setelah berkonsultasi dengan pemerintah.

C. Perkembangan Regulasi Terkait Otonomi Daerah

Dalam kaitannya dengan otonomi daerah sesuai dengan amanat UUD RI tahun 1945, pemerintah daerah dinyatakan berwenang mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan. Jadi, Tahun 2001 tepatnya setelah diberlakukannya UU Nomor 22 Tahun 1999 tentang pemerintah daerah, pemerintah melaksanakan otonomi daerah dalam rangka penyelenggaraan urusan pemerintah yang lebih efisien, efektif, dan bertanggungjawab.

Selama tiga tahun pelaksanaan otonomi daerah dengan diberlakukannya UU tersebut, pemerintah menyadari masih terdapat aspek yang menjadi kelemahan sekaligus celah dalam peraturan perundang-undangan yang sering menimbulkan

kerancuan. Selain itu, isi Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 sudah tidak sesuai lagi dengan perkembangan keadaan, ketatanegaraan dan tuntutan penyelenggaraan otonomi daerah yang lebih efisien. Dengan demikian dikeluarkan undang-undang berikut :

1. Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah
2. Undang-undang Nomor 33 Tahun Tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan daerah

a. Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang pemerintah daerah

UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang pemerintah daerah merupakan perubahan dan penyempurnaan terhadap UU Nomor 22 Tahun 1999 dengan perihal yang sama. Secara keseluruhan, UU 32/2004 mengatur pokok-pokok tentang: (a) pembentukan daerah dan kawasan khusus, (b) pembagian urusan pemerintah, (c) pemerintah daerah, (d) perangkat daerah, (e) keuangan daerah, (f) peraturan daerah dan peraturan kepala daerah, (g) kepegawaian daerah, (h) pembinaan dan pengawasan, serta (i) desa.

Dalam konteks pertanggungjawaban dan akuntabilitas keuangan UU 32/2004 sejalan dengan UU 17/2003. Dalam UU tentang keuangan negara terdapat penegasan di bidang pengelolaan keuangan yaitu kekuasaan pengelolaan keuangan negara adalah sebagai bagian dari kekuasaan pemerintahan; dan sebagian kekuasaan pengelolaan keuangan negara dari presiden diserahkan kepada gubernur/bupati/walikota selaku kepala pemerintah daerah untuk mengelola keuangan daerah dan mewakili pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan.

b. Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah

Perimbangan keuangan antara pemerintah dan pemerintah daerah mencakup pembagian keuangan antara pemerintah dan pemerintahan daerah

secara proporsional, demokratis, adil, dan transparansi dengan memperhatikan potensi, kondisi, dan kebutuhan daerah.

1.2 Perkembangan Standar di Sektor Publik

Di Indonesia, beberapa upaya untuk membuat sebuah standar yang relevan dengan praktik-praktik akuntansi di organisasi sektor publik telah dilakukan, baik oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) maupun oleh pemerintah sendiri.

Untuk organisasi nirlaba (yang dimiliki perorangan/swasta), IAI telah menentukan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 45 tentang “ organisasi nirlaba”. PSAK berisi tentang kaidah-kaidah serta prinsip yang harus diikuti oleh organisasi nirlaba dalam membuat laporan keuangan.

Pada lingkup internasional, telah terdapat standar akuntansi bagi organisasi sektor publik yang disusun oleh IFAC (international federation of accountants). Standar itu disebut standar internasional akuntan sektor publik/IPSAS (International Public Sector Accounting Standards).

A. Standar Internasional Akuntansi Sektor Publik/IPSAS (International Public Sector Accounting Standards)

IPSAS adalah standar akuntansi bagi organisasi sektor publik yang berlaku secara internasional dan dapat di jadikan acuan oleh negara-negara diseluruh dunia untuk mengembangkan standar akuntansi khusus sektor publik di negaranya.

IPSAS bertujuan :

1. Meningkatkan kualitas dari tujuan utama dalam melaporkan keuangan sektor publik,
2. Menginformasikan secara lebih jelas pembagian alokasi sumber daya yang dilakukan oleh entitas sektor publik,
3. Meningkatkan transparansi dan akuntabilitas entitas sektor publik.

Cakupan yang diatur dalam IPSAS meliputi seluruh organisasi sektor publik, termasuk lembaga pemerintah, baik pemerintah pusat, pemerintah regional (provinsi), pemerintah daerah (kabupaten/kota), maupun komponen-komponen kerjanya (dinas-dinas).

B. PSAK 45

Beberapa hal yang diatur dalam PSAK 45 :

1. Tujuan utama laporan keuangan

Tujuan laporan keuangan bagi organisasi nirlaba adalah menyediakan informasi yang relevan yang memenuhi kepentingan para penyumbang, anggota organisasi, kreditor, dan pihak lain yang menyediakan sumber daya bagi organisasi nirlaba.

Jenis-jenis laporan keuangan organisasi nirlaba

1. Laporan keuangan organisasi nirlaba meliputi laporan posisi keuangan pada akhir periode tahunan, laporan aktivitas serta laporan arus kas untuk suatu periode pelaporan, dan catatan atas laporan keuangan.
2. contoh bentuk laporan keuangan organisasi nirlaba

PSAK 45 memberikan contoh format laporan keuangan untuk oerorganisasi nirlaba.

C. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

SAP diterapkan di lingkup pemerintahan, baik di pemerintah pusat dan departemen-departemennya maupun di pemerintah daerah dan dinas-dinasnya.

Penerapan SAP diyakini akan berdampak pada peningkatan kualitas pelaporan keuangan di pemerintah pusat dan daerah. Ini berarti informasi keuangan pemerintahan akan dapat menjadi dasar pengambilan keputusan di pemerintah serta terwujudnya transparansi dan akuntabilitas.

D. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)

SPKN ini mengatur mengenai hal-hal yang belum diatur oleh standar profesional akuntan publik (SPAP) yang merupakan standar audit bagi perusahaan, aturan-aturan tambahan tersebut diperlukan mengingat karakteristik organisasi pemerintahan yang berbeda dengan organisasi lainnya. SPKN memuat persyaratan profesional yang harus dipenuhi oleh setiap pemeriksa/auditor, mutu pelaksanaan pemeriksaan/audit kepada SPKN, kredibilitas informasi dilaporkan oleh entitas yang diperiksa. SPKN ini berlaku untuk :

1. Badan Pemeriksa Keuangan RI
2. Akuntan publik/pihak lainnya yang melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK-RI,
3. Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) termasuk satuan pengawas intern (SPI) BUMN/BUMD sebagai acuan dalam menyusun standar pemeriksaan sesuai dengan kedudukan, tugas pokok, dan fungsi masing-masing,
4. Pihak-pihak lain yang ingin menggunakan SPKN.

1.3 Memahami Organisasi Sektor Publik Sebagai Entitas Dalam Akuntansi Sektor Publik

Beberapa definisi Akuntansi yang diungkapkan oleh Halim (2008 : 32).

Akuntansi adalah suatu kegiatan jasa, yang fungsinya menyediakan informasi kuantitatif, terutama yang bersifat keuangan tentang entitas ekonomi yang dimaksudkan agar berguna dalam mengambil keputusan ekonomi – membuat pilihan – pilihan nalar di antara berbagai alternatif arah tindakan (Accounting Principle Board, 1970).

Akuntansi adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka mengambil keputusan ekonomi oleh pihak – pihak yang memerlukan (American Accounting Association, 1966).

Istilah “Sektor Publik” pertama kali diperkenalkan pada tahun 1952 dimana pada waktu itu sektor publik sering dikaitkan sebagai bagian dari manajemen ekonomi makro yang terkait dengan pembangunan dan lembaga pelaksanaan pembangunan (Mardiasmo, 2009). Istilah sektor publik telah dijelaskan oleh Halim (2008:251) dengan baik sebagaimana berikut ini.

Istilah sektor publik tertuju pada sektor negara, usaha – usaha negara, dan organisasi nirlaba negara (joedono, 2000). Abdullah (1996) menyebutkan bahwa yang dimaksudkan dengan sektor publik adalah pemerintah dan unit organisasinya, yaitu unit – unit yang dikelola pemerintah dan berkaitan dengan hajat hidup orang banyak atau pelayanan kepada masyarakat seperti kesehatan, pendidikan dan keamanan. Dengan demikian cukup beralasan bahwa istilah sektor publik dapat berkonotasi perpajakan, birokrasi atau pemerintah. Lebih lanjut, istilah sektor publik dapat dipahami lebih jelas bila dihubungkan dengan istilah akuntan publik. Di Amerika serikat, istilah ini adalah untuk akuntan swasta yang berpraktik untuk masyarakat, sedangkan di Inggris (Eropa), istilah ini adalah untuk akuntan yang bekerja di organisasi pemerintah. Pemerintah yang dimaksudkan dapat mencakup pemerintah pusat, provinsi, dan kabupaten/kota.

BAB 2

KONSEP ANGGARAN

2.1 Anggaran Sektor Publik

Anggaran merupakan instrumen perencanaan dan pengendalian manajemen yang berperan penting dalam organisasi sektor publik. Tidak seperti di sektor bisnis yang menjadikan anggaran sebagai dokumen rahasia perusahaan sehingga tertutup untuk pihak luar, di sektor publik anggaran merupakan dokumen publik yang bisa diakses oleh publik untuk diketahui, diberitahukan, dikritisi dan diperdebatkan.

Ada beberapa pendapat yang mengemukakan definisi dari anggaran yaitu sebagai berikut:

1. Anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya ke dalam kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas. (Freeman, 2003).
2. Anggaran adalah pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial. (Nordiawan, 2006; 48).

Dalam pengertian lain dapat dikatakan bahwa anggaran sebagai sebuah rencana finansial yang menyatakan : (Nordiawan, 2006; 48)

1. Rencana-rencana organisasi untuk melayani masyarakat atau aktivitas lain yang dapat mengembangkan kapasitas organisasi dalam pelayanan.
2. Estimasi besarnya biaya yang harus dikeluarkan dalam merealisasikan rencana tersebut.
3. Perkiraan sumber-sumber mana saja yang akan menghasilkan pemasukan serta seberapa besar pemasukan tersebut.

Sedangkan anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi

mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. (Mardiasmo, 2002). Sehingga, anggaran publik merupakan suatu rencana finansial yang menyatakan:

1. Berapa biaya-biaya atas rencana yang dibuat (pengeluaran/belanja), dan
2. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan).

Dari uraian diatas, dapat dinyatakan bahwa anggaran sektor publik adalah perencanaan finansial tentang perkiraan pengeluaran dan penerimaan yang diharapkan akan terjadi di masa mendatang dengan melihat data yang diperoleh dari masa lalu sebagai acuan penetapan anggaran.

2.2 Jenis-jenis Anggaran

Jenis-jenis anggaran bisa dilihat berdasarkan jenis aktivitasnya, berdasarkan status hukum, berdasarkan pemerintahan, anggaran tetap dan anggaran fleksibel, dan berdasarkan penyusunnya (Nordiawan, 2006; 50). Berikut penjelasannya:

A. Berdasarkan jenis aktivitasnya:

1. Anggaran operasional (*operation/recurrent budget*)

Yaitu anggaran yang digunakan untuk menjalankan operasi/kebutuhan harian dalam menjalankan pemerintahan dalam kurun waktu satu tahun.

2. Anggaran modal (*capital/investment budget*)

Yaitu anggaran yang menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan aktiva tetap.

B. Berdasarkan status hukum:

1. Anggaran tentatif

Adalah anggaran yang tidak memerlukan pengesahan dari lembaga legislatif karena kemunculannya yang dipicu oleh hal-hal yang tidak direncanakan sebelumnya.

2. Anggaran *enacted*

Adalah anggaran yang direncanakan kemudian dibahas dan disetujui oleh lembaga legislatif.

C. Berdasarkan pemerintahan:

1. Anggaran/dana umum

Yaitu dana yang digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan yang bersifat umum dan sehari-hari.

2. Anggaran/dana khusus

Yaitu dana yang dicadangkan/dialokasikan khusus untuk tujuan tertentu.

D. Anggaran tetap dan anggaran fleksibel:

1. Anggaran tetap

Yaitu anggaran dimana apropriasi belanja sudah ditentukan jumlahnya di awal tahun anggaran.

2. Anggaran fleksibel

Yaitu harga barang/jasa per unit telah ditetapkan namun jumlah anggaran secara keseluruhan akan berfluktuasi bergantung pada banyaknya kegiatan yang dilakukan.

E. Berdasarkan penyusunnya:

1. Anggaran eksekutif

Adalah anggaran yang disusun oleh lembaga eksekutif (pemerintah).

2. Anggaran legislatif

Adalah anggaran yang disusun oleh lembaga legislatif tanpa melibatkan pihak eksekutif.

3. Siklus Anggaran

Proses penyusunan anggaran atau siklus anggaran pada dasarnya meliputi beberapa tahap-tahap, yaitu:

1. Tahap Persiapan.

Tahap ini dilakukan dengan cara menentukan beberapa anggaran yang diperlukan untuk pengeluaran yang tentunya disesuaikan dengan penaksiran pendapatan yang diperoleh secara akurat.

Berikut ini beberapa penjelasan tentang tahap persiapan:

1. Bagian anggaran menyiapkan format anggaran yang akan dipakai,
2. Berdasarkan format anggaran tersebut, masing-masing unit di pemerintahan mengajukan anggaran di unit masing-masing,
3. Bagian anggaran akan melakukan konsolidasi terhadap anggaran masing-masing bagian/unit kerja.
4. Anggaran konsolidasi ini kemudian direview dan diadakan dengar pendapat,
5. Persetujuan terhadap anggaran tersebut oleh kepala pemerintahan.

2. Tahap Persetujuan

Tahap persetujuan ini adalah persetujuan dari lembaga legislatif. Berikut beberapa penjelasannya:

1. Anggaran yang telah disetujui oleh kepala pemerintahan diajukan ke lembaga legislatif.
2. Lembaga legislatif (terutama komite anggaran) akan mengadakan pembahasan guna memperoleh pertimbangan-pertimbangan untuk

menyetujui atau menolak anggaran tersebut. Selain itu akan diadakan juga dengar pendapat (*public hearing*).

3. Lembaga legislatif menyetujui atau menolak anggaran tersebut.

3. Tahap Administrasi

Tahapan ini merupakan tahapan setelah anggaran yang diajukan oleh eksekutif telah disetujui oleh legislatif. Pelaksanaan anggaran dimulai dari pengumpulan pendapatan yang ditargetkan maupun pelaksanaan belanja yang telah direncanakan. Selain itu, dilakukan juga proses administrasi anggaran berupa meliputi pencatatan pendapatan dan belanja yang terjadi.

4. Tahap Pelaporan

Pada akhir periode atau pada waktu-waktu tertentu yang ditetapkan dilakukan pelaporan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari proses akuntansi yang berlangsung selama proses pelaksanaan.

5. Tahap Pemeriksaan

Laporan yang diberikan atas pelaksanaan anggaran kemudian diperiksa (diaudit) oleh sebuah lembaga pemeriksa independen. Hasil pemeriksaan akan menjadi masukan atau umpan balik (*feed back*) untuk proses penyusunan pada periode berikutnya.

BAB 3

SEJARAH PERKEMBANGAN PENGANGGARAN PEMERINTAH INDONESIA

3.1 Pengertian Anggaran Sektor Publik

Anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. Secara singkat dapat dinyatakan bahwa anggaran publik merupakan suatu rencana finansial yang menyatakan :

1. Berapa biaya atas rencana-rencana yang dibuat (pengeluaran/belanja) dan
2. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan).

3.2 Fungsi Anggaran Sektor Publik

1. Anggaran Sebagai Alat Perencanaan (Planning Tool)

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk :

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

2. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian (Control Tool)

Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya over spending, underspending dan salah sasaran (misappropriation) dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan merupakan prioritas.

3. Anggaran Sebagai Alat Kebijakan Fiskal (Fiskal Tool)

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran publik tersebut dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi-prediksi dan estimasi ekonomi.

4. Anggaran Sebagai Alat Politik (Political Tool)

Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu.

5. Anggaran Sebagai Alat Koordinasi dan Komunikasi (Coordination and Communication Tool)

Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan. Anggaran publik berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif.

6. Anggaran Sebagai Alat Penilaian Kinerja (Performance Measurement Tool)

Anggaran merupakan wujud komitmen dari budget holder (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran.

3.3 Pengaruh dan Tujuan Anggaran Sektor Publik

1. Pengaruh Anggaran Sektor Publik

Anggaran dipengaruhi berbagai sistem politik, teori ekonomi, pendekatan manajemen, akuntansi, dan administrasi publik.

2. Tujuan Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik selalu dikaitkan dengan akuntansi legislatif. Tujuan anggaran dapat dirumuskan sebagai alat akuntabilitas, alat manajemen, dan instrumen kebijakan ekonomi. Proses akhir penyusunan anggaran merupakan hasil persetujuan politik, termasuk item pengeluaran harus disetujui para legislator. Pihak unit kerja pemerintah merupakan pelaksana pengelolaan dana dan program

3.4 Karakteristik Anggaran Sektor Publik

Karakteristik anggaran sektor publik adalah sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan nonkeuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
4. Usulan anggaran telah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
5. Sekali disusun, anggaran hanya dapat di ubah dalam kondisi tertentu.

3.5 Proses Penyusunan Anggaran Sektor Publik

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah (APBN/APBD) yang dipersentasikan setiap tahun oleh eksekutif, memberi informasi rinci kepada DPR/DPRD dan masyarakat tentang program-meningkatkan kualitas kehidupan rakyat, dan bagaimana program-program tersebut dibiayai.

Proses penyusunan anggaran mempunyai empat tujuan,yaitu :

1. Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordinasi antar bagian dalam lingkungan pemerintah.
2. Membantu menciptakan efisiensi dan keadilan dalam menyediakan barang dan jasa publik melalui proses pemrioritasan.
3. Memungkinkan bagi pemerintah untuk memenuhi prioritas belanja.

4. Meningkatkan transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah kepada DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Pengelolaan keuangan publik melibatkan beberapa aspek, yaitu aspek penganggaran, aspek akuntansi, aspek pengendalian, dan aspek auditing. Aspek penganggaran mengantisipasi pendapatan dan belanja (revenues and expenditures), sedangkan aspek akuntansi terkait dengan proses mencatat, mengolah, dan melaporkan segala aktivitas penerimaan dan pengeluaran (receipts and disbursements) atas dana pada saat anggaran dilaksanakan. Kedua aspek tersebut dianggap penting dalam manajemen keuangan publik. Namun, diantara kedua aspek tersebut aspek penganggaran dianggap sebagai isu sentral bila dipandang dari sisi waktu. Kalau aspek akuntansi lebih bersifat “retrospective” (pencatatan masa lalu), maka aspek penganggaran lebih bersifat “prospective” atau “anticipatory” (perencanaan masa yang akan datang). Karena aspek penganggaran dianggap sebagai isu sentral, maka para manajer publik perlu mengetahui prinsip-prinsip pokok yang ada pada siklus anggaran.

3.6 Sejarah dan Perkembangan Penganggaran di Pemerintah Indonesia

Sistem anggaran sektor publik dalam perkembangannya telah menjadi instrumen kebijakan multifungsi yang digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan organisasi. Hal tersebut terutama tercermin pada komposisi dan besarnya anggaran secara langsung merefleksikan arah dan tujuan pelayanan masyarakat yang diharapkan. Anggaran sebagai alat perencanaan kegiatan publik yang dinyatakan dalam satuan moneter sekaligus dapat digunakan sebagai alat pengendalian. Agar fungsi perencanaan dan pengawasan dapat berjalan dengan baik, maka sistem anggaran serta pencatatan atas penerimaan dan pengeluaran harus dilakukan dengan cermat dan sistematis.

Sebagai sebuah sistem, perencanaan anggaran sektor publik telah mengalami banyak perkembangan. Sistem perencanaan anggaran publik berkembang dan berubah sesuai dengan dinamika perkembangan manajemen sektor publik dan perkembangan tuntutan yang muncul di masyarakat. Pada

dasarnya terdapat beberapa jenis pendekatan dalam perencanaan dan penyusunan anggaran sektor publik. Secara garis besar terdapat dua pendekatan utama yang memiliki perbedaan mendasar. Kedua pendekatan tersebut adalah : a) Anggaran tradisional atau anggaran konvensional, dan (b) Pendekatan baru yang sering dikenal dengan pendekatan New Public Management.

3.7 Teknik Penganggaran Berdasarkan NPM (New Public Management)

Sejak pertengahan tahun 1980-an telah terjadi perubahan manajemen sektor publik yang cukup drastis dari sistem manajemen tradisional yang terkesan kaku, birokratis, dan hierarkis menjadi model manajemen sektor publik yang fleksibel dan lebih mengakomodasi pasar. Perubahan tersebut bukan sekedar perubahan kecil dan sederhana. Perubahan tersebut telah mengubah peran pemerintah terutama dalam hal hubungan antara pemerintah dengan masyarakat. Paradigma baru yang muncul dalam manajemen sektor publik tersebut adalah pendekatan New Public Management.

Model New Public Management mulai dikenal tahun 1980-an dan kembali populer tahun 1990-an yang mengalami beberapa bentuk inkarnasi, misalnya munculnya konsep "managerialism" (Pollit, 1993); "market-based public administration" (Lan, Zhiyong, and Rosenbloom, 1992); "post-bureaucratic paradigm" (Barzelay, 1992); dan "Entrepreneurial Government" (Osborne and Gaebler, 1992). New Public Management berfokus pada manajemen sektor publik yang berorientasi pada kinerja, bukan berorientasi kebijakan. Penggunaan paradigma New Public Management tersebut menimbulkan beberapa konsekuensi bagi pemerintah di antaranya adalah tuntutan untuk melakukan efisiensi, pemangkasan biaya (cost cutting), dan kompetisi tender.

3.8 Jenis-jenis Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik dibagi menjadi dua jenis, yaitu:

1. Anggaran Operasional, dan
2. Anggaran modal

1. Anggaran Operasional (operation/recurrent budget)

Anggaran operasional digunakan kedalam kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan . pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan kedalam anggaran operasional adalah “Belanja Rutin”. Belanja rutin (recurrent expenditure) adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah aset atau kekayaan bagi pemerintah. Disebut “rutin” karena sifat pengeluaran tersebut berulang-ulang ada setiap tahun.

2. Anggaran Modal/ Investasi (capital investment budget)

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot, dan sebagainya. Pengeluaran modal yang besar biasanya dilakukan dengan menggunakan pinjaman. Belanja investasi /modal adalah pengeluaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan pemerintah dan selanjutnya akan menambah anggaran rutin untuk biaya operasional dan pemeliharannya.

Pada dasarnya, pemerintah tidak memiliki uang yang dimiliki sendiri, sebab seluruhnya adalah milik publik. Dalam sebuah masyarakat demokratis, rakyat memberi mandat kepada pemerintah melalui pemilihan umum. Politisi menranslasikan mandat tersebut dalam kebijakan publik dan program yang memberi manfaat bagi pemilih yang direfleksikan dalam anggaran.

Adanya keterbatasan sumber daya, menyebabkan anggaran mempunyai trade-offs, sebagian uang tidak dapat dialokasikan untuk suatu bidang tanpa mengurangi jumlah alokasi pada bidang yang lain, atau adanya penambahan jumlah pajak yang dibayar publik. Pemerintah tidak mungkin memenuhi permintaan seluruh stakeholder-nya secara simultan. Pemerintah memutuskan bidang mana yang akan didahulukan atau di prioritaskan. Anggaran berfungsi sebagai alat politis yang digunakan untuk memutuskan prioritas dan kebutuhan keuangan pada sektor tersebut.

3.9 Perkembangan Anggaran Sektor Publik

Sebagai sebuah sistem, perencanaan anggaran sektor publik telah mengalami banyak perkembangan. Sistem perencanaan anggaran publik berkembang dan berubah sesuai dengan dinamika perkembangan manajemen sektor publik dan perkembangan tuntutan yang muncul dimasyarakat. Pada dasarnya terdapat beberapa jenis pendekatan dalam perencanaan dan penyusunan anggaran sektor publik. Secara garis besar terdapat dua pendekatan utama yang memiliki perbedaan mendasar. Kedua pendekatan tersebut adalah

1. Anggaran tradisional atau anggaran konvensional: dan
2. Pendekatan baru yang sering dikenal dengan pendekatan new public management

1. Anggaran tradisional

Anggaran tradisional merupakan pendekatan yang banyak digunakan dinegara berkembang dewasa ini. Terdapat dua ciri utama dalam pendekatan ini, yaitu

- a. Cara penyusunan anggaran yang didasarkan atas pendekatan incrementalisme
- b. Struktur dan susunan anggaran yang bersifat line-item

Ciri lain yang melekat pada pendekatan anggaran tradisional tersebut adalah

- a. cenderung sentralistis
- b. bersifat spesifikasi
- c. tahunan
- d. menggunakan prinsip anggaran bruto.

Struktur anggaran tradisional dengan ciri-ciri tersebut tidak mampu mengungkapkan besarnya dana yang dikeluarkan untuk setiap kegiatan, dan bahkan anggaran tradisional tersebut gagal dalam memberikan informasi tentang besarnya rencana kegiatan. Oleh karena tidak tersedianya berbagai informasi

tersebut, maka satu-satunya tolak ukur yang dapat digunakan untuk tujuan pengawasan hanyalah tingkat kepatuhan penggunaan anggaran.

3.9 Prinsip-prinsip Anggaran Sektor Publik

Prinsip-prinsip anggaran sektor publik meliputi:

1. Otorisasi oleh legislatif

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

2. Komprehensif

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

3. Keutuhan anggaran

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

4. Nondiscretionary Appropriation

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

5. Periodik

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

6. Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (hidden reserve) yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong

pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya underestimate pendapatan dan overestimate pengeluaran.

7. Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat difahami masyarakat, dan tidak membingungkan

8. Diketahui publik

Anggaran harus di informasikan kepada masyarakat luas.

3.10 Penganggaran Sektor Publik di Berbagai Negara Berkembang

Implementasi pembaruan di negara-negara industri :

1. Inggris

Terdapat 3 pertalian sistem pembuatan keputusan : sistem komite survei pengeluaran publik (PESC), analisis program dan review (PAR), dan staf review kebijakan pusat (CPRS).

2. Kanada

Perencanaan pengeluaran terdiri dari 2 tahap : pertama, perencanaan pengeluaran yang terdiri dari penyiapan 3 anggaran, dengan jumlah yang berbeda pada tingkat “saat ini” dan “menurun”. Kedua, berhubungan dengan penilaian efisiensi, penentuan pengeluaran input, dan bagaimana didelegasikan ke bagian administratif.

3. Prancis

Aplikasi PPBS pada organisasi pertahanan dikenal sebagai “planning, programming, and preparation of the budget” dan menawarkan kerangka kerja yang terkoordinasi untuk pembuatan keputusan yang tersentralisasi dan pengendalian. Aplikasi pada departemen sipil yang dikenal sebagai “optimization of public expenditure” yang lebih menekankan pada aplikasi teknik penilaian

investasi. Keduanya , jika dikombinasikan ke dalam akan menjadi “ rationalization of the budget choice (RBC). RBC mempunyai 3 komponen yaitu struktur program, studi analisis, dan sistem informasi.

4. Swedia

Sistem anggaran di swedia mempunyai beberapa unsur yang mengkombinasikan perencanaan, ramalan jangka menengah, dan pengukuran efisien.

5. Negara lainnya

Jepang aktif memberikan pertimbangan untuk megenal variasi PPBS. Austri, denmark,jerman,selandia baru,dan belanda adalah diantara negara yang memperkenalkan secara luas berbagai reformasi yang melibatkan pemilihan reklasifikasi anggaran kedalam program, ramalan jangka menengah, pengenalan terhadap teknik penilaian, pengukuran produktifitas, dan kinerja pada beberapa bagian.

3.11 Implementasi pembaharuan dinegara-negara berkembang

Pengenalan sistem PPBS di india,indonesia,malaysia,nepal,dan srilangka tidak membawa perubahan dalam memfungsikan perencanaan dan penganggaran yang akan dilaksanakan dalam basis rangkap dua. Cakupan dari sistem baru juga terbatas. Di malaysia dan indonesia hal itu hanya terbatas pada anggaran pembangunan, sementara di india, anggaran kinerja di siapakan sebagai dokumen pendukung.

BAB 4

TEKNIK AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

4.1 Teori Akuntansi Sektor Publik

Teori akuntansi memiliki kaitan yang erat dengan akuntansi keuangan, terutama pelaporan keuangan kepada pihak eksternal. Teori akuntansi sektor publik sendiri sebenarnya masih dipertanyakan apakah memang ada teori akuntansi sektor publik. Sektor swasta yang perkembangan akuntansinya lebih pesat saja oleh beberapa ilmuwan masih dipertanyakan apakah sampai saat ini benar-benar memiliki teori akuntansi yang mapan. Suatu teori perlu didukung oleh berbagai riset yang didalamnya terdapat hipotesa-hipotesa yang diuji kebenarannya. Teori memiliki tiga karakteristik dasar, yaitu: 1) kemampuan untuk menerangkan atau menjelaskan fenomena yang ada (*the ability to explain*), 2) kemampuan untuk memprediksi (*the ability to predict*), dan 3) kemampuan mengendalikan fenomena (*the ability to control given phenomena*). Pada dasarnya terdapat tiga tujuan mempelajari teori akuntansi, yaitu: 1) untuk memahami praktik akuntansi yang saat ini ada, 2) mempelajari kelemahan dan kekurangan dari praktik akuntansi yang saat ini dilakukan, dan 3) memperbaiki praktik akuntansi di masa datang.

Pengembangan akuntansi sektor publik dilakukan untuk memperbaiki praktik yang saat ini dilakukan. Hal ini terkait dengan upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan yang relevan dan dapat diandalkan (*reliable*).

Untuk menghasilkan laporan keuangan sektor publik yang relevan dan dapat diandalkan, terdapat beberapa kendala (*constraints*) yang dihadapi akuntansi sektor publik. Hambatan tersebut adalah:

1. Objektivitas
2. Konsistensi
3. Daya banding
4. Tepat waktu

5. Ekonomis dalam penyajian laporan
6. Materialitas

1. Objektivitas

Objektivitas merupakan kendala utama dalam menghasilkan laporan keuangan yang relevan. Laporan keuangan disajikan oleh manajemen untuk melaporkan kinerja yang telah dicapai oleh manajemen selama periode waktu tertentu kepada pihak eksternal yang menjadi stakeholder organisasi.

Seringkali terjadi masalah objektivitas laporan kinerja disebabkan oleh adanya benturan kepentingan antara kepentingan manajemen dengan kepentingan stakeholder. Manajemen tidak selalu bertindak untuk kepentingan stakeholder, namun seringkali ia bertindak untuk memaksimalkan kesejahteraan mereka dan mengamankan posisi mereka tanpa memandang bahaya yang ditimbulkan stakeholder yang lain, misalnya karyawan, investor, kreditor, dan masyarakat.

Masalah objektivitas juga dapat dijelaskan melalui teori kontrak (*contracting theory*). Proses kontrak menghasilkan hubungan keagenan (*agency relationship*). Hubungan keagenan muncul ketika salah satu pihak (*prinsipal*) mengontrak pihak lain (*agen*) untuk melakukan tindakan yang diinginkan oleh prinsipal. Dengan kontrak tersebut prinsipal mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Karena baik prinsipal maupun agen keduanya adalah *utility maximiser*, maka tidak ada alasan yang dapat diyakini bahwa agen akan selalu bertindak untuk kepentingan prinsipal. Masalah keagenan (*agency problem*) kemudian muncul karena adanya perilaku oportunistik (*opportunistic behaviour*) dari agen, yaitu perilaku manajemen (*agen*) untuk memaksimalkan kesejahteraannya sendiri yang mungkin berlawanan dengan kepentingan prinsipal.

2. Konsistensi

Konsistensi mengacu pada penggunaan metode atau teknik akuntansi yang sama untuk menghasilkan laporan keuangan organisasi selama beberapa periode

waktu secara berturut-turut. Tujuannya adalah agar laporan keuangan dapat dipertimbangkan kinerjanya dari tahun ke tahun. Konsistensi penerapan metode akuntansi merupakan hal yang sangat penting karena organisasi memiliki orientasi jangka panjang (*going concern*), sedangkan laporan keuangan hanya melaporkan kinerja selama satu periode. Oleh karena itu, agar tidak terjadi keterputusan proses evaluasi kinerja organisasi oleh pihak eksternal, maka organisasi perlu konsisten dalam menerapkan metode akuntansinya.

3. Daya Banding

Laporan keuangan sektor publik hendaknya dapat diperbandingkan antara periode waktu dan dengan instansi lain yang sejenis. Dengan demikian, daya banding berarti bahwa laporan keuangan dapat digunakan untuk membandingkan kinerja organisasi dengan organisasi lain yang sejenis. Kendala daya banding terkait dengan objektivitas karena semakin objektif suatu laporan keuangan maka akan semakin tinggi daya bandingnya karena dengan dasar yang sama akan dapat dihasilkan laporan yang berbeda. Selain itu, daya banding juga terkait dengan konsistensi. Adanya beberapa alternatif penggunaan metode akuntansi juga dapat menyulitkan tercapainya daya banding.

4. Tepat waktu

Laporan keuangan harus disajikan tepat waktu agar dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta untuk menghindari tertundanya pengambilan keputusan tersebut. Kendala ketepatan waktu penyajian laporan terkait dengan lama waktu yang dibutuhkan oleh organisasi untuk menghasilkan laporan keuangan. Semakin cepat waktu penyajian laporan keuangan, maka akan semakin baik untuk pengambilan keputusan. Permasalahannya adalah semakin banyak kebutuhan informasi, maka semakin banyak pula waktu yang dibutuhkan untuk menghasilkan berbagai informasi tersebut. Laporan keuangan mungkin disajikan tidak tepat waktu sehingga tidak relevan untuk pengambilan keputusan meskipun disajikan lebih awal.

5. Ekonomis dalam Penyajian Laporan

Penyajian lapran keuangan membutuhkan biaya. Semakin banyak informasi yang dibutuhkan semakin besar pula biaya yang dibutuhkan. Kendala ekonomis dalam penyajian laporan keuangan bisa berarti bahwa manfaat yang diperoleh harus lebih besar dari biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan laporan tersebut.

6. Materialitas

Suatu informasi dianggap metarial apabila mempengaruhi keputusan, atau jika informasi tersebut dihilangkan akan menghasilkan keputusan yang berbeda. Penentuan materialitas memang bersifat pertimbangan subjektif, namun pertimbangan tersebut tidak dpat dilakukan menurut selera pribadi. Pertimbangan yang digunakan merupakan professional judgement yang mendasarkan pada teknik tertentu.

4.2 Perlunya Sistem Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi merupakan aktivitas jasa untuk menyediakan informasi yang diperlukan dalam pengambilan keputusan. Pada sektor publik, pengambilan keputusan terkait dengan keputusan ekonomi, sosial, dan politik. Pada dasarnya, akuntansi baik pada sektor swasta maupun sektor publik, dapat di bagi menjadi dua bagian, yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Akuntansi keuangan dapat didefinisikan sebagai suatu prinsip, metode, dan teknik pencatatan dan pengorganisasian data keuangan atas operasi/kegiatan suatu entitas ("entitas" yang dimaksud mengacu baik perusahaan swasta maupun organisasi sosial-ekonomi lainnya seperti: pemerintahan, perusahaan milik negara, organisasi nirlaba, dan sebagainya)

Empat aturan dasar sistem akuntansi keuangan:

1. Identifikasi
2. Pengklasifikasian
3. Adanya sistem pengendalian untuk menjamin reliabilitas
4. Menghitung pengaruh masing-masing operasi

4.3 Standar Akuntansi Sektor Publik

Standar akuntansi merupakan pedoman atau prinsip-prinsip yang mengatur perlakuan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pelaporan kepada para pengguna laporan keuangan, sedangkan prosedur akuntansi merupakan praktik khusus yang digunakan untuk mengimplementasikan standar. Untuk memastikan diikutinya prosedur yang telah ditetapkan, sistem akuntansi sektor publik harus dilengkapi dengan sistem pengendalian intern atas penerimaan dan pengeluaran dana publik. Standar akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan.

Ada beberapa hal yang harus dipertimbangkan dalam penentuan standar akuntansi antara lain:

- a. Standar pemberi pedoman tentang informasi yang harus disajikan dalam laporan posisi keuangan, kinerja, dan aktivitas sebuah organisasi bagi seluruh pengguna informasi
- b. Standar pemberi petunjuk dan aturan tindakan bagi auditor yang memungkinkan pengujian secara hati-hati dan independen saat menggunakan keahlian dan integritasnya dalam mengaudit laporan suatu organisasi serta saat membuktikan kewajarannya
- c. Standar pemberi petunjuk tentang kumpulan data yang perlu disajikan yang berkaitan dengan berbagai variabel yang patut dipertimbangkan dalam bidang perpajakan, regulasi, perencanaan serta regulasi ekonomi dan peningkatan efisiensi ekonomi serta tujuan sosial lainnya.
- d. Standar menghasilkan prinsip dan teori penting bagi seluruh pihak yang berkepentingan dalam disiplin ilmu akuntansi.

4.4 Teknik – Teknik Akuntansi Keuangan Sektor Publik

Terdapat beberapa teknik akuntansi keuangan sektor publik, yaitu:

1. Akuntansi anggaran
2. Akuntansi komitmen

3. Akuntansi Dana
4. Akuntansi Kas
5. Akuntansi Akrua

Pada dasarnya kelima teknik akuntansi tersebut tidak bersifat mutually exclusive. Artinya, penggunaan salah satu teknik akuntansi tersebut tidak berarti menolak penggunaan teknik lainnya. Dengan demikian, suatu organisasi dapat menggunakan teknik akuntansi yang berbeda-beda, bahkan dapat menggunakan kelima teknik tersebut secara bersama-sama.

Akuntansi kas, akuntansi akrual, dan akuntansi komitmen berbeda satu dengan lainnya karena adanya perbedaan waktu pengakuan pendapatan dan biaya. Dalam hal pengakuan pendapatan, pada dasarnya terdapat dua langkah yang mempengaruhi pencatatan, yaitu pada saat barang dikirim dan faktur dikeluarkan, dan pada saat barang dikirim dan faktur dibayar.

1. Akuntansi Anggaran

Teknik akuntansi anggaran merupakan teknik akuntansi yang menyajikan jumlah yang diaanggarkan dengan jumlah aktual dan secara berpasangan (*double entri*). Akuntansi anggaran merupakan praktik akuntansi yang banyak digunakan organisasi sektor publik, khusus pemerintahan. Yang mencatat dan menyajikan akun operasi dalam format yang sama dan sejajar dengan anggarannya. Jumlah belanja yang diaanggarkan dikreditkan terhadap akun yang sesuai kemudian apabila belanja tersebut direalisasikan, maka akun tersebut didebit kembali.

Alasan yang melatarbelakangi teknik akuntansi anggaran adalah bahwa anggaran dan realisasi harus selalu dibandingkan sehingga dapat dilakukan koreksi apabila terdapat varians (selisih).

Salah satu kelemahan teknik akuntansi anggaran adalah bahwa teknik ini sangat kompleks. Akan lebih mudah dan komprehensif apabila akun-akun ada yang menunjukkan pendapatan dan biaya aktual, dan anggaran menunjukkan pendapatan dan biaya diaanggarkan.

2. Akuntansi Komitmen

Akuntansi komitmen adalah sistem akuntansi yang mengakui transaksi dan mencatatnya pada saat order dikeluarkan, sistem akuntansi aktual mengakui biaya pada saat faktur diterima dan mengakui pendapatan ketika faktur dikeluarkan. Akuntansi komitmen dapat digunakan bersama-sama akuntansi kas atau akuntansi akrual. Akuntansi komitmen terkadang hanya dapat menjadi subsistem dari sistem akuntansi utama yang dipakai organisasi.

Tujuan utama akuntansi komitmen adalah untuk pengendalian anggaran, agar manajer dapat mengendalikan anggaran, ia perlu perlu mengetahui berapa besar anggaran yang telah dilaksanakan atau digunakan jika dihitung berdasarkan order yang telah dikeluarkan.

3. Akuntansi Dana

Pada organisasi publik masalah utama yang dihadapi adalah pencarian sumber dana dan alokasi dana, penggunaan dana dan peran anggaran sangat penting dalam organisasi sektor publik, dalam tahap awal perkembangan akuntansi dana.

Teori akuntansi dana pada awalnya dikembangkan oleh Vatter (1947) tujuan organisasi bisnis, pada waktu itu ia melihat bahwa antara perusahaan pribadi dengan perusahaan yang memiliki beberapa kelemahan, kelemahan tersebut antara lain:

1. perusahaan pribadi kurang menguntungkan dibandingkan dengan perusahaan dengan perusahaan milik perseroan terbatas.
2. adanya kesalahan dalam memahami makna entitas.

Berdasarkan ke dua hal tersebut Vatter berpendapat bahwa reporting unit harus diperlakukan sebagai dana (*fund*) dan organisasi harus dilihat sebagai satu dana atau serangkaian dana.

4. Akuntansi Kas

Penerapan akuntansi kas, pendapatan dicatat pada saat kas diterima, dan pengeluaran dicatat ketika kas dikeluarkan. Kelebihan cash basis adalah mencerminkan pengeluaran yang aktual, riil dan obyektif. Namun demikian, GAAP tidak menganjurkan pencatatan dengan dasar kas karena tidak dapat mencerminkan kinerja yang sesungguhnya. Dengan cash basis, tingkat efisiensi dan efektivitas suatu kegiatan, program, atau aktivitas tidak dapat diukur dengan baik. Sebagai contoh, penerimaan kas dari pinjaman akan dicatat sebagai pendapatan (*revenue*) bukan sebagai utang. Untuk mengoreksi hal tersebut, kebanyakan sistem akuntansi kas tidak hanya mengakui kas saja, akan tetapi juga aktiva dan utang yang timbul sebelum terjadi transaksi kas.

5. Akuntansi Akrual

Akuntansi akrual dianggap lebih baik dari pada akuntansi kas. Teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik. Basis akrual diterapkan agak berbeda antara proprietary fund (*full accrual*) dengan governmental fund (*modified accrual*) karena biaya (*expense*) diukur dalam proprietary fund, sedangkan expenditure difokusnya pada general fund. Expense adalah jumlah sumber daya yang dikonsumsi selama periode akuntansi. Expenditure adalah jumlah kas yang dikeluarkan atau akan dikeluarkan selama periode akuntansi. Karena governmental fund tidak memiliki catatan modal dan utang (dicatat/dikategorikan dalam aktiva tetap dan utang jangka panjang), expenditure yang diukur, bukan expense.

Perbedaan antara akuntansi berbasis kas dengan akuntansi berbasis akrual dapat dilihat sebagai berikut:

1. Basis Kas: Penerimaan kas – Pengeluaran kas = Perubahan kas
2. Basis Akrual: Pendapatan (*income*) – Biaya-biaya = Rugi/laba

3. Pendapatan: Penerimaan kas selama satu periode akuntansi – saldo awal piutang + saldo akhir piutang.
4. Biaya: kas yang dibayarkan selama satu periode akuntansi – saldo awal utang + saldo akhir utang.

Akuntansi berbasis akrual membedakan antara penerimaan kas dan hak untuk mendapatkan kas, serta pengeluaran kas dan kewajiban untuk membayarkan kas. Oleh karena itu, dengan sistem akrual pendapatan dan biaya diakui pada saat diperoleh (*earned*) atau terjadi (*incurred*), tanpa memandang apakah kas sudah diterima atau dikeluarkan.

Beberapa negara telah mereformasi akuntansi sektor publik di lingkungan mereka, terutama perubahan dari cash basis menjadi accrual basis. New Zealand merupakan contoh negara yang sukses menerapkan sistem accrual basis yang sudah dilakukan sejak tahun 1991.

BAB 5

PUSAT PERTANGGUNGJAWABAN PEMERINTAH

5.1 Pusat-Pusat Pertanggungjawaban (Responsibility Centre)

Adalah suatu unit yang dipimpin seorang Manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan dalam unit yang dikelolanya. Yang bertujuan untuk mengukur dan mendorong kinerja unit organisasi dan manajer unit yang bersangkutan. Contoh :

- a. Direktur Utama perusahaan holding atau anak perusahaannya atau Direktur Utama anak perusahaan dari suatu holding.
- b. Direktur/Kepala Divisi perusahaan holding, atau Kepala Bagian/Kepala Distrik pada anak perusahaan.
- c. Kepala unit-unit di dalam suatu perusahaan.

Manfaat adanya pusat pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

1. Mutu berbagai keputusan semakin baik, sebab dipersiapkan atau dibuat oleh pimpinan yang berada di tempat terjadinya isu-isu relevan.
2. Berkurangnya beban manajemen puncak sehingga bisa lebih memfokuskan pada konsep pengendalian manajemen yang lebih strategis.
3. Bagi pimpinan suatu pusat pertanggungjawaban, pendelegasian wewenang ini dapat dimanfaatkan sebagai ajang pengembangan inovasi dan kreatifitasnya guna menunjang promosi yang ada.

5.2 Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Jenis-jenis pusat pertanggungjawaban dibagi berdasarkan:

1. Sifat pekerjaan yang dilakukan (apakah terkait dengan perolehan pendapatan atau laba)
2. Wewenang yang diberikan oleh pimpinan puncak.
3. Pengukuran prestasi.

Terdapat empat jenis pusat pertanggungjawaban yaitu sebagai berikut:

1. Pusat Biaya (Cost Centre)

Pusat biaya merupakan pusat pertanggungjawaban yang memiliki ciri (karakteristik):

1. Melaksanakan tugas/pekerjaan yang tidak terkait dengan perolehan pendapatan atau laba.
2. Diberi wewenang untuk mengatur biaya dalam rangka melaksanakan pekerjaan yang menjadi tugasnya.
3. Prestasinya diukur berdasarkan perbandingan biaya yang dianggarkan dengan realisasinya. Input atau biaya pada pusat biaya diukur dalam unit moneter (nilai uang) tetapi output-nya tidak selalu dapat diukur dalam unit moneter.

Pusat biaya terdiri atas:

1. Pusat biaya teknik (engineered expense center)

Merupakan pusat biaya yang sebagian besar biayanya mempunyai hubungan fisik yang erat dengan output yang dihasilkan.

Karakteristiknya:

1. Input dan outputnya dapat diukur dengan satuan unit moneter
2. Input dan outputnya dapat diukur dalam bentuk fisik
3. Jumlah optimum input yang akan diproduksi untuk satu unit output produksi bisa diukur.
4. Pengukuran kinerjanya adalah efisiensi biayanya, disamping itu mutu produk dan volume produksinya, Contoh : Biaya produksi suatu barang di unit produksi.

2. Pusat biaya kebijakan (discretionary expense center),

Merupakan pusat biaya yang sebagian besar biayanya tidak mempunyai hubungan fisik yang erat dengan output yang dihasilkan.

Karakteristiknya:

- a. Inputnya dapat diukur dengan satuan unit moneter
- b. Outputnya diukur bukan bentuk fisik (moneter)
- c. Jumlah optimum input yang akan diproduksi untuk satu unit output produksi tidak bisa diukur. Pengukuran kinerjanya adalah bukan selisih realisasi dan anggaran atau efisiensi, melainkan peran manajer dalam perencanaan program kerja serta pengendalian dalam pengeluaran uang harus disetujui oleh atasannya.
- d. Walaupun konotasinya “kebijakan”, tidak berarti bahwa pertimbangan manajemen tidak dapat diduga atau bersifat insidental. Oleh sebab itu biaya yang telah ditetapkan harus diawasi agar tidak melewati jumlah yang telah ditetapkan (anggarannya).

5.3 Bentuk-bentuk Pusat Laba

1) Unit bisnis (divisi) sebagai pusat laba, manajernya bertanggungjawab dan mempunyai kebijakan serta kendali terhadap pengembangan produk, proses produksi dan pemasaran serta perolehan produk, sehingga ia dapat mempengaruhi pendapatan dan biaya yang berakibat terhadap laba bersihnya. Proses tersebut menciptakan unit usaha yang bertanggungjawab terhadap manufaktur dan pemasaran suatu produk.

2) Unit-unit fungsional sebagai pusat laba, pada perusahaan multibisnis setiap unit diperlakukan sebagai penghasil laba yang independen, tetapi bisa saja terorganisasi dalam bentuk fungsional, misalnya: Pemasaran, Manufaktur, dan Jasa. Misalnya, fungsional pemasaran dimana aktifitas pemasaran dijadikan sebagai pusat laba dengan cara:

- a. Membebankan biaya dari produk yang dijual melalui harga transfer dengan cara membuat Trade Off Pendapatan atau Biaya yang optimal.

b. Harga transfer dibebankan kepada pusat laba berdasarkan biaya standar, memisakan kinerja biaya pemasaran terhadap biaya manufaktur, hal ini berpengaruh terhadap perubahan efisiensi di luar kendali manajer pemasaran.

3) Unit-unit fungsioanl pendukung (support) sebagai pusat laba, hal ini meliputi unit-unit pemeliharaan, teknologi informasi, transportasi, tehnik, konsultan, dan layanan yang dapat dijadikan pusat laba. Caranya yaitu:

- a. Membebankan biaya dari layanan yang diberikan dan menutupnya dari pendapatan atas layanan yang diberikan baik kepada internal dan eksternal.
- b. Manajer organisasi unit ini termotivasi untuk mengendalikan biayanya agar pelanggannya tidak meninggalkan, di samping itu konsumen termotivasi untuk membuat keputusan apakah jasa yang diterima telah sesuai dengan harganya.

Organisasi lainnya sebagai pusat laba meliputi organisasi cabang pada area geografis tertentu yang manajernya tidak mempunyai tanggung jawab manufaktur atau pembelian dan profitabilitasnya merupakan satu-satunya ukuran kinerjanya. Contohnya: Toko-toko rantai ritel, restaurant cepat saji (fast food) dan hotel-hotel pada rantai hotel.

5.4 Jenis-jenis Pengukuran Pusat Laba

Margin Kontribusi Yaitu, selisih (spread) antara pendapatan dan biaya variabel. Hal ini disebabkan karena biaya variabel berada dalam kendali manajer tersebut, sedangkan biaya tetap di luar kendalinya.

Laba Langsung Adalah margin kontribusi dikurangi biaya tetap pada pusat laba. Ini merupakan gabungan seluruh pengeluaran pusat laba atau dapat ditelusuri langsung ke pusat laba. Oleh sebab itu, pengeluaran di kantor pusat tidak termasuk dalam perhitungan ini. Contoh Laporan Laba Rugi Pusat laba

Laba Yang Dapat Dikendalikan Yaitu, laba langsung dikurangi beban biaya korporat yang dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba. Contoh biaya

yang dapat dikendalikan oleh manajer unit bisnis ini misalnya Biaya Layanan Teknologi Informasi. Contoh Laporan Laba Rugi Pusat laba

Laba Sebelum Pajak yaitu laba yang dapat dikendalikan dikurangi beban-beban korporat lainnya. Contoh Laporan Laba Rugi Pusat laba

Laba Bersih Yaitu, laba yang diperoleh setelah dikurangi oleh kewajiban-kewajiban pajak

Pusat Investasi (Investment Centre)

Yaitu pusat pertanggungjawaban yang kinerja pimpinannya dinilai dari prestasinya memanfaatkan asset perusahaan, sehingga menghasilkan pendapatan atau laba yang maksimal bagi perusahaan. Kewenangan pusat investasi menyangkut pengelolaan laba (yang terdiri atas pendapatan dan biaya) serta mengelola asset yang dipergunakan untuk memperoleh laba. Pusat investasi prestasinya diukur berdasarkan perbandingan antara laba yang diperoleh dengan asset (investasi) yang dipergunakan. Tujuan dari pengukuran prestasi pada pusat investasi adalah sebagai berikut:

- 1) Menyediakan informasi yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan mengenai investasi yang digunakan oleh manajer divisi dan memotivasi mereka untuk melakukan keputusan yang tepat.
- 2) Mengukur prestasi divisi sebagai kesatuan usaha yang berdiri sendiri.
- 3) Menyediakan alat perbandingan prestasi antar divisi untuk penentuan alokasi sumber ekonomi. Informasi dari pusat investasi dapat memotivasi:
 - a. Menghasilkan laba yang memadai dengan wewenang mengambil keputusan tentang sumber ekonomi dan fasilitas fisik yang digunakan.
 - b. Mengambil keputusan untuk menambah investasi bila investasi tersebut memberikan kembalian (return) yang memadai.
 - c. Mengambil keputusan untuk melepas atau mengurangi investasi yang tidak memberikan kembalian (return) yang memadai.

Bentuk pusat investasi adalah kantor pusat perusahaan atau unit bisnis strategis maupun divisi yang diberi wewenang atau kebijakan maksimum dalam menentukan keputusan operasi yang tidak hanya berjangka pendek , tetapi juga tingkat (besarnya) dan tipe (jenis) investasi.

BAB 6

KONSEP PELAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK

6.1 Definisi laporan keuangan sektor publik

Laporan keuangan sektor publik adalah suatu presentasi dari laporan keuangan yang didapat dari segala bentuk transaksi keuangan dalam sektor publik. Dimana organisasi sektor publik dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal, seperti laporan Surplus/ Defisit, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Rugi/ Laba, Laporan Aliran Kas, Neraca, serta Laporan Kinerja yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan non finansial. Terdapat beberapa alasan mengapa perlu dibuat laporan keuangan. Dilihat dari sisi manajemen perusahaan, laporan keuangan merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan dari sisi pemakai eksternal, laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggung jawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Organisasi sektor publik diwajibkan untuk membuat laporan keuangan dan laporan tersebut perlu diaudit untuk menjamin telah dilakukannya True and fair presentation.

6.2 Tujuan dan Fungsi Laporan Keuangan Sektor Publik

Tujuan dan fungsi keuangan sektor Publik antara lain:

1. Kepatuhan dan Pengelolaan (compliance and stewardship)

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

2. Akuntabilitas dan Pelaporan Retrospektif (accountability and retrospective reporting)

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik, untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati trend antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada, serta memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi biaya atas barang dan jasa yang diterima dan untuk menilai efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya organisasi.

3. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (planning and authorization information)

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

4. Kelangsungan Organisasi (viability)

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

5. Hubungan Masyarakat (public relation)

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

6. Sumber Fakta dan Gambaran (source of facts and figures)

Laaporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih mendalam.

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

- Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (accountability) dan pengelolaan (stewardship).
- Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Laporan keuangan untuk mendukung pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik tersebut meliputi informasi yang digunakan untuk :

- Membandingkan kinerja keuangan aktual dengan yang dianggarkan
- Menilai kondisi keuangan dan hasil-hasil operasi
- Membantu menentukan tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang terkait dengan masalah keuangan lainnya
- Membantu dalam mengevaluasi efisiensi dan efektivitas.

Laporan keuangan sebagai sumber informasi financial memiliki pengaruh yang sangat besar terhadap kualitas keputusan yang dihasilkan. Laporan keuangan merupakan tindakan pragmatis, oleh karena itu laporan keuangan pemerintah harus dievaluasi dalam hal manfaat laporan tersebut terhadap kualitas keputusan yang dihasilkan serta mudah tidaknya laporan keuangan tersebut oleh pemakai. Dalam konteks akuntansi sector public, jenis informasi yang diberikan untuk pengambilan keputusan adalah terbatas pada informasi yang bersifat financial saja, sedangkan informasi financial itu sendiri adalah informasi yang diukur dengan satuan moneter.

6.3 Komponen-Komponen Laporan Keuangan Sektor Publik

Komponen-komponen laporan keuangan sektor publik yang lengkap meliputi:

□ Laporan Posisi Keuangan (Neraca)

Laporan Posisi Keuangan (Neraca) adalah laporan keuangan yang menyajikan posisi aktiva, hutang, dan modal pemilik pada satu saat tertentu. Secara minimumnya, laporan keuangan harus memasukkan akun-akun yang

menyajikan jumlah berikut: properti pabrik dan peralatan, aktiva tidak berwujud, aktiva keuangan, investasi yang diperlukan dengan metode ekuitas, persediaan, pemulihan transaksi non pertukaran (termasuk pajak dan transfer), piutang dari transaksi pertukaran, kas dan setara kas.

□ **Laporan Kinerja Keuangan (Laporan Surplus-Defisit)**

Laporan Kinerja Keuangan (Laporan Surplus-Defisit) atau laporan profit dan loss adalah laporan keuangan yang menyajikan pendapatan dan biaya selama periode tertentu. Laporan ini harus mencakup minimum: pendapatan dari aktivitas operasi, surplus atau defisit dari kegiatan operasi, biaya keuangan, surplus atau defisit netosaham dari asosiasi dan joint venture yang menggunakan metode ekuitas, surplus atau defisit dari kegiatan biasa, pos-pos luar biasa, saham partisipasi minoritas dari surplus atau defisit neto, dan surplus atau defisit neto untuk periode.

□ **Laporan Perubahan dalam Aktiva/ Ekuitas Neto**

Laporan Perubahan dalam Aktiva/ Ekuitas Neto menyajikan total surplus/ defisit neto untuk suatu periode, pendapatan dan biaya lainnya yang diakui secara langsung sebagai perubahan dalam aktiva/ ekuitas neto dan, setiap kontribusi oleh dan kepada pemilik dalam kapasitasnya pemilik. Laporan ini mencakup : a) Kontribusi oleh pemilik dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik. b) Saldo akumulasi surplus dan defisit pada awal periode, pada tanggal pelaporan, dan pergerakan selama periode. c) Pengungkapan komponen asset/ ekuitas neto secara terpisah dan rekonsiliasi antara nilai tercatat setiap komponen asset/ekuitas neto pada awal dan akhir periode yang mengungkapkan setiap perubahan.

□ **Laporan Arus Kas**

Laporan Arus Kas menyajikan informasi tentang penerimaan dan pengeluaran kas selama satu periode tertentu. Penerimaan dan pengeluaran kas diklasifikasikan menurut kegiatan operasi, kegiatan pembiayaan, dan kegiatan

investigasi. Informasi arus kas sangat bermanfaat bagi pemakai laporan keuangan karena menyediakan dasar estimasi kemampuan entitas untuk menghasilkan kas dan setara kas, serta kebutuhan entitas untuk menggunakan arus kas tersebut.

□ **Kebijakan Akuntansi dan Catatan atas Laporan Keuangan**

Catatan atas laporan keuangan dari entitas harus:

1. Menyajikan informasi mengenai dasar penyusunan laporan keuangan, dan kebijakan akuntansi spesifik yang dipilih serta diterapkan terhadap transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa penting lainnya.
2. Mengungkapkan informasi yang diwajibkan oleh standar Akuntansi Keuangan Sektor Publik, yang tidak disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan kinerja keuangan, laporan arus kas, dan laporan perubahan aktiva/ ekuitas neto, dan
3. Menyediakan informasi yang tidak disajikan pada laporan keuangan, namun persyaratan penyajian wajar tetap diterapkan.

Drebin et al. (1981) mengidentifikasi terdapat sepuluh kelompok pemakai laporan keuangan. Lebih lanjut Drebin menjelaskan keterkaitan antar kelompok pemakai laporan keuangan tersebut dan menjelaskan kebutuhannya. Kesepuluh kelompok pemakai laporan keuangan tersebut adalah:

1. Pembayar pajak (taxpayers)
2. Pemberi dana bantuan (grantors)
3. Investor
4. Pengguna jasa (fee-paying service recipients)
5. Karyawan/ pegawai
6. Pemasok (vendor)
7. Dewan legislatif
8. Manajemen
9. Pemilih (voters)
10. Badan pengawas

Pengklasifikasian tersebut didasarkan atas pertimbangan bahwa pembayar pajak, pemberi dana bantuan, investor, dan pembayar jasa pelayanan merupakan sumber penyedia keuangan organisasi, karyawan dan pemasok merupakan penyedia tenaga kerja dan sumber daya material, dewan legislatif, dan manajemen membuat keputusan alokasi sumber daya, dan aktivitas mereka semua diawasi oleh pemilih dan badan pengawas, termasuk level pemerintahan yang lebih tinggi.

6.4 Hak Dan Kebutuhan Pemakai Laporan Keuangan

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

- a. Hak untuk mengetahui (right to know), yaitu:
 - Mengetahui kebijakan pemerintah
 - Mengetahui keputusan yang diambil pemerintah
 - Mengetahui alasan dilakukannya suatu kebijakan dan keputusan tertentu
- b. Hak untuk diberi informasi (right to be informed) yang meliputi hak untuk diberi penjelasan secara terbuka atas permasalahan- permasalahan tertentu yang menjadi perdebatan publik.
- c. Hak untuk didengar aspirasinya (right to be heard and to be listen to).

Setiap pemakai laporan memiliki kebutuhan dan kepentingan yang berbeda-beda terhadap informasi keuangan yang diberikan oleh pemerintah. Bahkan di antara kelompok pemakai laporan keuangan tersebut dapat timbul konflik kepentingan. Laporan keuangan pemerintah disediakan untuk memberi informasi kepada berbagai kelompok pemakai, meskipun setiap kelompok pemakai memiliki kebutuhan informasi yang berbeda-beda.

6.5 Perbedaan Laporan Keuangan Sektor Publik dengan Sektor Swasta

Laporan keuangan pemerintahan dalam beberapa hal berbeda dengan laporan keuangan pada sektor swasta. Perbedaan tersebut meliputi perbedaan jenis-jenis laporan keuangan, elemen laporan keuangan, tujuan pelaporan

keuangan, dan teknik akuntansi yang digunakan. Selain memiliki perbedaan, keduanya juga memiliki persamaan yaitu kedua-duanya membutuhkan standar akuntansi keuangan sebagai pedoman untuk membuat laporan keuangan.

a. Laporan Departemen Pemerintah:

- Fokus Finansial dan Politik
- Kinerja diukur secara finansial dan non-finansial
- Pertanggungjawaban kepada parlemen dan masyarakat luas
- Berfokus pada bagian organisasi
- Melihat ke masa depan secara detail
- Aturan pelaporan ditentukan oleh departemen keuangan
- Laporan diperiksa oleh Treasury Cash Accounting

b. Laporan Keuangan Sektor Swasta:

- Fokus Finansial
- Sebagian besar diukur secara finansial
- Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditur
- Berfokus pada organisasi secara keseluruhan
- Tidak dapat melihat masa depan secara detail
- Aturan pelaporan ditentukan oleh undang-undang, standar akuntansi, pasar modal, dan praktik akuntansi
- Laporan keuangan diperiksa oleh auditor independen Accrual Accounting

c. Laporan keuangan yang buruk dapat menimbulkan implikasi negatif, antara lain :

- Menurunkan kepercayaan masyarakat kepada pengelola dana publik.
- Investor akan takut menanamkan modalnya karena laporan keuangan tidak dapat diprediksi yang berakibat meningkatnya resiko investasi.
- Pemberi donor akan mengurangi atau menghentikan bantuannya.
- Kualitas keputusan menjadi buruk.
- Laporan keuangan tidak dapat mencerminkan kinerja aktual

Pemberi informasi keuangan yang tidak dapat diandalkan akan mempengaruhi kualitas keputusan baik bagi pemakai internal maupun pemakai eksternal.

6.6 Sistem Pelaporan Keuangan Sektor Publik

a. Dasar kas (cash base)

Sistem akuntansi dasar kas hanya mengakui arus kas masuk dan arus kas keluar. Akun keuangan akhirnya akan dirangkum dalam buku kas. Laporan keuangan tidak bisa dihasilkan apabila tidak ada data tentang aktiva dan kewajiban. Data yang ada hanyalah perimbangan kas. Penjualan hanya dicatat saat kas diterima, sehingga tidak ada pos piutang. Pembelian dicatat saat kas dibayarkan sehingga tidak ada utang. Penyesuaian saham tidak dilakukan, karena akun tidak memerhatikan pencatatan, dimana yang diperhatikan hanya kenyataan bahwa kas dibayar untuk pembelian.

b. Dasar akrual (accrual base)

Definisi konsep akuntansi akrual sebagaimana tercantum pada SSAP 2 adalah sebagai berikut: Penerimaan dan biaya bertambah (diakui karena diperoleh atau dimasukkan bukan sebagai uang yang diterima atau dibayarkan) dalam jumlah yang sesuai satu sama lain, dapat dipertahankan atau dianggap benar, dan berkaitan dengan rekening laba dan rugi selama periode bersangkutan. Penerapan dasar akrual akan sangat memengaruhi sistem akuntansi yang digunakan seperti penambahan pos-pos akrual dan berbagai formulir pembukuan. Penerapan dasar akrual lebih mengutamakan laporan yang dihasilkan untuk kepentingan kreditor dan debitor. Pengetahuan yang lengkap tentang “siapa yang meminjami uang dan berapa banyak”, serta pada saat yang sama, “siapa yang dipinjami dan berapa banyak”. Oleh karena itu, organisasi sektor publik akan membuat catatan yang sangat teliti dari para debitor dan kreditor. Jadi, sistem akuntansi yang dibangun dapat dipilah mana yang berorientasi utang dan mana yang berorientasi piutang.

c. Accounting Fund (Akuntansi Dana)

Akuntansi dana merupakan salah satu alternative system akuntansi di sektor public yang dikembangkan dari dasar kas dan prosedur pengendalian anggaran. Di sector swasta, akuntansi dana tidak begitu populer karena kecilnya dana kas yang disimpan. Namun, bagi sector public dana kas sector publik cukup penting dan berpengaruh terhadap pengambilan keputusan. besarnya dana kas sangat mempengaruhi anggaran organisasi sector public, sehingga sistem akuntansi lebih memprioritaskan pengelolaan dana.

6.7 Siklus Akuntansi Keuangan Sektor Publik

1. Transaksi

Merupakan suatu kegiatan yang dapat mengubah posisi keuangan suatu entitas dan pencatatannya memerlukan data, bukti atau dokumen pendukung dalam kegiatan operasi suatu entitas (jual-beli). Pencatatan transaksi akuntansi adalah :

- Pemegang Kas – Bendahara Rutin (Belanja Administrasi Umum, Belanja Operasi dan Pemeliharaan Sarana dan Prasarana Fisik)
- Pemegang Kas – Bendahara Proyek (Belanja Modal)
- Pemegang Kas – Bendahara Gaji
- Pemegang Kas – Bendahara Penerima

Siklus Akuntansi Jenis Transaksi menurut jenisnya terbagi menjadi :

- a. Transaksi Kas, transaksi yang mengakibatkan penambahan atau pengurangan kas. Contohnya Penerimaan Piutang, Pembayaran Belanja Gaji, dll.
- b. Transaksi Non-kas, transaksi yang mengakibatkan perubahan pada aset, utang, pendapatan, belanja tapi tidak mempengaruhi kas. Contohnya penerimaan aktiva tetap dari Donatur, Pembebasan utang.

2. Analisis Bukti Transaksi

Dalam setiap transaksi selalu disertai dengan bukti pendukung yang berisi informasi tentang kegiatan transaksi tersebut. Dari bukti transaksi ini, nantinya akan dianalisis kemudian digunakan untuk dasar pencatatan.

3. Buku Jurnal

Pencatatan data transaksi dilakukan oleh bendahara dalam jurnal: jurnal penerimaan kas, jurnal pengeluaran kas, dan jurnal umum.

4. Mengelompokkan dan Mengikhtisarkan Data yang dicatat (Posting)

Sama hal-nya dengan posting pada perusahaan swasta, posting dalam hal ini juga mengelompokkan berdasarkan daftar nama akun yang ada pada buku besar.

5. Penerbitan Laporan dan Catatannya

Selama satu periode akuntansi, transaksi dicatat dan dikelompokkan dalam buku besar yang kemudian sesuai dengan catatan tersebut, dibuat laporan keuangan yang nantinya disampaikan pada pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan Sektor Publik yang telah disusun tersebut kemudian dianalisis untuk menilai kebenaran dan reliabilitasnya.

6.8 Teknik Pelaporan Keuangan Sektor Publik

1. Tahap pencatatan dan penggolongan

Yaitu kegiatan pengidentifikasian dan pengukuran dalam bentuk bukti transaksi dan bukti pencatatan yang dicatat dalam buku jurnal. Jurnal adalah media pencatatan transaksi secara urut waktu (kronologis). Manfaat jurnal adalah menggambarkan pos-pos yang terpengaruh oleh transaksi, dapat memberikan gambaran secara kronologis, jurnal dapat dibagi menjadi beberapa jurnal khusus yang memungkinkan pengerjaan oleh beberapa orang dalam waktu yang bersamaan, apabila terjadi kesalahan maka akan lebih mudah menemukannya dalam jurnal daripada mencari pada buku besar.

2. Tahap pengikhtisaran

Transaksi-transaksi yang sudah dicatat dan digolongkan dalam jurnal, diringkas dan dibukukan dalam rekening-rekening buku besar dalam jangka waktu tertentu. Buku besar dibagi menjadi buku besar umum dan buku besar pembantu. Adapun fungsi dari buku besar umum adalah mengumpulkan data transaksi kemudian mengklasifikasikannya untuk divalidasi, mencatat penyesuaian terhadap akun untuk mempersiapkan laporan keuangan.

3. Tahap pelaporan

Data akuntansi yang tercatat dalam rekening-rekening buku besar akan disajikan dalam bentuk laporan keuangan. Penyederhanaan penyusunan laporan keuangan biasanya dilakukan melalui neraca lajur atau kertas kerja.

Sistem pencatatan dalam akuntansi terbagi menjadi dua yaitu single book keeping entry dan double book keeping entry. Single book keeping entry adalah sistem pencatatan yang hanya melibatkan satu buku besar untuk pencatatan seluruh transaksi yang terjadi. Sedangkan, double book keeping entry adalah sistem pencatat transaksi pada lebih dari satu akun buku besar. Pemilihan sistem pencatatan ini tergantung pada karakteristik entitas, pada entitas yang tidak begitu kompleks tidak terlalu memerlukan double book keeping entry.

BAB 7

PENGUKURAN KINERJA SEKTOR PUBLIK

7.1 Pengukuran Kinerja Organisasi Sektor Publik

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan reward and punishment system.

Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud. Pertama, pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik dalam pemberian pelayanan publik. Kedua, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. Ketiga, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Kinerja sektor publik bersifat multidimensional, sehingga tidak ada indikator tunggal yang dapat digunakan untuk menunjukkan kinerja secara komprehensif. Berbeda dengan swasta, karena sifat output yang dihasilkan sektor publik lebih banyak bersifat intangible output, maka ukuran finansial saja tidak cukup untuk mengukur kinerja sektor publik. Oleh karena itu, perlu dikembangkan ukuran kinerja non-finansial.

1. Tujuan Sistem Pengukuran Kinerja

Secara umum, tujuan sistem pengukuran kinerja adalah :

- a. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik

- b. Untuk mengukur kinerja finansial dan non-finansial secara berimbang sehingga dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi
- c. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotivasi untuk mencapai goal congruence, dan
- d. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.

2. Manfaat Pengukuran Kinerja

- a. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen
- b. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan
- c. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja
- d. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (reward and punishment) secara obyektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati
- e. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi
- f. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi
- g. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah, dan
- h. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif.

7.2 Informasi Yang Digunakan Untuk Pengukuran Kinerja

1. Informasi Finansial

Penilaian laporan kerja finansial diukur berdasarkan pada anggaran yang telah dibuat. Penilaian tersebut dilakukan dengan menganalisis varians (selisih atau perbedaan) antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan.

Analisis varians secara garis besar berfokus pada :

- a. Varians pendapatan

- b. Varians pengeluaran
 - Varians belanja rutin
 - Varians belanja investasi/modal

Setelah dilakukan analisis varians, maka dilakukan identifikasi sumber penyebab terjadinya varians dengan menelusur varians tersebut hingga level manajemen paling bawah. Hal tersebut dilakukan untuk mengetahui unit spesifik mana yang bertanggung jawab terhadap terjadinya varians sampai tingkat manajemen yang paling bawah.

Penggunaan analisis varians saja belum cukup untuk mengukur kinerja, karna dalam analisis varians masih mengandung keterbatasan. Keterbatasan analisis varians diantaranya terkait dengan kesulitan menetapkan signifikansi besarnya varians.

2. Informasi Nonfinansial

Informasi nonfinansial dapat dijadikan sebagai tolak ukur lainnya. Informasi nonfinansial dapat menambah keyakinan terhadap kualitas proses pengendalian manajemen. Teknik pengukuran kinerja yang komprehensif yang banyak dikembangkan oleh berbagai organisasi adalah Balanced Scorecard. Dengan Balanced Scorecard kinerja organisasi diukur tidak hanya berdasarkan aspek finansialnya saja, akan tetapi juga aspek nonfinansial. Pengukuran dengan metode Balanced Scorecard melibatkan empat aspek, yaitu :

- a. Perspektif Finansial
- b. Perspektif kepuasan pelanggan
- c. Perspektif efisiensi proses internal
- d. Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan

Jenis informasi nonfinansial dapat dinyatakan dalam bentuk variabel kunci atau sering dinamakan sebagai key success factor, key result factor, atau pulse point. Variabel kunci adalah variabel yang mengindikasikan faktor-faktor yang menjadi sebab kesuksesan organisasi. Jika terjadi perubahan yang tidak

diinginkan, maka variabel ini harus segera disesuaikan. Suatu variabel kunci memiliki beberapa karakteristik, antara lain :

- a. Menjelaskan faktor pemicu keberhasilan dan kegagalan organisasi
- b. Sangat volatile dan dapat berubah dengan cepat
- c. Perubahannya tidak dapat diprediksi
- d. Jika terjadi perubahan perlu diambil tindakan segera, dan
- e. Variabel tersebut dapat diukur, baik secara langsung maupun melalui ukuran antara.

7.3 Peranan Indikator Kinerja Dalam Pengukuran Kinerja

Indikator kinerja digunakan sebagai indikator pelaksanaan strategi yang telah ditetapkan. Indikator kinerja tersebut dapat berbentuk faktor-faktor keberhasilan utama organisasi.

Faktor Keberhasilan Utama adalah suatu area yang mengidinkasikan kesuksesan kinerja unit kerja organisasi. Area ini merefleksikan prefensi manajerial dengan memperhatikan variabel-variabel kunci finansial dan nonfinansial pada kondisi waktu tertentu.

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

1. Pengembangan Indikator Kinerja

Penggunaan indikator kinerja sangat penting untuk mengetahui apakah suatu aktivitas atau program telah dilakukan secara efisien dan efektif. Indikator untuk tiap-tiap unit organisasi berbeda-beda tergantung pada tipe pelayanan yang dihasilkan. Penentuan indikator kinerja perlu mempertimbangkan komponen berikut:

- a. Biaya pelayanan

- b. Penggunaan
- c. Kualitas dan standar pelayanan
- d. Cakupan pelayanan
- e. Kepuasan

Indikator biaya biasanya diukur dalam bentuk biaya unit, misalnya biaya per unit pelayanan, jumlah ton sampah yang terangkut, biaya per unit siswa.

Indikator penggunaan pada dasarnya membandingkan antara jumlah pelayanan yang ditawarkan dengan permintaan publik. Indikator ini harus mempertimbangkan preferensi publik, sedangkan engukurannya biasanya berupa volume absolut atau persentase tertentu.

Indikator kualitas dan standar pelayanan merupakan indikator yang paling sulit diukur, karena menyangkut pertimbangan yang sifatnya subyektif. Penggunaan indikator kualitas dan standar pelayanan harus dilakukan secara hati-hati karena kalau terlalu menekankan indikator ini justru dapat menyebabkan kontra produktif.

Indikator cakupan pelayanan perlu dipertimbangkan apabila terdapat kebijakan atau peraturan perundangan yang mensyaratkan untuk memberikan pelayanan dengan tingkat pelayanan minimal yang telah ditetapkan.

Indikator kepuasan biasanya diukur melalui metode jajak pendapat secara langsung. Bagi pemerintah daerah, metode penjaringan aspirasi masyarakat dapat juga digunakan untuk menetapkan indikator kepuasan.

7.4 Indikator Kinerja Dan Pengukuran Value For Money

Value for Money merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output, dan outcome secara bersama-sama. Bahkan, untuk beberapa hal perlu ditambahkan pengukuran distribusi dan cakupan layanan. Permasalahan yang sering dihadapi oleh pemerintah dalam melakukan pengukuran kinerja adalah sulitnya mengukur output, karena output

yang dihasilkan tidak selalu berupa output yang berwujud, akan tetapi lebih banyak berupa intangible output.

Mekanisme untuk menentukan indikator-indikator kinerja tersebut memerlukan hal-hal sebagai berikut :

1. Sistem perencanaan dan pengendalian

Sistem perencanaan dan pengendalian meliputi proses, prosedur, dan struktur yang memberi jaminan bahwa tujuan organisasi telah dijelaskan dan dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi dengan menggunakan rantai komando yang jelas didasarkan pada spesifikasi tugas pokok dan fungsi, kewenangan serta tanggung jawab.

2. Spesifikasi teknis dan standardisasi

Kinerja suatu kegiatan, program, dan organisasi diukur dengan menggunakan spesifikasi teknis secara detail untuk memberikan jaminan bahwa spesifikasi teknis tersebut dijadikan sebagai standar penilaian.

3. Kompetensi teknis dan profesionalisme

Untuk memberikan jaminan terpenuhinya spesifikasi teknis dan standardisasi yang ditetapkan, maka diperlukan personel yang memiliki kompetensi teknis dan profesional dalam bekerja.

4. Mekanisme ekonomi dan mekanisme pasar

Mekanisme ekonomi terkait dengan pemberian penghargaan dan hukuman yang bersifat finansial, sedangkan mekanisme pasar terkait dengan penggunaan sumber daya yang menjamin terpenuhinya value for money.

5. Mekanisme sumber daya manusia

Pemerintah perlu menggunakan beberapa mekanisme untuk memotivasi stafnya untuk memperbaiki kinerja personel dan organisasi.

Permasalahan teknis yang dihadapi pada saat pengukuran ekonomi, efisiensi dan efektivitas organisasi adalah bagaimana membandingkan input dengan output untuk menghasilkan ukuran efisiensi yang memuaskan jika output yang dihasilkan tidak dapat dinilai dengan harga pasar. Solusi praktis atas masalah tersebut adalah dengan cara membandingkan input finansial dengan output nonfinansial, misalnya biaya unit kinerja. Unit-unit kerja pemerintah diharapkan dapat menghasilkan sejumlah biaya unit yang spesifik untuk unit kerjanya. Biaya unit kinerja misalnya adalah :

Untuk setiap pelayanan :

1. Biaya pelayanan per 1.000 penduduk
2. Tenaga kerja per 1.0000 penduduk

Pendidikan

1. Rasio guru/murid atau dosen/mahasiswa
2. Biaya per siswa
3. Subsidi per siswa/mahasiswa per semester/tahun

Jalan Umum

1. Biaya pemeliharaan per kilometer/panjang jalan
2. Biaya pemeliharaan per kilometer/ukuran lain selain panjang jalan

Perumahan

1. Biaya manajemen dan pemeliharaan per rumah
2. Biaya konstruksi per rumah

Angkutan kereta api

1. Persentase keterlambatan waktu dari jadwal pemberangkatan
2. Persentase keterlambatan waktu sampai di tempat tujuan
3. Persentase kereta api yang batal diberangkatkan
4. Jumlah kecelakaan kereta api

Bagi pemerintah, angka-angka statistik tersebut dapat digunakan untuk membandingkan kinerja, menilai tingkat efisiensi dan efektivitas unit kerja serta untuk mengetahui sebab-sebab inefisiensi dan ketidakefektifan unit kerja yang bersangkutan. Unit cost statistics sebagai bentuk indikator kinerja tidak saja berfungsi sebagai benang merah untuk mengukur kinerja, akan tetapi juga mendorong untuk dilakukannya investigasi lebih detail atas hasil yang dicapai oleh suatu unit kerja. Indikator kinerja dapat juga digunakan untuk membandingkan kinerja unit kerja tertentu dengan kinerja rata-rata nasional atau regional untuk jenis pelayanan yang sama.

7.5 Pengukuran Value For Money

Kriteria pokok yang mendasari pelaksanaan manajemen publik dewasa ini adalah : ekonomi, transparansi, dan akuntabilitas publik. Tujuan yang dikehendaki oleh masyarakat mencakup pertanggungjawaban mengenai pelaksanaan value for money, yaitu: ekonomis (hemat cermat) dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien (berdayaguna) dalam penggunaan sumber daya dalam arti penggunaannya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan (maximizing benefits and minimizing costs), serta efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran.

Agar dalam menilai kinerja organisasi dapat dilakukan secara obyektif, maka diperlukan indikator kinerja. Indikator kinerja yang ideal harus terkait pada efisiensi biaya dan kualitas pelayanan. Sementara itu, kualitas terkait dengan kesesuaian dengan maksud dan tujuan (fitness for purposes), konsisten, dan kepuasan publik (public satisfaction). Kepuasan masyarakat dalam konteks tersebut dapat dikaitkan dengan semakin rendahnya complaint dari masyarakat.

7.6 Pengembangan Indikator Value For Money

Peranan indikator kinerja adalah untuk menyediakan informasi sebagai pertimbangan untuk pembuatan keputusan. Hal ini tidak berarti bahwa suatu indikator akan memberikan ukuran pencapaian program yang definitif. Indikator value for money dibagi menjadi dua bagian, yaitu :

1. Indikator alokasi biaya (ekonomi dan efisiensi)
2. Indikator kualitas pelayanan (efektivitas)

Indikator kinerja harus dapat dimanfaatkan oleh pihak internal maupun eksternal. Pihak internal dapat menggunakannya dalam rangka meningkatkan kuantitas dan kualitas pelayanan serta efisiensi biaya. Dengan kata lain, indikator kinerja berperan untuk menunjukkan, memberi indikasi atau memfokuskan perhatian pada bidang yang relevan dilakukan tindakan perbaikan.

- Tiga Pokok Bahasan dalam Indikator Value for Money

Sebagaimana telah disebutkan di muka bahwa value for money merupakan inti pengukuran kinerja pada unit-unit kerja pemerintah. Pengembangan indikator kinerja sebaiknya memusatkan perhatian pada pertanyaan mengenai ekonomi, efisiensi dan efektivitas program dan kegiatan. Berikut ini akan dijelaskan mengenai konsep value for money atau yang dikenal 3E.

Ekonomi adalah hubungan antara pasar dan masukan (cost of input). Dengan kata lain, ekonomi adalah praktik pembelian barang dan jasa input dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik yang dimungkinkan (spending less).

Pengertian efisiensi berhubungan erat dengan konsep produktivitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap input yang digunakan (cost of output). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (spending well).

Indikator efisien menggambarkan hubungan antara masukan sumber daya oleh suatu unit organisasi (misalnya: staf, upah, biaya administratif) dan keluaran yang dihasilkan. Indikator tersebut memberikan informasi tentang konversi masukan menjadi keluaran (yaitu: efisiensi dari proses internal).

Pengertian efektivitas pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). Efektivitas merupakan hubungan antara keluarga dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (spending wisely)

Indikator efektivitas menggambarkan jangkauan akibat dan dampak (outcome) dari keluaran (output) program dalam mencapai tujuan program. Semakin besar kontribusi output yang dihasilkan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif proses kerja suatu unit organisasi.

Dari uraian diatas, jelaslah bahwa ketiga pokok bahasan dalam value for money sangat terkait satu dengan yang lainnya. Ekonomi membahas mengenai masukan (input), efisiensi membahas masukan (input) dan keluaran (output), dan efektivitas membahas mengenai keluaran (output) dan dampak (outcome).

7.7 Langkah-Langkah Pengukuran Value For Money

1. Pengukuran Ekonomi

Pengukuran efektivitas hanya memperhatikan keluaran yang didapat, sedangkan pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan masukan yang dipergunakan. Ekonomi merupakan ukuran relatif. Pertanyaan sehubungan dengan pengukuran ekonomi adalah :

- a. Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang telah dianggarkan oleh organisasi ?
- b. Apakah biaya organisasi lebih besar daripada biaya organisasi lain yang sejenis yang dapat diperbandingkan
- c. Apakah organisasi telah menggunakan sumber daya finansialnya secara optimal.

2. Pengukuran Efisiensi

Efisiensi merupakan hal penting dari tiga pokok bahasan value for money. Efisiensi diukur dengan rasio antara output dan input. Semakin besar output dibandingkan input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi.

Rasio efisiensi tidak dinyatakan dalam bentuk absolut tetapi dalam bentuk relatif. Unit A adalah lebih efisien dibanding unit B, unit A lebih efisien tahun ini dibanding tahun lalu, dan seterusnya. Karena efisiensi diukur dengan membandingkan keluaran dan masukan, maka perbaikan efisiensi dapat dilakukan dengan cara :

1. Meningkatkan output pada tingkat input yang sama
2. Meningkatkan output dalam proporsi yang lebih besar daripada proporsi peningkatan input
3. Menurunkan input pada tingkatan output yang sama
4. Menurunkan input dalam proporsi yang lebih besar daripada proporsi penurunan output.

Penyebut atau input sekunder seringkali diukur dalam bentuk satuan mata uang. Pembilang atau output dapat diukur baik dalam jumlah uang ataupun satuan fisik. Efisiensi seringkali juga dinyatakan dalam bentuk input/output, dengan interpretasi yang sama dengan bentuk output/input, contoh : biaya perunit output.

Dalam pengukuran kinerja value for money, efisiensi dapat dibagi menjadi dua, yaitu:

- a. Efisiensi alokasi (efisiensi 1)
- b. Efisiensi teknis atau manajerial (efisiensi 2)

Efisiensi alokasi terkait dengan kemampuan untuk mendayagunakan sumber daya input pada tingkat kapasitas optimal. Efisiensi teknis (manajerial) terkait dengan kemampuan mendayagunakan sumber daya input pada tingkat output tertentu.

3. Pengukuran Efektivitas

Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Hal terpenting yang perlu dicatat adalah bahwa efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut. Biaya boleh jadi melebihi apa yang telah dianggarkan, boleh jadi dua kali lebih besar daripada yang telah dianggarkan. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

4. Pengukuran Outcome

Outcome adalah dampak suatu program atau kegiatan terhadap masyarakat. Outcome lebih tinggi nilainya daripada output, karena output hanya mengukur hasil tanpa mengukur dampaknya terhadap masyarakat, sedangkan outcome mengukur kualitas output dan dampak yang dihasilkan (Smith, 1996). Pengukuran outcome memiliki dua peran, yaitu peran retrospektif dan prospektif. Peran retrospektif terkait dengan penilaian kinerja masa lalu, sedangkan peran prospektif terkait dengan perencanaan kinerja di masa yang akan datang.

BAB 8

AUDIT DI SEKTOR PEMERINTAHAN

8.1 Pengertian Audit Sektor Publik

Pengertian audit sektor publik menurut Indra Bastian adalah sebagai berikut: “Audit sektor publik adalah jasa penyelidikan bagi masyarakat atas organisasi publik dan politikus yang sudah mereka danai.” (2007:255)

Sedangkan pengertian audit sektor publik menurut I Gusti Agung Rai adalah sebagai berikut : “Audit sektor publik adalah kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dengan kriteria yang ditetapkan.” (2008:29)

Audit sektor publik dimaksudkan untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan yang diperiksa telah mematuhi prinsip akuntansi berterima umum, peraturan perundang-undangan dan pengendalian intern serta kegiatan operasi entitas sektor publik dilaksanakan secara efisien, ekonomis, dan efektif. Dalam keterbatasan yang ada, audit tetap perlu dilakukan agar tercipta akuntabilitas publik yang lebih transparan dan akuntabel.

8.2 Karakteristik Audit Sektor Publik

Ditinjau dari Proses (Metodologi) dan teknik audit, tidak ada perbedaan mendasar antara audit sektor publik dan sektor privat. Namun demikian karena karakteristik manajemen sektor publik berkaitan erat dengan kebijakan dan pertimbangan politik serta ketentuan perundang-undangan audit sektor publik, maka harus memberikan perhatian yang memadai pada hal-hal tersebut.

Dalam hal proses politik, auditor harus secara jelas dapat membedakan hal-hal yang berkaitan dengan kebijakan yang ditetapkan dan dapat dikendalikan oleh audite (Controllablefactor)serta kebijakan yang ditetapkan diluar organisasi

(Uncontrollable Factor) dalam hal ketentuan yang harus ditaati auditor sektor publik dalam menjalankan pekerjaannya banyak terikat dengan peraturan perundang-undangan dan ketentuan yang berlaku, mengingat hampir semua kegiatan pada sektor publik diatur dengan undang-undang dan ketentuan. Oleh karena itu, aspek kepatuhan terhadap peraturan sangat menonjol pada setiap pelaksanaan audit sektor publik.

8.3 Jenis-jenis Audit Sektor Publik

Jenis-jenis audit sektor publik yang dilaksanakan atas kegiatan yang tercermin dalam APBN, APBD, kegiatan BUMD/BUMN, serta kegiatan yayasan, LSM, atau partai politik. Penetapan tujuan untuk menentukan jenis audit yang akan dilaksanakan, serta standar audit yang harus diikuti oleh auditor merupakan awal.

Berdasarkan UU No. 15 Tahun 2004 dan SPKN, terdapat tiga jenis audit keuangan negara, yaitu:

1. Audit Keuangan (Financial Audit)

Audit Keuangan merupakan audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*), apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. Audit Kinerja (Performance Audit)

Audit kinerja dapat dilaksanakan oleh eksternal auditor maupun internal auditor. Sesuai amanat UU No. 15 Tahun 2004 dan PP No. 60 Tahun 2008. UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara memberikan mandat dan kewenangan kepada BPK – sebagai lembaga pemeriksa eksternal – untuk melaksanakan audit kinerja. Di sisi lain, PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah juga memberikan kewenangan pada Aparat Pengawas Intern Pemerintah untuk

melaksanakan audit kinerja, sebagai suatu bentuk pengawasan. Dengan demikian, auditor eksternal dan auditor internal perlu berkoordinasi dalam melaksanakan audit kinerja. Jangan sampai terjadi overlapping. Keduanya harus menjaga hubungan dan komunikasi yang harmonis agar tercipta konfigurasi audit kinerja yang baik.

Audit kinerja saat ini merupakan genderang perang bagi Kementerian dan lembaga setelah keluan Keterbukaan Informasi Publik (KIP), Kementerian dan Lembaga Pemerintah sangat komitmennya untuk meningkatkan praktik dan kapasitasnya di bidang audit kinerja. Bagaimana perkembangan audit sektor publik? Apa manfaat yang bisa diperoleh? Bagaimana Pendekatan digunakan?

Audit kinerja merupakan salah satu jenis audit yang dilakukan sebagai pengembangan diri audit keuangan. Audit kinerja untuk menilai tingkat keberhasilan kinerja suatu Kementerian/Lembaga Pemerintah, untuk memastikan sesuai atau tidaknya sasaran yang kegiatan yang menggunakan anggaran. Oleh karena itu, audit kinerja (performance audit) merupakan perluasan dari audit keuangan yang meliputi : ekonomi, efisien dan efektifitas, maka auditor yang akan melaksanakan kegiatan harus memperoleh informasi tentang organisasi, meliputi struktur organisasi, prosedur kerja dan sistem informasi dan pelaporan keuangan dan kegiatan kepada manajemen.

a) Karakteristik Audit Kinerja

Karakteristik audit kinerja adalah sesuatu yang hanya dimiliki oleh audit kinerja, yang membedakan audit kinerja dengan jenis audit lainnya. Menurut Profesor Soemardjo Tjitrosidojo (1980) yang dikutip oleh I Gusti Agung Rai terdapat beberapa karakteristik dari audit kinerja, adalah sebagai berikut:

- Pemeriksaan operasional, dengan menggunakan perbandingan dengan cara pemeriksaan oleh dokter, haruslah merupakan pemeriksaan semacam “medical check up” (penelitian kesehatan), dan bukan merupakan pemeriksaan semacam “otopsi post mortem” (pemeriksaan mayat); jadi, pemeriksaan seharusnya dimaksudkan agar si pasien memperoleh petunjuk agar ia selanjutnya dapat hidup

lebih sehat dan bukan sebagai pemeriksaan untuk menganalisis sebab-sebab kematian.

- Pemeriksa haruslah wajar (fair), objektif, dan realistis selain itu berfikir secara dinamis, konstruktif, dan kreatif. Pemeriksa pun harus dapat bertindak secara diplomatis.
- Pemeriksa (atau setidaknya tim pemeriksa secara kolektif) harus mempunyai pengetahuan keterampilan dari berbagai macam bidang, seperti ekonomi, hukum, moneter, statistik, komputer, keinsinyuran, dan sebagainya.
- Agar pemeriksaan dapat berhasil dengan baik, pemeriksa harus dapat berpikir dengan menggunakan sudut pandang pejabat pimpinan organisasi yang diperiksanya selain itu pemeriksa harus benar-benar mengetahui persoalan yang dihadapinya, ia harus dapat mengantisipasi masalah serta cara penyelesaiannya, dan memberikan gambaran tentang perbaikan-perbaikan yang dapat diterapkan dalam organisasi yang diperiksanya.
- Pemeriksaan operasional harus dapat berfungsi sebagai suatu “early warning system” (sistem peringatan dini) agar pimpinan secara tepat pada waktunya, setidaknya belum terlambat dapat mengadakan tindakan-tindakan korektif yang mengarah pada perbaikan organisasinya.”

Karakteristik di atas sangat relevan dengan konsep audit kinerja sebagai audit for management, bukan audit to management. Dalam audit for management auditor harus memberikan rekomendasi perbaikan bagi manajemen sebagai upaya peningkatan akuntabilitas dan kinerja entitas yang diaudit.

b) Jenis – jenis Audit Kinerja

a. Audit Program (Audit Efektivitas)

Audit program mencakup penentuan atas :

1. Tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan atau manfaat yang telah ditetapkan oleh undang-undang atau badan lain yang berwenang.

2. Efektivitas kegiatan entitas, pelaksanaan program, kegiatan, atau fungsi instansi yang bersangkutan
3. Tingkat kepatuhan entitas yang diaudit terhadap peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan program/kegiatan.

Contoh pelaksanaan audit program antara lain :

1. Menilai tujuan program, baik yang baru maupun yang sudah berjalan, untuk menentukan apakah tujuan tersebut sudah memadai dan tepat/relevan
2. Menentukan tingkat pencapaian hasil program yang diinginkan.
3. Menilai efektivitas program dan/atau unsur program secara sendiri – sendiri
4. Mengidentifikasi faktor yang menghambat pelaksanaan kinerja yang baik dan memuaskan
5. Menentukan apakah manajemen telah mempertimbangkan alternatif - alternatif lain untuk melaksanakan program tersebut yang mungkin dapat memberikan hasil yang lebih baik dengan biaya rendah.

b. Audit Ekonomi dan Efisiensi (Management and Operational Audit)

Audit ekonomi dan efisiensi berfungsi untuk:

1. Apakah entitas telah memperoleh, melindungi, dan menggunakan sumber dayanya (seperti karyawan, gedung, ruang, dan peralatan kantor) secara hemat dan efisien.
2. Apa yang menjadi penyebab timbulnya pemborosan dan efisiensi.
3. Apakah entitas tersebut telah mematuhi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan penghematan dan efisiensi.

Audit ekonomi dan efisiensi dapat mempertimbangkan apakah entitas yang diaudit telah:

1. Mengikuti ketentuan pelaksanaan pengadaan yang sehat.

2. Melakukan pengadaan sumber daya (jenis, mutu, dan jumlah) sesuai dengan kebutuhan dan dengan biaya yang wajar
3. Melindungi dan memelihara semua sumber daya negara yang ada secara memadai.
4. Menghindari duplikasi pekerjaan atau kegiatan yang tanpa tujuan atau yang kurang jelas tujuannya.
5. Menghindari adanya pengangguran atau jumlah pegawai yang berlebihan.

c) Audit Operasional

Audit operasional merupakan penelaahan secara sistematis aktivitas operasi organisasi dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Dalam audit operasional, auditor diharapkan melakukan pengamatan yang obyektif dan analisis yang komprehensif terhadap operasional-operasional tertentu.

Tujuan audit operasional adalah untuk :

1. Menilai kinerja, kinerja dibandingkan dengan kebijakan-kebijakan, standar-standar, dan sasaran-sasaran yang ditetapkan oleh manajemen
2. Mengidentifikasi peluang
3. Memberikan rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut. Pihak-pihak yang mungkin meminta dilakukannya audit operasional adalah manajemen dan pihak ketiga. Hasil audit operasional diserahkan kepada pihak yang meminta dilaksanakannya audit tersebut.

d) Audit Manajemen

Pengertian manajemen audit tersirat dalam definisi kalangan akademisi. Berikut beberapa definisi menurut Holmes dan Overmyer (1975) : “Manajemen audit mencakup penelitian dan evaluasi atas semua fungsi dari Manajemen, untuk memastikan bahwa pelaksanaan operasi perusahaan telah dijalankan dengan cara yang efektif dan efisien.”

Sedangkan American Institute of Certified Public Accountant /AICPA :
"Pemeriksaan manajemen adalah suatu penelaahan yang sistematis terhadap

aktivitas suatu organisasi, atau suatu segmen tertentu daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu, dengan maksud untuk :

- Menilai kegiatan
- Mengidentifikasi berbagai kesempatan untuk perbaikan
- Mengembangkan rekomendasi bagi perbaikan atau tindakan lebih lanjut."

Dari definisi yang dikumpulkan maka diperoleh beberapa karakteristik pemeriksaan manajemen yaitu:

1. Memberikan informasi tentang efektifitas , efisiensi dan ekonomisasi operasional perusahaan kepada manajemen.
2. Penilaian efektivitas, efisiensi dan ekonomisasi didasarkan pada standar-standar tertentu.
3. Audit diarahkan kepada operasional sebagian atau seluruh struktur organisasi.
4. Audit ini dapat dilakukan oleh akuntan maupun bukan akuntan.
5. Hasil audit manajemen berupa rekomendasi perbaikan kepada manajemen.

e) Kebutuhan Akan Audit Manajemen

Pihak perusahaan harus menyadari signal yang mengindikasikan kebutuhan untuk melaksanakan audit manajemen. Berikut beberapa signal tersebut:

1. Penurunan laba perusahaan secara kontinu dan signifikan. Audit manajemen berusaha mencari penyebab dan pemecahannya misalnya cost yang terlalu tinggi atau harga yang harus ditingkatkan.
2. Turnover Sumber Daya Manusia (SDM) yang tinggi. Hal ini mengindikasikan inefisiensi dalam pengelolaan SDM, mungkin dalam hal kompensasi atau situasi kerja.
3. Rasa kebutuhan yang tinggi dan mendesak dari manajemen untuk memperoleh keyakinan terhadap efektivitas, efisiensi dan ekonomisasi pengelolaan perusahaan termasuk akurasi laporan yang diterima.

4. Performansi atau kinerja sebagian atau seluruh departemen di bawah standar. Standar yang dimaksud bisa berupa peraturan perusahaan, standar perusahaan, standar dan praktek industri (ISO 9000), prinsip organisasi dan manajemen, serta prinsip praktik yang sehat.
5. Acquisition Audit yaitu saat akan mengakuisisi perusahaan lain.
6. Masalah operasional khusus lainnya yang sulit dipecahkan oleh manajemen.

3. Audit dengan Tujuan Tertentu

Audit (pemeriksaan) dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang tidak termasuk dalam pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja/audit operasional. Sesuai dengan definisinya, jenis audit ini dapat berupa semua jenis audit selain audit keuangan dan audit operasional. Dengan demikian dalam jenis audit tersebut termasuk diantaranya audit ketaatan dan audit investigatif.

a) Audit Ketaatan

Audit ketaatan adalah audit yang dilakukan untuk menilai kesesuaian antara kondisi/pelaksanaan kegiatan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kriteria yang digunakan dalam audit ketaatan adalah peraturan perundang-undangan yang berlaku bagi auditi. Perundang-undangan di sini diartikan dalam arti luas, termasuk ketentuan yang dibuat oleh yang lebih tinggi dan dari luar auditi asal berlaku bagi auditi dengan berbagai bentuk atau medianya, tertulis maupun tidak tertulis.

b) Audit Investigatif

Audit investigatif adalah audit yang dilakukan untuk membuktikan apakah suatu indikasi penyimpangan/kecurangan apakah memang benar terjadi atau tidak terjadi. Jadi fokus audit investigatif adalah membuktikan apakah benar kecurangan telah terjadi. Dalam hal dugaan kecurangan terbukti, audit investigatif harus dapat mengidentifikasi pihak yang harus bertanggung jawab atas penyimpangan/kecurangan tersebut

Sedangkan menurut pihak yang mengaudit, audit dibagi menjadi 2:

a) Audit Internal

Audit intern adalah audit yang dilakukan oleh pihak dari dalam organisasi auditi. Pengertian organisasi auditi dalam hal ini harus dilihat dengan sudut pandang yang tepat. Organisasi auditi misalnya adalah pemerintah daerah, kementerian negara, lembaga negara, perusahaan, atau bahkan pemerintah pusat. Sebagai contoh, untuk pemerintah daerah, maka audit intern adalah audit yang dilakukan oleh aparat pengawasan intern daerah yang bersangkutan (Bawasda). Sedangkan pada organisasi kementerian negara audit intern dilakukan oleh inspektorat jenderal departemen dan dalam organisasi pemerintah pusat audit intern dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Audit intern dilaksanakan dalam rangka pelaksanaan fungsi pengawasan dalam manajemen. Jadi pelaksanaan audit intern lebih diarahkan pada upaya membantu bupati/walikota/gubernur/menteri/presiden meyakinkan pencapaian tujuan organisasi.

b) Audit Eksternal

Audit ekstern adalah audit yang dilakukan oleh pihak di luar organisasi auditi. Dalam pemerintahan Republik Indonesia, peran audit ekstern dijalankan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK menjalankan audit atas pengelolaan keuangan negara (termasuk keuangan daerah) oleh seluruh organ pemerintahan untuk dilaporkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Namun demikian, dengan merujuk pembahasan di atas, maka untuk menentukan apakah suatu audit merupakan audit ekstern atau intern harus merujuk pada lingkup organisasinya. Sebagai contoh, audit yang dilakukan oleh BPKP terhadap departemen/lembaga merupakan audit ekstern bagi departemen/lembaga yang bersangkutan, namun merupakan audit intern dilihat dari sisi pemerintah RI.

8.4 Akuntabilitas Publik

1. Pengertian Akuntabilitas Publik

Menurut Ihyaul Ulum. MD pengertian akuntabilitas publik adalah sebagai berikut: “Suatu pertanggungjawaban oleh pihak-pihak yang diberi kepercayaan oleh masyarakat atau individu dimana nantinya terdapat keberhasilan atau kegagalan di dalam pelaksanaan tugasnya tersebut dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.”

Sedangkan menurut Mahmudi pengertian akuntabilitas publik dalam konteks organisasi pemerintah adalah sebagai berikut : “Akuntabilitas publik adalah pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

2. Jenis-jenis Akuntabilitas Publik

Menurut Mardiasmo akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu:

- a. Akuntabilitas vertikal (vertical accountability)
- b. Akuntabilitas horisontal (horizontal accountability).

Lebih lanjut jenis-jenis akuntabilitas publik tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Akuntabilitas Vertikal (vertical accountability)

Akuntabilitas Vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi. Misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR. Berlaku bagi setiap tingkatan dalam organisasi internal penyelenggaraan negara termasuk pemerintah. Dimana setiap pejabat atau petugas publik baik individu atau kelompok secara hirarki berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan langsungnya mengenai perkembangan kinerja atau hasil pelaksanaan kegiatannya secara periodik maupun sewaktu-waktu bila dipandang perlu.

b. Akuntabilitas Horizontal (horizontal accountability)

Akuntabilitas Horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Melekat pada setiap lembaga negara sebagai satu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangannya untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungannya.

3. Dimensi Akuntabilitas Publik

Menurut Mahmudi dimensi akuntabilitas publik yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik antara lain:

- a. Akuntabilitas hukum dan kejujuran (accountability for probity and legality)
- b. Akuntabilitas manajerial (manajerial accountability)
- c. Akuntabilitas program (programe accountability)
- d. Akuntabilitas kebijakan (policy accountability)
- e. Akuntabilitas finansial (financial accountability).”

Dari penjelasan di atas, dapat diketahui bahwa akuntabilitas publik hendaknya dipahami bukan sekedar akuntabilitas finansial saja, akan tetapi akuntabilitas lainnya yaitu akuntabilitas kejujuran dan hukum, akuntabilitas manajerial, akuntabilitas program, dan akuntabilitas kebijakan.

8.5 Standar Audit Pemerintahan (SAP) Tahun 1995

Sejauh ini, Audit kinerja terhadap lembaga-lembaga pemerintahan Indonesia dilakukan dengan berpedoman pada Standar Audit Pemerintahan (SAP) yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) tahun 1995. SAP tersebut merupakan buku standar untuk melakukan audit atas semua kegiatan pemerintahan yang meliputi pelaksanaan APBN, APBD, pelaksanaan anggaran tahunan BUMN dan BUMD, serta kegiatan yayasan yang didirikan oleh pemerintah, BUMN dan BUMD atau badan hukum lain yang didalamnya terdapat kepentingan keuangan negara atau yang menerima bantuan pemerintah.

Standar-standar yang menjadi pedoman dalam audit kinerja terhadap lembaga pemerintah menurut standar audit pemerintahan adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum

1. Staf yang ditugasi untuk melaksanakan audit harus secara kolektif, memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk tugas yang disyaratkan.
2. Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan audit harus independen, bebas dari gangguan independensi yang bersifat pribadi dan yang diluar pribadinya, yang dapat mempengaruhi independensinya, serta harus dapat mempertahankan sikap dan penampilan yang independen
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan pelaporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama
4. Memiliki sistem pengendalian intern yang memadai, dan sistem pengendalian mutu tersebut harus di review oleh pihak lain yang kompeten

2. Standar Pekerjaan Lapangan Audit Kinerja

Standar pekerjaan lapangan untuk audit kinerja terdiri atas empat hal:.

1. Perencanaan. Perencanaan harus direncanakan secara memadai
2. Supervisi. Staf harus diawasi (disupervisi) dengan baik
3. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Auditor harus merancang audit tersebut untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai kepatuhan tersebut. Dalam semua audit kinerja, auditor harus waspada terhadap situasi atau transaksi yang dapat merupakan indikasi adanya unsure pembuatan melanggar hukum atau penyalahgunaan wewenang.
4. Pengendalian manajemen. Auditor harus benar-benar memahami pengendalian manajemen yang relevan dengan audit.

3. Standar Pelaporan Audit Kinerja

Standar pelaporan audit kinerja terdiri dari 5 hal:

1. Bentuk. Auditor harus membuat laporan audit secara tertulis untuk dapat mengkomunikasikan hasil setiap audit
2. Ketepatan waktu. Auditor harus menerbitkan laporan untuk menyediakan informasi yang dapat digunakan secara tepat waktu oleh manajemen dan pihak lain yang berkepentingan
3. Isi laporan. Standar pelaporan ketiga untuk audit kinerja mencakup isi laporan audit. Isi laporan audit meliputi :
 - Tujuan, Lingkup, Metodologi Audit. Auditor harus melaporkan tujuan, lingkup, dan metodologi audit
 - Hasil Audit. Auditor harus melaporkan temuan audit yang signifikan
 - Rekomendasi. Auditor harus menyamakan rekomendasi untuk melakukan tindakan perbaikan atas bidang yang bermasalah dan untuk meningkatkan pelaksanaan kegiatan entitas yang diaudit
 - Pernyataan Standar Audit. Auditor harus melaporkan bahwa audit melaksanakan berdasarkan SAP
 - Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
 - Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan penyalahgunaan wewenang
 - Pelaporan secara langsung tentang unsur perbuatan melanggar
 - Pengendalian manajemen
 - Tanggapan pejabat yang bertanggungjawab
 - hasil/prestasi kerja yang patut dihargai
 - Hal yang memerlukan penelaahan lebih lanjut
 - Informasi istimewa dan rahasia

BAB 9

FUNGSI BPK, BPKP DAN INSPEKTORAT

9.1 Pengertian BPK

Badan Pemeriksa Keuangan atau disingkat dengan BPK adalah lembaga tinggi negara dalam sistem ketatanegaraan Indonesia yang memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. PBK masuk dalam kategori lembaga yang mandiri dan bebas, pernyataan ini tercantum dalam UUD 1945. Anggota BPK dipilih oleh DPR dengan tetap mempertimbangkan DPD dan kemudian diresmikan oleh Presiden. Dalam pembentukannya, lembaga ini memiliki sejarah tersendiri dan juga dimaksudkan untuk memiliki tugas dan wewenang Badan Pemeriksa Keuangan yang seperti pada uraian di bawah ini.

9.2 Tugas, Fungsi, dan Wewenang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Sesudah Amandemen

Setelah Amandemen UUD 1945 terjadi beberapa perubahan mendasar mengenai (i) keuangan Negara dan pengelolaan keuangan Negara. (ii) struktur organisasi dan BPK berubah secara sangat mendasar, yakni:

Pertama, pengertian keuangan Negara dan dan pengelolaan keuangan Negara berubah secara mendasar, jika sbelumnya uang Negara dalam konteks APBN maka skarang pengertian uang Negara menjadi luas mencakup uang Negara yang terdapat atau dikuasai oleh subyek badan hukum perdata atau perorangan, asal merupakan uang atau asset yang dimiliki Negara tetap termasuk dalam uang negara.

Kedua, kewenangan dan kedudukan BPK semakin kuat. pasal 23E ayat 1 UUD 1945 menyebutkan bahwa: “untuk memeriksa keuangan dan tanggung jawab keuangan Negara, diadakan suatu badan pengawas keuangan yang bebas dan mandiri”. Dalam pasal 23G ayat 1 menyebutkan: “BPK berkedudukan di ibu kota Negara, dan memiliki perwakilan disetiap provinsi. Artinya, UUD mewajibkan BPK ada disetiap provinsi.

1. Tugas BPK

Keberadaan Badan Pemeriksaan Keuangan telah diatur dengan tugas dan fungsi BPK pada Pasal 23 ayat (5) UUD Tahun 1945 yang menetapkan bahwa, memeriksa tanggung jawab tentang Keuangan Negara yang diadakan pada suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang peraturannya ditetapkan oleh Undang-Undang. Kemudian, hasil pemeriksaan yang dilakukan itu akan disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat.

1. Tugas BPK yang pokok yaitu :

a. Melakukan Pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan ini mencakup keuangan pada :

1. Pemerintah Pusat
2. Pemerintah Daerah
3. Lembaga Negara lainnya
4. Bank Indonesia
5. Badan Usaha Milik Negara
6. Badan Layanan Umum
7. Badan Usaha Milik Daerah

b. lembaga atau badan lain yang Badan Pemeriksa Keuangan memeriksa semua pelaksanaan APBN yaitu :

1. Melakukan pengolahan keuangan negara seperti Mahkamah Agung
2. Setiap lembaga yang tercantum berdasarkan undang-undang tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
3. Memberikan hasil pada DPR

c. Melaporkan unsur pidana yang ditemukan

BPK bertugas untuk melakukan pelaporan kepada instansi yang berwenang, yang disesuaikan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan paling lama 1 (satu) bulan sejak diketahui adanya unsur pidana tersebut. Hal

tersebut dimaksudkan untuk dijadikan dasar penyidikan oleh pejabat penyidik yang berwenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

2. Fungsi BPK dan Wewenangnya

Menurut Moh. Kusnardi dan Bintan R. Saragih, menyimpulkan tugas pokok BPK menjadi macam-macam fungsi, yaitu:

- a. Fungsi operatif merupakan pemeriksaan, pengawasan, dan penyelidikan atas penguasaan, pengurusan dan pengelolaan kekayaan Negara.
- b. Fungsi yudikatif yaitu kewenangan menuntut perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi terhadap bendaharawan dan pegawai negeri bukan bendahara yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajibannya sehingga merugikan keuangan negara.
- c. Fungsi rekomendatif yaitu memberikan pertimbangan kepada pemerintah mengenai pengurusan dan pengelolaan keuangan Negara.

9.3 Pengertian Badan Pemeriksaan Keuangan Dan Pembangunan

BPKP adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada Presiden. Sebagaimana diamanatkan dalam dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi:

- a. kegiatan yang bersifat lintas sektoral;
- b. kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara; dan
- c. kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden.

Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 192 Tahun 2014 Tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) menyebutkan bahwa BPKP mempunyai tugas menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional.

BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara (UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan). BPK menyerahkan hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara kepada DPR, DPD, dan DPRD sesuai dengan kewenangannya

9.4 Tugas dan Fungsi serta Kegiatan yang dilakukan

BPKP melaksanakan tugas Pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam melaksanakan tugas, BPKP menyelenggarakan fungsi :

1. pengkajian dan penyusunan kebijakan nasional di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan;
2. perumusan dan pelaksanaan kebijakan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan;
3. koordinasi kegiatan fungsional dalam pelaksanaan tugas BPKP;
4. pemantauan, pemberian bimbingan dan pembinaan terhadap kegiatan pengawasan keuangan dan pembangunan;
5. penyelenggaraan pembinaan dan pelayanan administrasi umum di bidang perencanaan umum, ketatausahaan, organisasi dan tatalaksana, kepegawaian, keuangan, kearsipan, hukum, persandian, perlengkapan dan rumah tangga

Dalam menyelenggarakan fungsi tersebut, BPKP mempunyai kewenangan :

1. penyusunan rencana nasional secara makro di bidangnya;
2. perumusan kebijakan di bidangnya untuk mendukung pembangunan secara makro;
3. penetapan sistem informasi di bidangnya;

4. pembinaan dan pengawasan atas penyelenggaraan otonomi daerah yang meliputi pemberian pedoman, bimbingan, pelatihan, arahan, dan supervisi di bidangnya;
5. penetapan persyaratan akreditasi lembaga pendidikan dan sertifikasi tenaga profesional/ahli serta persyaratan jabatan di bidangnya;
6. kewenangan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku seperti memasuki semua kantor, bengkel, gudang, bangunan, tempat-tempat penimbunan, dan sebagainya; meneliti semua catatan, data elektronik, dokumen, buku perhitungan, surat-surat bukti, notulen rapat panitia dan sejenisnya, hasil survei laporan-laporan pengelolaan, dan surat-surat lainnya yang diperlukan dalam pengawasan; pengawasan kas, surat-surat berharga, gudang persediaan dan lain-lain; meminta keterangan tentang tindak lanjut hasil pengawasan, baik hasil pengawasan BPKP sendiri maupun hasil pengawasan Badan Pemeriksa Keuangan, dan lembaga pengawasan lainnya.

Kegiatan yang dilakukan oleh BPKP antara lain :

1. Pembinaan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah pada instansi pemerintah baik Kementerian/LPKN maupun Pemerintah Daerah serta lembaga lainnya
2. Audit atas berbagai kegiatan unit kerja di lingkungan Departemen/LPND maupun Pemerintah Daerah
3. Policy Evaluation
4. Fraud Control Plan
5. Optimalisasi penerimaan negara
6. Asistensi penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah
7. Asistensi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
8. Asistensi penerapan Good Corporate Governance
9. Risk Management Based Audit
10. Audit Investigatif atas kasus berindikasi korupsi

11. Pembinaan Jabatan Fungsional Auditor dari Inspektorat Daerah maupun Inspektorat Jenderal
12. Review Laporan Keuangan Pemerintah Pusat

9.5 Pengertian Inspektorat

Inspektorat merupakan lembaga internal di pemerintahan. Untuk tingkat kementerian kita kenal adanya Irjen (Inspektoratral Jendral), sebagai pengawas internal. Sedangkan pengawas eksternal adalah BPK dan BPKP. Sedang di Pemerintah Provinsi dan Kabupaten pengawasan internal dilakukan oleh Inspektorat Daerah yang merupakan unsur pengawas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah. Inspektorat Daerah dipimpin oleh Inspektur dan dalam melaksanakan tugasnya bertanggung jawab langsung kepada Gubernur atau Bupati dan secara teknis administratif mendapat pembinaan dari Sekretaris Daerah, diangkat dan diberhentikan oleh Gubernur atau Bupati sesuai ketentuan/peraturan perundang-undangan.

1. Tugas dan fungsi inspektorat

Inspektorat Daerah mempunyai fungsi perencanaan program pengawasan, perumusan kebijakan dan fasilitasi pengawasan, pemeriksaan, pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan, pemeriksaan serta pelaksanaan tugas lain yang diberikan oleh Bupati di bidang pengawasan.

Untuk menyelenggarakan fungsi , Inspektorat mempunyai tugas :

1. Melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan;
2. Melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan perekonomian;
3. melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan kesejahteraan sosial;
4. melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan keuangan dan asset; dan
5. melaksanakan kegiatan ketatausahaan.

Menurut Pasal 537:

1. Inspektorat Utama adalah unsur pembantu Kepala dalam penyelenggaraan pengawasan di lingkungan Badan Perencanaan Pembangunan Nasional.
2. Inspektorat Utama dipimpin oleh seorang Inspektur Utama.

Menurut Pasal 538:

Inspektorat Utama mempunyai tugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan Kementerian Negara Perencanaan Pembangunan Nasional/Badan Perencanaan Pembangunan Nasional.

Menurut Pasal 539:

Dalam melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 538, Inspektorat Utama menyelenggarakan fungsi:

1. pengawasan dan pemeriksaan atas pelaksanaan kegiatan administrasi umum dan keuangan di lingkungan Kementerian Negara Perencanaan Pembangunan Nasional/Badan Perencanaan Pembangunan Nasional;
2. pengawasan dan pemeriksaan kinerja pelaksanaan tugas pokok dan fungsi kelembagaan di lingkungan Kementerian Negara Perencanaan Pembangunan Nasional/Badan Perencanaan Pembangunan Nasional;
3. pelaporan hasil pengawasan dan pemeriksaan, serta pemberian usulan tindak lanjut temuan pengawasan dan pemeriksaan;
4. pemantauan dan evaluasi atas tindak lanjut temuan pengawasan dan pemeriksaan;
5. pengembangan dan penyempurnaan sistem pengawasan.

BAB 10

AKUNTANSI UNTUK ORGANISASI LSM NON PEMERINTAH DAN TEMPAT IBADAH

10.1 Seluk-Beluk Organisasi Lsm

1. Pengertian LSM

Lembagan swadaya masyarakat atau juga disebut dengan organisasi non-pemerintah (non government organization-NGO) merupakan organisasi yang dikelola oleh swadaya atau diluar perintah. Istilah “swadaya” ini bukan berarti organisasi bisnis yang bertujuan untuk memperoleh penghasilan. Dengan demikian, LSM dapat diartikan sebagai organisasi swasta yang kegiatannya adalah untuk membebaskan penderitaan, memajukan kepentingan kaum miskin, melindungi lingkungan, menyediakan pelayanan dasar bagi masyarakat, atau menangani pengembangan masyarakat. Dengan kata lain, orhganisasi yang berbasis nilai, secara keseluruhan maupun sebagian, pada lembaga donor dan pelayanan donor sekalian, (bastian,2007)

2. Ciri-ciri dan tipologi organisasi LSM

Mengutip salamo dan anheier, hadiwinata (kompas, 17 april 2004) mendefinisikan LSM, yang juga merupakan ciri-ciri LSM, sebagai berikut (bastian 2007;22)

1. Formal, yaitu secara organisasi bersifat permanen serta mempunyai kantor dengan seperangkat aturan dan prosedur.
2. Swasta,yaitu kelembagaan yang berada diluar atau terpisah dari pemerintah.
3. Tidak mencari keuntungan, yaitu tidak memberikan keuntungan (profit) kepada direktur atau pengurusnya.
4. Menjalankan organisasinya sendiri, yaitu tidak dikontrol oleh pihak luar.
5. Sukarela, yaitu menjalankan derajat kesukarelaan tertentu.
6. Nonreligijs, yaitu tidak mempromosikan ajaran agama.

7. Nonpolitik yaitu tidak ikut dalam pencalonan pemilu

3. Fungsi dan peran

LSM dalam melakukan program, LSM mempunyai peran sebagai berikut (bastian,2007;35)

- Motivator dalam hal ini LSM bertugas memberikan motivasi, menggali potensi, membutuhkan dan mengembangkan kesadaran anggota masyarakat akan masalah yang dihadapi dirinya maupun lingkungannya, akan potensi-potensi sumber daya manusia maupun sumber daya alam yang dimiliki, dalam rangka memperbaiki nasib dan membangun masa depan yang lebih baik atau potensi dan swadaya masyarakat itu.
- Komunikator LSM sebagai komunikator,tugas LSM antara lain :
 - a. Mengamati, merekam, serta menyalurkan aspirasi dan kebutuhan masyarakat akan dijadikan rumusan kebijakan dan perencanaan program pembangunan
 - b. Memonitor atau mengawasi atau pelaksanaan program pembangunan masyarakat
 - c. Memberi penyuluhan dan penjelasan program-program pembangunan dengan bahasa yang akrab dan kerangka berpikir yang akan mudah dipahami oleh masyarakat sasaran
 - d. Membantu melancarkan hubungan dan kerja sama dengan LSM yang mempunyai kepentingan dan tujuan yang sama dalam masyarakat
- Dinamisator LSM bertugas merintis strategi, mengembangkan metode program, dan memperkenalkan inovasi dibidang teknologi, serta pengelolaan organisasi yang belum dikenal ke lingkungan masyarakat setempat untuk pengembangan dan kemajuan masyarakat lokaL.
- Fasilitator LSM bertugas memberikan bantuan teknis dalam pelaksanaan program seperti menyediakan bantuan dana, modal kerja, peralatan, bahan-

bahan baku, saluran pemasaran, dan sebagainya bagi kelompok-kelompok sasaran yang membutuhkannya.

Peranan peralatan atau teknologi bagi LSM adalah untuk mempercepat dan mempermudah program operasional LSM, dengan teknologi organisasi dapat beroperasi secara lebih efisien dan memperluas cakupannya dan LSM itu pada dasarnya dapat dikategorikan menjadi dua yaitu:

□ **LSM operasional**

Berfungsi untuk merancang dan mengimplementasikan program atau proyek pembangunan baik yang berasal dari pemerintah maupun non pemerintah

□ **LSM advokasi**

Berfungsi untuk mempertahankan mempromosikan sebuah sebab khusus dan siapa yang mempengaruhi kebijakan dan praktiknya. LSM ini lebih sebagai agen perubahan, yang lebih menekankan pada aspek keadilan sosial.

4. Struktur Organisasi LSM

Secara kelembagaan, organisasi LSM juga berbeda dengan organisasi lainnya walaupun sama-sama organisasi publiknya. Struktur organisasi LSM tidak terlalu formal, namun biasanya ada seseorang atau aktifitas senior yang memimpin, pihak yang berpengaruh ini biasanya berpeluang sangat besar dalam mengarahkan kebijakan pengelolaan organisasi. Dan akan sangat berpengaruh dalam memilih struktur organisasi.

5. Pengelolaan keuangan LSM

Sebagai organisasi yang bergerak pada domain publik dan berorientasi pada pemberdayaan masyarakat, LSM dalam kategori organisasi nirlaba. Ciri organisasi nirlaba adalah organisasi yang tidak berorientasi dan bertujuan utama mencari keuntungan, Namun, bukan berarti aspek keuangan bukan menjadi aspek yang tidak penting. justru inilah yang menjadi kelemahan LSM yang tidak mampu menjaga pendanaannya sehingga tidak dapat menjalankan fungsi dan

perannya dalam masyarakat untuk memberi pendampingan dan pemberdayaan. Tujuan keuangan dan organisasi LSM seharusnya menjadi pendukung dan penyokong untuk kegiatan-kegiatannya dalam menjalankan fungsi dan peranannya sesuai misi dan nilai yang diperjuangkan.

10.2 Akuntabilitas Lsm; Antara Isu, Tuntutan, Dan Realita

Sebagai mana dijelaskan sebelumnya bahwa tumbuh kesatnya LSM diindonesia pasca repormasi 1998 tidak diiringi dengan perhatian yang memadai akan akuntabilitas LSM dari kalangan aktifis LSM sendiri. Terkait dengan wacana akuntabilitas LSM diberbagai negara jika memiliki atensi dan instensitas yang berbeda-beda. Perhatian terhadap akuntabilitas LSM dibeberapa negara teleh mengembangkan berbagai perspektif. Secara umum akuntabilitas dipahami sebagai status bertanggungjawab terhadap tindakan dan keputusan seseorang atau lembaga.

Akuntansi sektor publik hal ini berarti pemegang amanah yang baik atas sumberdaya dan kekuasaan yang diserahkan pada mereka berdasarkan mandat dan misi mereka.akuntabilitas terkait dengan tindakan atau perilaku yang didasarkan pada standar etik, kinerja yang optimal, mekanisme kontrol(governance), konsistensi terhadap visi dan mandat organisasi, dan penghargaan terhadap prinsip-prinsip demokrasi, HAM, dan hak asasi perempuan.

Menurut herlina diindonesia opini publik terhadap LSM masih kurang baik. Hal ini disebabkan oleh ketidakkonsistensinan sebagian komunitas LSM (atau bisa disebut dengan oknum) Yang menyimpang dari filosofi dasar pembentukan LSM, persepsi publik terhadap LSM perlahan menuju anti klimaks akibat perilaku segelintir kalangan yang jauh dari nilai-nilai dan integritas layaknya LSM. Stima negatif terhadap LSM dengan cepat menyebar karena publik menginginkan para aktivis dan pemimpin LSM berpegang para standar etika yang lebih tinggi dari pemimpin bisnis dan pemerintah.

10.3 Mengembangkan Akuntansi Untuk Lsm

Sebelum mengembangkan lebih jauh tentang akuntansi untuk LSM, perlu melihat kembali (review) definisi akuntansi. Berikut ini definisi akuntansi yang sering dikutip dalam beberapa literature akuntansi sector public (lihat halim, 2008 dan bastian, 2007), yaitu definisi menurut accounting principle board (1970) dan American accounting association (1966) :

“akuntansi adalah suatu kegiatan jasa, yang fungsinya menyediakan informasi kuantitatif, terutama yang bersipat keuangan tentang entitas ekonomi yang dimaksudkan agar berguna dalam mengambil keputusan ekonomi-membuat pilihan-pilihan nalar di antara berbagai alternative arab tindakan”. (accounting principle board, 1966)

Bedasarkan definisi diatas menyimpulkan bahwa akuntansi berperan untuk menghasilkan dan menyediakan informasi yang bersifat kuantatif, terutama bersifat keuangan. Akuntansi digunakan untuk pertimbangan dalam pengambilan keputusan ekonomi yang rasional.

- Ruang Lingkup

Ruang lingkup LSM terkait dengan pengelolaan organisasi LSM. Kegiatan-kegiatan LSM lebih banyak berupa program-program bantuan dan layanan social, terutama bagi kelompok masyarakat lemah, akibatnya, program-program yang dijalankan oleh LSM merupakan program pemberdayaan masyarakat, yang berorientasi untuk meningkatkan kemandirian, suadaya, dan otonomi kepada masyarakat yang emnjadi sasaran pembinaannya. Kegiatan LSM mencakup semua yang berkaitan dengan peningkatan kesadaran masyarakat tentang hak dan kewajibannya sebagai manusia dan warga Negara. Untuk itu, LSM perlu menyusun atau sasaran, agenda kegiatan, maupun program bagi masyarakat. Dalam proses menyusun tujuan dan kegiatan-kegiatannya diperlukan pengelolaan organisasi. Program ini sangat erat kaitannya dengan siklus

penganggaran yang ada pada organisasi LSM. Siklus penganggaran diawali dengan tahap perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan.

- Sifat dan Karakteristik

Sifat dan karakteristik LSM dipengaruhi oleh lingkungan yang mempengaruhinya. Perbedaan lingkungan yang mempengaruhinya menjadikan LSM berbeda dengan organisasi public lainnya seperti lembaga pendidikan, kesehatan, dan lain-lain. Perbedaan ini dengan membandingkan tujuan organisasi, sumber pendanaan, pola pertanggungjawaban, struktur organisasi dan anggarannya. Bastian (2007) menyatakan bahwa tujuan utama dari LSM adalah untuk memberikan pelayanan dan penyelenggaraan seluruh aktivitas yang terkait dengan pemberian dana oleh sebuah lembaga donor, yang dibutuhkan maupun yang telah menjadi kegiatan rutin dalam LSM yang berkaitan. Meskipun tujuan utamanya adalah untuk pemberdayaan masyarakat, bukan berarti LSM tidak memiliki tujuan keuangan. Tujuan keuangan ditujukan untuk mendukung terlaksananya kegiatan-kegiatan untuk memberdayakan masyarakat, terutama masyarakat lemah dan miskin.

- Tujuan

Tujuan utama akuntansi dalam LSM adalah menyediakan informasi keuangan yang berguna bagi manajemen dan pihak eksternal LSM. Sehingga dengan informasi tersebut dapat digunakan untuk sebagai berikut (Bastian, 2007)

1. Memberikan informasi yang diperlukan dalam mengelola secara tepat, efisien, dan organisasi, tujuan ini terkait dengan pengendalian pengelolaan.
2. Memberikan informasi yang memungkinkan pengelola organisasi untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawabnya mengelola secara tepat dan efektif program beserta penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya, untuk melaporkan kepada public atau lembaga pemberi dana hasil operasi organisasi. Tujuan ini terkait dengan akuntabilitas.

10.4 System Akuntansi Lsm

Pada uraian diatas dijelaskan bahwa organisasi LSM termasuk dalam katagori organisasi nirlaba. Untuk itu, perlakuan akuntansinya dan laporan keuangannya mengacu kepada PSAK nomor 45 tentang standar akuntansi untuk entitas nirlaba. LSM menyelenggarakan pembukuan terpadu berdasarkan peraturan tata buku yang berlaku. Pembukuan keuangan diperiksa oleh peninjau organisasi dan pemberi dana. Sementara itu, kewenangan penerimaan, penyimpanan dan penggunaan dana, serta pembukuan keuangan LSM yang didengarkan oleh perilaku organisasi LSM ditentukan oleh badan penyanggah dana berdasarkan status LSM yang dimaksud. Rencana anggaran LSM setelah disepakati oleh personel LSM, diusulkan kepada lembaga donor untuk disetujui menjadi sebuah program atau proyek LSM. Pada tahap pelaksanaan organisasi LSM perlu menyelenggarakan kegiatan akuntansi.

Pada umumnya siklus akuntansi pada organisasi nirlaba termasuk organisasi LSM, dikelompokkan dalam tiga tahap yaitu :

1. Tahap pencatatan, terdiri dari kegiatan mengidentifikasi dan pengukuran dalam bentuk transaksi dan buku pencatatan, kegiatan pencatatan bukti transaksi kedalam buku jurnal, dan memindahbukukan (posting) dari jurnal berdasarkan kelompok atau jenisnya kedalam buku besar.
2. Tahap pengiktisaran, terdiri dari penyusunan neraca saldo berdasarkan akun-akun buku besar, penguatan ayat jurnal penyusuaian, penyusunan kertas kerja, pembuatan ayat jurnal penutup, membuat neraca saldo setelah penutupan, membuat ayat jurnal kembali.
3. Tahap pelaporan, yang terdiri dari posisi keuangan, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

Tujuan dari pelaporan keuangan LSM adalah menyediakan informasi yang berguna untuk pengambilan daya terpercaya :

- a. Menyediakan informasi mengenai sumber-sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya keuangan.
- b. Menyediakan informasi mengenai bagaimana organisasi LSM mendanai aktivitasnya dan memenuhi persyaratannya.
- c. Menyediakan informasi yang berguna dalam mengevaluasi kemampuan organisasi LSM untuk mendanai aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban serta komitmennya.
- d. Menyediakan informasi mengenai kondisi keuangan suatu organisasi LSM dan perubahan didalamnya.
- e. Menyediakan informasi menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi organisasi LSM dari segi biaya jasa, efisiensi, dan pencapaian tujuan.

Tujuan dari system akuntansi biaya dalam LSM adalah untuk :

1. Menegefektifkan dan mengefisienkan penggunaan dana LSM.
2. Mempengaruhi penyebab utama biaya yang terjadi di LSM.
3. Memberikan informasi berupa laporan biaya yang akurat.
4. Memberikan jaminan akuntabilitas dan transparansi atas penggunaan dana dan pelaporannya.
5. Menghasilkan laporan biaya terkini (up to date) sebagai bahan pertimbangan yang sama penting terhadap keputusan pengelola LSM, terutama pada aspek keuangan.

10.5 Laporan Keuangan Lsm

1. Pengguna laporan keuangan LSM

Pihak-pihak yang berkepentingan atas informasi dalam laporan keuangan LSM antara lain pengurus, staf/relawan, pemerintah penyumbang, kreditor, dan public atau masyarakat luas, terutama donator dan objek dampingan.

2. Kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan

Tujuan utama laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu LSM

untuk memenuhi kepentingan para staf/relawan, penyumbang, pemerintah, dan pihak lain yang menyediakan sumber daya bagi LSM, serta masyarakat luas. Tujuan laporan keuangan LSM adalah memberikan informasi keuangan untuk :

- Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada partai politik dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan melalui laporan keuangan LSM.

- Manajerial

Menyediakan informasi keuangan yang berguna untuk perencanaan dan pengelolaan keuangan LSM serta memudahkan pengendalian yang efektif atas seluruh asset, utang dan asset bersih.

Ruang lingkup laporan keuangan LSM, termasuk catatan atas laporan keuangan, adalah sebagai berikut :

1. Jumlah, sifat, likuiditas, dan fleksibilitas, asset, kewajiban, dan aset bersih suatu LSM, serta hubungan antara asset dan kewajiban.
2. Pengaruh transaksi, peristiwa, dan situasi lainnya yang mengubah nilai dan sifat asset bersih.
3. Jenis dan jumlah arus masuk dan arus keluar sumber daya dalam satu periode dan hubungan antara keduanya.
4. Cara LSM mendapatkan dan membelanjakan kas, memperoleh pinjaman dan melunasi pinjaman, dan factor lainnya yang berpengaruh pada likuiditasnya.
5. Laporan aktivitas LSM yang merupakan inisiatif LSM maupun yang berasal dari lembaga donor.
6. Catatan mengenai pencatatan akuntansi LSM, jangka waktu catatn, apakah ada data yang memusnahkan, atau tidak lengkap, penyimpanan data, dan sebagainya.

7. Catatan mengenai hibah dan sumbangan yang berbentuk barang dan jasa yang dinilai berdasarkan harga pasar sumbangan-sumbangan yang bersifat spontan dari masyarakat harus dicatat, tetapi yang menonjol dalam segi jumlah dari satu kelompok harus diberikan perhatian dan pencatatan khusus.

10.6 Laporan Posisi Keuangan

Tujuan laporan posisi keuangan adalah untuk menyediakan informasi mengenai asset, kewajiban, dan asset bersih, serta informasi mengenai hubungan diantar unsure-unsur tersebut pada waktu tertentu. Informasi dalam laporan posisi keuangan yang digunakan bersama mengungkapkan dan informasi didalam laporan keuangan lainnya dapat membantu aktifis LSM para penyumbang, kreditur, masyarakat, dan pihak-pihak lain untuk menilai :

1. Kemampuan LSM untuk memperjuangkan dan mengaplikasikan nilai, visi, dan misi organisasi dan berkelanjutan eksistensinya dalam menjalankan fungsi dan perannya.
 2. Likuiditas, fleksibilitas keuangan, kemampuan untuk memenuhi kewajibannya, dan kebutuhan pendanaan eksternal.
- Penyajian aset dan kewajiban
 1. Laporan posisi keuangan, termasuk catatan atas laporan keuangan, menyediakan informasi yang relevan mengenai sifat, likuiditas, fleksibilitas keuangan, dan hubungan antara asset dan kewajiban. Informasi tersebut disajikan dengan mengumpulkan asset dan kewajiban yang memiliki karakteristik serupa dalam suatu kelompok yang relative homogeny.
 2. Kas atau asset lain yang dibatasi penggunaannya,. Pembatasan penggunaan asset tersebut bias bersifat permanen maupun temporer, pembatasan waktu maupun tujuan penggunaan asset dimaksud.
 - Pengakuan dan pengurangan aset dan kewajiban

1. Asset diukur dalam laporan keuangan kalau besar kemungkinan bahwa manfaat ekonominya dimasa depan diperoleh oleh partai dan asset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
2. Kewajiban diakui dalam laporan keuangan kalau besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban sekarang.
3. Jumlah yang harus diperlakukan sebagai pendapat sumbangan.
4. Pada prinsipnya, asset diakui pada saat diterima atau pada saat hak kepemilikan berpindah. Sedangkan kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.
5. Pengukuran pos-pos dalam laporan posisi keuangan menggunakan nilai historis, asset yang berasal dari sumbangan berupa barang atau jasa harus dinilai menurut nilai pasar yang berlaku pada saat itu. Sedangkan pinjaman yang bebas bunga atau mempunyai tingkat suku bunga yang lebih rendah dibandingkan dengan nilai pasar harus dinilai berdasarkan nilai pasar yang wajar.

10.7 Laporan Aktivitas

Laporan aktivitas harus menyajikan informasi mengenai perubahan yang terjadi dalam kelompok asset bersih. Tujuan utama laporan aktivitas adalah menyediakan informasi mengenai.

1. Pengaruh transaksi dan peristiwa lain yang mengubah jumlah dan sifat aset bersih.
2. Hubungan antar transaksi dan peristiwa lain.
3. Bagaimana penggunaan sumber daya dalam pelaksanaan berbagai program atau kegiatan.

Informasi dalam laporan dalam laporan aktivitas dapat membantu pengguna laporan keuangan untuk

1. Mengevaluasi kinerja dalam satu periode

2. Menilai upaya, dan kesenambungan dalam organisasi LSM dalam memperjuangkan kepentingan politiknya.
3. Menilai pelaksanaan tanggungjawab dan pelaksanaan kinerja pengurus .

Klasifikasi pendapatan, beban, dan kerugian adalah sebagai berikut.

1. Laporan aktifitas menyajikan pendapatan sebagai penambahan asset bersih tidak terikat kecuali jika penggunaannya dibatasi oleh penyumbang dan menyajikan beban sebagai pengurang asset bersih tidak terikat.
2. Sumbangan disajikan sebagai asset bersih tidak terikat, terikat permanen, atau terikat temporer, tergantung ada pada tidaknya pembatasan.
3. Laporan aktifitas menyajikan keuntungan dan kerugian yang diakui dari investasi dan asset lain (atau kewajiban) sebagai penambahan atau pengurang asset bersih tidak terikat, kecuali jika penggunaannya dibatasi.
4. Klasifikasi pendapatan, beban, keuntungan, dan kerugian dalam kelompok asset bersih tidak menutup peluang adanya klasifikasi tambahan dalam laporan aktifitas.

10.8 Laporan Arus Kas

1. Tujuan laporan arus kas

Tujuan utama laporan arus kas adalah menyajikan informasi mengenai penerimaan dan pengeluaran kas dalam suatu periode, laporan , arus kas disajikan sesuai PSAK 2 tentang laporan arus kas.

10.9 Akuntansi Untuk Entitas Tempat Ibadah: Akuntansi Masjid

Accounting Media – Tempat ibadah sebenarnya tidak hanya bertujuan menjadi tempat beribadah ritual umat beragama yang sifatnya rutin. Namun, apabila tempat ibadah dapat dikelola dengan konsep organisasi yang modern dapat berkembang menjadi organisasi yang berperan dan berfungsi melebihi tujuan utamanya, yaitu melayani peribadatan umat. Keberadaan masjid tidak bisa dilepaskan dari pengelolaan dana yang berasal dari amal atau sumbangan umat yang tidak mengharapkan imbalan apapun dari organisasi tersebut. Namun

demikian, tidak berarti masyarakat tidak mementingkan pertanggungjawaban dari pengurus organisasi keagamaan, misalnya ta'mir masjid, terkait pengelolaan dana amal masjid. Untuk itu, akuntabilitas tetap penting dalam organisasi keagamaan.

Pola pertanggungjawaban di organisasi keagamaan dapat bersifat vertikal maupun horizontal. Pertanggungjawaban vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, seperti kepada Pembina. Dalam konteks yang lebih jauh lagi, pertanggungjawaban secara vertikal juga berarti pertanggungjawaban kepada Tuhan, meskipun tidak ada dalam bentuk materi maupun fisik. Sedangkan pertanggungjawaban horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas, khususnya pengguna atau penerima layanan organisasi keagamaan yang bersangkutan. Kedua pola pertanggungjawaban tersebut merupakan elemen penting dari proses akuntabilitas publik.

Untuk menciptakan akuntabilitas yang baik diperlukan sarana untuk mewujudkannya, yaitu dengan menerapkan akuntansi pada organisasi keagamaan. Seberapa besar peran akuntansi dalam organisasi keagamaan diukur dari seberapa besar manfaat akuntansi pada organisasi keagamaan tersebut. Peling tidak ada tiga manfaat akuntansi, yaitu:

1. Penyediaan informasi yang akurat dan andal
2. Menciptakan akuntabilitas
3. Untuk pengendalian manajemen

Informasi yang akurat dan andal dapat berguna bagi pengurus organisasi keagamaan untuk pengambilan keputusan manajerial. Penerapan akuntansi biaya dan akuntansi manajemen dapat membantu pengurus untuk mengelola organisasi keagamaan dengan efektif dan efisien. Efektivitas pengelolaan dana terkait dengan kesesuaian alokasi dan penggunaan dana dengan tujuan organisasi, dan efisiensi terkait dengan kewajaran besaran dana yang digunakan untuk membiayai sebuah aktivitas atau kegiatan organisasi. Sedangkan untuk keperluan akuntabilitas publik, pengurus perlu menerapkan akuntansi keuangan. Tentunya,

akuntansi keuangan yang sesuai dengan organisasi keagamaan adalah akuntansi untuk entitas nirlaba sebagaimana yang diatur dalam PSAK No. 45 tentang Standar Akuntansi untuk Entitas Nirlaba. Berdasarkan PSAK No. 45, laporan keuangan yang harus disajikan adalah Laporan Laba/Rugi, Laporan Arus Kas, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

BAB 11

PERLAKUAN AKUNTANSI UNTUK PENDAPATAN PAJAK BAGI PEMERINTAH KABUPATEN ATAU KOTA

11.1 Sumber Pendapatan Daerah

Menurut UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah yang telah diubah terakhir dengan UU Nomor 12 Tahun 2008, sumber pendapatan daerah terdiri atas:

1. Pendapatan asli Daerah (PAD)
2. Dana Perimbangan
3. Lain-lain pendapatan daerah yang sah

Pajak daerah dan retribusi daerah merupakan bagian dari pendapatan asli daerah (PAD). Ketentuan terperinci mengenai pajak daerah dan retribusi daerah diatur melalui UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pelaksanaan secara teknis undang-undang ini di daerah diatur lebih lanjut dengan peraturan daerah (Perda).

11.2 Pajak Pusat Dan Pajak Daerah

Ditinjau dari kewenangan pemungutan pajak, jenis pajak dibagi menjadi dua, yaitu pajak pusat dan pajak daerah.

1. Pajak Pusat adalah pajak yang kewenangannya berada pada pemerintah pusat. Pajak yang tergolong jenis pajak ini adalah pajak penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai atas barang dan jasa (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Bea Materai dan Cukai
2. Pajak Daerah adalah pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah provinsi maupun kabupaten atau kota. Kewenangan ini diatur melalui UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Undang-undang tersebut menggantikan UU Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan UU Nomor 28

Tahun 1997 tentang Pajak daerah dan Retribusi Daerah . Pajak daerah merupakan pungutan wajib yang dikenakan oleh pemerintah daerah kepada penduduk yang mendiami wilayah yurisdiksinya, tanpa langsung memperoleh kontraprestasi yang diberikan oleh pemerintah daerah yang memungut pungutanwajib yang dibayarkan tersebut (Lutfi, 2006).

11.3 Struktur Pendapatan Kabupaten Atau Kota Dari Sumber Pajak

Pada prinsipnya sumber pendapatan pemerintah kabupaten atau kota yang berasal dari pajak daerah dikategorikan menjadi tiga sumber, yaitu 1) Penerimaan pajak dari bagi hasil pajak pusat, 2) Penerimaan pajak yang merupakan bagi hasil dari pajak provinsi, dan 3) Penerimaan pajak kabupaten atau kota yang berasal dari kewenangan untuk memungutnya dan penerimaan pajak dari bagi hasil pajak pusat.

Menurut UU Nomor 33 Tahun 2004 tentang pertimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah pada Pasal 11c disebutkan bahwa jenis pajak yang akan dibagi hasilnya kepada pemerintah daerah, meliputi: 1) Pajak Penghasilan (PPh), dan Pajak Penghasilan pasal 21 yaitu dari PPh pasal 25 dan pasal 29 Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri dan PPh pasal 21, kabupaten atau kota akan menerima sebesar 60% dari total proporsi sebesar 20% yang menjadi bagian daerah.

11.4 Penerimaan Pajak Yang Merupakan Bagi Hasil Dari Pajak Provinsi

UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menyebutkan bahwa penerimaan pajak yang merupakan bagi hasil bersumber dari lima jenis pajak provinsi terdiri atas:

1. Pajak Kendaraan Bermotor
2. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor
3. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
4. Pajak Air Permukaan
5. Pajak Rokok

Bagi pemerintah kabupaten atau kota terdapat pendapatan transfer yang merupakan pendapatan yang berasal dari entitas pelaporan lain, yaitu dari daerah otonom lain dalam rangka pertimbangan pelaporan.

Hasil penerimaan pajak provinsi tersebut sebagian diperuntukkan bagi kabupaten atau kota di wilayah provinsi yang bersangkutan dengan ketentuan sebagai berikut.

1. Hasil Pemeriksaan Pajak Kendaraan Bermotor dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor diserahkan kepada kabupaten atau kota sebesar 30%.
2. Hasil penerimaan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor diserahkan kepada kabupaten atau kota sebesar 70%.
3. Hasil Penerimaan Pajak Rokok diserahkan kepada kabupaten atau kota sebesar 70%.
4. Hasil Penerimaan Air Permukaan diserahkan kepada kabupaten atau kota sebesar 50%.

11.5 Penerimaan Pajak Kabupaten atau Kota sesuai Kewenangan untuk Memungutnya

UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menyebutkan bahwa yang termasuk pajak kabupaten atau kota, meliputi 11 jenis pajak yang terdiri atas 1) Pajak Hotel, 2) Pajak Restoran, 3) Pajak Hiburan, 4) Pajak Reklame, 5) Pajak Penerangan Jalan, 6) Pajak mineral Bukan Logam dan Batuan, 7) Pajak Parkir, 8) Pajak Air Tanah, 9) Pajak Sarang Burung Walet, 10) Pajak bumi dan Bsnngunan Perdesaan dan Perkotaan, 11) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Dengan demikian, apabila dibuat tabulasi maka sumber-sumber penerimaan daerah yang berasal dari pajak akan terlihat sebagai berikut.

Dari Pajak Pusat	Dari Paajak Provinsi	Dari Pajak Kabupaten /Kota
Bagi hasil dari PPh Pasal 25, Pasal 29, dan Pasal 21. Diatur dalam UU Nomor 33 Tahun 2004 tentang pertimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan pemerintah Daaerah	Bagi Hasil dari Pajak yang dipungut oleh provinsi terhadap 5 jenis pajak. Diatur dalam UU Nomor 28 tahun 2009 tentang PDRD	Pemungutan langsung terhadap 11 jenis pajak kabupaten atau kota. Diatur dalam UU Nomor 28 Tahun 2009 tentang PDRD.

11.5 Perlakuan Akuntansi Pendapatan

Suwardjoo (2010) menyatakan bahwa standar akuntansi sebagai kerangka pedoman prinsip akuntansi berterima umum merupakan pedoman untuk memperlakukan suatu transaksi.pedoman tersebut memuat tentang 1) definisi laporan keuangan 2) pengukuran atau penilaian 3) pengakuan,dan 4) penyajian dan pengungkapan.

Pada bagian ini akan dibahas tentang perlaku akuntansi pendapatan berdasarkan basis akuntansi kas menuju akrual sebagaimana yang terutang dalam lampiran II peraturan pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.Meskipun telah ada SAP Berbasis Aktual masih dapat diterapkan oleh entitas pemerintahan.

1.Definisi Pendapatan

Agar dapat diakui sebagai pendapatan maka pendapatan dari pajak dalam bentuk bagi hasil maupun pemungutan langsung harus memenuhi definisi sebagai

pendapatan. PSAP Nomor 1 tentang penyajian laporan keuangan mendefinisikan pendapatan adalah semua penerimaan rekening kas umum Negara atau daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Rekening kas umum Negara atau daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan. Ekuitas dana lancar adalah selisih antara aset lancar dengan kewajiban jangka pendek

Dengan demikian, bagi pemerintah kabupaten atau kota, semua penerimaan dana bentuk pajak dan dana bentuk bagi hasil pajak dari pemerintah provinsi merupakan penerimaan yang menambah ekuitas dana lancar dalam satu periode yang masuk kedalam rekening kas umum daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah kabupaten atau kota.

2. Pengakuan Pendapatan

Pendapatan diakui sebagai sumber penerimaan daerah berdasarkan dua dasar pengakuan yaitu dasar kas dan atas dasar akrual. Kerangka konseptual Akuntansi pemerintah menyatakan bahwa:

“pendapatan (basis kas) adalah penerimaan oleh bendahara Umum Negara/bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Pendapatan menurut basis kas diakui pada saat diterima direkening kas Umum Negara/Daerah oleh entitas pelaporan.”

Pendapatan (basis akrual) adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan netto. Pendapatan menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut.

Halim (2008) menjelaskan bahwa basis akrual merupakan basis yang ditetapkan oleh standar akuntansi pemerintah untuk mengakui pendapatan dan belanja. Namun demikian, pengakuan atas dasar kas merupakan solusi praktis mengingat bahwa dasar kas telah dilakukan oleh pemerintah daerah selama kurun waktu lama, sehingga bila dilakukan perubahan secara drastic dari basis kas ke basis akrual akan menjadi kurang realistis. Oleh karena itu, pada SAP berbasis akrual, pendapatan dicatat dengan menggunakan dua basis akuntansi, yaitu kas dan akrual. Pendapatan yang dicatat dengan basis kas disebut dengan pendapatan-LRA, dan pendapatan yang dicatat dengan basis akrual disebut dengan pendapatan-LO.

3. Pelaporan Pendapatan

Menurut kerangka konseptual penyajian laporan keuangan pemerintahan, disamping disajikan dalam laporan keuangan utama, pendapatan juga dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan. Penyajian ini meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam laporan realisasi anggaran dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lainnya yang dihaluskan dan dihancurkan untuk diungkapkan didalam standar akuntansi pemerintah serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Dengan demikian pendapatan kabupaten atau kota yang berasal dari pajak kabupaten atau kota dan pajak dari bagian hasil pajak akan dilaporkan dalam laporan realisasi anggaran, laporan operasional, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

4. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran (LRA) mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/D

Unsur-unsur yang terdapat pada LRA adalah pendapatan, belanja, transfer, surplus/definis, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

Laporan realisasi anggaran (LRA) merupakan salah satu konponon laporan keuangan pemerintah yang menyajikan informasi tentang realisasi dan anggran entitas pelaporan secara tersanding untuk suatu periode tertentu.

Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas, dan ketaatan entitas pelapor terhadap anggaran.

Amggaran pemerintah disusun dengan basis kas. Akuntansi pemerintah pada dasarnya merupakan akuntansi aggaran, maka basis akuntansi yang digunakan seharusnya sama dengan basis anggaran.

5.Laporan Arus Kas

Laporan aruskan menyajikan informasi mengenai 1) penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktifitas operasi, investasi asset non keuangan, pembiayaan, dan non-anggaran, dan 2) penerimaan dan pengeluaran kas melalui kas umum Negara/kas daerah selama periode tertentu.

Pada dasarnya aktifitas keuangan pemerintah sebagai besar merupakan pemerintah dan pengeluaran kas Negara/daerah dalam rangka pencapaian sasaran-sasaran yang ditetapkan. Bahkan penentuan adanya hak dan kewajiban pemerintah diakui pada saat kas diterima atau dikeluarkan dari kas umum Negara/daerah. Hal ini sesuai dengan basis yang dianut yaitu basis kas menuju akrual.

Laporan arus kas menggambarkan harus masuk dan harus keluar kas dan setara kas penerimaan dan pengeluaran kas dalam laporan arus kas disajikan berdasarkan aktivitas-aktivitas keuangan pemerintahan.

6. Hubungan Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas

Pada dasarnya penerimaan dan pengeluaran yang tercantum dalam laporan arus kas sama dengan yang tercantum dalam laporan realisasi anggaran.pendapatan, belanja,dan pembiayaan yang tercantum dalam laporan realisasi anggaran diakui berdasarkan penerimaan dan pengeluaran kas di kas Negara/daerh. Hal ini disebabkan basis yang dianut dalam penyajian laporan realisasi anggaran yaitu basis kas.

Namun demikian, terdapat transaksi keungan pemerintah yang menimbulkan penerimaan dan pengeluaran kas tetapi tidak dianggarkan yang disebut dengan transaksi non anggaran.artinya transaksi tersebut tidak tercantum dalam laporan realisasi anggaran. Transaksi ini sebenarnya merupakan penerimaan kas untuk dan atas nama pihak lain yang harus diserahkan kepada pihak tersebut. Oleh karena itu transaksi ini disebut transaksi perhitungan pihak ketiga (PFK).

Transaksi non-anggaran menjadi faktor yang membedakan substansi laporan realisasi anggaran dan laporan arus kas. Hal ini yang membedakan adalah penyajian.penerimaan dan pengeluaran kas dalam laporan realisasi anggaran diklasifikasikan berdasarkan jenis belanja sedangkan penyajian dalam laporan arus kas diklasifikasikan berdasarakan aktifitas keuangan pemerintahan.

7. Akuntansi Anggaran Pendapatan

Akuntansi anggaran diselenggarakan dengan stuktur anggaran yang terdiri atas anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Anggaran pendapatan meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan.Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan, anggaran dialokasikan, dan anggaran direalisasikan. Pengesahan anggaran ditandai dengan terbitnya perda APBD.

Oleh karena itu, penyelenggaraan akuntansi anggaran dilakukan pads satuan kerja perangkat daerah dan bendahara umum daerah.masing-masing memiliki tujuan sebagai berikutn:

1. Akuntansi disatukan kerja perangkat daerah (SKPD) bertujuan menghasilkan laporan realisasi Anggaran dan neraca.
2. Akuntansi ditingkat BUD bertujuan menghasilkan laporan arus kas.

8. Pencatatan Alokasi Anggaran Pendapatan

Jurnal pengalokasian dana berupa DPA-SKPD dicatat oleh SKPD dengan cara mendebit estimasi pendapatan yang dialokasikan dan mengkredit utang kepada BUD dan BUD dicatat dengan cara mendebit alokasi estimasi pendapatan dan mengkredit alokasi aproliasi belanja.

9. Pencatatan Akuntansi Realisasi Pendapatan

Beberapa ketentuan umum mengenai akuntansi realisasi pendapatan adalah seagai berikut (KSAP, 2007):

1. Apabila Pendapatan langsung di setor ke kas daerah, maka sebesar SKPD akan mengakui adanya realisasi pendapatan dan penurunan utang kepada kepada BUD. Transaksi ini dicatat dengan mendebet utang kepada BUD dan mengkredit pendapatan.
2. Apabila pendapatan disetor melalui bendahara penerimaan, maka SKPD mendebet kas dibendahara penerimaan dan mengkredit Pendapatan yang Ditangguhkan. Pendapatan yang Ditangguhkan mencerminkan adanya kewajiban bagi SKPD untuk menyetorkan pendapatan tersebut ke rekening kas umum daerah. Pendapatan yang ditangguhkan merupakan utang SKPD kepada BUD.
3. Apabila pendapatan tersebut disetorkan, maka SKPD mendebet utang kepada BUD dan mengkredit pendapatan. Selanjutnya dilakukan jurnal balik atas penerimaan kas yang semuanya ditampung dalam akun Pendapatan yang Ditangguhkan. Jurnal balik dilakukan dengan mendebet Pendapatan yang Ditangguhkan dan mengkreditkan kas dibendahara penerimaan.
4. BUD tidak melakukan pencatatan pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan. BUD melakukan pencatatan pada saat kas telah disetorkan

dan diterima pada rekening kas umum daerah, dengan mendebit kas di kas daerah dan mengkredit pendapatan sesuai dengan jenisnya. Pada tanggal pelaporan perlu dilakukan rekonsiliasi pendapatan antara SKPD dan BUD.

Akuntansi pendapatan dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

10. Koreksi Pengembalian Pendapatan

Ketentuan umumnya adalah sebagai berikut:

1. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas penerimaan pendapatan pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
2. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurangan pendapatan pada periode yang sama.
3. Koreksi dan pengambilan yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
4. Koreksi dan pengambilan yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas dana lancar pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

11. Potensi Terjadinya Kekeliruan Perlakuan Akuntansi Pendapatan

Tanjung (2008) menjelaskan bahwa menurut SAP, pendapatan diakui pada saat diterima pada rekening kas umum daerah. Oleh karena itu, pendapatan yang diterima oleh kas bendahara penerimaan pada SKPD belum dapat diakui sebagai pendapatan. Hal ini akan menimbulkan potensi persoalan pada pisah batas (cut

off)akhir tahun, dimungkinkannya ada ketidakkonsistenan antara pendapat yang disajikan di LRA SKPA dengan pendapatan yang di sajikan di LRA pemerintahan daerah setelah dikonsolidasi.

BAB 12

SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH DI INDONESIA

12.1 Sistem Pemerintah Pusat di Indonesia

Penerapan sistem akuntansi pemerintahan dari suatu negara akan sangat bergantung kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku pada negara yang bersangkutan. Ciri-ciri terpenting atau persyaratan dari sistem akuntansi pemerintah menurut PBB dalam bukunya *A Manual for Government Accounting*, antara lain disebutkan bahwa:

1. Sistem akuntansi pemerintah harus dirancang sesuai dengan konstitusi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku pada suatu negara.
2. Sistem akuntansi pemerintah harus dapat menyediakan informasi yang akuntabel dan auditabel (artinya dapat dipertanggungjawabkan dan di-audit).
3. Sistem akuntansi pemerintah harus mampu menyediakan informasi ke-uangan yang diperlukan untuk penyusunan rencana/program dan evaluasi pelaksanaan secara fisik dan keuangan.

Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP) adalah sistem akuntansi yang mengolah semua transaksi keuangan, aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah pusat, yang menghasilkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang tepat waktu dengan mutu yang dapat diandalkan, baik yang diperlukan oleh badan-badan di luar pemerintah pusat seperti DPR, maupun oleh berbagai tingkat manajemen pada pemerintah pusat.

12.2 Perkembangan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat

Modernisasi akuntansi keuangan di sektor pemerintah dimulai tahun 1982. Studi ini dilakukan sebagai upaya untuk meningkatkan akuntabilitas keuangan negara oleh Badan Akuntansi Negara (BAKUN), yang merupakan unit eselon 1 Departemen Keuangan, melalui Proyek Penyempurnaan Sistem Akuntansi dan Pengembangan Akuntansi (PPSAPA) dengan bantuan pembiayaan dari Bank

Dunia. latar belakang proyek ini bermula dari kondisi sistem akuntansi dan pencatatan yang masih menggunakan single entry, sehingga terdapat beberapa kelemahan yaitu:

1. Proses penyusunan lambat karena disusun dari sub sistem yang terpisah-pisah dan tidak terpadu
2. Sistem single entry tidak lagi memadai menampung kompleksitas transaksi keuangan pemerintah
3. Sulit dilakukan rekonsiliasi
4. Tidak mendasarkan pada Standar akuntansi Keuangan Pemerintah
5. Tidak dapat menghasilkan neraca pemerintah

Berdasarkan Surat Keputusan Menteri Keuangan No. 476/KMK.O1/1991 tentang Sistem Akuntansi Pemerintah, sistem akuntansi pemerintah pusat telah dikembangkan dan diimplementasikan secara bertahap. Tahap pertama dilaksanakan mulai tahun anggaran 1993/1994, dan diikuti dengan tahap-tahap berikutnya, dan yang pada tahun anggaran 1999/2000, implementasi SAPP telah mencakup seluruh Departemen/Lembaga di seluruh propinsi.

Walaupun target jangka waktu bagi penerapan sistem ini adalah empat tahun, dimulai untuk Anggaran 1993/1994, hingga tahun 2001 belum ada departemen/non-departemen yang menerapkan SAPP secara penuh. Rendahnya penerapan sistem ini pada tingkat daerah disebabkan, antara lain oleh kurangnya sosialisasi yang terencana, kurangnya sumber daya manusia, resistensi dari pengguna sistem terhadap perubahan, kurang koordinasi antarlembaga terkait, hingga UU Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintah Daerah dan UU Nomor 25 Tahun 1999 Tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah, yang memberikan keleluasaan daerah untuk mengelola keuangannya. Belum adanya Standar Akuntansi Pemerintah untuk menyamakan persepsi para penyusun neraca juga menjadi kendala bagi penerapannya, sehingga penyusunan neraca pusat dan proses konsolidasi dengan pemerintah pusat belum dapat dilakukan.

Berbagai perubahan dan penyempurnaan terus dilakukan oleh pemerintah dalam rangka pengembangan sistem akuntansi pemerintah pusat. Pada tahun 2005, pemerintah dalam hal ini Menteri Keuangan mengeluarkan Peraturan No 59/PMK.06/2005 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat sesuai dengan ketentuan Pasal 7 ayat (2) huruf o Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004; tentang Perbendaharaan Negara. Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara berwenang menetapkan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan negara sehingga perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.

Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP) adalah untuk unit-unit organisasi pemerintah pusat yang keuangannya dikelola langsung oleh pemerintah pusat, seperti lembaga tertinggi Negara (MPR), lembaga tinggi negara (DPR, DPA, MA), departemen atau lembaga nondepartemen. Sedangkan SAPP tidak diterapkan untuk pemerintah daerah, BUMN/BUMD bank pemerintah, dan lembaga keuangan milik pemerintah.

Ciri-ciri Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat yaitu:

1. Sistem yang terpadu;
2. Akuntansi Anggaran;
3. Basis kas untuk pendapatan dan belanja;
4. Standar dan prinsip akuntansi;
5. Desentralisasi pelaksanaan akuntansi;
6. Perkiraan standar yang seragam.

1. Sistem yang terpadu

Dalam penyusunan sistem digunakan pendekatan bahwa keseluruhan Pemerintah Pusat merupakan kesatuan akuntansi dan ekonomi tunggal. Presiden sebagai pengelola utama dan DPR sebagai badan yang bertugas menelaah dan mengevaluasi pelaksanaannya. Dengan dasar kesatuan tunggal maka sistem akuntansi dan pelaporan keuangan dikembangkan dengan terpadu, yang terdiri

dari berbagai subsistem. Subsistem-subsistem ini masing-masing merupakan bagian yang integral dari sistem yang menyeluruh.

2. Akuntansi anggaran

Undang-Undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara digunakan sebagai landasan operasional keuangan tahunan Pemerintah dan dengan disahkannya UU-APBN maka pelaksanaan anggaran dapat dilaksanakan. Untuk itu diperlukan akuntansi yang membukukan anggaran serta realisasinya. dengan demikian pertanggung.jawaban dapat cepat serta mudah dalam hal pengawasannya.

3. Basis kas untuk pendapatan dan belanja

Penggunaan basis kas ini sesuai dengan Undang-Undang Perbendaharaan Indonesia dan Keppres Nomor 16 Tahun 1994 tentang Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

4. Standar dan prinsip akuntansi

Standar dan prinsip akuntansi adalah norma atau aturan dalam praktek yang dapat diterima oleh profesi, dunia usaha, dan departemen/lembaga pemerintahan yang berkepentingan dengan laporan keuangan.

5. Desentralisasi pelaksanaan akuntansi

Sistem dirancang agar pelaksanaan akuntansi dilakukan secara berjenjang dan dimulai pada sumber data di daerah atau propinsi dan digunakan sebagai pedoman penyusunan unit-unit akuntansi baik di tingkat wilayah maupun tingkat pusat.

6. Perkiraan standar yang seragam

Perkiraan yang digunakan unit akuntansi dan mata anggaran pada unit operasional anggaran dan pelaksanaan anggaran sama, baik klasifikasi maupun istilahnya agar dapat memastikan bahwa anggaran dan laporan realisasinya

menggunakan istilah yang sama, serta meningkatkan kemampuan sistem akuntansi untuk memberikan informasi/laporan yang relevan, berarti, dan dapat diandalkan. Selain itu dapat digunakan untuk memudahkan pengawasan atas ketaatan dengan pagu yang ditentukan dalam UU-APBN dan dalam dokumen allotment (DIK/DIP/SKO), serta memungkinkan perbandingan data laporan keuangan, baik dalam satu laporan maupun antarlaporan.

Sistem Akuntansi Pernerintah Pusat, yang selanjutnya disebut SAPP, adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan Pernerintah Pusat. SAPP terdiri dari Sistem Akuntansi Pusat (SiAP) dan Sistem Akuntansi Instansi (SAI) yang menghasilkan Laporan Keuangan Pernerintah Pusat. SiAP memproses data transaksi Kas Umum Negara dan Akuntansi Umum, sedangkan SAI memproses data transaksi keuangan dan barang yang dilaksanakan oleh kementerian negara/ lembaga.

12.3 Dasar Hukum Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat

Penyelenggaraan sistem akuntansi pemerintah pusat berbasis double entry memiliki dasar hukum sebagai berikut:

1. Keputusan Presiden RI No. 17 Tahun 2000, khususnya Bab VI tentang Pertanggungjawaban Pelaksanaan Anggaran.
2. Keputusan Menteri Keuangan No. 476/KMK.O1/1991 tanggal 24 Mei 1991 tentang Sistem Akuntansi Pemerintah.
3. Keputusan Menteri Keuangan RI No. 1135/KMK.O1/1992 tentang Organisasi dan Tata Kerja Badan Akuntansi Keuangan Negara (BAKUN)
4. Surat Menteri Keuangan RI No. S-984/KMK.018/1992 perihal Pengesahan Daftar Perkiraan Sistem Akuntansi Pemerintah

12.4 Tujuan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat

Tujuan SAPP adalah untuk menyediakan informasi keuangan yang diperlukan dalam hal perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan,

pengendalian anggaran, perumusan kebijaksanaan, pengambil keputusan dan penilaian kinerja pemerintah dan sebagai upaya untuk mempercepat penyajian Perhitungan Anggaran Negara (PAN), serta memudahkan pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien.

Di samping itu, SAPP juga dirancang untuk mendukung transparansi Laporan Keuangan Pemerintah dan Akuntabilitas Keuangan Pemerintah dalam mencapai pemerintahan yang baik, yang meliputi Akuntabilitas, Manajerial dan Transparansi. Akuntabilitas yang dimaksud adalah meningkatkan kualitas akuntabilitas (pertanggungjawaban) pemerintah atas pelaksanaan anggaran. Dalam hal manajerial adalah menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, pengendalian anggaran, perumusan kebijaksanaan, pengambilan keputusan dan penilaian kinerja pemerintah. Sedangkan menyangkut transparansi adalah memberikan keterbukaan pelaksanaan kegiatan pemerintah kepada rakyat untuk mewujudkan pemerintahan yang baik.

12.5 Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah

Dengan bergulirnya UU Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah, dan aturan pelaksanaannya khususnya PP Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah maka terhitung tahun anggaran 2001, telah terjadi pembaharuan di dalam manajemen keuangan daerah. Dengan adanya otonomi ini, daerah diberikan kewenangan yang luas untuk mengurus rumah tangganya sendiri dengan sesedikit mungkin campur tangan pemerintah pusat. Pemerintah daerah mempunyai hak dan kewenangan yang luas untuk menggunakan sumber-sumber keuangan yang dimilikinya sesuai dengan kebutuhan dan aspirasi masyarakat yang berkembang di daerah.

Namun demikian, dengan kewenangan yang luas tersebut, tidaklah berarti bahwa pemerintah daerah dapat menggunakan sumber-sumber keuangan yang

dimilikinya sekehendaknya, tanpa arah dan tujuan yang jelas. Hak dan kewenangan yang luas yang diberikan kepada daerah, pada hakikatnya merupakan amanah yang harus dipertanggungjawabkan secara akuntabel dan transparan, baik kepada masyarakat di daerah maupun kepada Pemerintah pusat yang telah membagikan dana perimbangan kepada seluruh daerah di Indonesia,

Pembaharuan manajemen keuangan daerah di era otonomi daerah ini, ditandai dengan perubahan yang sangat mendasar, mulai dari sistem penganggarannya, perbendaharaan sampai kepada pertanggungjawaban laporan keuangannya. Sebelum bergulirnya otonomi daerah, pertanggungjawaban laporan keuangan daerah yang harus disiapkan oleh Pemerintah Daerah hanya berupa Laporan Perhitungan Anggaran dan Nota Perhitungan dan sistem yang digunakan untuk menghasilkan laporan tersebut adalah MAKUDA (Manual Administrasi Keuangan Daerah) yang diberlakukan sejak tahun 1981.

Penerapan otonomi daerah seutuhnya membawa konsekuensi logis berupa pelaksanaan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan berdasarkan manajemen keuangan yang sehat. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2001, pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk menetapkan sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah dalam bentuk Peraturan Daerah. Sistem tersebut sangat diperlukan dalam memenuhi kewajiban pemerintah daerah dalam membuat laporan pertanggungjawaban keuangan daerah yang bersangkutan.

Dengan bergulirnya otonomi daerah, laporan pertanggungjawaban keuangan yang harus dibuat oleh Kepala Daerah adalah berupa Laporan Perhitungan Anggaran, Nota Perhitungan, Laporan Arus Kas dan Neraca Daerah. Kewajiban untuk menyampaikan laporan keuangan daerah ini diberlakukan sejak 1 Januari 2001, sampai pada akhirnya saat ini pemerintah sudah mempunyai standar akuntansi pemerintahan yang dapat digunakan sebagai acuan bagi pemerintah daerah di dalam membangun sistem akuntansi keuangan daerahnya, yang tertuang dalam Peraturan Pemerintahan Nomor 24 Tahun 2005.

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) dapat dikelompokkan ke dalam dua sub sistem pokok berikut :

1. Sistem Akuntansi SKPD (SA-SKPD)

SKPD merupakan entitas akuntansi yang berkewajiban menyusun laporan keuangan dan menyampaikannya kepada kepala daerah melalui PPKD.

2. Sistem Akuntansi PPKD (SA-PPKD)

SA-PPKD terbagi kedalam dua subsistem yang terintegrasi, yaitu:

- a. SA-PPKD sebagai pengguna anggaran (entitas akuntansi) yang akan menghasilkan laporan keuangan PPKD yang terdiri dari LRA PPKD, Neraca PPKD, dan CaLK PPKD.
- b. SA-Konsolidator sebagai wakil pemda (entitas pelaporan) yang akan mencatat transaksi resiprokal antara SKPD dan PPKD (selaku BUD) dan melakukan proses konsolidasi lapkeu (lapkeu dari seluruh SKPD dan PPKD menjadi lapkeu pemda yang terdiri dari Laporan Realisasi APBD (LRA), Neraca Pemda, LAK, dan CaLK Pemda).

12.6 Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kebijakan akuntansi pemda dimaksudkan sebagai pedoman teknis akuntansi tambahan yang bersifat yang mengacu kepada SAP dan ketentuan perundang-undangan mengenai keuangan daerah. Kebijakan akuntansi tersebut ditetapkan dengan peraturan kepala daerah dengan berpedoman kepada SAP dan peraturan daerah tentang pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah.

12.7 Pembaharuan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah

Pengembangan akuntansi di tingkat pemerintah daerah telah dilakukan melalui Sistem Akuntansi dan Pengendalian Anggaran (SAPA) sejak tahun 1986. Perubahan penting yang secara keinsidental terjadi adalah reformasi di bidang keuangan negara. Setelah selama bertahun-tahun Indonesia menggunakan UU di bidang perbendaharaan negara yang terbentuk semenjak zaman kolonial maka pada abad 21 ini telah ditetapkan tiga paket perundang-undangan di bidang keuangan negara yang menjadi landasan hukum reformasi di bidang keuangan negara, yaitu Undang-Undang No. 17 Tahun 2004 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab dan Pengelolaan Keuangan Negara.

Pembaruan-pembaruan tersebut, pada dasarnya menyangkut hal-hal sebagai berikut:

1. Pembaruan anggaran, melalui perubahan struktur anggaran, proses penyusunan anggaran, perubahan format dan administrasi pelaksanaannya, serta penerapan standar akuntansi;
2. Pembaruan pendanaan melalui perubahan kewenangan daerah dalam memanfaatkan dana, prinsip pengelolaan kas, cadangan, penggunaan dana pinjaman, dan pembelanjaan defisit, dan
3. Penyederhanaan prosedur, baik dalam penyusunan anggaran, pelaksanaan, maupun dalam perhitungannya.

Kata kunci dari seluruh pembaharuan di atas adalah Kinerja. Dan ini memang secara khusus ditegaskan dalam pasal Peraturan Pemerintah yang mengatur bahwa APBD disusun berdasarkan kinerja yang tolok ukurnya perlu dikembangkan sehingga dapat dievaluasi atau diukur.

Perangkat perundang-undangan otonomi daerah sesungguhnya sudah pula melengkapi manajemen pemerintahan daerah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 108 Tahun 2000 tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah.

Peraturan Pemerintah ini menyebutkan bahwa Pertanggungjawaban Kepala Daerah dinilai berdasarkan tolok ukur Rencana Strategis. Setiap daerah wajib menetapkan Rencana Strategis dalam jangka 1 (satu) bulan setelah Kepala Daerah dilantik. Rencana strategis ini beserta dokumen perencanaan daerah lainnya memerlukan pengesahan oleh DPRD.

DAFTAR PUSTAKA

Mardiasmo.(2004).”Akuntansi Sektor Publik”. Edisi Ke 2.
Yogyakarta: Penerbit Andi

Standar Akuntansi Keuangan per 1 April 2002. Salemba Empat.
Jakarta.

Nordiawan, Deddi (2006) *Akuntansi Sektor Publik*, Jakarta:
Salemba Empat

Mahmudi (2011) *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: UII press.