

TRANSFORMASI SISTEM ADMINISTRASI KEUANGAN NEGARA DARI SEKTOR PRIVAT KE SEKTOR PEMERINTAHAN

Oleh : Drs. Nugraha

Munculnya berbagai patologi birokrasi, seperti kebocoran anggaran yang cukup besar, salah satunya tidak bisa dilepaskan dari proses dan struktur sistem administrasi keuangan negara yang belum mampu menjamin terjadinya proses self controlling melalui proses "check & correction" antar sub sistem yang ada. Dan melalui transformasi sistem ini diharapkan mampu secara langsung mendorong hal tersebut, sekaligus memberikan dampak tidak langsung terhadap perubahan dalam perilaku organisasi sektor publik secara keseluruhan.

Pendahuluan

Birokrasi yang oleh Weber telah dinobatkan sebagai wahana yang bertanggung jawab dalam pengelolaan sebuah negara dan pelayanan kepada masyarakat, ternyata pada kenyataannya telah terpuruk pada satu kondisi yang kurang menguntungkan. Birokrasi yang tidak praktis, tidak efisien dan sangat lamban telah menjadi satu kenyataan yang tidak bisa dielakan dalam sistem pemerintahan di negara yang sedang berkembang, termasuk salah satunya Indonesia. Untuk kasus Indonesia, bagaimana menciptakan birokrasi yang ideal tersebut, banyak aspek yang harus di benahi. Salah satunya dalam sistem administrasi keuangan, termasuk didalamnya pembenahan terhadap sistem akuntansi pemerintahan yang ada. Hal ini menjadi penting karena disinyalir kebocoran dalam pengelolaan anggaran dan keuangan di Indonesia sudah masuk pada level yang mengkhawatirkan.

Secara teoritis aspek keuangan merupakan salah satu aspek yang sangat penting

kedudukannya dalam sebuah organisasi, baik itu organisasi publik ataupun organisasi privat. Aspek keuangan (*money*) ini seperti yang telah dikemukakan oleh para ahli administrasi dan manajemen termasuk tiga komponen dasar manajemen disamping manusia (*man*) dan perlengkapan (*material*). Segitiga antara tiga aspek ini seringkali dianggap sebagai tiga pilar utama untuk berjalannya sebuah organisasi secara maksimal. Pengelolaan aspek keuangan (manajemen keuangan) dengan baik tentunya akan mempengaruhi kualitas organisasi tersebut dalam proses pengambilan keputusan yang akan diambilnya dari alternatif yang ada.

Sistem Akuntansi dan Administrasi Keuangan di Indonesia

Sejalan dengan semakin meningkat dan meluasnya kegiatan sebuah organisasi, masalah-masalah yang dihadapinyapun semakin kompleks, sehingga manajemen tidak lagi mungkin dapat mengawasi secara langsung jalannya operasi perusahaan. Untuk

mengatasi keterbatasan ini maka manajemen melimpahkan wewenang dan tanggung jawab kepada bagian-bagian dalam perusahaan. Proses pendelegasian ini menyebabkan manajemen harus dapat menciptakan suatu sistem yang sesuai dengan kondisi perusahaan. Salah satu sistem tadi adalah sistem akuntansi yang menyangkut pengelolaan aspek keuangan melalui proses pencatatan, pengikhtisaran, dan pelaporan informasi sesuai dengan kebutuhan manajemen atau pimpinan dalam proses pengambilan keputusan (R. Soemita, 1981). Sebuah sistem akuntansi yang baik akan mampu menjadi alat bagi manajemen keuangan dalam menjamin *check and recheck* proses dan prosedur pencatatan keuangan baik antar bagian dan fungsi dalam organisasi maupun dengan pihak luar organisasi.

Karena sistem akuntansi tidak hanya mencakup masalah keuangan dan akuntansi saja tetapi juga mencakup aspek-aspek managerial, maka dari pengertian tersebut di atas, dapat dirumuskan beberapa tujuan dari sistem akuntansi tersebut, yaitu :

- a. Mengamankan harta organisasi
- b. Menguji ketelitian dan kebenaran pencatatan keuangan
- c. Meningkatkan efisiensi organisasi
- d. Ketaatan pada kebijaksanaan yang telah digariskan pimpinan organisasi

Akuntansi adalah suatu kegiatan jasa yang fungsinya menyediakan data kuantitatif, terutama yang mempunyai sifat keuangan dari suatu kesatuan usaha ekonomi yang dapat digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi, dalam rangka memilih alternatif-alternatif dari suatu keadaan. Akuntansi mempunyai berbagai macam bidang diantaranya, sesuai dengan tujuan organisasi

tersebut ada akuntansi publik untuk sektor pemerintahan yang dikenal dengan *governmental accounting* dan ada akuntansi bisnis untuk perusahaan yang disebut *business accounting*.

Selanjutnya, Administrasi Keuangan Negara atau pengelolaan keuangan adalah pengelolaan Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara, mulai dari proses : Penyusunan Anggaran, Pengesahan Anggaran, Pelaksanaan Anggaran, Pengawasan Anggaran, dan Pengesahan Perhitungan Anggaran.

TAHAP PENYUSUNAN ANGGARAN

Penyusunan Rancangan Anggaran Pendapatan Belanja Negara (RAPBN) dimulai dari penyusunan anggaran dari masing-masing Departemen/Lembaga Negara. Masing-masing Departemen/Lembaga Negara hanya bisa mengajukan satu anggaran yang meliputi anggaran rutin dan anggaran pembangunan, yang disebut "bagian anggaran".

Penyusunan RAPBN ini berdasarkan atas kebijakan APBN yang digariskan oleh Menteri Keuangan dan Ketua Bappenas. Tahap penyusunan anggaran ini terdiri dari beberapa kegiatan pokok :

- 1) Permintaan Daftar Usulan Kegiatan (DUK) untuk Anggaran Rutin dan Daftar Usulan Proyek (DUP) untuk Anggaran Pembangunan, yang akan diisi oleh tiap Departemen/Lembaga berdasarkan Surat Edaran yang dikirim Menteri Keuangan RI.
- 2) Berdasarkan DUK dan DIP yang dikirim tiap unit/instansi maka Sekertariat Jenderal masing Departemen/Lembaga

- Negara menyusun Daftar Usulan Kegiatan (DUK) dan Daftar Usulan Proyek (DUP).
- 3) Dirjen Anggaran akan meneliti DUK dan DUP dan membahas bersama wakil dari Departemen/Lembaga yang bersangkutan. Begitu juga dengan Bappenas. Setelah itu maka DUK/DUP yang telah disepakati dirubah menjadi Daftar Isian Kegiatan (DIK) dan Daftar Isian Proyek (DIP).
 - 4) Setelah ada DIK dan DIP maka disusunlah Anggaran Belanja Rutin dan Anggaran Belanja Pembangunan. Kedua anggaran tersebut kemudian digabungkan menjadi Rencana Anggaran Belanja Negara (RABN).
Karena di Indonesia menganut "azas brutto" maka tiap Departemen/ Lembaga selain mengisi DUK dan DUP juga mengisi rencana penerimaan bukan pajak (sebab untuk pajak dikelola langsung oleh Menteri Keuangan). Berdasarkan data tersebut maka Menteri Keuangan, Bappenas menentukan Jumlah Rencana Anggaran Pendapatan Negara (RAPN). RABN dan RAPN digabungkan maka jadilah Rancangan Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara (RAPBN).

TAHAP PENGESAHAN ANGGARAN

Tahap pengesahan anggaran ini dimulai dengan pengelolaan rancangan APBN dan nota keuangan di DPR dan diakhiri dengan pengesahan anggaran dengan Undang-undang. Pada permulaan tahun (biasanya pada minggu pertama bulan Januari selambat-lambatnya dalam tujuh hari pertama bulan Januari), Presiden menyerahkan RUU APBN beserta nota keuangan untuk dibahas oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Rancangan Undang-undang ini akan disahkan atau tidak dengan melalui beberapa tahapan, yaitu :

- 1) Pembicaraan tingkat Pertama (Rapat Paripurna), dalam rapat ini dihadiri oleh seluruh anggota DPR dan seluruh Menteri/Ketua Lembaga Negara yang menguasai bagian anggaran. Presiden memberikan pandangan umum mengenai RUUAPBN tersebut.
- 2) Pembicaraan tingkat ke-2 (rapat Paripurna). Rapat ini seperti rapat terdahulu dihadiri oleh seluruh anggota DPR dan seluruh Menteri/Ketua Lembaga Negara yang menguasai bagian anggaran dengan tujuan mendengarkan pandangan dan pendapat komisi tiap-tiap fraksi. (catatan jadi setelah pembicaraan tahap pertama, maka komisi anggaran langsung mengadakan rapat komisi untuk membahas RUU tersebut).
- 3) Pembicaraan tingkat ke-3, pembahasan ini bisa dalam komisi, gabungan komisi atau panitia khusus untuk secara lebih mendalam melakukan pembahasan RUU tersebut.
- 4) Pembicaraan tingkat ke-4 (rapat Paripurna) Rapat ini seperti rapat terdahulu dihadiri oleh seluruh anggota DPR dan seluruh Menteri/Ketua Lembaga Negara yang menguasai bagian anggaran dengan tujuan untuk pengambilan keputusan. Jika diterima maka RUU tersebut berubah menjadi Undang-undang, jika tidak diterima maka UU yang tahun lalu dianggap masih berlaku.

TAHAP PELAKSANAAN ANGGARAN

Setelah menjadi UU maka RAPBN tersebut berubah menjadi APBN. Pelaksanaan APBN ini bisa dilihat dari dua pokok kajian :

- 1) *Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Negara.*

Pedoman pokok yang harus dipatuhi oleh semua Departemen / Lembaga Negara adalah :

- (a) Semua penerimaan tidak bisa dipakai langsung oleh Departemen/ Lembaga Negara tersebut, tapi harus disetorkan terlebih dahulu sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- (b) Departemen/Lembaga Negara tidak boleh melakukan pungutan lain diluar yang telah ditetapkan Anggaran Pendapatan Negara.
- (c) Departemen/Lembaga Negara untuk melakukan pungutan, mengenai ketentuan besarnya harus minta persetujuan Menteri Keuangan.

Adapun prosedur penerimaannya adalah sebagai berikut :

(1) Penerimaan Pajak :

- (a) Untuk Pajak penghasilan Minyak Bumi dan Gas Alam dikelola oleh Dirjen Moneter Luar Negeri.
- (b) Untuk Pajak Penghasilan dan Pajak lainnya dikelola oleh Dirjen Pajak
- (c) Untuk Bea Masuk, Bea Keluar dan penerimaan Cukai dikelola oleh Dirjen Bea dan Cukai.

(2) Penerimaan non-pajak dikelola oleh semua Departemen / Lembaga Negara yang mempunyai sumber penerimaan.

2) **Pelaksanaan Anggaran Belanja Negara.**

Pedoman pokok yang harus dipatuhi oleh semua Departemen / Lembaga Negara adalah :

- (a) tidak boleh untuk melakukan yang mengakibatkan negara kekurangan dan tidak sesuai dengan tujuan semula.

- (b) setiap pengeluaran harus didasarkan pada bukti keuangan yang sah dan dilengkapi Surat Keputusan Otorisasi.

Adapun prosedur penerimaannya adalah sebagai berikut :

(1) Pelaksanaan Anggaran Rutin :

Prosedur pelaksanaan Anggaran Belanja Rutin dapat dilakukan jika DIK sudah tersedia dan disyahkan oleh pejabat yang ditunjuk sebagai pengelola. Setelah kedua hal tersebut ada barulah dilakukan pengeluaran rutin yang berupa :

- (a) Pengeluaran Barang dan Jasa
- (b) Pengajuan Surat Perintah Pembayaran Rutin (SPPR)
- (c) Penerbitan Surat Perintah membayar Rutin (SPMR)
- (d) Pengelolaan Uang Untuk Dipertanggungjawabkan
- (e) Pelaksanaan Anggaran Rutin

(2) Pelaksanaan Anggaran Belanja Pembangunan:

Prosedur pelaksanaan Anggaran Belanja Pembangunan dapat dilakukan jika DIP sudah tersedia dan disyahkan oleh pejabat yang ditunjuk sebagai pengelola. Setelah kedua hal tersebut ada barulah dilakukan pengeluaran rutin yang berupa :

- (a) Pengajuan Surat Perintah Pembayaran Pembangunan (SPPP)
- (b) Penerbitan Surat Perintah Membayar Pembangunan (SPMP)
- (c) Pertanggungjawaban Pelaksanaan Anggaran Belanja Pembangunan (SPJP)

TAHAP PENGAWASAN ANGGARAN

Pengawasan merupakan suatu usaha untuk menjaga agar pelaksanaan suatu kegiatan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan. Begitu juga dalam konteks Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, memerlukan proses pengawasan. Secara garis besar pengawasan terhadap pelaksanaan anggaran dapat dikelompokkan sebagai berikut :

- 1) **Berdasarkan asalnya**, pengawasan dapat dibagi :
 - (a) Pengawasan Intern, yang meliputi BPKP, Dirjen Pengawasan Keuangan Negara, Inspektorat Jenderal, Itwilprop, Inspektorat kabupaten, Menteri Koordinator bidang wasbang, Inspektorat Jenderal Proyek-proyek pembangunan dan Men PAN.
 - (b) Pengawasan Ekstern, yang meliputi BEPEKA dan Pers.
- 2) **Berdasarkan waktunya**, pengawasan dapat dibagi :
 - (a) Pengawasan preventif, pengawasan yang dilakukan sebelum kegiatan berlangsung
 - (b) Pengawasan represif, pengawasan yang dilakukan setelah kegiatan berlangsung.
- 3) **Berdasarkan buktinya**, pengawasan dapat dibagi :
 - (a) Pengawasan dari dekat, pengawasan yang dilakukan secara langsung (biasanya dikenal dengan Waskat) pada kegiatan tersebut.
 - (b) Pengawasan dari jauh, pengawasan dengan cara pengujian terhadap

bukti keuangan dan Surat Pertanggung Jawaban (SPJ).

- 4) **Berdasarkan keabsahannya**, pengawasan dapat dibagi :
 - (a) Pengawasan / pemeriksaan formil menurut hak
 - (b) Pengawasan / pemeriksaan kebenaran materiil mengenai maksud tujuan pengeluaran.

TAHAP PENGESAHAN PERHITUNGAN ANGGARAN

Pembuatan perhitungan anggaran negara yang dilakukan oleh pemerintah didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dengan tahapan kegiatan sebagai berikut :

- 1) Data dikumpulkan dari Departemen / Lembaga Negara oleh KPKN di Departemen Keuangan.
- 2) Konsep PAN yang telah tersusun diserahkan oleh KPKN ke Menteri Keuangan untuk disampaikan kepada Presiden.
- 3) Presiden menyampaikan Nota Keuangan (PAN) kepada BEPEKA, dan BEPEKA melakukan pengujian atas PAN tersebut.
- 4) Setelah bertugas BEPEKA membuat nota hasil pemeriksaan, sebagai tanda bahwa angka-angka dalam PAN tersebut sudah diperiksa.
- 5) setelah mendapat nota dari BEPEKA pemerintah menyiapkan laporan Rancangan Nota Keuangan (PAN) kepada DPR.
- 6) Rancangan Nota Keuangan ini akan dibahas oleh komisi APBN

- 7) Jika PAN telah disetujui oleh DPR maka pemerintah membuat UU dan PAN tersebut disahkan oleh UU.

Anggaran Perusahaan

Kegiatan akuntansi bussines atau perusahaan dimulai dari proses perencanaan dan sekaligus pengendalian kegiatan perusahaan. Secara konseptual proses ini dimulai dari :

- 1) Penentuan tujuan atau goal perusahaan. Para manajer perusahaan berdasarkan kepada analisa SWOT (strength, Weakness, Oppotunity dan Threatment) yang dihadapi perusahaan, merumuskan tujuan perusahaan mereka, termasuk berapa besar laba yang diproyeksikan akan dicapai oleh perusahaan dalam satu tahun atau beberapa tahun mendatang.
- 2) Dengan berdasarkan pada tingkat proyeksi laba tersebut, maka manajer penjualan melakukan analisa pasar untuk membuat proyeksi penjualan dalam satu tahun atau beberapa tahun mendatang.
- 3) Tentunya setelah proyeksi penjualan telah ada, manajer produksi akan membuat proyeksi produksi yang harus dipersiapkan oleh pabriknya untuk satu tahun atau beberapa tahun mendatang.
Pada tahapan ini termasuk pembuatan perencanaan dan sekaligus pengendalian tentang seluruh satuan-satuan produksi, baik itu biaya bahan baku, bahan penolong, upah, dan biaya overhead pabrik.

Secara lebih lengkap tahapan ini oleh Welsch (1988) dijelaskan dalam tahapan sebagai berikut :

- 1) Kegiatan Perencanaan dan Pengendalian Laba yang Menyeluruh (PPLM). Pada kegiatan ini meliputi langkah-langkah sebagai berikut :
 - a) Menilai akibat potensil dari semua variabel relevan terhadap perusahaan.
 - b) Merinci (oleh top manajemen) tujuan-tujuan luas dari perusahaan.
 - c) menetapkan tujuan-tujuan khusus perusahaan.
 - d) Mengembangkan dan menilai strategi-strategi perusahaan.
 - e) Menyusun premis-premis perencanaan.
 - f) Menyusun dan menilai rencana-rencana proyek
 - g) Mengembangkan dan menyetujui suatu rencana laba strategis jangka panjang.
 - h) Mengembangkan dan menyetujui suatu rencana laba taktis jangka pendek.
 - I) Mengembangkan analisa-analisa pelengkap
 - j) Melaksanakan rencana-rencana
 - k) Mengembangkan, menyebarkan, dan menggunakan laporan pelaksanaan secara maksimal
 - l) Melaksanakan tindakan-tindakan folow up dari pelaksanaan.
- 2) Kegiatan Perencanaan dan Pengendalian Penjualan. Pada kegiatan ini meliputi langkah-langkah sebagai berikut :
 - a) Perencanaan Penjualan secara menyeluruh
 - b) Pertimbangan Alternatif-alternatif penjualan
 - c) Kebijakan Penetapan harga jual
 - d) Pertimbangan lini (jenis, deret) sebuah produk
 - e) Langkah dalam perencanaan penjualan

- f) Metode-metode Perencanaan Penjualan.
 - g) Pengendalian penjualan dan biaya-biayanya.
- 3) Kegiatan Perencanaan dan Pengendalian Produksi. Pada kegiatan ini meliputi langkah-langkah sebagai berikut :
- a) Perencanaan Produksi Kebutuhan akan Persediaan Bahan baku, Barang Semi Jadi dan Barang Jadi
 - b) Perencanaan dan Pengendalian Pemakaian Persediaan Bahan dan barang setengah jadi.
 - c) Perencanaan dan Pengendalian Biaya Kerja Langsung
 - d) Perencanaan dan Pengendalian Biaya Kerja Langsung

Dan yang menarik semua kegiatan tersebut selalu didasarkan pada pendekatan-pendekatan yang ilmiah, hampir semua tahapan diatas mampu mengoptimalkan perhitungan-perhitungan ekonomi sebagai alat bantu para manajer dalam memutuskan satu kebijakannya. Sehingga jaminan atas pelaksanaan prinsip efektifitas dan efisiensi dalam satu tingkat tertentu terjamin.

Manajemen Keuangan Sektor Publik Yang Akan Datang

Jika memperbandingkan antara sistem akuntansi sektor publik dan sektor privat, nampak bahwa perkembangan sektor bisnis jauh lebih maju. Dimana dengan sejumlah prinsip dan model pembukuan yang dikembangkannya sektor bisnis jauh lebih memberikan kepastian atas prinsip efisiensi pengelolaan dana, yang nota bene di sektor

publik hal ini adalah sangat sulit dilakukan, banyak data yang bisa dikedepankan salah satunya ungkapan Soemitro, empat tahun yang lalu telah menyatakan bahwa tingkat kebocoran dalam pembangunan di Indonesia sudah mencapai sekitar 30% (Kompas, 12 Januari 1994). Ditambah dengan dua penelitian (oleh fihak independen - asing), yang menyatakan bahwa negara kita dilihat dari ICOR-nya termasuk kedalam kelompok negara "paling korup" di asia. Dan semua fakta itu walaupun dulu sempat dibantah tapi dalam era reformasi saat ini mulai nampak kebenarannya bahwa birokrasi kita rentan penyakit Kolusi, Korupsi dan Nepotisme (KKN).

Hubungannya dengan sistem akuntansi dan manajemen keuangan di sektor publik ada beberapa catatan yang bisa dikedepankan dari hasil perbandingan di atas, yaitu melakukan reformasi atas sistem akuntansi dan manajemen keuangan birokrasi kita, disesuaikan dengan semangat Osborne dan Gaebler dalam menciptakan birokrasi yang efisien.

Untuk itu penulis mengambil pokok-pokok pikiran dari konsep Governmental accounting yang sudah dikembangkan oleh Amerika Serikat dan Kanada termasuk Australia. Konsep ini telah terbukti menjamin terciptanya efisiensi dalam pengelolaan dana. Pengambilan konsep ini dengan asumsi bahwa akuntansi untuk perusahaan bisnis (komersial) maupun untuk organisasi publik sebenarnya mempunyai beberapa kesamaan. Keduanya bisa menggunakan sistem pembukuan berpasangan (*double entry system*). Langkah-langkah pembukuannya pun sama, mulai dari dokumen dasar, buku jurnal, kemudian dipindahkan ke buku besar dan buku besar pembantu, neraca saldo, pada akhir tahun

pembukuan diadakan penyesuaian (jika ada dan dibutuhkan) serta membuat ayat jurnal penutup yang akhirnya akan membuat laporan keuangan berupa neraca dan laporan perubahan saldo dana.

Dalam mengelola dan mengalokasikan sumber dana yang ada pada organisasi publik (non profit) di dasarkan atas tujuan sosial dan politik serta batasan-batasan lain yang ada dan bukan atas dasar tingkat laba yang dicapai. Batasan hukum dan administrasi telah digunakan untuk mengarahkan organisasi publik (non profit) guna mencapai tujuannya. Demikian pula pada bentuk pengawasannya, yaitu pengawasan hukum dan administrasi telah diciptakan untuk pengendalian dana dan anggaran.

Sudah dijelaskan di muka bahwa sumber dana yang tersedia bagi organisasi publik (non profit) adalah terbatas. Dana tersebut hanya dapat digunakan untuk tujuan tertentu atau jenis kegiatan tertentu, misalnya mesjid menerima donasi untuk pembuatan dan renovasi gedung, Perguruan Tinggi menerima bantuan dari pemerintah pusat untuk pengembangan penelitian dan sebagainya. Dengan adanya keterbatasan tersebut masalah yang dihadapi organisasi publik (non profit) adalah bagaimana menggunakan dana tersebut agar sesuai dengan tujuan yang dikehendaki oleh sipemberi dan melaporkan hasilnya sebagai pertanggungjawaban kepada pemberi dana.

PENGERTIAN DANA DAN PENGELOLAAN DANA ORGANISASI PUBLIK

Pada awal timbulnya akuntansi dana yang dibentuk oleh organisasi publik (non profit),

dana mempunyai arti dana kas, namun sekarang dana mempunyai pengertian yang luas yaitu merupakan kesatuan fiskal dan kesatuan akuntansi yang berdiri sendiri, secara lebih lengkap pengertian dana adalah *National Commetee On Governmental Accounting* (NCGA), sebagai berikut :

Dana (fund) adalah kesatuan fiskal dan kesatuan akuntansi yang berdiri sendiri dengan satu perangkat rekening yang saling berimbang (self balancing) untuk membukukan kas dan sumber lainnya bersama-sama dengan utang, kewajiban-kewajiban, cadangan-cadangan dan hak milik yang disisihkan dengan maksud untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan tertentu atau pencapaian tujuan tertentu sesuai dengan peraturan, restriksi atau limit yang ada.

Terdapat dua macam dana yang biasa digunakan oleh suatu organisasi publik (non profit), yaitu :

- a. Dana Belanja (Expendable Fund), yang digunakan untuk membukukan aktiva lancar, utang, dan perubahan dalam aktiva bersih yang dibelanjakan untuk kegiatan organisasi publik (non profit) (misal untuk kegiatan pemadam kebakaran dan kegiatan kepolisian)
- b. Dana Bukan Belanja (Nonexpendable Fund), digunakan untuk membukukan pendapatan, biaya, aktiva, utang dan modal kegiatan perusahaan bisnis (komersial) (misalnya untuk kafeteria, sistem transportasi, sistem telekomunikasi dan sebagainya.)

Laporan keuangan bagi organisasi publik akan terdiri dari sejumlah neraca dan laporan operasi untuk setiap kesatuan dana yang terpisah. Tidak ada laporan konsolidasi dan oleh karena itu tidak ada neraca dan laporan operasi yang

berlaku untuk organisasi secara keseluruhan. Dalam gambar di bawah ini, ditunjukkan bentuk sistem pembukuan dan persamaan akuntansi untuk perusahaan bisnis (komersial) dan organisasi publik (non profit).

Single Entity

$\text{Aktiva} = \text{Uang} + \text{Modal}$
--

Multiple Entity

Dana 1 $A = H + SD$	Dana 2 $A = H + SD$
Dana 3 $A = H + SD$	Dana 4 $A = H + SD$
Dana 5 $A = H + SD$	Dana 5 $A = H + SD$

- = organisasi Privat
 _____ = organisasi publik secara keseluruhan

Di dalam organisasi publik (non profit) khususnya pemerintah, dana dapat pula disebut dengan istilah "keuangan negara". Penggunaan dana atau keuangan negara tersebut, hanya diperbolehkan dalam batas yang telah di apropriasi, yaitu otorisasi pengeluaran untuk tujuan tertentu. Setiap dana belanja, harus dibuatkan anggaran dan apabila anggaran ini telah disetujui oleh yang berwenang (legislatif), maka taksiran anggaran pengeluaran ini menjadi apropriasi. Apropriasi harus menunjukkan dari dana manakah pengeluaran itu dilakukan dan untuk apa pengeluaran itu, dan juga harus menunjukkan jumlah maksimum pengeluaran dan jangka waktu pengeluaran.

PRINSIP-PRINSIP AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Prinsip-prinsip akuntansi pemerintahan (*governmental accounting*) yang secara praktek hanya berlaku di Negara Amerika Serikat dan Kanada, sementara secara teori akuntansi pemerintahan adalah sistem akuntansi bagi lembaga yang berbasis anggaran, sehingga sangat sesuai dan bisa dikembangkan untuk lembaga-lembaga non profit (nirlaba) seperti yayasan pendidikan, Rumah Sakit dsb.

Dalam tahun 1968, The *National Commetee On Governmental Accounttting* (NCGA) yaitu satu badan yang bersifat independen terdiri dari para ahli Administrasi

Negara serta Akuntan di Amerika Serikat dan Kanada, menyusun dasar akuntansi dan prinsip pelaporan yang berlaku bagi Akuntansi Pemerintah (Governmental Accounting). Ada 13 prinsip yang dikemukakan oleh NCGA seperti tersebut di bawah ini :

1. Ketentuan Hukum dan Pelaporan Keuangan, harus:
 - a. Menunjukkan bahwa semua ketentuan hukum dan perundang-undangan telah dipenuhi.
 - b. Menentukan secara wajar dan dengan pengungkapan yang selengkapny atas posisi keuangan dan hasil operasi dana.
2. Apabila terjadi Pertentangan antara Prinsip Akuntansi dengan Ketentuan Hukum, maka yang dipakai adalah apa yang diatur dalam ketentuan hukum yang ditetapkan dalam satu negara.
3. Anggaran dan Pembukuan Anggaran tahunan harus disusun oleh setiap unit pemerintahan, apakah diatur oleh ketentuan hukum atau tidak dan sistem akuntansi yang dipakai harus memungkinkan pengawasan anggaran atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah.
4. Akuntansi Dana, artinya, sistem akuntansi pemerintah harus dirancang atas dasar dana. Dana adalah kesatuan fiskal dan akuntansi yang berdiri sendiri dengan suatu perangkat rekening yang self balancing atau saling berimbang untuk membukukan kas dan sumber lainnya bersama-sama dengan utang, kewajiban-kewajiban, cadangan dan hak milik yang disisihkan dengan maksud untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan tertentu sesuai dengan peraturan, restriksi dan limitasi.
5. Jenis-jenis Dana, terdiri dari : a) Dana Umum (General Fund) ; b) Dana pendapatan khusus (spesial revenue fund) ; c) Dana pelunasan utang jangka panjang (debt service fund); d) Dana proyek (capital project fund) ; e) Dana usaha (enterprise fund) ; f) Dana perwalian (trust and agency fund): adalah dana yang dibentuk untuk membukukan kekayaan yang dikuasakan kepada pemerintah, yang bertindak sebagai wali (agency) perseorangan, organisasi swasta dan unit pemerintah lain ; g) Dana jasa intern pemerintah (intra governmental service fund) ; h) Dana pungutan khusus (special assesment fund).
6. Jumlah Dana, artinya setiap unit pemerintahan, harus memiliki dana-dana di atas dan banyaknya dana yang harus dibentuk disesuaikan dengan ketentuan hukum dan kebutuhan.
7. Seperangkat rekening yang saling berimbang (self balancing), harus dibentuk untuk setiap jenis dana.
8. Penilaian Aktiva Tetap, harus dicatat atas dasar harga perolehan (cost) atau harga taksirannya jika harga perolehan yang sebenarnya tidak tersedia. Dalam hal aktiva itu merupakan pemberian maka nilai aktiva tersebut pada saat terjadi pemberian dicatat sebagai cost.
9. Depresiasi aktiva tetap umum tidak dicatat dalam buku besar, artinya tidak dapat mempengaruhi debet/kredit, oleh karena penggunaan cash basis, lain halnya dengan akuntansi komersial yang menggunakan konsep accrual basis. Pembelian aktiva tetap dipandang sebagai pembelian jasa (kapasitas). Jadi, depresiasi dihitung hanya untuk tujuan penentuan unit cost dan

hanya dicatat dalam memo dan tidak tampak dalam rekening dana.

10. Dasar Akuntansi. Artinya, untuk dana-dana tertentu yaitu dana usaha, dana perwalian, dana proyek, dana pungutan khusus dan dana jasa antar pemerintah dipergunakan dasar himpun (accrual basis) sedangkan untuk dana umum, dana pendapatan khusus dan dana pelunasan utang jangka panjang dipergunakan dasar himpun yang dimodifikasi (modified accrual basis).
11. Klasifikasi Rekening. Artinya, penerimaan pemerintah harus dikelompokkan atas dasar dana dan sumbernya, sedang pengeluaran harus dikelompokkan atas dasar dana, fungsi unit organisasi, kegiatan dan obyek pengeluaran sesuai dengan standar pengelompokan yang telah ditetapkan.
12. Terminologi dan Klasifikasi Umum yang dipakai harus digunakan secara konsisten untuk budget, rekening-rekening, dan laporan keuangan.
13. Pelaporan Keuangan yang menunjukkan keadaan rekening budgetair dan rekening propietari harus disusun secara periodik (bulanan, kuartalan, tahunan) untuk pengendalian kegiatan keuangan. Pada akhir tahun fiskal laporan tahunan komprehensif yang meliputi semua dana dan kegiatan keuangan suatu unit pemerintah harus disusun dan dipublikasikan.

Penutup

Dalam rangka memodernkan birokrasi kita, upaya untuk mengadopsi sistem akuntansi yang lebih kredibel dan mampu menjamin

terciptanya efisiensi merupakan sesuatu yang tak bisa di tunda lagi. Walaupun jika dilihat dari biaya dan waktu serta sumber daya manusia yang tidak sedikit, namun penulis mempunyai satu optimisme semua biaya itu dalam jangka waktu yang lama, jauh lebih kecil jika dibandingkan dengan penghematan anggaran dari proses inefisiensi yang selama ini konon katanya sudah sangat memprihatinkan.

Malahan untuk sumber daya manusia penulis punya optimisme bahwa jauh sudah siap dibandingkan dengan dugaan sementara fihak orang. Dan yang lebih penting lagi aplikasi konsep ini akan semakin mempercepat proses pertumbuhan ilmu akuntansi Pemerintahan, yang selama ini termasuk ilmu yang kurang populer dan kurang banyak mendapat perhatian para ahli administrasi negara itu sendiri. ***

DAFTAR PUSTAKA

- Brink, Z. Victor & With, Herbert. (1982). *Modern Internal Auditing, Appraising Operational and Controls*, 4th Edition, Ronald Press John Willy & Sons, New York.
- Buchari Alma, (1986), *Pengantar Ilmu Ekonomi Perusahaan*, Jurusan Ekonomi IKIP Bandung.
- Cushing, Barry E. (1991). *Accounting Information System and Business Organization*, Third edition, Eddisan Wesley Publishing Company Inc.
- Freeman, Robert J; Graig D Shoulders and Edward S. Lynn, (1988), *Governmental Accounting*

- Accounting*" Printice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.
- Heckert J. B. and Wilkinson. (1994). *Controllersip, Tugas Akuntansi Manajemen*, alih bahasa Hutahuruk Edisi ketiga, Penerbit Erlangga Jakarta.
- Hendriksen, Eldan, S. (1982). *Accounting Theory*, Fourth Edition, Richarrd D. Irwin, Inc.
- Henry, Nicholas, 1995, *Administrasi Negara, Dan Masalah-masalah Kenegaraan*, (terj.), Jakarta : Rajawali Press
- Kustadi A. (1993) *Akuntansi Pemerintahan*, Angkasa Bandung
- Osborne, David and Gabler, Ted, (1992), *Reinventing Goverment : How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, Addison-Wesley Publishing Co. Inc. Massachusetta, USA.
- Perthus Robert, 1962, *Authority in Organizations*, Englewood Cliffs, NJ: Prencinton- Hall, Inc.
- R. Soemita, (1981), *Sistem Akuntansi I dan II*, Sinar Baru Bandung
- Sudarsono Hardjosoekerto, (1994), *Antisipasi Birokrasi Menghadapi Tantangan Strategis Pembangunan Nasional*, Makalah Orasi Ilmiah pada Wisuda Sarjana STIA-LAN Ujung Pandang, 28 Maret 1994.
- Welsch, Glenn A., (1988), *Penyusunan Anggaran Perusahaan*, Aksara baru Jakarta.
- Weber, Max, 1947, *The Theory of Social and Eçonomic Organization*, ed. trans. Talcott Parsons (Fair Lawn, N.J. : Oxford University Press.