

AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

Penyusun:

Ratih Qadarti Anjilni

Asih Handayani

Adhitya Putri Pratiwi



Jl. Surya Kencana No. 1 Pamulang
Gd. A, Ruang 212 Universitas Pamulang
Tangerang Selatan - Banten

AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

Penulis :

Ratih Qadarti Anjilni

Asih Handayani

Adhitya Putri Pratiwi

ISBN : 978-623-5437-02-6

Editor :

Afridayani

Desain Sampul:

Putut Said Permana

Tata letak:

Ramdani Putra

Penerbit :

UNPAM PRESS

Redaksi :

Jl. Surya Kencana No. 1

R. 212, Gd. A Universitas Pamulang Pamulang | Tangerang Selatan | Banten

Tlp/Fax: 021. 741 2566 – 7470 9855 Ext: 1073

Email: unpampress@unpam.ac.id

Cetakan Pertama, 12 Juni 2022

Hak cipta dilindungi undang-undang

Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk dan dengan cara apapun tanpa ijin penerbit.

DATA PUBLIKASI UNPAM PRESS
| Lembaga Penerbit dan Publikasi Universitas Pamulang

Gedung A. R. 212 Kampus 1 Universitas Pamulang

Jalan Surya Kencana Nomor 1 Pamulang Barat, Tangerang Selatan, Banten

Website: www.unpam.ac.id | Email: unpampress@unpam.ac.id

Akuntansi Sektor Publik / Ratih Qadarti Anjilni, Asih Handayani, dan Adhitya Putri
Pratiwi -1STed

ISBN. 978-623-5437-02-6

1. Akuntansi Sektor Publik I. Ratih Qadarti Anjilni II. Asih Handayani III. Adhitya Putri
Pratiwi

M234-12072022-01

Ketua Unpam Press: Pranoto

Koordinator Editorial: Aden

Koordinator Hak Cipta: Susanto

Koordinator Produksi: Dameis Surya Anggara

Koordinator Publikasi: Kusworo, Heri Haerudin

Koordinator Dokumentasi: Ramdani Putra. Nara Dwi Angesti

Desain Cover: Putut Said Permana

Cetakan pertama, 12 Juni 2022

Hak cipta dilindungi undang-undang.

Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk dan dengan cara apapun tanpa ijin penerbit.

MODUL MATA KULIAH

AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

IDENTITAS MATA KULIAH

Mata Kuliah	: Akuntansi Sektor Publik/SAK0303
Sks	: 3 Sks
Prasyarat	: -
Semester	: 3 (Tiga)
Deskripsi Mata Kuliah	: Mata Kuliah Akuntansi Sektor Publik merupakan mata kuliah pada Program Studi Akuntansi S1 yang mempelajari mengenai karakteristik dan tujuan dari Akuntansi Sektor Publik, Standar Akuntansi Akuntansi Sektor Publik, Teknis akuntansi, Kerangka konseptual dan Konsep Pelaporan Akuntansi Sektor publik serta organisasi sektor publik.
Capaian Pembelajaran	: Setelah mempelajari Akuntansi Sektor Publik, mahasiswa mampu membedakan akuntansi sektor publik dan akuntansi konvensional dari sudut pandang Standar Akuntansi, Teknis akuntansi, Kerangka konseptual dan Konsep Pelaporan, Menguraikan sejarah dan perkembangan akuntansi sektor publik di Indonesia, Memahami pola manajemen sektor publik dari sudut pandang perencanaan, penganggaran dan pertanggungjawaban sektor public, Memahami organ-organ sektor publik, dan dan mampu menganalisa praktik organisasi sektor publik secara riil, dan Menguraikan perkembangan dan mengulas riset-riset terkini di bidang akuntansi sektor publik.
Penyusun	: Ratih Qadarti Anjilni Asih Handayani Adhitya Putri Pratiwi

Tangerang Selatan, 12 Juni 2022

Ketua Program Studi

Ketua Tim Penyusun

Akuntansi S-1

Effriyanti, S.E., Akt., M.Si.

Ratih Qadarti Anjilni, S.E., M.Ak

NIDN. 0003047701

NIDN. 0408089201

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadiran Tuhan Yang Maha Kuasa atas segala limpahan Rahmat, Taufik dan Hidayahnya sehingga kami dapat menyelesaikan penyusunan modul Akuntansi Sektor Publik. Semoga modul ini dapat dipergunakan mahasiswa Prodi Akuntansi S1 sebagai salah satu buku pedoman bagi mahasiswa. Materi yang termuat dalam modul ini disesuaikan dengan kurikulum KKNi. Modul ini juga dilengkapi dengan bahan evaluasi guna mengukur tingkat pemahaman mahasiswa atas materi yang disajikan.

Harapan kami modul ini dapat membantu proses belajar mengajar di kelas sesuai dengan Rencana Pembelajaran Semester sehingga Capaian Pembelajaran dapat terpenuhi sebagaimana mestinya.

Demikianlah semoga dengan tersusunnya modul ini dapat memberikan manfaat yang luas khususnya untuk mahasiswa dan masyarakat pada umumnya.

Tangerang Selatan, 1 Juni 2022

Ketua Tim Penyusun

Ratih Qadarti Anjilni, S.E., M.Ak

NIDN. 0408089201

DAFTAR ISI

AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK.....	i
AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK.....	ii
DATA PUBLIKASI UNPAM PRESS	iii
IDENTITAS MATA KULIAH.....	iv
KATA PENGANTAR.....	vi
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR TABEL	xiii
PERTEMUAN 1.....	1
WAWASAN UMUM AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK	1
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	1
B. URAIAN MATERI.....	1
1. Definisi Akuntansi Sektor Publik.....	1
2. Karakteristik Organisasi Sektor Publik	3
3. Sejarah dan Perkembangan Akuntansi Sektor Publik di Indonesia	6
4. Ruang Lingkup Akuntansi Sektor Publik	13
5. Elemen-Elemen Akuntansi Sektor Publik	14
6. Standar Akuntansi Sektor Publik.....	16
7. Pelaporan Akuntansi Sektor Publik	16
C. LATIHAN SOAL	17
D. DAFTAR PUSTAKA.....	17
PERTEMUAN 2.....	18
REGULASI DAN STANDAR DI SEKTOR PUBLIK	18
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	18
B. URAIAN MATERI.....	18
1. Perkembangan Regulasi Terkait Organisasi Nirlaba	18
2. Perkembangan Regulasi Terkait Keuangan Negara	20
3. Perkembangan Regulasi Terkait Otonomi Daerah	21
4. Perkembangan Standar Keuangan di Sektor Publik.....	22
C. LATIHAN SOAL	29
D. DAFTAR PUSTAKA.....	29
PERTEMUAN 3.....	31
ORGANISASI SEKTOR PUBLIK SEBAGAI ENTITAS DALAM	31
AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK.....	31
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	31
B. URAIAN MATERI.....	31
1. Organisasi Sektor Publik.....	31
2. Peran Akuntansi Dalam Organisasi Sektor Publik.....	34
3. Entitas Dalam Akuntansi Sektor Publik	35
C. LATIHAN SOAL	37
D. DAFTAR PUSTAKA.....	38
PERTEMUAN 4.....	39
ANGGARAN SEBAGAI OBJEK AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK	39

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	39
B. URAIAN MATERI.....	39
1. Hubungan Keuangan Negara dan Daerah Dengan Akuntansi Sektor Publik	39
2. Sistem Akuntansi Keuangan Sebagai Bagian Dari Penganggaran Sektor Publik.....	40
3. Anggaran Sektor Publik	44
C. LATIHAN SOAL	47
D. DAFTAR PUSTAKA.....	48
PERTEMUAN 5.....	49
NEGARA DAN PEMERINTAHAN SEBAGAI SASARAN AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK.....	49
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	49
B. URAIAN MATERI.....	49
1. Definisi Negara dan Pemerintahan	49
2. Ruang Lingkup Keuangan Negara	49
3. Asas-Asas Umum Pengelolaan Keuangan Negara.....	50
4. Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara.....	51
5. Perkembangan Perencanaan Penganggaran Indonesia.....	53
6. Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat Indonesia.....	56
C. LATIHAN SOAL	57
D. DAFTAR PUSTAKA.....	57
PERTEMUAN 6.....	58
TEORI DAN KONSEP PENGANGGARAN SEKTOR PUBLIK.....	58
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	58
B. URAIAN MATERI.....	58
1. Definisi Anggaran Sektor Publik	58
2. Fungsi Anggaran Sektor Publik	59
3. Tujuan dan Karakteristik Anggaran Sektor Publik	60
4. Prinsip-Prinsip dalam Penganggaran Sektor Publik.....	61
5. Pendekatan Penganggaran Sektor Publik	62
6. Perkembangan Teori Penganggaran Sektor Publik	65
7. Penganggaran dan Standar Pelayanan Minimal (SPM)	66
C. LATIHAN SOAL	68
D. DAFTAR PUSTAKA.....	68
PERTEMUAN 7	69
SEJARAH DAN PERKEMBANGAN PENGANGGARAN PADA PEMERINTAH INDONESIA.....	69
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	69
B. URAIAN MATERI.....	69
1. Penganggaran di Era Pra-Reformasi.....	69
2. Penganggaran di Era Pasca-Reformasi (Periode 1999-2004).....	71
3. Penganggaran di Era Pasca-Reformasi (Periode 2004-sekarang)	74
4. Agenda di Masa Mendatang.....	77
C. LATIHAN SOAL	79
D. DAFTAR PUSTAKA.....	79

PERTEMUAN 8.....	80
SEKILAS MANAJEMEN STRATEGI DAN IMPLEMENTASI STRATEGI	
PEMERINTAH	80
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	80
B. URAIAN MATERI.....	80
1. Definisi Manajemen Strategi.....	80
2. Konsep Manajemen Strategi Sektor Publik.....	81
3. Implementasi Strategi Pada Sektor Publik.....	86
4. Tantangan Manajemen Strategi Sektor Publik di Masa Depan	89
C. LATIHAN SOAL.....	89
D. DAFTAR PUSTAKA.....	90
PERTEMUAN 9.....	91
PUSAT PERTANGGUNGJAWABAN PEMERINTAH	91
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	91
B. URAIAN MATERI.....	91
1. Pusat-Pusat Pertanggungjawaban (<i>Responsibility Centre</i>)	91
2. Sistem Pengendalian Manajemen Sektor Publik.....	91
3. Struktur Pengendalian Manajemen Sektor Publik	93
4. Konsep Pusat Pertanggungjawaban di Organisasi Sektor Publik.....	93
5. Pusat Pertanggungjawaban sebagai Basis Pengembangan Pengukuran	
Kinerja	95
6. Implementasi Pusat Pertanggungjawaban di Organisasi Pemerintah	95
C. LATIHAN SOAL.....	98
D. DAFTAR PUSTAKA.....	99
PERTEMUAN 10.....	100
PENGUKURAN KINERJA DI PEMERINTAH	100
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	100
B. URAIAN MATERI.....	100
1. Pengukuran Kinerja Organisasi Sektor Publik	100
2. Kesesuaian Desain Pengukuran Kinerja dengan Desain Sistem Pengendalian	
Manajemen	103
3. Konsep <i>Value For Money</i> pada Pengukuran Kinerja	106
4. Konsep <i>Best Value</i> Dalam Pengukuran Kinerja.....	112
5. Implementasi Pengukuran Kinerja Di Pemerintahan.....	112
C. LATIHAN SOAL.....	115
D. DAFTAR PUSTAKA.....	115
PERTEMUAN 11.....	116
PENETAPAN HARGA BARANG DAN JASA PUBLIK DI INDONESIA	116
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	116
B. URAIAN MATERI.....	116
1. Manajemen Pelayanan Swasta (Bisnis) dan Manajemen Pelayanan Publik	
.....	116
2. Penentuan Harga Pelayanan Publik	118
3. Pelayanan Publik Yang Dapat Dijual.....	120
4. Dasar Pembebanan Tarif Pelayanan Pada Sektor Swasta	121
5. Dasar Pembebanan Tarif Pelayanan Publik.....	122

6. Prinsip serta Praktek Pembebanan	125
7. Kegunaan Pembebanan Dalam Praktik	125
8. Penetapan Harga Pelayanan	126
9. Permasalahan <i>Marginal Cost Pricing</i>	128
10. Kompleksitas Strategi Harga.....	129
C. LATIHAN SOAL	130
D. DAFTAR PUSTAKA.....	130
PERTEMUAN 12.....	131
SISTEM <i>REWARD</i> DAN <i>PUNISHMENT</i> : SEBUAH PERBANDINGAN ANTARA SEKTOR PUBLIK DAN BISNIS	131
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	131
B. URAIAN MATERI.....	131
1. Pembahasan Teoritis dalam Sistem <i>Reward</i> dan <i>Punishment</i>	131
2. Konsep dan Aplikasi Sistem <i>Reward</i> dan <i>Punishment</i> Pada Sektor Publik.....	135
3. Perbedaan <i>Reward</i> dan <i>Punishment</i> antara Organisasi Sektor Publik dan Bisnis	141
C. LATIHAN SOAL	142
D. DAFTAR PUSTAKA.....	142
PERTEMUAN 13.....	143
TEKNIK DASAR AKUNTANSI KEUANGAN SEKTOR PUBLIK	143
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	143
B. URAIAN MATERI.....	143
1. Teori Akuntansi Sektor Publik	143
2. Sistem Akuntansi Sektor Publik	144
3. Standar Akuntansi Sektor Publik.....	145
4. Teknik Akuntansi Sektor Publik.....	146
C. LATIHAN SOAL	148
D. DAFTAR PUSTAKA.....	148
PERTEMUAN 14.....	149
KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK	149
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	149
B. URAIAN MATERI.....	149
1. Ruang Lingkup Kerangka Konseptual Akuntansi Sektor Publik.....	150
2. Implementasi Kriteria Kualitatif Akuntansi Sektor Publik	152
3. Pengakuan dan Pengukuran Transaksi Publik.....	154
C. LATIHAN SOAL	157
D. DAFTAR PUSTAKA.....	157
PERTEMUAN 15.....	158
KONSEP PELAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK.....	158
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	158
B. URAIAN MATERI.....	158
1. Unsur-Unsur Laporan Keuangan Sektor Publik.....	159
2. Laporan Keuangan Sektor Publik dan Sektor Swasta	170
3. Siklus Akuntansi Keuangan Sektor Publik.....	171
4. Teknik Laporan Keuangan Sektor Publik	172
C. LATIHAN SOAL	173

D. DAFTAR PUSTAKA.....	183
PERTEMUAN 16.....	184
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN.....	184
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	184
B. URAIAN MATERI.....	184
1. Peran Utama Standar Akuntansi Pemerintahan.....	184
2. Standar Akuntansi Pemerintahan di Indonesia.....	185
C. LATIHAN SOAL.....	190
D. DAFTAR PUSTAKA.....	202
PERTEMUAN 17.....	203
PENGUKURAN KINERJA SEKTOR PUBLIK (VALUE FOR MONEY).....	203
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	203
B. URAIAN MATERI.....	203
1. Pengukuran Kinerja Sektor Publik.....	203
2. Indikator Kinerja.....	205
3. Indikator Kinerja dan Pengukuran Value For Money	206
4. Pengukuran <i>Value For Money</i>	206
C. LATIHAN SOAL.....	207
D. DAFTAR PUSTAKA.....	207
PERTEMUAN 18.....	208
FUNGSI BPK, BPKP, DAN INSPEKTORAT	208
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	208
B. URAIAN MATERI.....	208
1. Badan Pemeriksa Keuangan	208
2. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)	210
3. Inspektorat.....	214
C. LATIHAN SOAL.....	215
D. DAFTAR PUSTAKA.....	215
RENCANA PEMBELAJARAN SEMESTER	216

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1 : Perkembangan Organisasi Sektor Publik	11
Gambar 2 : Siklus Akuntansi Sektor Publik	14
Gambar 3 : Kajian Organisasi Sektor Publik	33
Gambar 4 : Struktur Organisasi Pengelola Keuangan Negara	36
Gambar 5 : Lingkup Pengelolaan Keuangan Daerah	43
Gambar 6 : Bentuk dan Susunan APBD	76
Gambar 7 : Alur Penyediaan Pelayanan Publik	124
Gambar 8 : Model Teori Pengharapan	136

DAFTAR TABEL

Tabel 1 : Perbandingan Sektor Publik dan Sektor Swasta	4
--	---

PERTEMUAN 1

WAWASAN UMUM AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas pemahaman umum seperti definisi, ruang lingkup, dan sejarah dan perkembangan Akuntansi Sektor Publik.

B. URAIAN MATERI

1. Definisi Akuntansi Sektor Publik

Sebelum melakukan pembahasan mengenai arti dari Akuntansi Sektor Publik, sebelumnya perlu diingat definisi Akuntansi terlebih dahulu. Akuntansi adalah proses mengidentifikasi, mencatat, mengukur, mengklasifikasi dan mengikhtisarkan transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta menginterpretasikan hasilnya. Hal ini merupakan penjelasan dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010. Sedangkan, menurut American Institute of Certified Public Accounting (AICPA). Seni mencatat, mengklasifikasi, proses ikhtisar yang dilakukan dengan mengukur keadaan moneter, transaksi serta berbagai peristiwa bersifat keuangan serta memberi tafsiran atas hasil dari entitas merupakan definisi dari akuntansi.

Dengan demikian akuntansi terdiri dari beberapa aktivitas, sebagai berikut:

- a. Mengklasifikasi data yang relevan.
- b. Memproses analisa data yang terkait.
- c. Sebagai alat untuk mempengaruhi kebijakan.

Tujuan dan manfaat merupakan hasil yang ingin diraih dari aktivitas akuntansi, sehingga menghasilkan output berupa informasi untuk mempengaruhi arah kebijakan yang akan digunakan oleh sektor swasta dan sektor publik sesuai dengan tujuannya masing-masing. Sektor publik merupakan sebuah entitas yang berkorelasi dengan berbagai aktivitas seperti melayani publik, produksi barang serta pemenuhan hak publik yang dijalankan perlu ada keselarasan dengan ilmu ekonomi. Memenuhi kebutuhan publik dengan pelayanan yang maksimal merupakan tujuan dari akuntansi sektor publik.

Selanjutnya akan dibahas mengenai Akuntansi Sektor Publik. Penerapan analisis akuntansi dalam mekanisme teknisnya pada proses pengelolaan dana masyarakat merupakan definisi dari akuntansi sektor publik yang juga berkembang dalam akuntansi dana masyarakat. Pengelolaan dana yang dilakukan oleh organisasi sektor publik maupun dengan kolaborasi sektor swasta merupakan dana masyarakat. Menurut Indra Bastian (2001: 6) akuntansi sektor publik merupakan “Akuntansi Sektor Publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial pada proyek-proyek kerja sama sektor publik dan swasta.”

Mekanisme teknik dan analisis atas tata kelola dana masyarakat di Pemerintah Pusat, Departemen, Badan Layanan Umum, Lembaga Tinggi Negara, Lembaga Sosial Masyarakat, Layanan Sosial, Pemerintah Daerah dan Badan Layanan Umum Daerah hingga proyek kolaborasi akuntansi sektor swasta dan publik merupakan pengertian atas akuntansi sektor publik di Indonesia. Pembagian kekuasaan secara formal secara eksekutif, legislatif dan yudikatif merupakan salah satu bentuk demokrasi dengan konsep trias politica. Dengan demikian, akuntansi sektor publik memiliki manfaat dalam menyajikan informasi atas kondisi keuangan maupun ekonomi sektor publik untuk masyarakat, eksekutif, yudikatif dan legislatif.

Drebin et al (1981) menelaah mengenai kelompok pengguna laporan keuangan sektor publik, yaitu: pertama, pemberi dana bantuan. Kedua, investor. Ketiga, pembayar pajak. Keempat, karyawan. Kelima, pengguna jasa. Keenam, dewan legislatif. Ketujuh, pemilih. Kedelapan, pemilih. Kesembilan, pemasok/vendor. Kesepuluh, badan pengawas. Tugas utama dari akuntansi sektor publik ialah menyiapkan laporan keuangan sektor publik untuk menjalankan akuntansi publik. Laporan keuangan ini dari segi internal organisasi memberikan manfaat untuk alat evaluasi kinerja manajerial dan pengendali atas organisasi. Segi eksternal organisasi, melihat manfaat laporan keuangan untuk mempertanggungjawabkan di hadapan publik serta dasar untuk merumuskan kebijakan atau keputusan.

2. Karakteristik Organisasi Sektor Publik

Akuntansi merupakan sebuah aktivitas yang berbasis pada tujuan. Selain digunakan dalam sector swasta, akuntansi juga digunakan dalam sector publik dalam pencapaian tujuan-tujuan yang berbeda. Jika melihat karakteristiknya, akuntansi yang digunakan pada sector swasta berbeda dengan akuntansi sector publik, hal tersebut disebabkan oleh adanya perbedaan factor lingkungan. Organisasi sector publik memiliki lingkungan yang sangat kompleks dimana dipengaruhi juga oleh factor ekonomi, budaya, politik serta demografi.

a. "Faktor ekonomi, seperti :

- 1) Pertumbuhan ekonomi
- 2) Tingkat inflasi
- 3) Pertumbuhan pendapatan per kapita
- 4) Struktur produksi
- 5) Tenaga kerja
- 6) Arus Modal dalam negeri
- 7) Cadangan Devisa
- 8) Nilai tukar Mata Uang
- 9) Utang dan Bantuan Luar Negeri
- 10) Infrastruktur
- 11) Teknologi
- 12) Kemiskinan dan Kesenjangan Ekonomi
- 13) Sektor Informal

b. Faktor Politik, seperti :

- 1) Hubungan negara dengan masyarakat
- 2) Legitimasi Pemerintah
- 3) Tipe rezim yang berkuasa
- 4) Ideologi negara
- 5) Elit politik dan masa
- 6) Jaringan internasional
- 7) Kelembagaan

c. Faktor Budaya, seperti :

- 1) Keragaman suku, ras, agama, Bahasa dan budaya
- 2) Sistem nilai di masyarakat
- 3) Historis
- 4) Sosiologi Masyarakat

- 5) Karakteristik masyarakat
- 6) Tingkat pendidikan
- d. Faktor Demografi, seperti :
 - 1) Pertumbuhan Penduduk
 - 2) Struktur Usia Penduduk
 - 3) Migrasi
 - 4) Tingkat Kesehatan

Pebandingan antara sector publik dan sector swasta lebih lengkap dijelaskan pada tabel berikut ini :

Tabel 1

Perbandingan Sektor Publik dan Sektor Swasta

Perbedaan	Sektor Publik	Sektor Swasta
Tujuan Organisasi	Non Profit Oriented	Profit Oriented
Sumber Pembiayaan	Pembiayaan bersumber dari pajak, retribusi, utang, laba BUMN/BUMD serta penjualan asset negara	Pembiayaan bersumber dari pembiayaan internal seperti modal pribadi, laba ditahan, penjualan asset, dan juga pembiayaan eksternal seperti utang bank, bunga obligasi serta saham
Pertanggungjawaban	Sektor publik memiliki tanggungjawab kepada masyarakat serta DPR/DPRD	Sektor swasta memiliki tanggung jawab kepada para pemegang saham serta krditurnya

Perbedaan	Sektor Publik	Sektor Swasta
Struktur Organisasi	Birokrasi, kaku dan hierarkis	Fleksibel, datar, pyramid, lintas fungsional
Karakteristik Anggaran	Terbuka dapat diketahui oleh publik	Tertutup, bersifat rahasia dari publik
Sistem Akuntansi	Cash Basis	Accrual Basis

- a. Tujuan Organisasi, jika melihat dari segi tujuan yang akan dicapai perbedaan mencolok antara sector publik dan sector swasta terletak pada tujuan dalam perolehan laba. Pada sector swasta terdapat target yang harus dicapai dalam memaksimalkan laba, sedangkan sector publik tidak memiliki target utama dalam urusannya dengan pemaksimalan laba namun lebih kepada pemberian pelayanan publik
- b. Sumber Pembiayaan, beberapa hal yang menjadi pembeda dari sisi sumber pembiayaan antara sector publik dan swasta diantaranya adalah mengenai bentuk, jenis dan resikonya. Sector publik memperoleh sumber pembiayaan yang berasal dari pajak dan retribusi, *charging for service*, laba BUMN, pinjaman berupa utang luar negeri maupun obligasi serta pendapatan-pendapatan lain yang sejalan dengan peraturan perundang-undangan. Sedangkan sector swasta dibiayai oleh sumber internal seperti bagian laba yang dilakukan investasi Kembali kedalam perusahaan serta kontribusi modal pemilik, sedangkan sumber eksternal pembiayaan berasal dari utang bank, penerbit obligasi, serta penerbitan saham baru guna menjaring dana dari masyarakat
- c. Pola Pertanggungjawaban, pertanggungjawaban manajemen pada sector swasta berpusat pada stakeholder yaitu pemegang saham dan kreditur, dimana pertanggungjawaban dilakukan atas seluruh dana yang dipercayakan kepada perusahaan. Sector publik memiliki tanggungjawab penuh terhadap masyarakat karna sejalan dengan tujuan yang telah ditetapkan yaitu memberikan pelayanan prima bagi masyarakat, selain itu untuk mempertanggungjawabkan dana yang juga berasal dari masyarakat

- d. Struktur organisasi, letak perbedaan adalah pada sifat dari struktur organisasi itu sendiri dimana sector publik memiliki sifat birokratis, kaku dan hierarkis sedangkan sector swasta lebih luwes dan fleksibel.
- e. Karakteristik Anggaran, sector publik mempublikasikan anggarannya kepada publik untuk diketahui secara umum, untuk selanjutnya menerima kritik dan sebagai dasar diskusi. Namun anggaran pada swasta sifatnya adalah tertutup bagi publik.

Walaupun keduanya memiliki perbedaan yang telah disebutkan sebelumnya, namun di beberapa sisi juga memiliki kesamaan yang dirinci sebagai berikut :

- a. Sector publik dan swasta sama-sama bagian yang menentukan system ekonomi pada suatu negara dengan menggunakan sumber daya yang sama untuk pencapaian tujuan organisasi
- b. Sector publik dan swasta seringkali dihadapkan dengan masalah yang sama yaitu masalah kelangkaan sumber daya, sehingga keduanya dipaksa untuk memanfaatkan sumber daya yang tersisa dengan ekonomis, efisien dan efektif
- c. Kedua sector sama-sama berfokus pada pengendalian manajemen yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, dan pengendalian
- d. Sector swasta dan publik sama-sama terikat oleh hukum perundang-undangan yang berlaku di suatu negara

3. Sejarah dan Perkembangan Akuntansi Sektor Publik di Indonesia

Dalam perusahaan BUMN dan di Pemerintahan merupakan pengaplikasian teknik akuntansi sektor publik di Indonesia. Badan Usaha Milik Negara (BUMN) merupakan hasil kebijakan-kebijakan pemerintah orde lama di tahun 1959 yaitu dengan menasionalisasikan perusahaan asing. Penyebab kelangkaan akuntan dan tenaga ahli disebabkan oleh pindahnya orang-orang Belanda dari Indonesia dan nasionalisasi atas perusahaan Belanda pada tahun tersebut. Berubahnya praktik akuntansi menjadi model Amerika disebabkan oleh langkanya akuntan dan proses nasionalisasi. Meskipun begitu, lembaga pemerintah praktik akuntansi model Amerika mampu beradaptasi dengan akuntansi model Belanda.

Pada tahun 1960 terjadinya pergantian praktik akuntansi model Belanda dengan model Amerika yang diakibatkan atas meningkatnya jumlah institusi dan

lembaga pendidikan akuntansi. Berikutnya, sistem akuntansi model Amerika harus diaplikasikan di semua lembaga pada tahun 1970. Pada masa Orde Lama, pengelolaan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) cenderung amtrak dengan unsur politik, hal ini mengakibatkan pengelolaannya tidak dilakukan oleh manajer profesional serta menjadikannya 'sapi perah' untuk birokrat. Hal ini tentu menghasilkan sejarah yang baik untuk BUMN. Kelangsungan situasi ini terus terjadi sepanjang Orde Baru. Kondisi ini semakin diperparah dengan keluarnya Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 1983 mengenai fungsi dari BUMN. Konsekuensi logis dari fungsi tersebut ialah BUMN (perusahaan publik) lebih menampilkan dirinya sebagai agent of development daripada business entity. Meskipun begitu, status hukum yang jelas mengenai praktik akuntansi sektor publik telah ada dari pemerintah yang sah.

Pertengahan 1980-an muncul inisiasi untuk membentuk ekonomi yang kompetitif dan berorientasi pada pasar dengan praktik akuntansi yang profesional. Inisiasi ini muncul dari sekelompok teknokrat yang peduli atas reformasi akuntansi dan ekonomi. Hasil yang diperoleh dari inisiasi kelompok tersebut merupakan kebijakan dan munculnya berbagai dukungan dari lembaga internasional dan investor asing. Kepercayaan dan perilaku investor pada dasarnya ditentukan dari pelaporan keuangan, pada 1990 awal merupakan tahun atas munculnya tekanan untuk adanya perbaikan kualitas laporan keuangan karena adanya skandal. Hal ini menyebabkan pemerintah dan badan berwenang lainnya untuk menghasilkan regulasi yang ketat mengenai laporan keuangan. Bahkan, untuk proses mobilisasi investasi jangka panjang di pasar modal, pemerintah perlu memperbaiki kualitas laporan keuangan.

Tahun 1997 merupakan tahun hancurnya sendi perekonomian Indonesia karena datangnya krisis ekonomi. Periode ini berlangsung tahun 1997-1998 dengan kejatuhan angka rupiah, hal ini juga memberi tekanan lebih lanjut kepada pemerintah dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Pada kurun waktu tersebut juga terjadi fluktuasi atas mata uang rupiah atas mata uang asing yang berkorelasi secara negatif dengan produksi bahan makanan. Dampak selanjutnya ialah muncul kebijakan untuk impor berbagai jenis bahan makanan dalam skala besar. Berbagai permasalahan produksi pangan ini diantaranya dari sulitnya impor bahan baku dan suku cadang sehingga produksi dan ekspor hasil industri manufaktur pun menuai hambatan. Buruknya praktik akuntansi kualitas keterbukaan informasi merupakan kesalahan yang dilontarkan hingga 1998

awal. Karena hal tersebut dianggap sebagai salah satu masalah dari kolapsnya sistem perbankan, inflasi yang melambung tinggi, pengangguran hingga bangkrutnya konglomerasi. Hal ini juga berdampak pada hilangnya kepercayaan masyarakat dengan perbankan nasional. Besarnya jumlah hutang merupakan permasalahan yang dihadapi bank dan perusahaan didalam dan luar negeri. Hal ini menyebabkan industri untuk mengurangi hingga menghentikan operasionalnya. Dampak berikutnya dari tersendatnya industri ialah lahirnya pemutusan hubungan kerja secara massal yang turut menambah angka pengangguran. Dengan demikian, naiknya angka pengangguran berbanding lurus dengan pesatnya laju inflasi serta meningkatkan angka penduduk miskin. APBN juga kian defisit karena adanya aktivitas pengurangan dampak negatif penduduk berpendapatan rendah, ditambah lagi dengan harga di sektor migas yang anjlok. Pada Agustus 1998, rupiah mulai menguat hal ini menyebabkan meningkatnya harga dan munculnya hambatan aktivitas produksi maupun investasi di dalam negeri. Meskipun begitu, kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah masih rendah.

Kebijakan pemerintah yang berkaitan dengan keuangan pusat maupun daerah turut mengalami reformasi yang mengikuti perkembangan zaman secara bertahap, hal ini merupakan bentuk tuntutan dari reformasi, yaitu untuk demokratisasi di segala bidang. Kinerja tata kelola keuangan pusat dan daerah perlu adanya peningkatan dari segi akuntabilitas publik, hal ini selaras dengan reformasi hubungan keuangan pusat dan daerah. sehingga, reformasi dalam hal ini ialah, pajak dan retribusi daerah, pinjaman daerah, pengelolaan keuangan daerah dan pengaturan dana perimbangan. Otonomi secara luas untuk daerah agar berwenang yang sebelumnya dilaksanakan pusat merupakan salah satu perubahan yang terjadi karena reformasi. Kewenangan yang diberikan pusat ke daerah juga diiringi dengan perimbangan keuangan pusat dan daerah, sehingga otonomi daerah memberikan memperoleh porsi yang besar atas bagi hasil tersebut. Berikutnya, dana alokasi umum dan khusus juga bagian dari perimbangan keuangan. Otonomi daerah juga melahirkan tekanan baru pada daerah, yaitu tekanan untuk pemekaran wilayah, hasil yang ditimbulkan dari hal ini ialah munculnya kabupaten hingga provinsi baru.

Munculnya harapan yang kuat dari rakyat untuk menghapus berbagai praktik KKN di tubuh pemerintah merupakan bentuk perubahan yang berarti setelah reformasi 1998. Karena di era reformasi ini laporan pertanggungjawaban

yang disusun masyarakat di wilayah kota, kabupaten hingga provinsi telah dilaporkan ke kepala daerah masing-masing secara detail. Bahkan kepemimpinan kepala daerah dalam manajemen publik dan optimalisasi anggaran belanja daerah juga kerap mengalami ketidakpuasan dari masyarakat. Pemahaman masyarakat akan akuntabilitas pemerintah tentu tidak melulu melalui informasi keuangan saja, hal ini merupakan bentuk pengalaman yang terjadi di beberapa pelaksanaan di negara maju. Pemahaman masyarakat mengenai pemerintah ialah dengan sebuah ekspektasi bahwa pemerintah perlu beroperasi secara efektif, efisien dan ekonomis. Adanya perangkat hukum dan penegakan hukum merupakan prasyarat terpenuhinya good governance hal ini berdasarkan literatur good governance. Meskipun hambatan dalam mengimplementasikan good governance terus ada, semangat untuk mengimplementasikan di tubuh organisasi pemerintah maupun non pemerintah terus ada.

Lahirnya landasan hukum, pengenalan perangkat teknologi dalam percepatan proses, serta implementasi sistem organisasi dengan basis good governance di institusi pemerintah, hal ini berdasarkan perspektif keuangan pemerintah. Produk yang dihasilkan dari perubahan total dari segi proses maupun struktur pemerintah dalam membangun sistem organisasi ialah APBN dan APBD serta akuntansi. Meskipun begitu, produk reformasi keuangan perlu optimal dengan diiringi kesiapan sumber daya manusia yang menerima produk reformasi keuangan tersebut. Implementasi sistem organisasi dengan basis good governance tidak hanya membutuhkan kesiapan dan kompetensi dari budaya organisasi saja. Tetapi juga perlu membangun kualitas pelaporan organisasi serta mampu melakukan monitoring dan evaluasi atas sistemnya. Karena efektivitas sistem pelaporan menyebabkan pengelolaan sumber daya ekonomi di organisasi mampu dipertanggungjawabkan dengan terbuka dan adil. Pemerintah mengeluarkan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah yang menyebabkan kepala daerah membuat laporan atas penyelenggaraan pemerintahannya. Atas dasar peraturan tersebut, eksekutif daerah perlu menyusun laporan pertanggungjawaban kinerjanya pemerintahannya tiap tahun.

Ikatan Akuntansi Indonesia menanggapi dengan baik atas dikeluarkannya perangkat hukum mengenai laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah di tingkat daerah maupun pusat. Tanggapan Ikatan Akuntansi Indonesia tersebut

ialah dengan menginisiasi kompartemen baru yang disebut Kompartemen Akuntansi Sektor Publik. Kompartemen Akuntansi Sektor Publik ialah wadah untuk mengembangkan organisasi profesi di sektor publik yang dikhususkan pada akuntansi sektor publik. Hal ini juga menjadi titik terang dengan adanya pedoman mengenai sistem dan prosedur akuntansi dan keuangan pemerintah. Lahirnya perangkat hukum yang jelas dengan Standar Akuntansi Pemerintah merupakan bentuk reformasi akuntansi yang terjadi di Indonesia. Hal ini juga menjadi acuan dasar untuk menyusun laporan keuangan dengan berbagai prinsip, yaitu adil, terbuka dan mampu dipertanggungjawabkan.

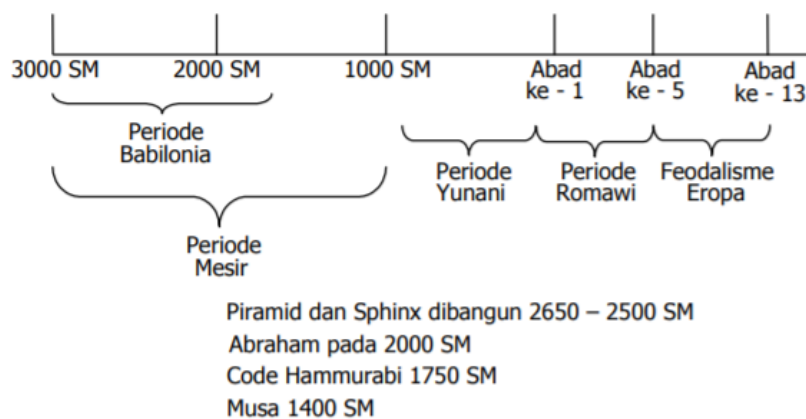
Berdasarkan UU Nomor 22 Tahun 1999 dan UU Nomor 25 Tahun 1999, Otonomi daerah di Indonesia mulai dilaksanakan pada 2011 dan menciptakan berbagai akuntabilitas. Bentuk pertanggungjawaban daerah, yaitu:

- a. Pembiayaan dalam menjalankan dekonsentrasi
- b. Pembiayaan dalam menjalankan pembantuan
- c. Ikut serta dalam anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD)

Lain halnya dengan pemerintah pusat, laporan keuangan dipertanggungjawabkan tetap dalam pertanggungjawaban anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN). Pembicaraan intensif atas peran akuntan publik untuk pemeriksaan keuangan negara dan daerah sedang terjadi saat ini hal ini bertujuan untuk menyiapkan penyusunan standar akuntansi di pemerintahan dengan baik. Meskipun begitu, pengelolaan keuangan pusat atau daerah masih menjadi fokus dari akuntabilitas pemerintah di Indonesia. Perubahan dasar yang terjadi di era otonomi daerah ialah sistem anggarannya, perbendaharaan hingga pertanggungjawaban laporan keuangan, tentu ini merupakan bentuk pembaharuan manajemen keuangan.

Kepala daerah perlu membuat laporan pertanggungjawaban keuangan seperti, laporan perhitungan anggaran, laporan arus kas, nota perhitungan dan neraca daerah. Semua hal tersebut merupakan bentuk konsistensi logis dari dicanangkannya otonomi daerah. Kewajiban ini berlaku sejak 1 Januari 2001. Meskipun begitu, standar akuntansi pemerintahan belum dimiliki pemerintah daerah dalam membangun sistem akuntansi keuangan daerah masing-masing. Neraca daerah dan laporan arus kas merupakan laporan yang sulit dibuat tanpa adanya standar akuntansi secara umum di sektor pemerintah. Hal ini tentu menjadi permasalahan bagi pemerintah daerah, karena menyusun neraca perlu adanya suatu standar akuntansi. Karena dalam penerapannya pemerintah

daerah memiliki keraguan atas sistem akuntansi keuangan daerah karena kurangnya standar. Meskipun pasal 35 PP 105/2000 menyebutkan bahwa ketiadaan standar, dapat menggunakan standar yang sedang digunakan saat ini. Berikutnya, pasal lainnya mengatakan mengenai kewenangan dalam menyusun prosedur dan sistem akuntansi berdasarkan kewenangan daerah. Perubahan yang terjadi di Indonesia ialah dari basis kas menjadi basis akrual dengan tahapan tertentu, tentu ini perubahan basis akuntansi sektor publik. Acuan dari hal ini ialah praktik akuntansi yang telah diterapkan berbagai negara dengan arah ke akuntansi berbasis akrual. Sejarah Akuntansi Sektor Publik digambarkan sebagai berikut :



Gambar 1. Perkembangan Organisasi Sektor Publik

Jika dipersingkat, maka perkembangan organisasi sector publik tercantum dalam tabel berikut ini :

Periode	Peradaban	Aktivitas
3000 SM s.d 1000 SM	Babilonia	Kegiatan mencatat mulai dilakukan atas seluruh kegiatan dalam menghasilkan pendapatan dan pada proses produksi
	Mesir Kuno	Kementerian pada masa ini didirikan guna melakukan administrasi atas laporan yang ditujukan untuk Perdana Menteri. Laporan bulanan yang berisi hasil pemungutan pajak dilaporkan kepada PM.

Periode	Peradaban	Aktivitas
1000 SM s.d Abad Ke-1	Yunani	Pada masa ini, pendapatan yang diterima dibagikan secara adil dan merata oleh pihak yang berkuasa
Abad Ke-1 s.d Abad Ke-5	Roma	Pada masa ini, seluruh pejabat mulai dari gubernur hingga kaisar melakukan praktik-praktik akuntansi untuk mendukung penerimaan pajak
Pertengahan Abad Ke-14	Eropa	Praktik pencatatan Akuntansi pada masa ini berwujud bukti transaksi atas transaksi yang dilakukan oleh pemerintah-pemerintah yang berkuasa, kemudian berkembang menjadi pencatatan untuk perdagangan antar negara
Awal Abad Ke-15	Eropa	Pada masa ini, kekuatan ekonomi mengalami pergeseran dari Italia ke Inggris. Dalam tahap ini pelaporan keuangan dilakukan dengan lebih rinci dan memasukkan informasi mengenai tenaga-tenaga kerja, metode produksi yang digunakan, kualitas serta tipe barang yang akan diproduksi, harga penjualan hingga metode pemasaran yang dilakukan
Akhir Abad Ke-18	Eropa	Individu dalam masa ini diberikan kesempatan seluas-luasnya untuk Menyusun laporan keuangan sebagai akibat dari munculnya revolusi di Inggris. Kejadian ini berimbas pada perkembangan akuntansi keuangan serta biaya dalam perusahaan yang dipicu oleh praktik akuntansi sector publik

Periode	Peradaban	Aktivitas
Abad Ke-19-20	Eropa	Praktik Akuntansi Sektor Publik berjalan sangat lambat, disebabkan oleh munculnya kerancuan antara akuntansi sector publik dengan proses pencatatan pajak yang idpungut oleh pemerintah

4. Ruang Lingkup Akuntansi Sektor Publik

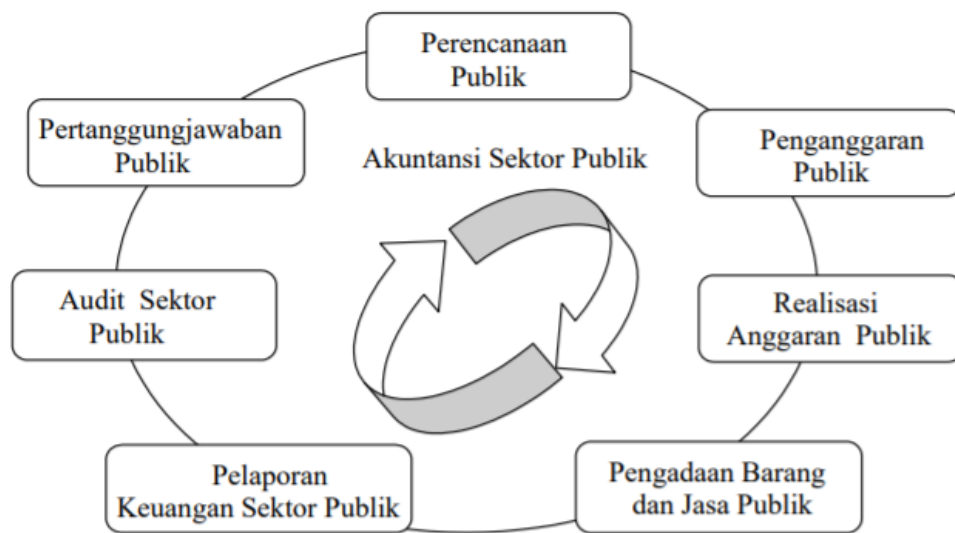
Penerapan dan perlakuan akuntansi adalah keterkaitan dari akuntansi sektor publik. Sektor swasta memiliki perbedaan dengan domain publik yaitu domain publik mempunyai wilayah yang lebih luas dan sulit. Sulitnya wilayah diakibatkan oleh luasnya penduduk dan lembaga-lembaga yang terkait di dalam keluasan wilayah. Badan pemerintahan, perusahaan milik negara, universitas, yayasan, organisasi politik dan organisasi lainnya merupakan kelembagaan yang terlibat di dalam domain publik. Faktor ekonomi, faktor publik, faktor sosial budaya dan historis memiliki pengaruh yang signifikan bagi sektor publik dilihat dari variabel lingkungan. Berbeda jenis dan tidak seragam merupakan karakteristik dari sektor publik. Beraneka ragam merupakan definisi dari “sektor publik”. Definisi tersebut menjelaskan bahwa keanekaragaman berasal dari konsekuensi dari luasnya wilayah sektor publik yang akan memberikan dampak disiplin ilmu (ekonomi, politik, sosial, budaya dan historis) dari cara pandang tersebut. Dalam rangka pemenuhan kebutuhan atas pelayanan publik dan proses untuk menghasilkan barang dibutuhkan usaha yang aktivitasnya berhubungan dengan suatu entitas, berikut merupakan pengertian dari sektor publik dari sudut pandang ilmu ekonomi. Pemenuhan kebutuhan atas layanan publik seperti penarikan pajak, pendidikan, transportasi publik serta layanan komunikasi merupakan tugas dan fungsi dari sektor publik yang sebetulnya dapat juga dilakukan oleh sektor swasta. Namun untuk tugas dan fungsi tertentu kehadiran sektor publik tidak dapat digantikan oleh sektor swasta. Fungsi birokrasi pemerintahan merupakan salah satunya. Persamaan akuntansi sektor swasta dengan akuntansi sektor publik sebagai konsekuensinya.

Sektor publik dan sektor swasta mempunyai beberapa perbedaan namun dari kedua sektor tersebut yang perlu ditekankan bukan mencari perbedaan maupun pertentangannya. Hal yang perlu ditekankan adalah dengan memajukan

sektor publik dengan tujuan supaya dapat bersaing dengan sektor swasta yang dilihat lebih maju dan efisien. Badan pemerintahan, perusahaan milik negara (seperti BUMN dan BUMD), universitas, yayasan, organisasi politik, unit kerja pemerintah, ormas maupun parpol dan organisasi lainnya merupakan kelembagaan dari sektor publik.

5. Elemen-Elemen Akuntansi Sektor Publik

Elemen dalam Akuntansi Sektor Publik digambarkan melalui rangkaian siklus seperti dibawah ini :



Gambar 2. Siklus Akuntansi Sektor Publik

Maka jika mengacu pada gambar diatas, elemen-elemen dari Akuntansi Sektor Publik dijelaskan sebagai berikut :

a. Perencanaan Publik

Perencanaan didefinisikan sebagai Tindakan terukur yang dilakukan dengan mengurutkan pilihan-pilihan dan disertai dengan menghitung sumber daya yang dimiliki untuk menentukan masa depan yang tepat. Perencanaan yang dilakukan dengan baik akan menjadi penentu aktivitas dan focus strategi organisasi sector publik. Untuk itu, perencanaan memiliki aspek yang terfokus pada penyusunan tujuan serta cara-cara yang akan dijalani untuk mencapai tujuan tersebut.

b. Penganggaran Publik

Dalam Undang Undang Nomor 17 Tahun 2003, anggaran merupakan “alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi yang berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam mencapai tujuan bernegara”. Anggaran juga mencakup rencana detail yang memuat pendapatan dan belanja organisasi agar dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Anggaran yang disusun dengan baik dapat dijadikan sebagai pengendalian dalam melakukan pengeluaran agar tidak terjadi pemborosan. Selain itu, kebijakan keuangan yang dilakukan secara menyeluruh, dukungan Lembaga serta akurasi perencanaan menjadi factor penentu keberhasilan pelaksanaan anggaran.

c. Realisasi Anggaran Publik

Realisasi ini merupakan pelaksanaan kegiatan dalam bentuk program dari anggaran yang telah ditetapkan. Realisasi anggaran juga terfokus pada pengendalian secara sistematis atas perubahan input menjadi penyediaan barang dan jasa. Realisasi ini juga merupakan rangkaian sebuah siklus yang terdiri dari persiapan, pelaksanaan dan penyelesaian.

d. Pengadaan Barang dan Jasa

Kata Pengadaan menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia merupakan “proses, cara dan Tindakan mengadakan atau proses, cara dan Tindakan menyediakan sesuatu”. Pengadaan barang dan jasa yaitu proses, cara serta Tindakan yang dilakukan dalam menyediakan barang dan jasa untuk kepentingan publik, dalam bentuk pelayanan demi tercapainya kesejahteraan masyarakat.

e. Pelaporan Keuangan Sektor Publik

Laporan keuangan sector publik harus dapat dipastikan dapat memberikan gambaran mengenai pencapaian kinerja sebuah program, realisasi pencapaian target yang ditetapkan, realisasi penyerapan belanja dan pembiayaan.

f. Audit Sektor Publik

Audit ini dilakukan dengan menginvestigasi beberapa aktivitas khusus yang dilakukan secara independent. Pemeriksaan ini dimaksudkan agar dapat memberikan opini secara jujur terkait dengan laporan keuangan, hasil operasi, kinerja usaha, serta aliran kas yang disesuaikan dengan prinsip-prinsip akuntansi. Untuk itu, seorang auditor atau pengawas dituntut untuk memiliki

pengetahuan komprehensif mengenai system akuntansi yang digunakan oleh organisasi sector publik.

g. **Pertanggungjawaban Publik**

Pertanggungjawaban yang dimaksud adalah mengenai Tindakan serta keputusan yang diambil oleh para pemimpin maupun pengelola kepada pihak yang berkepentingan dalam hal ini adalah stakeholder yaitu masyarakat.

6. Standar Akuntansi Sektor Publik

Penerapan prinsip akuntansi dan penyajian laporan keuangan organisasi sektor publik ialah standar akuntansi sektor publik. Kerangka dari standar akuntansi sektor publik bertujuan untuk memberikan tahapan siklus fungsi-fungsi akuntansi sektor publik seperti: pertama, perencanaan. kedua, penganggaran. Ketiga, realisasi anggaran, Keempat, pengadaan barang dan jasa. Kelima, pelaporan audit. Keenam, pertanggungjawaban kepada publik. Akuntansi Sektor Publik diatur dalam PP Nomor 71 tahun 2010 dan Peraturan Menteri Keuangan tambahan maupun revisi merupakan standar atas penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat yang juga digunakan oleh LK Kementerian Lembaga, pemerintah daerah hingga Badan Layanan Umum. Ketentuan undang-undang dan standarnya yang berlaku di Indonesia dikembangkan secara internasional. International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) merupakan standar internasional yang digunakan sebagai acuan akuntansi sektor publik. Sedangkan, entitas sektor publik seperti yayasan dan lembaga kemasyarakatan atau organisasi non pemerintah memakai PSAK 45 Akuntansi Organisasi Nirlaba. Organisasi bisnis memiliki karakteristik yang berbeda dengan organisasi sektor publik. Pengguna melihat ukuran kinerja organisasi sektor publik sebagai hal yang penting.

7. Pelaporan Akuntansi Sektor Publik

Laporan Posisi keuangan atas transaksi entitas sektor publik dapat direpresentasikan laporan keuangan sektor publik. Memberi informasi atas kinerja, posisi keuangan dan arus kas yang bermanfaat untuk pengguna baik dalam membuat dan mengevaluasi keputusan alokasi merupakan tujuan umum pelaporan keuangan. Laporan keuangan terdapat komponen, seperti: pertama, laporan perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL). Kedua,

Neraca. Ketiga, laporan Realisasi Anggaran (LRA). Keempat, laporan arus kas. Kelima, laporan perubahan ekuitas. Keenam, laporan operasional. Ketujuh, Catatan atas laporan keuangan. Kedelapan, laporan perubahan ekuitas.

C. LATIHAN SOAL

1. Narasikanlah Siklus Akuntansi Sektor Publik!
2. Bagaimana sejarah dan perkembangan Akuntansi Sektor Publik di Indonesia?
3. Jelaskan perbedaan Akuntansi sektor publik dan akuntansi konvensional secara umum!
4. Apa saja yang harus dilaporkan dalam Akuntansi Sektor Publik?
5. Apa saja ruang lingkup akuntansi sektor publik?

D. DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, 2004. *Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah*, Jakarta, Salemba Empat.
- Bastian Indra, 2001. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*, Yogyakarta, BPFEUGM.
- Nordiawan, Deddi. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Undang - Undang No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara
- Undang - Undang Nomor 22 Tahun 1999 dan UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah

PERTEMUAN 2

REGULASI DAN STANDAR DI SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas Regulasi dan Standar di Organisasi Sektor Publik.

B. URAIAN MATERI

1. Perkembangan Regulasi Terkait Organisasi Nirlaba

a. Regulasi Tentang Yayasan

Yayasan diatur dalam Undang Undang Nomor 16 Tahun 2001, dimana Yayasan merupakan “badan hukum yang terdiri atas kekayaan yang dipisahkan dan diperuntukkan untuk mencapai tujuan tertentu di bidang social, keagamaan dan kemanusiaan yang tidak memiliki anggota”. Undang undang ini diterbitkan sebagai kepastian hukum bagi Yayasan agar Yayasan dapat menjalankan fungsinya sesuai dengan prinsip keterbukaan serta akuntabilitas kepada masyarakat. Sumber kekayaan Yayasan biasanya didapatkan dari sumbangan atau bantuan yang sifatnya tidak mengikat, wakaf, hibah dan perolehan lainnya.

b. Regulasi Tentang Partai Politik

Partai politik diatur dalam Undang Undang Nomor 2 Tahun 2008 dimana partai politik merupakan “organisasi yang bersifat nasional dan dibentuk oleh sekelompok warga negara Indonesia secara sukarela atas dasar kesamaan kehendak dan cita-cita untuk memperjuangkan dan membela kepentingan politik anggota, masyarakat, bangsa dan negara serta memelihara keutuhan Negara Kesatuan Republik Indonesia berdasarkan Pancasila dan Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”.

c. Regulasi Tentang Badan Hukum Pendidikan

Badan hukum Pendidikan diatur dalam Undang Undang Nomor 9 Tahun 2009, dimana badan hukum Pendidikan merupakan “badan hukum yang menyelenggarakan Pendidikan formal dan berfungsi untuk memberikan pelayanan Pendidikan formal kepada peserta didik”.

d. Regulasi Tentang Badan Layanan Umum

Badan Layanan Umum (BLU) merupakan suatu instansi yang berada pada lingkungan pemerintah, dimana pembentukannya ditujukan guna memberikan pelayanan kepada masyarakat dalam penyediaan barang serta jasa yang akan dijual dengan tidak mementingkan keuntungan. Pengelolaan keuangan pada badan layanan umum memiliki pola berupa keleluasaan dalam penerapan praktek-praktek bisnis guna peningkatan pelayanan kepada masyarakat demi kemajuan kesejahteraan umum. Keleluasaan tersebut diberikan dalam bentuk penyusunan anggaran, pengelolaan pendapatan dan belanja, pengadaan barang dan jasa hingga pengelolaan kas. Pengelolaan keuangan dalam Badan Layanan Umum diatur dalam Pasal 10 dan 11 PP 23 Tahun 2005 yang menyebutkan bahwa :

Pasal 10 :

- 1) “BLU Menyusun rencana strategis bisnis lima tahunan dengan mengacu kepada Rencana Strategis Kementerian Negara/Lembaga atau Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah
- 2) BLU menyusun RBA tahunan dengan mengacu kepada rencana strategis bisnis.
- 3) RBA disusun berdasarkan basis kinerja dan perhitungan akuntansi biaya menurut jenis layanannya.
- 4) RBA BLU disusun berdasarkan kebutuhan dan kemampuan pendapatan yang diperkirakan akan diterima dari masyarakat, badan lain, dan APBN/APBD”.

Pasal 11 :

- 1) “BLU mengajukan RKA kepada menteri/pimpinan lembaga/kepala SKPD untuk dibahas sebagai bagian dari RKA-KL, rencana kerja, dan anggaran SKPD, atau Rancangan APBD.
- 2) RBA disertai dengan usulan standar pelayanan minimum dan biaya dari keluaran yang akan dihasilkan.
- 3) RBA BLU yang telah disetujui oleh menteri/pimpinan lembaga/kepala SKPD diajukan kepada Menteri Keuangan/PPKD, sesuai dengan kewenangannya, sebagai bagian RKA-KL, rencana kerja dan anggaran SKPD, atau Rancangan APBD.

- 4) Menteri Keuangan/PPKD, sesuai dengan kewenangannya, mengkaji kembali standar biaya dan anggaran BLU dalam rangka pemrosesan RKA-KL, rencana kerja dan anggaran SKPD, atau Rancangan APBD sebagai bagian dari mekanisme pengajuan dan penetapan APBN/APBD.
- 5) BLU menggunakan APBN/APBD yang telah ditetapkan sebagai dasar penyesuaian terhadap RBA menjadi RBA definitive”.

Selanjutnya, BLU melakukan penyusunan laporan keuangan berlandaskan Standar Akuntansi Keuangan, terdiri dari Laporan Posisi Keuangan, Laporan Aktifitas/Operasional, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

2. 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 pengelolaan 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 pembendaharaan 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 yang dimiliki oleh BLU dan negara merupakan kekayaan yang tidak terpisahkan, dimana kekayaan tersebut dikelola dan dimanfaatkan seluruhnya dalam rangka penyelenggaraan kegiatan BLU. Hal tersebut termasuk kedalam seluruh rencana kerja, anggaran dan laporan keuangan yang disajikan, merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan Kementerian Negara/Lembaga/Pemerintah Daerah.

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

Pemeriksaan ini termasuk pemeriksaan untuk pengelolaan negara dan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan negara dan dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan. Pemeriksaan yang dilakukan mencakup pemeriksaan keuangan untuk memeriksa laporan keuangan yang disusun, pemeriksaan atas kinerja untuk memeriksa kinerja keuangan yang mencakup aspek ekonomi dan efisiensi serta efektifitas dan yang terakhir adalah pemeriksaan untuk tujuan tertentu.

3. Perkembangan Regulasi Terkait Otonomi Daerah

Otonomi Daerah berkaitan dengan apa yang diatur dalam Undang Undang Dasar Republik Indonesia tahun 1945, dimana dinyatakan bahwa “Pemerintah daerah dinyatakan berwenang mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan”. Setelah itu pada Tahun 2001 atau setelah berlakunya UU No 22 Tahun 1999 mengenai Pemerintah Daerah, otonomi daerah dilaksanakan oleh pemerintah guna penyelenggaraan urusan pemerintah yang lebih efisien, efektif serta bertanggung jawab.

Pemerintah terus membenahi diri karena disadari terdapat banyak aspek yang masih menjadi kelemahan dan celah dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku dan sering memunculkan banyak kerancuan. Untuk itu, dikeluarkan Undang-Undang berikut ini :

- 1) Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah

UU ini adalah bentuk perubahan dan penyempurnaan terhadap UU Nomor 22 Tahun 1999 dengan perihal yang sama. Undang Undang ini mengatur mengenai pokok pokok tentang “(a) pembentukan daerah dan kawasan khusus,(b) pemabgian 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”.

Jika dilihat mengenai pertanggungjawaban dan akuntabilitas keuangan, UU ini beriringan dengan UU 17/2003, dimana dalam UU tentang Keuangan Negara ditegaskan bahwa Sebagian besar dari kekuasaan pemerintah adalah kekuasaan dalam mengelola keuangan negara dan Sebagian besar penguasaannya diserahkan kepada Gubernur/Bupati/Walikota oleh Presiden untuk melakukan pengelolaan keuangan daerah serta merupakan perwakilan dari pemerintah daerah untuk kepemilikan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan.

- 2) Undang-undang Nomor 33 Tahun Tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan daerah

Perimbangan keuangan yang dimaksud dalam Undang Undang ini meliputi pembagian keuangan antara pemerintah pusat dan daerah yang dilakukan secara adil, proporsional dan transparan dengan memperhatikan segala aspek yang menjadi kebutuh daerah.

4. Perkembangan Standar Keuangan di Sektor Publik

Ikatan Akuntan Indonesia maupun pemerintah telah berupaya menciptakan sebuah standar yang relevan dengan praktik akuntansi pada sector publik, seperti PSAK 45 atau ISAK 35 yang disusun oleh IAI dalam mengatur standar akuntansi keuangan bagi organisasi nirlaba, dimana didalamnya mencakup kaidah serta prinsip yang harus dijadikan acuan bagi organisasi nirlaba dalam penyusunan laporan keuangannya. Standar kedua diciptakan dalam skala Internasional oleh International Federation Of Accountants (IFACS) yang dinamakan International Public Sector Accounting Standards (IPSAS).

- a. Standar International Akuntansi Sektor Publik (IPSAS)

International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) merupakan standar akuntansi yang ditujukan untuk organisasi sector publik

dalam skala internasional serta dijadikan acuan bagi seluruh negara didunia dalam rangka pengembangan standar akuntansi pada sector publik. IPSASB pada tahun 2005 meningkatkan standar-standar yang telah diterbitkan sebelumnya dengan melakukan revisi-revisi standar. Revisi tersebut disusun atas dalam rangka pelaksanaan konvergensi standar akuntansi international sector publik dengan standar akuntansi internasional sector komersial.

IPSAS digunakan oleh seluruh organisasi sector publik yaitu Lembaga pemerintah serta seluruh unit kerjanya. IPSAS memiliki tujuan diantaranya :

- 1) Peningkatan kualitas pelaporan keuangan sector publik
- 2) Memberikan informasi terkait pembagian alokasi yang dilakukan oleh entitas sector publik
- 3) Peningkatan transparansi serta akuntabilitas sector publik

Berikut adalah point-point penting dalam perubahan IPSAS :

- 1) Basis Akuntansi Keuangan dan Anggaran

Penyajian laporan keuangan akan dipengaruhi oleh basis akuntansi yang digunakan, misalnya terhadap penyajian pendapatan dan beban. Basis akuntansi umumnya dikenal dengan basis kas dan basis akrual. Jika perusahaan menggunakan basis kas, maka perusahaan tidak mencatat piutang atas pendapatan yang belum diterima, karena basis kas hanya akan mengakui pendapatan apabila kas sudah diterima. Sedangkan seluruh standar yang dikeluarkan oleh IPSAS mengacu pada basis akrual. Selanjutnya mengenai anggaran, dimana sector publik dalam menyajikan laporan keuangannya harus berdasarkan anggarannya. Hal tersebut sesuai dengan ciri khas organisasi sector publik yang tidak mencari laba tipe B (*type B non-profit*) menurut penggolongan dalam buku (Rowan Jones, 2000). Masalah selanjutnya yang muncul adalah pertanyaan mengenai apakah anggaran juga membutuhkan penetapan basis kas atau basis akrual dalam penyajiannya ? Hal tersebut dijawab dalam ED 27, dimana dinyatakan bahwa adanya hubungan menarik antara basis akuntansi dalam penyajian laporan keuangan dengan penyajian informasi anggaran. ED 27 saat ini menganut basis kas dan akrual, sebagaimana dinyatakan dalam paragraph 2 "*An entity that prepares and presents general purpose*

financial statements under accrual or cash basis of accounting in accordance with..."

2) Standar Akuntansi Sektor Publik dan Sektor Komersial

Terdapat dua jenis sector yang berkaitan dengan standar penyusunan laporan keuangan saat ini, yaitu sector komersial atau sector bisnis, sketor privat atau sector yang orientasinya adalah laba serta sector social atau disebut sector publik atau sebuah organisasi yang tujuannya tidak mencari laba. Granof (1998) mencatat terdapat 12 perbedaan sector pemerintah dan sector bisnis diantaranya : "(1) *Different in missions*; (2) *Budget, not the marketplace govern*; (3) *expenditure may drive revenues*; (4) *the budget, not the annual report is the most significant financial document*; (5) *budgets drive accounting and financial reporting*; (6) *need to assure interperiod equity*; (7) *Revenues not indicative of demand for goods or services*; (8) *not direct link between revenues and expenses*; (9) *Capital assets may neither produce revenues nor save costs*; (10) *Resources may be restricted*; (11) *No distinct ownership interest*; (12) *less distinction between internal and external accounting and reporting*".

Selanjutnya dikatakan oleh Granof (1998: 8-10) karakteristik lain dari organisasi pemerintah dan nirlaba dengan bisnis yang berimplikasi pada akuntansi:

a) *Many different types of governments and not-for-profits*

Sulitnya Menyusun standar yang bisa digunakan oleh seluruh jenis organisasi mengingat jenis pemerintahan dan organisasi nirlaba sangat beragam.

b) *Short-term focus of manager*

Kepala unit pemerintahan memiliki waktu menjabat yang sangat singkat, sehingga pemimpin dipaksa untuk menunjukkan prestasi yang mungkin saja bukan prestasinya sebenarnya. Terutama prestasi terkait dengan penggunaan anggaran dalam laporan keuangan dengan Teknik anggaran dan Teknik akuntansi yang tepat.

c) *Governments and not-for-profits engage in business type activities*

Selain melakukan kegiatan nirlaba, unit pemerintah maupun organisasi nirlaba juga menjalankan kegiatan-kegiatan yang bentuknya serupa dengan yang dijalankan oleh organisasi bisnis, misalnya terkait dengan pengangkutan sampah, parkir kendaraan, dan

sejenisnya dimana transaksi ini membutuhkan prinsip yang berbeda jika diterapkan pada organisasi nirlaba.

Wittrup setelah membahas pemikiran John Maynard Keynes melakukan pembedaan antara karakteristik institusi sosial dan institusi bisnis dalam hal modal (*capital equity*). Wittrup (dalam Ramanathan dan Hegstad 1982:133) menyatakan: *“One of the distinguishing economic characteristics of a social institution is that its equity capital has been donated. That is to say, the sources of equity capital retain no proprietary interest in it. In contrast, the equity capital of a business has been invested, i.e., the providers of capital retain a proprietary interest through the holding of shares or other means. In such cases, the investors expect to realize an economic return, either in the form of dividends or through an appreciation in the value of the interest they hold”*.

Pendapatn tersebut menunjukkan Batasan yang jelas antara bisnis dan organisasi social. Dalam organisasi nirlaba, modal yang disajikan dalam kelompok ekuitas pada laporan posisi keuangannya adalah modal yang diperoleh dari donasi atau modal donasi, sedangkan dalam perusahaan non nirlaba modal disajikan berupa modal saham atau modal lainnya dimana pemodal umumnya mengharapkan mendapat pengembalian imbalan ekonomi atas modal yang telah ditanamkannya. Penelusuran pengertian organisasi bisnis dan non-bisnis yang mempengaruhi akuntansi dilakukan oleh R. N. Anthony yang dimuat dalam *Financial Accounting in Non-business Organization* (1978). Sebagaimana ditemukan oleh R.N. Anthony (dalam Rowan Jones dan Maurice P, 2000) organisasi dapat dibagi menjadi tiga kategori sebagai berikut:

- a) “Profit Oriented- organisasi yang tujuan utamanya adalah mencari laba, contohnya adalah perusahaan publik/perusahaan negara/daerah.
- b) Type A Non-profit- organisasi nirlaba yang sumber keuangannya seluruhnya diperoleh dari pendapatan dari penjualan barang dan jasa;
- c) Type B Non-profit- organisasi nirlaba yang memperoleh pendapatan utamanya dari sumber selain penjualan barang dan jasa”.

Organisasi dikelompokkan dalam tiga kategori di atas adalah untuk memberikan jawaban atas pertanyaan bagaimana cara membedakan tujuan penyusunan akuntansi antara organisasi bisnis dan nonbisnis. Sehingga ditawarkan tiga alternatif seperti telah dijelaskan diatas. Ukuran kinerja dari perusahaan yang berorientasi terhadap laba adalah laba itu sendiri, sedangkan ukuran laba tidak dapat digunakan dalam mengukur kinerja bagi perusahaan yang orientasinya non laba. Untuk itu, pencatatan atau standar Akuntansi yang digunakan pasti berbeda juga. Organisasi dengan orientasi laba memiliki tujuan lebih dari satu tujuan, sehingga diperlukan laporan akuntansi yang mampu menginformasikan seluruh tujuan tersebut tanpa terkecuali. Hal ini mengakibatkan terdapat perbedaan penyajian, dimana organisasi dengan *non-profit oriented* akan menggunakan satu set akun (*single set account*) sedangkan organisasi dengan *profit oriented* menggunakan banyak rangkaian akun (*series of accounts*). Selain itu, organisasi yang berorientasi pada laba pendanaannya berasal dari modal saham (*shareholder equity*), untuk itu butuh pengungkapan informasi mengenai kemampuan perusahaan dalam melakukan pengembalian (*return*) atas modal yang ditanamkan oleh investor tersebut. Sedangkan di organisasi yang tidak berorientasi pada laba, tidak muncul resiko atas modal yang diinvestasikan sehingga tidak perlu menyajikan mengenai kemampuan usaha dalam melakukan pengembalian.

Berdasarkan sumber daya keuangannya, pendapatan yang berasal dari penjualan menjadi sumber utama keuangan bagi organisasi yang mencari laba (*profit oriented*) dan organisasi Type A Non-profit. Hal tersebut menunjukkan bahwa produk yang dihasilkan oleh perusahaan telah melewati pengujian oleh pasar. Untuk itu, ukuran kinerja yang digunakan adalah selisih pendapatan dan biaya. Di sisi lain, organisasi Type B Non-profit, pendapatan berasal dari yang non-revenue seperti pajak hanya menunjukkan ukuran kinerja yang sempit. Yang juga harus diukur adalah apa yang seharusnya dibelanjakan tanpa memperdulikan apakah pasar akan menerima atau tidak. Dalam organisasi Type B Non-profit terdapat Batasan yang harus dipatuhi mengingat pendanaannya tidak berasal dari penjualan barang dan jasa. Sehingga salah jika organisasi menggunakan dana yang dipercayakan kepadanya untuk tujuan-tujuan lain diluar tujuan

organisasi. Untuk itu perlu adanya pengembangan sistem akuntansi untuk dapat menangani jenis-jenis batasan ini dengan menggunakan akuntansi dana (*fund accounting*). Oleh karena profit sangat penting bagi perusahaan *profit oriented* dan Type A Non-profit maka akun-akun yang disajikan merupakan akun final yang merupakan instrumen utama akuntabilitas keuangan. Untuk Type B Non-profit, akun-akun final memang penting untuk memberikan informasi terkait dengan bagaimana dan untuk apa uang dibelanjakan. Selain itu, anggaran menjadi hal yang tidak kalah penting karena anggaran menentukan jumlah yang dapat dipungut. Artinya anggaran sangat penting dalam akuntabilitas keuangan dan juga berarti bahwa akun-akun final disertakan untuk tujuan perbandingan informasi anggaran. Berdasarkan alternatif yang ketiga yaitu tidak ada perbedaan (*no distinction*) dijelaskan bahwa terdapat hal-hal yang bisa saja dilakukan tanpa membedakan tujuan dan juga sumber pembiayaannya. Misalnya, sistem pencatatan berpasangan (*double entry*) merupakan hal yang sifatnya umum. Interpretasi yang berbeda mungkin dapat dilakukan untuk organisasi yang berbeda tetapi informasi dasar yang dibutuhkan sebenarnya sama. Informasi dasar tersebut dapat ditemui dalam *Operating Statement*, *Balance Sheet*, dan *Cashflow Statement*. Model organisasi bisnis umumnya dimengerti dengan baik dan dapat diterapkan terhadap seluruh organisasi. Karena laporan keuangan digunakan untuk melakukan monitoring terhadap penggunaan sumber daya ekonomi maka basis yang digunakan harus sama. Ada konsep-konsep yang berlaku di hampir seluruh organisasi seperti modal (*capital*), harga barang jasa yang dihasilkan (*cost of services provided*). Ini menjadi konsep penyatu (*the unifying concepts*) sehingga perbedaan-perbedaan tadi tidak terlalu menjadi masalah.

Dari uraian di atas dapat dilihat bahwa sebenarnya sektor bisnis/*profit oriented* dan sektor nonbisnis/*non profit oriented* mempunyai perbedaan yang sangat mendasar. Meskipun ada yang menyajikan alternatif bahwa tidak perlu ada perbedaan tetapi organisasi kedua sektor ini tetap berbeda sehingga berpengaruh juga terhadap penyusunan standar akuntansi untuk kedua sektor ini. Standar akuntansi yang diterbitkan oleh IFAC juga tetap menunjukkan bahwa sektor bisnis dan sektor publik tetap berbeda. Hal ini diwujudkan dalam pembentukan dua badan penyusun

standar yang terpisah yaitu IASB yang menyusun standar untuk sektor bisnis sedangkan untuk sektor publik ada IPSASB. IASB menerbitkan IAS sedangkan IPSASB menerbitkan IPSAS. Ada usaha yang dilakukan untuk mendekatkan atau mungkin menyatukan kedua standar ini yaitu dalam bentuk konvergensi seperti yang tercantum dalam ED. Akan tetapi meskipun nanti ED ini diterima, tetap ada standar di sektor publik dan ada standar di sektor bisnis. Hal ini sudah dapat dilihat bahwa meskipun dilakukan konvergensi tetap ada hal-hal tertentu yang tidak dapat diterapkan di sektor publik.

Dalam setiap ED kecuali IPSAS 12, 13, 14, disertakan perbandingan IPSAS dengan IAS (Comparison to IAS). Artinya masih tetap ada perbedaan meskipun telah dilakukan konvergensi. Hal lain yang perlu ditambahkan adalah mengenai definisi sektor publik yang dianut oleh IFAC. Apakah sektor publik termasuk organisasi nirlaba di luar pemerintah? Apakah perusahaan negara/daerah termasuk dalam sektor publik? Dalam Handbook of IPSAS 2003 Edition, halaman 10 disebutkan “public sector refers to national governments, local governments, and related governmental entities (e.g agencies, boards, commissions, and enterprises)” Definisi atau penjelasan ini menunjukkan bahwa ruang lingkup sektor publik yang dimaksudkan dalam IPSAS adalah pemerintah tidak termasuk organisasi nirlaba lainnya.

b. ISAK 35

Pada awal tahun 2020, terdapat dua issue besar terkait dengan pelaporan keuangan untuk entitas nirlaba yaitu pencabutan PSAK 45 dan penerapan ISAK 35. PSAK 45 awalnya disusun pada 23 Desember 1997, PSAK ini kemudian dijadikan acuan utama untuk Lembaga yang tidak memiliki orientasi pada perolehan laba seperti Yayasan dan usaha sejenis. PSAK 45 mewajibkan entitas nirlaba Menyusun beberapa jenis laporan yaitu Laporan Posisi Keuangan, Laporan Aktivitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan serta ada pencatatan optional yaitu Laporan Perubahan Aset Neto.

Selanjutnya terdapat keputusan untuk pencabutan PSAK 45 dan digantikan dengan ISAK 35. Secara umum, tidak terdapat perbedaan mencolok dari kedua aturan tersebut, namun ada 4 hal yang harus disesuaikan diantaranya adalah :

- 1) Klasifikasi Aset Netto, jika dalam PSAK 45 aset netto dikelompokkan kedalam 3 pos yaitu aset netto tidak terikat, terikat temporer dan terikat permanen, dalam ISAK 35 klasifikasi aset netto hanya terbagi atas pembatasan dan tanpa pembatasan
- 2) Judul Laporan Keuangan, didalam PSAK 45 terdapat Laporan Aktivitas yang berisi pendapatan dikurang dengan beban sama dengan surplus atau defisit tahun berjalan ditambahkan dengan saldo awal dan saldo akhir, namun dalam ISAK 35 disebut Laporan Penghasilan Komprehensif yang hanya menyajikan hingga surplus dan deficit tahun berjalan saja
- 3) Laporan Aset Perubahan Aset Netto, laporan ini merupakan alternatif dalam PSAK 45 namun dalam ISAK 35 laporan ini adalah termasuk kedalam salahsatu jenis laporan keuangan yang harus disusun oleh entitas nirlaba
- 4) Penghasilan Komprehensif Lain, laporan ini tidak diakomodir dalam PSAK 45 namun ada dalam ISAK 35.

c. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Standar ini dijadikan acuan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah baik pemerintah pusat maupun instansi dibawahnya. Dengan mengacu pada standar ini diharapkan pelaporan keuangan pemerintah berkualitas dan dapat dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan dan terwujud transparansi dan akuntabilitas.

C. LATIHAN SOAL

1. Sebutkan dan jelaskan Standar Akuntansi Keuangan Sektor Publik yang digunakan di Indonesia!
2. Sebutkan dan jelaskan regulasi terkait keuangan Negara di Indonesia!
3. Bagaimana perkembangan regulasi Terkait Otonomi Daerah?

D. DAFTAR PUSTAKA

Undang Undang Nomor 16 Tahun 2001 Tentang Yayasan (JDIH BPK RI)

Undang Undang Nomor 2 Tahun 2008 Tentang Partai Politik

Undang Undang Nomor 9 Tahun 2009 Tentang Badan Hukum Pendidikan

Pengelolaan keuangan dalam Badan Layanan Umum diatur dalam Pasal 10 dan 11
PP 23 Tahun 2005

Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara

Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Pembendaharaan Negara

Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara

Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah

Undang-undang Nomor 33 Tahun Tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan daerah

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Standar International Akuntansi Sektor Publik (IPSAS)

ISAK 35 tentang Penyajian Laporan Keuangan Entitas Nirlaba.

PERTEMUAN 3

ORGANISASI SEKTOR PUBLIK SEBAGAI ENTITAS DALAM AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas mengenai organisasi sektor publik sebagai entitas dalam akuntansi sektor publik.

B. URAIAN MATERI

1. Organisasi Sektor Publik

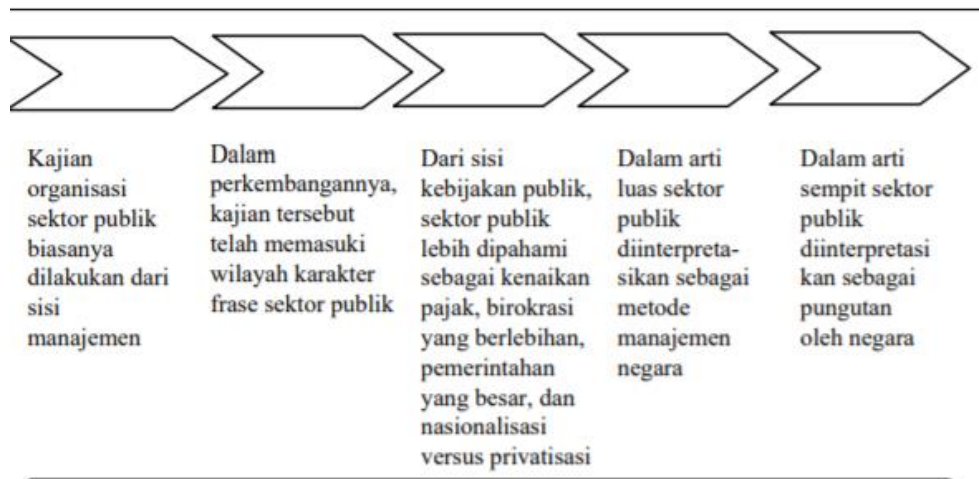
Terdapat perbedaan antara akuntansi sektor privat dengan akuntansi sektor publik. Perbedaan karakteristik tersebut tentu berkorelasi dengan lingkungan organisasional keduanya. Pemahaman entitas organisasi secara detail perlu dilakukan untuk memahami akuntansi sektor publik. Perbedaan antara organisasi sektor publik dengan privat ialah karakteristik, tujuan, proses dan strukturnya.

Memberikan pengaruh terhadap strategi misi dan program yang berjalan merupakan tujuan dari organisasi publik. Ketidakjelasan tujuan dan samar-samar merupakan permasalahan yang dihadapi oleh sektor publik. Karena organisasi sektor publik cenderung tidak mengoptimalkan keuntungan seperti tujuan organisasi bisnis sehingga output pun tidak dapat diukur dengan benar. Tujuan utama dari sektor swasta ialah memaksimalkan keuntungan. Lain halnya dengan organisasi sektor publik yang mengutamakan pada pelayanan publik, seperti: pendidikan, kesehatan masyarakat, keamanan, penegakan hukum, penyediaan barang publik maupun pokok masyarakat, sehingga sektor swasta lebih mengutamakan tujuan finansial daripada sektor publik. Meskipun begitu, pemerintah terus meningkatkan pendapatan negara dan daerah dari berbagai sektor, seperti devisa, pajak, pendapatan asli daerah, laba BUMN dan BUMD. Hal ini dilakukan untuk memberi pelayanan publik lebih baik lagi.

Organisasi sektor publik secara proses cenderung lebih bernuansa politis daripada organisasi bisnis. Sehingga politik dan profesionalitas merupakan hal

yang dibutuhkan pelaku di dalamnya. Politik dalam hal ini ialah berbagai cara untuk menempatkan masalah di agenda publik. Organisasi yang tidak memiliki ketidakpastian tinggi merupakan organisasi yang tidak memiliki tujuan yang jelas. Berbagai benturan kepentingan dalam interaksi di lingkungan organisasi merupakan penyebab hal ini terjadi. Adanya tujuan yang kompleks dan mengutamakan masalah maupun aktivitas secara bersama merupakan ciri khas dari organisasi publik. Keterbatasan SDM, keuangan maupun waktu menyebabkan organisasi publik melihat hal tersebut sebagai hal yang tidak mungkin dapat dilakukan.

Wilayah ruang lingkup organisasi publik ialah lingkungan politik, ekonomi, kultur dan demografi, hal ini tentu membuat karakteristik organisasi publik menjadi multi fungsional. Koordinasi atas pengelolaan untuk kontrol dalam pencapaian tujuan atas pemenuhan kebutuhan publik perlu adanya karena kompleksitas dari struktur organisasi sektor publik. Karena sifat organisasi publik ialah kaku, hirarkis dan birokratis. Tentu ini membedakannya dengan sektor swasta yang menciptakan struktur organisasi secara luwes. Berbagai komponen masyarakat seperti anggota dewan, LSM, akademisi, yayasan, masyarakat umum hingga organisasi sosial dibutuhkan dalam menentukan kebijakan sektor publik, hal ini agar kebutuhan dan kepentingan masyarakat dapat terakomodir dengan baik. Pelibatan berbagai komponen masyarakat ini disebut dengan penjaringan aspirasi publik. Proses ini tidak ditemukan pada sektor swasta. Dana yang digunakan organisasi publik berasal dari publik, hal ini digunakan untuk menjalankan kegiatannya. Adanya dana akan membuat organisasi publik menjalankan organisasinya. Terdapat masalah utama yang dihadapi organisasi publik dalam hal pencairan sumber dana dan alokasi dana (Mardiasmo, 2009). Organisasi publik melihat peran dan penggunaan dana sebagai hal yang penting. Kedua hal tersebut pada dasarnya variabel utama dalam tata kelola organisasi publik. Secara vertika, manajer organisasi publik mempertanggungjawabkan kegiatannya ke otoritas lebih tinggi. Sedangkan, secara horizontal kepada masyarakat. Dengan demikian, wadah atau alat untuk memfasilitasi hal tersebut ialah akuntansi. Tekanan yang dihadapi organisasi sektor publik saat ini ialah agar lebih efisien, adanya perhitungan atas biaya ekonomi maupun sosial serta konsekuensi atas aktivitas yang dijalankan. Efek dari tuntutan tersebut ialah akuntansi cepat diakui sebagai ilmu dalam tata kelola urusan publik. Karakteristik Organisasi Sektor Publik digambarkan sebagai berikut :



Gambar 3. Kajian Organisasi Sektor Publik

Perkembangan organisasi sector publik mengalami pergeseran yang cukup signifikan yang disebabkan oleh adanya perbedaan sudut pandang politik, administrasi publik, sosiologi, hukum, ekonomi serta akuntansi. Seperti telah dijelaskan sebelumnya bahwa di Indonesia sendiri organisasi sector publik merupakan organisasi yang menggunakan pendanaan dari masyarakat seperti pemerintahan, partai politik, LSM, Yayasan, sekolah, puskesmas, rumah sakit dan tempat peribadatan. Berikut adalah karakter organisasi sector publik :

Tujuan	Memberikan kesejahteraan kepada masyarakat yang meliputi kebutuhan dasar dan non dasar berkaitan dengan jasmani maupun rohani
Aktivitas	Aktivitas yang dilakukan berupa pelayanan publik misalnya keamanan, penegakan hukum, Pendidikan, transportasi publik, Kesehatan, dan sejenisnya
Sumber Pembiayaan	Berasal dari dana masyarakat dalam bentuk pajak, retribusi laba dan pendapatan lainnya yang tidak bertentangan dengan perundang-undangan
PertanggungJawaban	Pertanggungjawaban diberikan kepada perwakilan masyarakat, seperti DPR, DPD, DPRD, dan sejenisnya
Budaya Organisasi	Birokratis, formal serta berjenjang

Penyusunan Anggaran	Dilakukan dengan masyarakat untuk merencanakan program untuk mendapatkan input selanjutnya disahkan oleh wakil masyarakat di DPR, DPD, DPRD dan Lembaga sejenis
Stakeholder	Masyarakat Indonesia, kreditur, investor, hingga Lembaga internasional

2. Peran Akuntansi Dalam Organisasi Sektor Publik

Cakupan dari akuntansi sektor publik melingkupi proses pertanggungjawaban dan manajerial. Ruang lingkup proses manajerial seperti: perencanaan, penganggaran, dan ratifikasi anggaran dengan adanya pos-pos aktivitas beserta anggarannya. Ada cirikhas dalam mencari sumber hingga alokasi dana dari publik dan untuk publik membuat akuntansi sektor publik disebut dengan akuntansi dana. Lain halnya dengan pertanggungjawaban yang terdiri atas realisasi anggaran dan aktivitas. Akuntansi sektor publik melihat anggaran sebagai focal point dari landasan operasional organisasi. Hal ini menyebabkan organisasi publik patuh dengan anggaran yang disahkan dalam menjalankan operasionalnya. Karena sifat dari realisasi anggaran ini ialah mandatory. Bentuk dari akuntansi ialah transparansi, prediktabilitas kinerja organisasi dan akuntabilitas. Hal ini merupakan penekanan besar yang ditujukan pada organisasi publik yang menghendaki keterbukaan, transparansi, perlakuan adil, ketidakberpihakan (pada golongan), dan prediktabilitas (Christensen dkk., 2007).

Pelaksanaan akuntansi sektor publik secara akuntabel dan transparan merupakan jembatan atas penerapan konsep *rational choice theory* untuk mengatasi *bounded rationality* di organisasi publik, hal ini memiliki keterkaitan dengan keterbatasan sumber daya dalam memenuhi kebutuhan publik. Tuntutan pembaharuan (reformasi) sistem keuangan pada organisasi publik memiliki tujuan agar pengelolaan uang publik dilakukan secara transparan berdasarkan konsep value for money sehingga dapat menciptakan akuntabilitas publik (Mardiasmo, 2009). Perkembangan organisasi publik saat merupakan fenomena akuntabilitas publik yang dapat diamati. Perkembangan ini terjadi dengan memberi informasi dan mengungkapkan kegiatan dan kinerja finansial pemerintah terhadap pihak yang berkepentingan. Tujuan utama dari reformasi

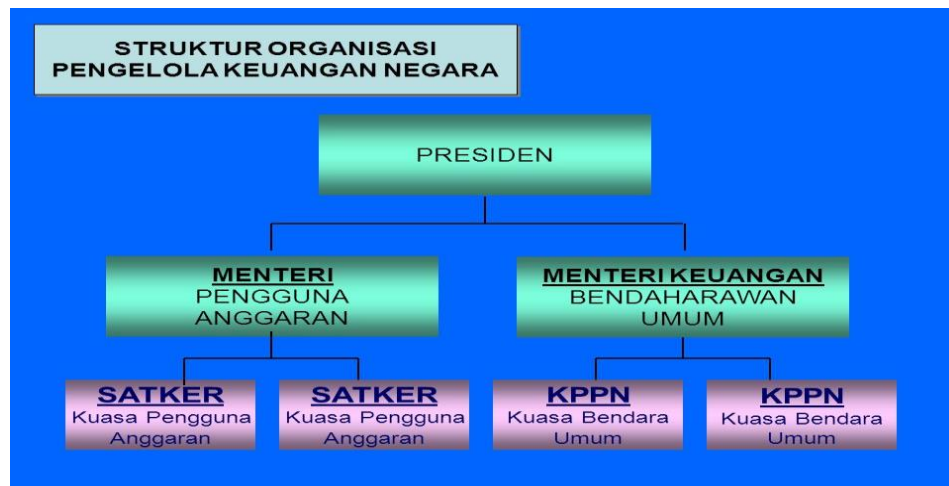
sektor publik ialah terwujudnya akuntabilitas publik. Dengan demikian, sarana yang dapat berperan dan mendukung organisasi sektor publik dalam menghasilkan akuntabilitas publik merupakan peran akuntansi pada organisasi sektor publik.

3. Entitas Dalam Akuntansi Sektor Publik

Bagian dari entitas akuntansi sektor publik, seperti akuntansi pemerintah diantaranya entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Entitas tersebut tentu terdapat perbedaan fungsi masing-masing. Pengertian entitas pelaporan ialah berbagai unit di struktur pemerintah sesuai dengan ketentuan undang-undang untuk menyajikan laporan keuangan yang terdiri dari satu maupun lebih entitas akuntansi. Lain halnya dengan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005, menyatakan bahwa standar Akuntansi Pemerintah merupakan standar yang ditentukan pemerintah pusat. Sehingga lingkungan pemerintah dan kementerian juga bagian dari entitas laporan. berikut merupakan penjelasan setelah berlakunya PP Nomor 24 Tahun 2005. Oleh karena itu, pencatatan laporan pertanggungjawaban yang berbentuk laporan keuangan memiliki tujuan perlu dilaksanakan di setiap organisasi kementerian negara dan lembaga lainnya.

Unit di struktur pemerintahan pusat maupun daerah yang memiliki satu atau lebih entitas akuntansi berdasarkan undang-undang sehingga memiliki kewajiban untuk menginformasikan laporan keuangan ialah definisi dari entitas pelaporan. Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan ialah pemerintah sendiri. Lain halnya, setelah PP Nomor berlaku yang menyebabkan kementerian negara atau lingkungan pemerintah pusat menjadi entitas pelaporan. Hal ini menyebabkan laporan keuangan perlu disajikan sebagai bentuk laporan pertanggungjawaban. Entitas akuntansi dapat menjadi entitas pelaporan. Hal ini karena adanya perubahan entitas kementerian negara maupun lembaga pemerintah. Dengan demikian, berlakunya PP nomor 71 Tahun 2010 memperhatikan pengaruh atas struktur organisasi pengelola keuangan negara dengan sistem akuntansi pemerintah pusat. Hal ini menimbulkan pertanyaan, Apakah dengan adanya kementerian negara menjadi entitas pelaporan di lingkungan pemerintah membuatnya menjadi pemangku kebijakan atas tata kelola keuangan instansi? seperti halnya presiden dan kepala daerah? Hal ini dapat dijawab dengan PP

nomor 24 Tahun 2005, yaitu pemakai anggaran ialah entitas akuntansi, dan berbeda dengan entitas pelaporan. Penjelasan dan jawaban atas hal ini dapat dilihat dengan korelasi UU nomor 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara dengan PP Nomor 71 Tahun 2010. Hal ini dapat dilihat melalui struktur organisasi pengelolaan keuangan negara Gambar 2 berikut (Suwadi, 2010) :



Gambar 4. Struktur Organisasi Pengelola Keuangan Negara

Menurut Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara Pasal 6 ayat (1) dinyatakan bahwa “Presiden selaku Kepala Pemerintahan memegang kekuasaan pengelolaan keuangan negara sebagai bagian dari kekuasaan pemerintahan”. Dilanjutkan pada ayat (2) (poin a) bahwa “kekuasaan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dikuasakan kepada Menteri Keuangan, selaku pengelola fiskal dan wakil pemerintahan dalam kepemilikan kekayaan negara yang dipisahkan, dikuasakan kepada menteri/pimpinan lembaga selaku pengguna anggaran/pengguna barang kementerian negara/lembaga yang dipimpinnya (poin b)”. Selaku pengelola fiskal, Menteri Keuangan bertanggung jawab dalam pelaksanaan APBN yang merupakan tugas untuk menyusun laporan keuangan (Pasal 8 poin g).

Penyusunan laporan keuangan adalah salah satu bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN (Pasal 8 poin g). Sedangkan, PP Nomor 71 Tahun 2010 yang merupakan penjabaran dari UU Nomor 17 Tahun 2003 tidak mungkin menyimpang dari aturan di atasnya, sehingga dalam konteks struktur organisasi pengelolaan keuangan negara, presiden tetap sebagai

pemegang kekuasaan tertinggi atas pengelolaan keuangan negara dan menteri/pimpinan lembaga tetap sebagai pengguna anggaran/barang sehingga hal ini menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan di kementerian negara atau lembaga adalah bagian dari pengelolaan keuangan negara. Jadi struktur organisasi pengelolaan keuangan negara tidak ada perubahan dengan diterbitkannya PP Nomor 71 Tahun 2010.

Menurut, Ritonga, 2010 Entitas akuntansi merupakan unit pemerintah Pengguna Anggaran yang berkewajiban menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada Entitas Keuangan. Sedangkan menurut, entitas akuntansi pada sai adalah Sekjen, Dirjen, Badan, Eselon 2 dan Eselon 3, yang dilaksanakan oleh Unit Akuntansi Eselon 1 (UAE 1) dan Unit Akuntansi Wilayah (UAW). Dengan demikian, pelaksana akuntansi untuk tingkat kementerian atau lembaga adalah sekjen, pejabat Eselon 1 adalah UAE 1, UAW adalah kakanwil (Asrori, 2010). Pengguna anggaran / barang dan Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD ialah entitas akuntansi untuk tingkat pemerintah daerah. Menurut, Ritonga, 2010. Pengguna Anggaran/Barang biasanya dijabat oleh Kepala Satuan Kerja Pemerintah Daerah (Kepala SKPD) yang berwenang menyusun laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan APBD pada tingkat SKPD dan menyampaikannya kepada gubernur/bupati/walikota. Sedangkan, tugas sehari-hari dalam fungsi akuntansi yang menjadi kewenangan Kepala SKPD menurut ritonga, 2010 yaitu menyusun laporan keuangan SKPD didelegasikan kepada Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD yang biasanya dijabat oleh fungsi tata usaha keuangan SKPD.

C. LATIHAN SOAL

1. Narasikanlah perbedaan organisasi sektor publik dengan organisasi sektor private!
2. Bagian apa saja yang termasuk ke dalam struktur pelaksana organisasi sektor publik?
3. Bagaimana isi PP Nomor 71 Tahun 2010 yang merupakan penjabaran dari UU Nomor 17 Tahun 2003?
4. Bagaimana peran akuntansi dalam organisasi sektor publik?
5. Bagaimana karakteristik organisasi sektor publik?

D. DAFTAR PUSTAKA

Christensen, Tom, and P Laegrid. 2007. The Whole of Government Approach to Public Sector Reform. Public Administration Review (PAR): Volume 67 Issue 6

Ritonga, IT dan Mansur Iskandar A. 2010. Apakah Incumbent Memanfaatkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk Mencalonkan Kembali Dalam Pemilihan Umum Kepala Daerah (PEMILUKADA). Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XIII Tahun 2010.

Undang Undang Nomor 16 Tahun 2001 Tentang Yayasan (JDIH BPK RI)

Undang Undang Nomor 2 Tahun 2008 Tentang Partai Politik

Undang Undang Nomor 9 Tahun 2009 Tentang Badan Hukum Pendidikan

Pengelolaan keuangan dalam Badan Layanan Umum diatur dalam Pasal 10 dan 11 PP 23 Tahun 2005

Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara

Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Pembendaharaan Negara

Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah

Undang-undang Nomor 33 Tahun Tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan daerah

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Peraturan Pemerintah nomor 24 Tahun 2005

Standar International Akuntansi Sektor Publik (IPSAS)

ISAK 35 tentang Penyajian Laporan Keuangan Entitas Nirlaba.

PERTEMUAN 4

ANGGARAN SEBAGAI OBJEK AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas objek akuntansi sektor publik yaitu anggaran.

B. URAIAN MATERI

1. Hubungan Keuangan Negara dan Daerah Dengan Akuntansi Sektor Publik

Menurut (Sugijanto skk, 1995), definisi Keuangan negara adalah “semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, demikian pula segala sesuatu baik yang berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan milik negara sehubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban dimaksud”. Hak untuk melakukan pencetakan uang, penarikan pajak dan retribusi serta pengadaan pinjaman merupakan salah satu kewenangan atau cara yang dilakukan oleh pemerintah dalam rangka mengisi kas negara. Dalam, pembukaan UUD 1945 menjelaskan bahwa kewajiban negara adalah kewajiban pemerintah untuk menyelenggarakan tugas negara. Sedangkan, untuk mensejahterakan rakyat, melayani masyarakat umum dan sebagai aparat pembangunan (agent of development) merupakan prinsip dari Rencana Pembangunan Jangka Panjang (RPJP), Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM), dan Rencana Kerja Pemerintah (RKP), serta UU APBN.

Klasifikasi dari keuangan negara diantaranya ialah ada yang dikelola secara langsung oleh pemerintah dan ada juga yang pengurusannya pisah. Komponen keuangan negara melingkupi penerimaan dan pengeluaran sebagaimana tertulis di ABN dan inventaris negara ialah keuangan negara yang secara langsung dikelola pemerintah pusat. Lain halnya dengan anggaran dan pendapatan dan belanja daerah yang tercatat di APBD dan inventaris milik daerah merupakan keuangan negara yang dikelola pemerintah daerah. Sementara itu, komponen keuangan negara dengan memisahkan kepengurusan dan tata kelola sesuai hukum publik atau perdata ialah keuangan negara yang dipisahkan pengurusannya. Hal ini tentu melibatkan BUMN, yang dapat

berbentuk perusahaan umum, perusahaan jawatan, perseroan, Lembaga keuangan pemerintah dan bank pemerintah.

Realisasi anggaran negara dan kepengurusan keuangan negara didasarkan pada pelaksanaan anggaran negara hal ini merupakan bentuk korelasi keuangan negara dengan anggaran negara baik bertambah atau berkurangnya keuangan negara. Anggaran pemerintah maupun negara dalam hal ini ialah APBN dan APBD. Inti dari keuangan atau akuntansi pemerintah ialah APBN dan APBD, karena ini informasi keuangan yang disusun pemerintah. Dengan demikian, keuangan pemerintahan melihat APBN dan APBD sebagai hal yang penting. Anggaran negara secara sempit dapat didefinisikan sebagai rencana penerimaan maupun pengeluaran dalam satu tahun. Lain halnya dengan definisi arti luas, anggaran negara dapat bermakna sebagai waktu merencanakan, melaksanakan dan mempertanggungjawabkan anggaran. Sehingga dalam arti luas, anggaran memiliki cakupan suatu daur anggaran. Proses penganggaran secara berkelanjutan dari tahap menyusun anggaran oleh pihak berwenang merupakan definisi daur anggaran. Laporan keuangan pemerintah dan tahap pemeriksaan pelaksanaan anggaran, yang diperiksa oleh otoritas pengawas fungsional merupakan hal yang dituju dari praktik akuntansi pada tahap pelaksanaan anggaran.

2. Sistem Akuntansi Keuangan Sebagai Bagian Dari Penganggaran Sektor Publik

Input akuntansi ialah berbagai transaksi keuangan yang dibuktikan dengan bukti transaksi dengan adanya proses identifikasi, pengukuran pencatatan yang outputnya laporan keuangan. Entitas secara konteks ini ialah organisasi seperti pemerintah maupun perusahaan. Output akuntansi dalam hal ini berbentuk laporan keuangan mengenai informasi akuntansi yang berguna dalam menentukan kebijakan yang bersifat ekonomi. Sudut pandang pemakai informasi sesuai pengertian diatas merupakan informasi akuntansi yang disediakan untuk pemakai laporan eksternal disebut akuntansi keuangan. Lain halnya dengan informasi yang disediakan untuk pemakai laporan internal diartikan sebagai akuntansi manajemen. Sehingga, konteks dari organisasi sektor publik ialah akuntansi pemerintahan yang memiliki tujuan dalam memberi informasi keuangan untuk pihak eksternal pemerintah merupakan akuntansi keuangan

pemerintah. Pihak eksternal pemerintah yang menggunakan laporan keuangan seperti :

- a. DPR, DPD, DPRD
- b. BPK
- c. Investor
- d. Kreditur
- e. Donatur
- f. Analis ekonomi
- g. Akademisi
- h. Rakyat
- i. LSM
- j. Pemerintah pusat
- k. Pemerintah Daerah

Lain halnya dengan akuntansi pemerintah yang bertujuan untuk memberi informasi untuk internal pemerintah yang didefinisikan akuntansi manajemen pemerintah. Output akuntansi merupakan laporan keuangan yang berguna baik untuk pengguna internal maupun eksternal. Proses yang dilalui untuk laporan tersebut tentu bukan hal yang sederhana. Karena proses yang dilalui untuk memastikannya dapat diawali dari input yang benar, pencatatan sampai ke akuratnya pelaporan sehingga mampu dipertanggungjawabkan dengan prosedur dan sistem tertentu. Sistem akuntansi atau sistem informasi akuntansi merupakan prosedur dan sistem dimaksud disini. Penganggaran sektor publik atau tata kelola keuangan negara memerlukan sistem akuntansi dalam melaksanakannya. Khususnya sistem akuntansi pada keuangan sektor publik hal ini terlihat pada gambar 3 Sedangkan. saat perusahaan merencanakan dan merumuskan strategi merupakan lingkup dari akuntansi manajemen dan peningkatan kinerja organisasi (perusahaan).



Gambar 5. Lingkup Pengelolaan Keuangan Daerah

Menurut halim, 2006 menjelaskan anggaran merupakan termasuk dalam bidang akuntansi manajemen. Memang dalam organisasi sektor publik, anggaran menjadi informasi keuangan yang paling penting. Sedangkan, menurut sugijanto, dkk., 1995 menjelaskan bahwa anggaran merupakan bagian utama dari akuntansi pemerintahan. Dalam organisasi sektor publik anggaran tidak hanya masuk dalam bidang akuntansi manajemen, melainkan akuntansi keuangan ada dikarenakan adanya Laporan Realisasi anggaran (LRA). Laporan keuangan pemerintah merupakan bagian untuk pihak eksternal, berikut penjelasan dari Laporan realisasi anggaran (LRA). Dengan demikian, tahapan pelaksanaan dalam penganggaran sektor publik berada pada akuntansi keuangan seperti dijelaskan Gambar 3.

Berdasarkan gambar 3.1, akuntansi dalam hal ini berada di tahap melaksanakan anggaran dan penatausahaan secara beriringan. Pelaksanaan dan penatausahaan ini merupakan seperangkat alat untuk aparatur negara dalam mengelola anggaran publik dan mencatat keuangan yang digunakan dalam mengambil kebijakan dalam bidang ekonomi manajerial pemerintah dan eksternal dari pihak pemerintah. Proses ini menghasilkan output berupa Laporan Pelaksanaan APBD (jika pemerintah daerah). Laporan pertanggungjawaban anggaran merupakan laporan pelaksanaan anggaran hasil dari proses

penatausahaan. Lain halnya dengan laporan keuangan yang merupakan hasil dari proses akuntansi. Evaluasi kinerja pemerintah didasarkan pada laporan pelaksanaan anggaran sehingga hal ini akan menjadi bahan pertimbangan dalam perencanaan maupun perencanaan program di tahun selanjutnya. Berdasarkan penjelasan diatas, pelaksanaan akuntansi di pemerintah memiliki bagian utama berbentuk anggaran. Undang-undang dan peraturan yang berlaku di negara tertentu akan menentukan implementasi dari sistem akuntansi pemerintahnya. Dwi Ratna (2017:7) menjelaskan bahwa ciri-ciri sistem akuntansi pemerintah, yaitu:

- a. Konstitusi dan undang undang yang berlaku merupakan acuan sistem akuntansi pemerintah.
- b. Akuntabel dan auditable merupakan hal yang diperlukan dari penyediaan informasi dari sistem akuntansi pemerintah
- c. Informasi dari sistem akuntansi pemerintah berguna untuk menyusun rencana dan evaluasi pelaksanaan baik fisik dan keuangan.

Perkembangan dalam sistem akuntansi di Indonesia terjadi beberapa perubahan tergantung dari perundang-undangan yang berlaku di Indonesia, salah satunya perkembangan akuntansi pemerintah daerah. Menurut, Halim (2008) dan Ritonga (2010 (b)) menjelaskan pembagian perkembangan manajemen keuangan daerah dan akuntansi pemerintahan daerah di Indonesia menjadi tiga tahap perubahan. Namun, setelah diterbitkannya PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yang menggantikan PP Nomor 24 Tahun 2005.

Terbitnya PP Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan yang mengganti PP Nomor 24 Tahun 2005 merupakan bagian dari tahap perbahan manajemen keuangan daerah dan akuntansi di Indonesia. Karena pada dasarnya dengan adanya perkembangan dan perubahan sistem akuntansi di Indonesia disesuaikan dengan perubahan undang-undang yang berlaku. Jelaslah, bahwa selama empat tahap perkembangan akuntansi pemerintahan selalu diiringi dengan perubahan atau perkembangan kebijakan tentang pengelolaan keuangan negara dan daerah termasuk dalam proses penganggaran dan pendekatan penganggaran yang digunakan. Jadi, dari penjelasan di atas jelas bahwa anggaran menjadi bagian yang penting dan objek dari akuntansi sektor publik (pemerintahan).

3. Anggaran Sektor Publik

Alat perencanaan serta pengendalian manajemen yang memegang peranan penting dalam organisasi sector public adalah Anggaran. Dalam sector public, anggaran dapat diakses oleh public dan hal ini berbeda dengan anggaran didalam sector bisnis yang merupakan dokumen rahasia perusahaan dan bersifat tertutup. Berikut ini pendapat mengenai definisi anggaran :

Pendapat yang disampaikan oleh Freeman (2003), menyatakan bahwa “anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sector public untuk mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya kedalam kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas”. Pendapat kedua disampaikan oleh Nordiawan (2006), dimana anggaran adalah “pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai dalam periode waktu tertentu dalam ukuran finansial”. Sedangkan anggaran public dapat diartikan sebagai gambaran kondisi keuangan sebuah organisasi dimana didalamnya terdapat informasi pendapatan, belanja serta aktivitas lainnya. Jika disimpulkan, maka anggaran public setidaknya memuat jumlah biaya yang dibutuhkan dan bagaimana cara memperoleh biaya tersebut.

Anggaran sector public memegang peranan penting dalam menjalankan fungsinya yaitu :

- a. Sebagai alat perencanaan dalam mencapai tujuan dari sebuah organisasi. Anggaran dalam menjalankan fungsi perencanaan dipergunakan dalam hal :
 - 1) Perumusan tujuan serta kebijakan dengan disesuaikan oleh visi misi yang telah ditentukan sebelumnya
 - 2) Perencanaan program-program serta kegiatan yang mendukung pencapaian tujuan organisasi serta pencarian sumber dananya
 - 3) Pengalokasian biaya pada kegiatan yang telah direncanakan
 - 4) Penentuan indicator keberhasilan kerja
- b. Sebagai alat pengendalian, dalam menjalani fungsi pengendalian anggaran digunakan untuk menghindari kemungkinan terjadinya *over spending*, *under spending* ataupun salah sasaran dalam mengalokasikan anggaran pada bidang-bidang yang bukan menjadi prioritas utama
- c. Anggaran digunakan sebagai alat dalam Menyusun kebijakan fiskal, menstabilkan ekonomi serta mendorong tumbuhnya perekonomian negara sehingga dapat diprediksi keadaan ekonomi yang akan terjadi

- d. Anggaran digunakan dalam memutuskan prioritas utama serta kebutuhan dana untuk menjalani prioritas tersebut. Dalam hal ini, anggaran akan digunakan oleh eksekutif dan legislative dalam mencapai kesepakatan politik mengenai penggunaan dana tersebut
- e. Anggaran sebagai alat yang digunakan dalam melakukan koordinasi pada setiap bagian didalam pemerintahan.
- f. Anggaran dapat dijadikan dasar untuk mengukur kinerja dari eksekutif kepada legislative selaku pemberi wewenang. Kinerja akan diukur dengan melihat tercapai atau tidaknya target anggaran dan seberapa efisien penggunaan anggaran tersebut.

Anggaran sector public memiliki beberapa kriteria yang menjadi ciri khasnya, diantaranya :

- a. Dicatat dalam satuan keuangan ataupun non keuangan
- b. Meliputi jangka waktu tertentu saja
- c. Tercantum adanya komitmen manajemen dalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya
- d. Anggaran dapat digunakan apabila telah disetujui oleh pihak yang jabatannya lebih tinggi daripada penyusun anggaran
- e. Anggaran tidak dapat diubah sesukanya, hanya dapat dilakukan perubahan apabila terjadi kondisi-kondisi yang mendesak dan membutuhkan perubahan.

Menurut Nordiawan (2006), "jenis-jenis anggaran dapat dilihat berdasarkan jenis aktivitasnya, status hukumnya, dan berdasarkan penyusunnya, yaitu sebagai berikut :

- a. Berdasarkan jenis aktivitasnya, anggaran dibagi kedalam dua kelompok :
 - 1) Anggaran Operasional, yaitu anggaran yang ditujukan guna menjalani operasi atau kebutuhan harian dalam menjalankan pemerintahan selama satu tahun
 - 2) Anggaran Modal, yaitu anggaran yang mencatatkan rencana jangka Panjang serta pembelanjaan aktiva tetap
- b. Berdasarkan Status Hukumnya, anggaran dibedakan kedalam dua kelompok :
 - 1) Anggaran Tentatif, merupakan anggaran yang tidak perlu adanya pengesahan dari Lembaga legislative karena penggunaannya biasanya berasal dari hal-hal diluar rencana

- 2) Anggaran Enacted, merupakan anggaran yang melalui proses perencanaan, pembahasan dan persetujuan legislative”.

Anggaran terbentuk dengan melalui proses-proses sebagai berikut :

- a. Tahapan Persiapan, pada tahap ini penyusun anggaran menentukan jumlah anggaran yang sekiranya dibutuhkan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran yang disandingkan dengan perhitungan pendapatan yang akan diperoleh. Berikut ini tahapan dalam melakukan persiapan anggaran :
 - 1) Persiapan format anggaran yang digunakan oleh bagian anggaran;
 - 2) Pengajuan anggaran pada unit masing-masing dengan menggunakan template anggaran yang telah dibentuk;
 - 3) Review dan dengar pendapat atas anggaran yang telah diajukan;
 - 4) Keputusan disetujui atau tidaknya anggaran tersebut
- b. Tahapan Persetujuan, pada tahap ini anggaran disetujui oleh Lembaga legislative dengan tahapan sebagai berikut :
 - 1) Pengajuan anggaran kepada Lembaga legislative, yang diajukan adalah anggaran yang telah disetujui oleh Kepala Pemerintahan seperti telah dijelaskan sebelumnya
 - 2) Pembahasan untuk memberikan pertimbangan-pertimbangan oleh komite anggaran
 - 3) Pemberian keputusan menolak atau menyetujui anggaran tersebut
- c. Tahapan Administrasi, proses administrasi anggaran dilakukan dengan mengumpulkan pencatatan atas pendapatan-pendapatan yang diterima dan belanja atau transaksi yang telah dilakukan
- d. Tahap Pelaporan, tahap ini merupakan tahap yang menjadi satu kesatuan tak terpisahkan dari proses akuntansi selama berjalannya periode anggaran
- e. Tahap Pemeriksaan, pada tahap ini anggaran yang telah digunakan akan diaudit oleh Lembaga pemeriksa yang independent untuk menjadi acuan dalam proses penyusunan anggaran pada periode yang akan datang.

Pada umumnya, ada dua pendekatan yang dapat digunakan dalam Menyusun anggaran yaitu anggaran tradisional, anggaran konvensional atau pendekatan terbaru yang dikenal dengan pendekatan *New Public Management* (NPM). Berubahnya manajemen sector public yang semula terasa kaku, birokratis menjadi manajemen sector public yang cenderung lebih luwes, fleksibel dan memihak kepentingan pasar memunculkan paradigma baru dalam manajemen sector public yaitu pendekatan *New Public Management*. NPM lebih

berfokus kepada kinerja dibandingkan focus pada kebijakan. Implementasi atas *new public management* (NPM) dalam mengoptimalkan kinerja organisasi merupakan isu yang dalam reformasi organisasi publik saat ini untuk memperbaiki pengelolaan sumber daya publik secara efektif dan efisien. Aspek yang diperlukan adalah efisiensi, ekonomi dan efektif. NPM memiliki tujuan untuk memastikan kembali atas efektivitas dan efisiensi dari hal teknis dan biaya serta dalam memanfaatkan sumber daya. Kompleksitas atas nilai yang berkorelasi dengan partisipasi hingga pengambilan keputusan akan ada karena demokrasi. Tanpa adanya pertimbangan luas atau khususnya, partisipasi tersebut. Prinsip dari pihak yang dipengaruhi pada dasarnya ialah refleksi atas tujuan-tujuan publik. Sensitivitas manajer publik perlu adanya terhadap sinyal yang berasal dari masyarakat. Meskipun begitu, tujuan dan kepentingan masyarakat juga perlu terakomodasi dengan baik. Sarana yang digunakan dalam mengelola ekonomi sumberdaya publik yang terbatas ini dalam memenuhi kebutuhan masyarakat yang tidak terbatas ialah akuntansi sektor publik. Oleh karena itu, Konsep NPM dan value for money yang berpadu dengan akuntansi sektor publik merupakan cara yang tepat dalam mengatasi buruknya tata kelola organisasi publik yang tidak akuntabel dan efisien.

C. LATIHAN SOAL

1. Gambarkan dan jabarkan ruang lingkup pengelolaan keuangan daerah!
2. Apa yang anda ketahui tentang Anggaran Sektor Publik?
3. Bagaimana peran penting suatu anggaran dalam keuangan sektor public?
4. Jabarkanlah tahapan-tahapan pembentukan anggaran!
5. Pada umumnya, ada dua pendekatan yang dapat digunakan dalam Menyusun anggaran yaitu anggaran tradisional, anggaran konvensional atau pendekatan terbaru yang dikenal dengan pendekatan *New Public Management* (NPM). Apa yang anda ketahui tentang *New Public Management*?

D. DAFTAR PUSTAKA

Abdul Halim, 2006. Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah, Jakarta, Salemba Empat.

Nordiawan, Deddi. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Jakarta: Salemba Empat.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah

PERTEMUAN 5

NEGARA DAN PEMERINTAHAN SEBAGAI SASARAN AKUNTANSI

SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas pengelolaan akuntansi sektor publik pada Negara dan pemerintahan.

B. URAIAN MATERI

1. Definisi Negara dan Pemerintahan

Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia, kata dari “negara” diartikan menjadi “organisasi dalam suatu wilayah yang mempunyai kekuasaan tertinggi yang sah dan ditaati oleh rakyat atau kelompok sosial yang menduduki wilayah atau daerah tertentu yang diorganisasi dibawah lembaga politik dan pemerintah yang efektif, mempunyai kesatuan politik, berdaulat sehingga berhak menentukan tujuan nasionalnya”. Dan kata dari “pemerintah” diartikan menjadi “sistem menjalankan wewenang dan kekuasaan mengatur kehidupan sosial, ekonomi dan politik suatu negara atau bagian-bagiannya atau sekelompok orang yang secara bersama-sama memikul tanggung jawab terbatas untuk menggunakan kekuasaan”. Oleh karena itu, dapat dilihat dengan jelas dari definisi tersebut bahwa pemerintahan suatu Negara di Indonesia didirikan untuk memperoleh dari tujuan nasional yang tercantum dalam alinea IV pada Pembukaan UUD Tahun 1945 serta untuk menyelenggarakan beragam tanggung jawab pemerintahan di beragam aspek. Pendirian pemerintahan negara mengundang hak serta kewajiban nasional, hak serta kewajiban tersebut bisa diukur menggunakan uang dan butuh diatur pada sistem pengelolaan keuangan nasional.

2. Ruang Lingkup Keuangan Negara

Selain aset yang dimiliki oleh negara serta badan usaha milik negara (BUMN), dari salah satu ruang lingkup keuangan negara ialah anggaran

pendapatan serta belanja negara (APBN). Baik APBN maupun inventarisasi aset milik negara diatur langsung sama negara, dan APBN maupun inventarisasi aset milik ialah bagian terpenting dari keuangan negara. Di saat yang sama, pada tingkatan pemerintah wilayah juga ada bidang-bidang yang sama dengan keuangan nasional, yakni anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD), pos inventarisasi aset daerah, serta badan usaha milik daerah (BUMD). Sama halnya dengan negara, Anggaran Pendapatan Belanja Daerah serta proyek inventarisasi aset daerah juga serta-merta diatur sama daerah. Keduanya ialah komponen terpenting pada keuangan daerah. Menurut UU No 17 Tahun 2003 perihal pertama, Keuangan Negara, kedua, pendekatan yang dimanfaatkan dalam merumuskan keuangan negara ialah dari sudut objek, subjek, proses, serta memiliki tujuan adalah sebagai berikut :

- a. “Dari sisi objek, yang dimaksud dengan keuangan negara meliputi semua hak dan kewajiban dan negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kebijakan dan kegiatan dalam bidang fiskal, moneter, dan pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan milik negara berkaitan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut
- b. Dari sisi subjek, yang dimaksud dengan keuangan negara meliputi seluruh objek (poin a) yang dimiliki negara, dan/atau dikuasai oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah, perusahaan daerah/negara, dan badan lain yang ada kaitannya dengan keuangan negara
- c. Dari sisi proses, keuangan negara mencakup seluruh rangkaian kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan objek sebagaimana tersebut di atas, mulai dari perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan sampai dengan pertanggungjawaban
- d. Dari sisi tujuan, keuangan negara meliputi seluruh kebijakan, kegiatan, dan hubungan hukum yang berkaitan dengan pemilikan dan/atau penguasaan objek (poin a) dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan negara”.

Hal lain dari ruang lingkup keuangan negeri bisa dikategorikan menjadi dua, yakni diatur serta-merta sama pemerintah serta tidak digabung pengurusannya.

3. Asas-Asas Umum Pengelolaan Keuangan Negara

Keuangan negara bersumber dari rakyat serta akan digunakan guna kepentingan rakyat. Untuk itu, perlu adanya regulasi pengelolaan keuangan

negara yang akan dijadikan pedoman agar terjaminnya keteraturan serta sesuai pengelolaan keuangan negara yang dijalankan oleh Pemerintah dengan amanat dalam Undang Undang Dasar 1945. Undang-Undang Keuangan Negara kemudian merumuskan asas-asas umum pengelolaan keuangan negara yang dapat dijadikan cerminan dalam menerapkan kaidah-kaidah yang baik dalam mengelola keuangan negara. Asas Umum pengelolaan keuangan negara menjadi satu kesatuan utuh yang tidak dapat dipisahkan pelaksanaannya, terdiri dari :

- a. Asas Tahunan, dimana asas ini mengatur mengenai pembatasan masa berlaku atau periode penganggaran (Mulai 1 Januari hingga 31 Desember)
- b. Asas Universalitas, dimana asas ini memberikan keharusan dalam menampilkan secara utuh setiap transaksi yang terjadi dalam dokumen anggaran
- c. Asas Spesialitas, dimana asas ini mengharuskan penyediaan kredit anggaran ditampilkan secara rinci beserta peruntukannya
- d. Asas Kesatuan, dimana asas ini mengharuskan seluruh pendapatan dan belanja negara dituangkan kedalam satu dokumen anggaran
- e. Asas Akuntabilitas, asas ini menuntut adanya pertanggungjawaban kepada rakyat atas seluruh kegiatan yang melibatkan pengelolaan keuangan negara
- f. Asas Profesionalitas, asas ini menuntut diutamakannya keahlian yang dilandaskan oleh kode etik dalam mengelola keuangan negara
- g. Asas Proporsionalitas, asas ini menuntut terciptanya keseimbangan hak dan kewajiban penyelenggara negara
- h. Asas Keterbukaan, asas ini menuntut agar para penyelenggara negara memenuhi hak rakyat dalam memperoleh informasi yang benar dan jujur dalam pengelolaan keuangan negara

4. Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara merupakan alat akuntabilitas, manajemen serta kebijakan ekonomi. Selaku alat kebijakan ekonomi, anggaran mempunyai fungsi guna mencapai pertumbuhan serta stabilitas ekonomi juga fungsi pemerataan pendapatan untuk mewujudkan suatu tujuan nasional. Anggaran nasional ialah inti dari pengelolaan terpadu serta anggaran nasional. Anggaran nasional merupakan rencana belanja/pengeluaran serta pendapatan/pembiayaan belanja suatu negara dalam jangka waktu tertentu.

Anggaran negara memiliki beberapa fungsi, yaitu pertama, menjadi pedoman kepada pemerintah untuk mengatur negara di masa depan. Kedua, menjadi instrumen pengontrol pada masyarakat terhadap ketelitian yang sudah dipilihkan oleh pemerintah sebab sebelum anggaran negara dilaksanakan perlu memiliki kesepakatan dari Dewan Perwakilan Rakyat sebelumnya mula-mula. Serta ketiga, menjadi instrumen pengelola pada masyarakat terhadap kapabilitas pemerintah saat menyelenggarakan ketelitian yang sudah diseleksi sebab atas akhirnya anggaran perlu ditugaskan atas penyelenggaraanya bagi penguasa negara kepada Dewan Perwakilan Rakyat. Pada pengertian umum, anggaran nasional dapat bermakna suatu siklus anggaran. Berdasarkan pada UU No 17 Tahun 2003 perihal Keuangan Negara, proses siklus anggaran tersebut dikemukakan sebagai berikut :

- a. "Penyampaian pokok-pokok kebijakan fiskal dan kerangka ekonomi makro oleh pemerintah
- b. Pembahasan kerangka ekonomi makro dan kebijakan fiskal oleh DPR dan Pemerintah
- c. Penetapan kebijakan umum dan prioritas anggaran sebagai pedoman bagi departemen Lembaga
- d. Menteri/pimpinan lembaga menyusun rancangan serta perkiraan anggaran tahun berikutnya berdasarkan target prestasi yang hendak dicapai
- e. Menteri/pimpinan lembaga melaksanakan pembahasan dengan komisi DPR mengenai rancangan anggaran, sesuai dengan pedoman dan menteri keuangan, dan hasilnya juga disampaikan kepada menteri keuangan
- f. Presiden menyampaikan RAPBN pada pertengahan Agustus
- g. Penetapan APBN dilakukan dua bulan sebelum awal tahun anggaran yang bersangkutan agar dokumen pelaksanaan anggaran dapat diterbitkan tepat waktu dan pemerintah daerah mempunyai waktu yang cukup untuk menyusun dan menetapkan APBD
- h. Dalam membahas dan menetapkan anggaran, Undang-Undang Susunan dan Kedudukan mengatur kewenangan panitia anggaran dan komisi-komisi sektoral pada lembaga legislatif".

Sesudah Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara diterapkan secara terperinci memanfaatkan undang-undang, lalu pelaksanaan tersebut selanjutnya diatur dengan keputusan oleh kepala negara menjadi pedoman untuk departemen negeri/lembaga dalam penerapan anggaran tersebut.

Pengendalian dalam mengambil sebuah keputusan kepala negara tersebut terpenting dalam sebagian hal yang belum terperinci di dalam UU Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara, semacam distribusi penganggaran kepada kantor pusat dan kantor wilayah departemen negeri/lembaga, pelunasan untuk upah dalam pembiayaan pegawai, pelunasan guna utang ketinggalan yang jadi tanggung jawab departemen negeri/lembaga, serta distribusi dana perbandingan kepada provinsi/kabupaten/kota juga distribusi bantuan yang tepat dengan kebutuhan industri/organisasi yang menyetujui.

Pemerintah pusat berserta pemerintah daerah memberikan laporan pelaksanaan semester awal kepada DPR atau DPRD pada penghujung Juli tahun anggaran yang berkaitan guna memberikan data perihal pertumbuhan penerapan APBN atau APBD. Laporan Penerapan itu jadi bahan penilaian dari penerapan APBN atau APBD semester awal serta pembiasaan atau pergantian APBN atau APBD pada periode selanjutnya. Syarat perihal penyelenggaraan keuangan negara pada rencana penerapan APBN atau APBD tersebut diresmikan tertentu dalam UU yang mengelola kekayaan negeri atau lembaga di lingkungan pemerintah.

5. Perkembangan Perencanaan Penganggaran Indonesia

Ratnawati (2009; 348) menyatakan bahwa “peristiwa krismon yang berlangsung di Indonesia sejak tahun 1998 memberikan dampak terhadap anggaran negara, terutama terhadap tiga pos Pengeluaran dalam APBN yang telah menyita 60 persen dari total belanja negara antara tahun 2005 sampai dengan tahun 2007”. Ketiga pos Pengeluaran tersebut adalah sebagai berikut :

- a. Mengingat bahwa beban yang ditanggung oleh APBN dalam menjalani perannya sebagai pengaman social membutuhkan porsi yang sangat besar, maka peran strategis APBN dalam memberikan skema perlindungan sosial sangatlah penting sehingga dibutuhkan strategi alokasi yang komprehensif.
- b. Kebijakan pemerintah untuk memberikan wewenang yang lebih besar kepada pemerintah daerah untuk mengelola kas publik dengan desentralisasi fiskal telah menunjukkan peningkatan yang cukup besar dalam porsi transfer pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, juga yang menyebabkan peningkatan pengeluaran APBN. sehingga porsi dana transfer pemerintah pusat kepada pemerintah daerah menunjukkan peningkatan yang lumayan signifikan juga menyebabkan peningkatan pengeluaran APBN.

- c. Karena pemerintah memutuskan untuk menyelamatkan bank-bank domestik selama krisis ekonomi terburuk di masa lalu, beban biaya bunga akan menjadi kartu pinjaman yang diumumkan dalam rencana rekapitalisasi bank. Sehingga ketika ketiga pos Pengeluaran tersebut masih ditambah dengan kebutuhan pendanaan untuk membiayai gaji pegawai pemerintah yang jumlahnya sekitar 12 persen dari seluruh pengeluaran dalam APBN, dapat diperkirakan sangat kurang dari fleksibilitas fiskal pemerintah dalam mengatur kebijakan anggaran. Prosedur perancangan penganggaran di Indonesia sampai saat ini tengah mempunyai beberapa kelemahan yang sangat mendasar, adalah sebagai berikut.
- d. Pengontrolan yang sangat erat akan nilai input hingga ke tingkat yang terlampaui mikro dalam rencana pengeluaran pemerintah. Keadaan tersebut membuat suatu cara pendistribusian anggaran menjadi relatif tidak efektif dikarenakan penggunaan waktu yang dihabiskan pada saat ketika pembahasan antara otoritas fiskal serta lembaga pemerintah yang menggunakan sumber dana lebih banyak untuk menilai kewajaran harga input sehingga berdampak pada minimnya fokus diskusi kepada orientasi buatan prosedur anggaran itu sendiri.
- e. Prosedur persiapan penganggaran yang saat ini dilakukan semata-mata berorientasi kepada jangka waktu satu tahun anggaran satu-satunya sehingga berat dilakukan untuk membentuk keadaan yang berorientasi kepada hasil atas strategi yang menjadi target pemerintah dalam ukuran periode tahun ke depannya. Kondisi ini menyebabkan kebijakan pengeluaran anggaran seolah tanpa adanya jalur kebijakan yang jelas dalam suatu ukuran periode tertentu yang relatif lebih luas dari hanya periode satu tahun fiskal semata.

Dalam pengantar telah diartikan bahwa sektor publik lebih diarahkan pada organisasi pemerintah. Pertimbangannya, dibandingkan dengan jenis organisasi publik lainnya, ruang lingkup dan bidang organisasi pemerintah sangat luas. Selain itu sering kali untuk organisasi yang tidak bertujuan utama mengejar laba dan non-pemerintahan disebut dengan organisasi nirlaba. Akibatnya, pertumbuhan akuntansi sektor publik sangat memberi pengaruh bagi perkembangan sistem politik serta sistem pemerintahan. Dan pada tahun 1998, gerakan reformasi Indonesia berhasil mencegah kekuasaan Orde Baru, yang menggantikan sistem politik Indonesia yang semakin demokratis, dan sistem

pemerintahan berdasarkan otonomi daerah mendesak transparansi dan akuntabilitas publik keuangan negara perlu dikembangkan. Oleh karena itu, pada pemerintahan periode reformasi telah melaksanakan perbaikan secara global terhadap sistem keuangan negara yakni berikut ini. (Dwi Ratna, 2010; 8).

- a. “Koreksi pertama, adalah menyatukan anggaran negara yang tadinya dibagi dalam dua kelompok yaitu anggaran rutin dan anggaran pembangunan yang dikendalikan oleh dua lembaga negara yang berbeda yaitu Departemen Keuangan mengendalikan belanja rutin serta Bappenas mengendalikan belanja pembangunan
- b. Koreksi kedua, adalah meniadakan anggaran non-budgeter
- c. Koreksi ketiga, adalah diterbitkannya paket ketiga undang-undang di bidang keuangan negara antara tahun 2003-2004
- d. Koreksi keempat, adakah diberlakukannya PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang berdampak pada perubahan kebijakan akuntansi yaitu dari yang berbasis kas menjadi cash basis toward accrual dan double entry”.

Untuk koreksi keempat, sampai saat ini sudah tidak berlaku lagi Peraturan Pemerintah No 24 Tahun 2005 serta diganti dengan PP No 71 Tahun 2010 yang menganut SAP berbasis akrual. Akan tetapi, untuk instansi pemerintahan yang belum siap adanya penerapan SAP Berbasis akrual, masih diperbolehkan guna diterapkan dengan SAP Berbasis kas menuju akrual sampai tahun anggaran 2014.

Sebagai salah satu alat politik dan ekonomi yang penting, kebijakan anggaran tidak akan jauh dari kepentingan proses politik. Guna menanggapi gairah lingkungan ini, kebijakan anggaran perlu memiliki fleksibilitas khusus untuk proaktif dan mengantisipasi perubahan besar di lingkungan, pertama-tama akan berdampak negatif pada taraf hidup masyarakat besar. Kecekatan diambilnya suatu keputusan yang cermat adalah suatu rahasia keberhasilan kebijakan anggaran, serta untuk itu pergantian pola yang penuh ekstrem mesti berani kita lakukan. Sehingga ketika kebijakan pemerintah (policy) berubah, untuk sementara tidak sesuai, tetapi telah dirancang dengan sebaik mungkin. Hal ini terutama guna mendesain dua prinsip utama, adalah:

- a. Menciptakan kebijakan anggaran yang berorientasi pada pencapaian parameter hasil yang terukur melalui indikator kinerja tertentu, yang secara paralel juga dilaksanakan dengan menciptakan mekanisme dan lingkungan

yang berorientasi kepada pencapaian hasil;

- b. Membangun mekanisme yang menjamin akuntabilitas efisiensi alokasi dan implementasi kebijakan negara sebagai instrumen pelengkap yang harus ada untuk memberi fleksibilitas kepada pengguna anggaran untuk fokus kepada pencapaian hasil yang menjadi tanggung jawabnya.

6. Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat Indonesia

Perundang-undangan yang berlaku pada suatu negara menjadi landasan dalam menerapkan system akuntansi di negara tersebut. Ciri penting yang tercermin dalam syarat system akuntansi pemerintahan menurut PBB dalam buku karyanya yang berjudul *A Manual for Government Accounting*, yaitu sebagai berikut :

- a. “system akuntansi pemerintah harus dirancang sesuai dengan konstitusi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku pada suatu negara
- b. System akuntansi pemerintah harus dapat menyediakan informasi yang akuntabel dan auditable
- c. System akuntansi pemerintah harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan dalam Menyusun rencana atau program serta evaluasi pelaksanaan secara fisik dan keuangan”.

Sistem akuntansi pemerintah Indonesia dituangkan dalam Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP), dimana didalamnya memuat seluruh informasi mengenai transaksi keuangan yang terjadi, kepemilikan asset pemerintah, utang serta modal. Ciri-ciri system akuntansi pemerintah pusat, yaitu :

- a. Adanya system yang terpadu. Akuntansi pemerintah pusat menggambarkan bahwa pemerintah pusat merupakan satu kesatuan akuntansi serta ekonomi tunggal, dimana pengelola tunggalnya adalah presiden serta penelaah dan pengevaluasi adalah DPR. Sistem yang terpadu menjadikan akuntansi pemerintah menjadi satu kesatuan dengan adanya sub system yang merupakan bagian integral atas keseluruhan system yang ada
- b. Jenis akuntansi anggaran. Landasan operasional keuangan tahunan pemerintah mengacu pada Undang Undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara sehingga dibutuhkan pembukuan anggaran beserta dengan realisasinya.
- c. Pencatatan pendapatan dan biaya berbasis kas

- d. Menggunakan standar dan prinsip akuntansi
- e. Adanya desentralisasi dalam penerapan akuntansinya, dimaksudkan agar pelaksanaannya dapat dilakukan berjenjang mulai dari daerah atau provinsi hingga tingkat wilayah terendah
- f. Menggunakan standar yang seragam, hal ini mencakup klasifikasi serta istilah dibuat dalam standar yang sama sehingga informasi yang dihasilkan oleh system akuntansi relevan serta dapat diandalkan.

C. LATIHAN SOAL

1. Menurut pendapat anda, mengapa APBN Menjadi fokus perhatian sektor publik?
2. Sebutkan dan narasikan asas-asas pengelolaan Keuangan Negara!
3. Sistem akuntansi pemerintahan memiliki ciri khas dibandingkan dengan system akuntansi konvensional, apa saja ciri khas system akuntansi pemerintah?

D. DAFTAR PUSTAKA

Ratnawati, A. 2009. Mencari Alternatif Pembiayaan Pertanian. Makalah disampaikan pada Round Table Discussion: Mencari Alternatif Pembiayaan Pertanian. Kerjasama Kementrian Koordinator Bidang Perekonomian dan Departemen Agama.

Dwi Ratna S. 2010. Kondisi Faktual Sistem Akuntansi Pemerintah. Diedit oleh Abdul Halim, Yanuar E. Restianto, dan I Wayan Karman, dalam Seri Bunga Rampai Akuntansi Sektor Publik: Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat – Sistem akuntansi Pemerintah Daerah – kapita elekta Sistem Akuntansi sektor Publik. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemeriksaan.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

PERTEMUAN 6

TEORI DAN KONSEP PENGANGGARAN SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas teori dan konsep penganggaran sektor publik.

B. URAIAN MATERI

1. Definisi Anggaran Sektor Publik

Anggaran mempunyai fungsi penting dalam organisasi sektor publik, lebih-lebih organisasi pemerintahan. Terdapat beberapa pengertian anggaran, yaitu sebagai berikut :

Menurut Mardiasmo (2009:61) menyatakan bahwa "Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial,...". Menurut Sugijanto., dkk., (1995:22) menyatakan bahwa "Anggaran adalah rencana kegiatan yang diwujudkan dalam bentuk finansial, meliputi usulan pengeluaran yang diperkirakan untuk suatu periode waktu, serta usulan cara-cara memenuhi pengeluaran tersebut". Sedangkan, menurut Bastian (2006 : 163) menyatakan bahwa ".....,sebagai paket pernyataan perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang". Tiga definisi anggaran tersebut merupakan pengertian anggaran yang terkadang dikutip oleh penulis-penulis lainnya (lihat Halim, 2008; Mahsun dkk., 2007; Nordiawan, 2006; Ulum 2008).

Perbedaan mendasar pada ketiga pengertian tersebut, terletak pada cangkupan isi anggaran. Pengertian kesatu lebih umum ialah bahwa anggaran mencakup perkiraan kinerja. Pengertian kedua secara khusus berisi anggaran yang digunakan hanya kepada pengeluaran yang diusulkan. Meskipun yang terakhir, pengertian ketiga menyatakan bahwa anggaran tidak hanya mencakup perkiraan pengeluaran, tetapi berisikan perkiraan pendapatan. Tentu, definisi ketiga terlihat lebih lengkap daripada kedua definisi lainnya. Pada sebenarnya, anggaran kerap kali berisikan rencana pendapatan serta pengeluaran, terlebih

Ulum (2008 : 98) memberikan tambahan dengan menyatakan bahwa “anggaran publik merupakan dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan organisasi yang meliputi informasi mengenai penerimaan, pengeluaran dan aktivitas”. Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa pengertian anggaran yakni suatu dokumen yang berisikan perkiraan kinerja, pendapatan serta pengeluaran, yang disuguhkan dalam bentuk indikator keuangan yang diperoleh dalam periode tertentu juga memasukkan informasi masa lampau guna suatu wujud pengendalian serta evaluasi kinerja.

2. Fungsi Anggaran Sektor Publik

Anggaran dalam akuntansi termasuk dalam ruang lingkup akuntansi manajemen. Mardiasmo (2009) mengidentifikasi beberapa fungsi anggaran dalam manajemen sektor publik adalah sebagai berikut :

a. Anggaran selaku Instrumen Perencanaan

Mardiasmo (2009) memaparkan bahwa “anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi sehingga organisasi akan tahu apa yang harus dilakukan dan ke arah mana kebijakan akan dibuat”.

b. Anggaran selaku Instrumen Pengendalian

Anggaran selaku instrumen pengendalian dimanfaatkan guna menghindari terdapatnya pengeluaran yang sangat rendah (*underspending*), sangat besar (*overspending*), pemakaian yang tidak seharusnya (*misspending*) ataupun terdapatnya salah sasaran (*missappropriation*).

c. Anggaran selaku Instrumen Kebijakan Fiskal

Melalui anggaran, organisasi sektor publik bisa memastikan arah kebijakan tertentu. Sebagai perlengkapan kebijakan fiskal pemerintah, anggaran dimanfaatkan guna penormalan perekonomian serta mendukung tumbuhnya ekonomi.

d. Anggaran selaku Instrumen Politik

Di zona publik, anggaran ialah arsip politik selaku wujud persetujuan legislatif serta komitmen administratif guna pemakaian dana masyarakat guna keperluan khusus. Anggaran dimanfaatkan guna menentukan keperluan keuangan prioritas tertentu serta beberapa prioritas.

e. Anggaran selaku Instrumen Komunikasi serta Koordinasi

Lewat dokumen anggaran yang menyeluruh, sebuah unit kerja ataupun pos maupun bagian yang ialah sub-organisasi bisa memahami apa yang dilaksanakan serta apa yang wajib dilaksanakan oleh unit kerja atau pos lainnya.

f. Anggaran selaku Instrumen Evaluasi Kinerja

Kinerja pelaksanaan anggaran dievaluasi bersumber pada tercapainya sasaran anggaran, efisiensi penerapan anggaran serta daya guna anggaran. Dinilainya Kinerja manajer publik bersumber pada jumlah hasil yang diperoleh yang terkait pada anggaran yang sudah diresmikan.

g. Anggaran selaku Instrumen Motivasi

Anggaran bisa dimanfaatkan selaku perlengkapan guna mendorong staf dan manajernya supaya bisa bekerja secara efektif, efisiensi serta ekonomis dalam menggapai sasaran serta tujuan organisasi yang sudah diresmikan.

h. Anggaran selaku Instrumen guna Membentuk Ruang Publik

Peran ini cuma berlaku untuk organisasi zona umum, sebab dalam organisasi swasta, anggaran membuat dokumen rahasia yang tidak terbuka untuk umum. Warga serta anggota masyarakat non-pemerintah lainnya, semacam Akademik Besar, Organisasi Keagamaan, LSM, serta Organisasi warga lainnya, mesti ikut serta dalam proses penganggaran publik.

3. Tujuan dan Karakteristik Anggaran Sektor Publik

Anggaran bagi sektor publik merupakan instrumen guna memperoleh tujuan, tujuannya adalah untuk memberi pelayanan kepada masyarakat/rakyat yang bertujuan guna menaikkan kesejahteraan masyarakat serta pelayan publik. Perencanaan serta penganggaran ialah proses yang terintegrasi, sebab penganggaran merupakan keluaran dari perencanaan tersebut. Anggaran sektor publik patut bisa mencerminkan perubahan mengutamakan keinginan serta kebutuhan masyarakat, juga bisa memastikan pengeluaran dengan pendapatan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Dari pengertian serta tujuan anggaran sektor publik di atas, bahwa anggaran sektor publik mempunyai ciri-ciri sebagai berikut :

- a. Anggaran tercantum dalam ukuran keuangan
- b. Anggaran biasanya memuat ukuran waktu tertentu, jangka pendek, menengah maupun jangka panjang, satu tahun atau beberapa tahun
- c. Anggaran berisikan tanggung jawab maupun kemampuan manajemen guna meraih tujuan yang telah diputuskan
- d. Pengajuan anggaran dikaji serta disepaki oleh otoritas di atas penyusun anggaran
- e. Setelah anggaran disiapkan, hanya dapat diganti dalam kondisi tertentu.

Keputusan pemerintah untuk menggunakan anggaran bisa akan mengakibatkan peningkatan kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, anggaran sektor publik menjadi berpengaruh, karena :

- a. Selaku media pemerintah, membimbing pembangunan, menjaga kelestarian serta menaikkan taraf hidup warga
- b. Dengan keterbatasan sumber daya yang ada, kebutuhan serta keinginan masyarakat tidak berkurang dan terus berkembang
- c. Untuk menjamin akuntabilitas pemerintah kepada rakyat, dalam hal ini anggaran berfungsi sebagai alat akuntabilitas publik.

Beberapa aspek yang tercakup dalam anggaran sektor publik terdiri dari aspek perencanaan, aspek pengendalian, serta aspek akuntabilitas publik. Mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan, semua tahap penganggaran sektor publik itu perlu dipertahankan. Jika diawasi oleh lembaga pengawas (*oversight body*) yang khusus menantau proses perencanaan dan pengendalian anggaran, maka proses penyusunan anggaran akan lebih efektif.

4. Prinsip-Prinsip dalam Penganggaran Sektor Publik

Pentingnya mengingat fungsi serta peran anggaran, maka perlu dirumuskan prinsip-prinsip yang menjadikan petunjuk dalam penyusunannya untuk organisasi publik dan/atau pemerintah. Ada beberapa prinsip yang dimaksud, ialah sebagai berikut (Mardiasmo, 2009: 67-68) :

- a. Diotorisasi bagi legislative

Anggaran publik mesti disahkan oleh legislatif sebelum eksekutif dapat menggunakannya.

b. Teliti/Komprehensif

Anggaran perlu memperlihatkan secara menyeluruh pengeluaran serta pendapatan pemerintah. Sebab itu, keberadaan dana non anggaran pada dasarnya melanggar prinsip penganggaran komprehensif.

c. Integritas anggaran

Dana umum mencakup semua pendapatan serta pengeluaran pemerintah.

d. *Nondiscretionary appropriation*

Jumlah yang disepakati bagi legislatif perlu digunakan secara efektif, ekonomis serta efisien.

e. Periodik

Penganggaran adalah proses suatu cara siklus, dan bisa bersifat multitahunan ataupun bersifat tahunan.

f. Akurat

Pengukuran anggaran seharusnya bukan hanya memasukkan persediaan yang ter (*hidden reserve*) yang bisa disebabkan berlangsungnya ketidakefisienan serta pemborosan anggaran juga dapat menimbulkan terlihatnya underestimate pemasukan serta overestimate pengeluaran.

g. Jelas

Anggaran diharapkan dapat dimengerti, tidak terjadi kebingungan serta dapat dimengerti oleh masyarakat.

h. Transparan

Anggaran perlu dijelaskan terhadap masyarakat umum

5. Pendekatan Penganggaran Sektor Publik

Sistem perencanaan anggaran publik betumbuh serta berganti sesuai dengan pertumbuhan manajemen sektor publik serta ketentuan yang ada dalam publik. Pada dasarnya ada jenis-jenis pendekatan dalam penyusunan serta perencanaan penganggaran sektor publik. Beberapa pendekatan ini ialah sebagai berikut.

a. Pendekatan Tradisional

Pendekatan yang banyak dimanfaatkan dinegara berkembang ialah Anggaran Tradisional. Terdapat karakteristik anggaran dengan pendekatan tradisional yaitu (Mardiasmo, 2009) :

- 1) "Cara penyusunan anggaran berdasarkan pendekatan incrementalism;
- 2) Struktur dan susunan anggaran yang bersifat line-item;

- 3) Cenderung sentralistik;
- 4) Bersifat spesifikasi;
- 5) Tahunan;
- 6) Menggunakan prinsip-prinsip anggaran bruto”

Menurut Nordiawan (2006), Pendekatan tradisional mencakup atas tiga proses, adalah sebagai berikut :

- 1) “Pihak organisasi yang memerlukan anggaran mengajukan permintaan anggaran kepada kepala eksekutif dan anggaran tersebut diperinci berdasarkan jenis pengeluaran yang hendak dibuat
- 2) Kepala eksekutif mengumpulkan permintaan anggaran dari berbagai lembaga, lalu anggaran ini dimodifikasi oleh kepala eksekutif (dikonsolidasikan). Dari hasil modifikasi tersebut, kepala eksekutif kemudian mengajukan permintaan secara keseluruhan untuk organisasi tersebut kepada lembaga legislatif dengan menggunakan perincian yang sama dengan anggaran yang diajukan sebelumnya oleh lembaga-lembaga di bawahnya (dengan menggunakan pendapatan tradisional)
- 3) Setelah merevisi jumlah permintaan anggaran, pihak legislatif kemudian menuliskan jumlah anggaran yang disetujui dengan menggunakan pendekatan tradisional. Dari data mengenai program atau kinerja mungkin dimasukkan dalam anggaran yang diperinci dengan menggunakan pendekatan tradisional”.

Melalui pendekatan tradisional bagi orang yang berkepentingan dalam penyusunan anggaran mempunyai beberapa keuntungan, yakni mudah dipersiapkan serta wududnya sederhana juga mudah dipahami. Pendekatan tersebut sesuai dengan format akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*), yakni bahwa pendekatan ini menyediakan pengontrolan akuntansi dalam proses pelaksanaan anggaran serta dapat mempermudah menggabungkan data sebanding selama beberapa tahun berurut-urut untuk memfasilitasi perbandingan dengan trend. Namun, pendekatan tradisional ini juga mempunyai beberapa kekurangan, antara lain informasi tidak mencukupi bagi pemilik keputusan, terlalu fokus pada pengendalian, serta sedikit perhatian cara perencanaan serta penilaian.

b. Pendekatan *New Public Management*

Manajemen publik baru berpusat pada manajemen sektor publik yang mengarah pada kinerja bukan atas kebijakan. Sebab itu, bagian dari reformasi manajemen publik yang baru adalah munculnya Manajemen Berbasis Kinerja. Manajemen menitikberatkan pada pengukuran hasil (outcomes), bukan hanya mengukur input ataupun output (Mahmudi, 2007). Penerapannya paradigma manajemen publik baru mengharuskan pemerintah untuk menyerahkan pelayanan yang efisien serta efektif terhadap publik, pemotongan biaya (cost cutting) serta persaingan tender. Pendekatan manajemen publik baru dimanfaatkan guna memecahkan kekurangan anggaran tradisional. Pendekatan dalam sistem anggaran publik ini memiliki ciri-ciri umum sebagai berikut. :

- 1) Komparatif/Menyeluruh
- 2) Komprehensif serta lintas sectoral
- 3) Jalan diambilnya langkah yang rasional
- 4) Bersifatnya jangka Panjang
- 5) Tujuan yang jelas serta ringkasan poin-poin penting
- 6) Analisis benefit (termasuk *opportunity cost*) juga *total cost*.
- 7) Dipandu oleh input, output, serta hasil, bukan hanya sekadar input
- 8) Terdapat pengontrolan kinerja

Anggaran dengan pendekatan NPM merupakan anggaran yang mengarah pada kinerja, yang berisikan atas *planning programming and budgeting system* (PPBS), *Zero Based Budgeting* (ZBB), serta *performance budgeting*.

a. *Planning, Programming, and Budgeting System* (PPBS)

PPBS adalah cara penganggaran yang didasarkan pada output dan teori sistem berorientasi tujuan, yang terutama menekankan distribusi sumber daya bersumber pada analisis ekonomi. Sistem anggaran PPBS tidak didasarkan pada struktur organisasi tradisional yang berisikan dari departemen, tetapi berdasarkan prosedur mengelompokkan kegiatan untuk mencapai tujuan tertentu. PPBS ialah model anggaran yang dirancang guna mendukung manajemen pemerintah dalam melakukan pertimbangan distribusi sumber daya yang lebih baik. Hal ini karna sumber daya yang pemerintah miliki terbatas, selanjutnya kebutuhan publik tidak terbatas kuantitasnya. Dalam kondisi ini pemerintah dihadapkan pada keputusan

alternatif untuk mencapai kepentingan terbaik dari tujuan organisasi secara keseluruhan.

b. *Zero Based Budgeting (ZBB)*

Konsep ZBB bertujuan memecahkan kekurangan sistem anggaran tradisional. Penyusun anggaran dengan memakai konsep ZBB bisa melenyapkan Incrementalism dan Line-item sebab perkiraan anggaran dimulai dari nol (*zero-base*). Anggaran yang sifatnya incremental disusun berdasarkan realisasi anggaran tahun ini untuk menentukan anggaran tahun selanjutnya, ialah menyesuaikan pada tingkat bersumber pada besarnya realisasi anggaran tahun ini guna menentukan anggaran tahun selanjutnya, ialah dengan menyesuaikan dengan tingkatan inflasi ataupun besaran penduduk. ZBB tidak menyusun anggaran tahun berjalan berdasarkan anggaran tahun sebelumnya, tetapi menyusun berdasarkan kebutuhan saat ini. Melalui ZBB, seakan-akan proses penganggaran dimulai dengan sesuatu yang benar-benar baru. Item anggaran yang tidak relevan serta tidak menunjang tercapainya arah organisasi bisa lenyap dari struktur anggaran, ataupun bisa jadi juga akan timbul item baru.

c. *Performance Based Budgeting (PBB)/Anggaran Kinerja*

Penyusunan melalui pendekatan kinerja guna menanggulangi bermacam kekurangan yang ada dalam anggaran tradisional, terkhususnya kekurangan yang diakibatkan oleh tidak terdapatnya tolak ukur yang bisa dimanfaatkan buat pengukuran kinerja dalam tercapainya target serta sasaran pelayanan publik. Anggaran melalui pendekatan kinerja terlalu memberikan penekanan pada konsep *for money* serta memberikan pengendalian atas kinerja output. Pendekatan tersebut pula memprioritaskan mekanisme penentuan serta menciptakan prioritas tujuan juga pendekatan yang sistematis serta rasional dalam proses mengambil suatu pertimbangan. Guna melaksanakan hal ini anggaran kinerja perlu dicukupi dengan metode penganggaran analisis.

6. Perkembangan Teori Penganggaran Sektor Publik

Menurut Gibran dan Sekwat (2009) berpendapat bahwa “teori penganggaran sejauh ini belum lengkap karena teori yang ada hanya menyediakan jawaban-jawaban parsial terhadap pertanyaan bagaimana dan kapan penganggaran publik dilaksanakan, dan belum menjawab secara cukup

pertanyaan mengapa pemerintah menyusun anggaran dengan cara yang mereka lakukan". Pertama disini dijelaskan bahwa terdapat line item budget, hal tersebut fokusnya terletak pada item belanja ketimbang manfaat ataupun tujuan dari belanja, lalu cara tersebut tak memberi kepedulian dasar dialokasinya sumber daya serta menjelaskan berdasarkan kegiatan anggaran sehingga pendekatan tersebut tidak memiliki nilai prediktif. Kemudian yaitu terdapat metode penganggaran kinerja (*performance budgeting*) yaitu sebuah metode yang berdasarkan pada fungsi dan aktivitas pemerintah dalam mengimplementasikan kebijakannya. Kemudian disusul dengan adanya kebijakan metode penganggaran program, penganggaran program memiliki focus untuk tujuan-tujuan pengeluaran pemerintah namun metode tersebut masih menggunakan dasar berupa perbaikan rasionalitas dalam penyusunan keputusan penganggaran. Selanjutnya yaitu adanya zero-based budgeting yang dirancang dalam hal peningkatan kemampuan para pengambil keputusan untuk membandingkan lebih dari satu tingkat rekomendasi dari pengeluaran untuk setiap aktivitas program dan untuk menentukan unit keputusan mana yang menganggap pencapaian tujuan program terbaik. Metode yang telah disebutkan diatas bersifat teknikal. Sebab itu, Gibran beserta Sekwat melakukan penawaran pendekatan pilihan baru dalam pengembangan teori penganggaran yakni dengan memanfaatkan pendekatan teori sistem terbuka (*open system theory*). Teori sistem terbuka mengemukakan jika organisasi memelihara kondisinya lebih/kurang mantap selama jangka waktu tertentu, organisasi akan berusaha mengembangkan sebuah perbedaan, namun memiliki kesamaan yang tinggi pada organisasi. Dalam konteks pemerintahan di Indonesia, penganggaran berbasis kinerja dijadikan teori dan konsep penganggaran yang digunakan. Implementasi anggaran berbasis kinerja mensyaratkan adanya analisis standar belanja (ASB) dan standar pelayanan minimal (SPM) kedua instrumen tersebut menjadi acuan pemerintah (daerah) untuk menyusun perencanaan dan penganggaran penyelenggaraan pemerintahan.

7. Penganggaran dan Standar Pelayanan Minimal (SPM)

Tujuan anggaran ialah guna membantu menyediakan layanan dasar yang membantu pada pembentukan kesejahteraan publik. Standar Pelayanan Minimal (SPM) minimal mengatur jenis dan kualitas pelayanan dasar yang dapat diterima warga negara (Ritonga, 2010). Berdasarkan Permendagri No 6 pada Pasal 4

Tahun 2007, “pelayanan dasar adalah bagian dari pelaksanaan urusan wajib pemerintah dan memiliki karakteristik sebagai pelayan yang sangat mendasar, berhak diperoleh oleh setiap warga secara minimal, dijamin ketersediaannya oleh konstitusi dan konvensi internasional; didukung data dan informasi terbaru yang lengkap; serta tidak menghasilkan keuntungan materi”. SPM mempunyai pembatasan waktu kinerja, terlepas dari negara ataupun wilayah. Oleh karena itu, SPM adalah salah satu wujud dokumentasi teknis penyelenggaraan pelayanan dasar, yang menggambarkan beberapa kegiatan wajib yang dilakukan oleh pemerintah. Di konteks pemerintah daerah, perencanaan tercapainya SPM tertuang dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah serta Rencana Strategis Satuan Kerja Perangkat Daerah (Renstra-SKPD). Sebagai bagian dari mekanisme penganggaran, berbagai kegiatan untuk mencapai SPM adalah :

- a. Menyeimbangkan antara kebijakan umum anggaran (KUA) dan pencapaian SPM pada RPJMD melalui program wajib usaha pemerintah dalam plafon anggaran sementara (PPAS).
- b. Selain membatasi waktu untuk mencapai SPM yang ditetapkan pemerintah, menyusun rincian kegiatan setiap program untuk mencapai SPM sesuai indikator kinerja.
- c. Menentukan kegiatan prioritas untuk mencapai SPM. Salah satu cara untuk memprioritaskan aktivitas adalah *analytic hierarchy process* (AHP)
- d. Gunakan analisis standar belanja (ASB) untuk melihat besaran anggaran untuk setiap kegiatan

Seperti halnya penjelasan di atas, penganggaran mempunyai peran yang penting dalam keberhasilan implementasi SPM. Tanpa anggaran yang sesuai serta tercukupi, pemerintah tidak akan bisa menerapkan SPM sesuai dengan yang sudah diterapkan. Sebab itu, perlu mengamati prinsip memperhitungkan anggaran pada SPM, walaupun memanfaatkan pendekatan pembiayaan berbasis kegiatan sebagai berikut (Ritonga, 2010: 137-138).

- a. Pendanaan mengacu pada langkah-langkah suatu progra/ kegiatan
- b. Investasi fisik hanya dilakukan pada sarana/prasarana yang berhubungan langsung pada pelaksanaan SPM
- c. Jangan menghitung kebutuhan belanja umum, tetapi hitung semua langkah kegiatan tanpa memperhatikan sumber biaya

- d. Perhitungan kebutuhan biaya dengan mempertimbangkan hasil tahun sebelumnya
- e. Kebutuhan pengeluaran per unit kerja tidak diperhitungkan

C. LATIHAN SOAL

1. Sebutkan dan jelaskanlah fungsi Anggaran Sektor publik!
2. Bagaimana ciri-ciri anggaran sektor publik? Dan bagaimana perbedaannya terhadap anggaran sektor swasta?
3. Dalam merencanakan penganggaran sektor publik diperlukan prinsip-prinsip dalam melaksanakannya, apa saja prinsip-prinsip tersebut?
4. Anggaran dengan pendekatan NPM merupakan anggaran yang mengarah pada kinerja, yang berisikan atas *planning programming and budgeting system* (PPBS), *Zero Based Budgeting* (ZBB), serta *performance budgeting*. Menurut anda, manakah pendekatan yang paling baik digunakan pada system penganggaran pemerintah di Indonesia?
5. Bagaimana perkembangan teori penganggaran sektor publik?

D. DAFTAR PUSTAKA

- Indra, Bastian. 2001. Akuntansi Sektor Publik di Indonesia, Yogyakarta, BPFEUGM
- Mahmudi. 2007. Manajemen Kinerja Sektor publik. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- Mardiasmo, 2009 Akutansi Sektor Publik, Yogyakarta, CV ANDI Offset
- Nordiawan, Deddi. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Ritonga, IT dan Mansur Iskandar A. 2010. Apakah Incumbent Memanfaatkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk Mencalonkan Kembali Dalam Pemilihan Umum Kepala Daerah (PEMILUKADA). Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XIII Tahun 2010.
- Ulum, Ihyahul. 2009. Audit Sektor Publik. Jakarta: PT Bumi Aksara.

PERTEMUAN 7

SEJARAH DAN PERKEMBANGAN PENGANGGARAN PADA PEMERINTAH INDONESIA

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan sejarah dan perkembangan penganggaran pada Pemerintah Indonesia.

B. URAIAN MATERI

1. Penganggaran di Era Pra-Reformasi

Pengelolaan keuangan daerah pra-reformasi didasarkan pada aturan yang ditetapkan dalam Undang-Undang Pembendaharaan Indonesia (*Indische Comptabiliteit Wet* atau ICW) (Ritonga, 2010). Undang-undang yang berlaku saat ini yang mengatur pengelolaan keuangan daerah ialah Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1974 tentang Pokok-pokok Pemerintahan di Daerah. Aturan hukum yang berlaku saat ini adalah sebagai berikut :

- a. “PP Nomor 55 Tahun 1975 tentang Pengurusan, Pertanggungjawaban, dan Pengawasan Keuangan Daerah
- b. PP Nomor 6 Tahun 1975 tentang Penyusunan APBD, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah, dan Penyusunan Perhitungan APBD
- c. Kepmendagri Nomor 900-099 Tahun 1980 tentang Manual Administrasi Keuangan Daerah (MAKUDA)
- d. Permendagri Nomor 2 Tahun 1994 tentang Pelaksanaan APBD
- e. Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi Daerah
- f. Kepmendagri Nomor 3 Tahun 1999 tentang Bentuk dan Susunan Perhitungan APBD”.

Berdasarkan aturan sebelumnya, Halim (2008) menyebutkan bahwa karakteristik pengelolaan keuangan daerah saat ini adalah sebagai berikut :

- a. Defisini pemerintah ialah kepala daerah serta DPRD. Artinya ialah tidak ada pemecahan antara lembaga legislatif serta eksekutif
- b. Anggaran APBD independen dari tanggung jawab kepala daerah
- c. Formulir Laporan Perhitungan APBD terdiri dari :

- 1) Anggaran atas APBD;
 - 2) Catatan anggaran;
 - 3) Anggaran kas, serta kesesuaian antara selisih kas serta selisih perhitungan, dipenuhi dengan melampirkan rangkuman perhitungan pemasukan serta pengeluaran
- d. Pinjaman, baik BUMD maupun pemerintah daerah dianggarkan sebagai pendapatan pemerintah daerah serta dimasukkan dalam slot pendapatan pembangunan
- e. Yang ikut serta dalam pembuatan APBD adalah pemerintah daerah yang terdiri dari kepala daerah dan DPRD, tidak termasuk warganegara. Selanjutnya DPRD dan pengurus daerah bersama-sama menyusun APBD
- f. Wujud serta lapisan APBD pada periode ini alami 2 kali pergantian, ialah pada mulanya, lapisan APBD terdiri atas anggaran rutin serta anggaran pembangunan, yang bersumber pada UU No 6 Tahun 1975. Anggaran rutin serta anggaran pembangunan setelah itu dipecah lagi sendiri-sendiri jadi pemasukan serta perkiraan rutin, dan pemasukan serta belanja pembangunan. Pada kurun waktu antara tahun 1984 – 1988, terjadi lagi perubahan lapisan serta wujud APBD yang tidak kembali terbagi atas perkiraan rutin serta anggaran pembangunan, melainkan dibagi dalam pemasukan serta pengeluaran. Pemasukan terbagi ke dalam tiga jenis, yaitu pemasukan daerah, pendapatan pembangunan, serta perkara kas serta anggaran (UKP). Sementara itu, pengeluaran dibagi menjadi pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan. Pergantian kedua terjadi pada tahun 1998, ialah pada pos Pemasukan Wilayah. Semula, pemasukan wilayah dibagi jadi 4 kategori, ialah Sisa Lebih Anggaran Tahun Lalu, Pemasukan Asli Wilayah, Bagi Hasil Pajak/Bukan Pajak, serta Sumbangan juga Bantuan disatukan jadi satu jenis pos ialah Pemasukan yang bersumber dari yang dibagikan oleh Pemerintah serta/ataupun Lembaga yang Lebih Tinggi.
- g. Indikator atas kinerja pemerintah meliputi :
- 1) Semacam memperbandingkan antara anggaran serta realisasinya;
 - 2) Membandingkan biaya standar serta realisasinya;
 - 3) Tujuan serta presentase proyek.
- h. Laporan Pertanggungjawaban Kepala Daerah serta Laporan Perhitungan APBD, terlepas yang ditelaah DPRD maupun yang tidak ditelaah DPRD, tidak mempengaruhi terhadap masa jabatan kepala daerah. Pertanggungjawaban

akuntabilitas pengelolaan anggaran adalah pada tingkat pemerintahan yang lebih tinggi (*vertical accountability*)

- i. Proses disusunnya anggaran memakai sistem tradisional mengadopsi metode inkremental serta line item yang memberi penekanan kepada pertanggungjawaban setiap masukan yang di alokasikan. Dalam metode ini, anggaran dirapikan berdasar pada jenis pemasukan serta pengeluaran. Tujuan dari metode ini yakni guna mengontrol setiap terjadinya pengeluaran
- j. Sistem penulisan yang dicoba masih sangat simpel, ialah memakai sistem rata buku tunggal dengan berbasis kas, yang lebih berupa aktivitas “pembukuan” bukan kegiatan “akuntansi”. Selain itu, kegiatan perbendaharaan, seperti mengadministrasikan penerimaan dan pengeluaran, lebih diutamakan dibandingkan pembukuan. Tata buku kas juga disebut dengan tata buku anggaran (stelsel kameral). Dalam sistem akuntansi ini, anggaran serta akuntansi saling berkaitan serta memengaruhi. Sehingga, yang berlangsung pada periode prareformasi, dihitungnya anggaran jadi sangat lama, apalagi memerlukan waktu 2 tahun buat menyajikan Laporan Perhitungan Anggaran. Dampaknya, Laporan Perhitungan Anggaran jadi tidak relevan lagi dimanfaatkan sebagai alat untuk evaluasi kinerja pemerintah daerah pada dikala itu (Ritonga, 2010)
- k. Pada tahapan pemeriksaan serta pengawasan serta disusun dan ditetapkannya perhitungan APBD, kemudian pengendalian serta pemeriksaan/audit terhadap APBD yang memiliki sifatnya keuangan, serta belum melakukan perhitungan pertanggungjawaban dari aspek lain semacam kinerja. Mengawasi pada pengeluaran daerah dilaksanakan bersumber pada kepatuhan terhadap 3 faktor utama, yakni faktor kepatuhan pada peraturan perundang-undangan yang berjalan, efisiensi serta kehematan, serta hasil program.

2. Penganggaran di Era Pasca-Reformasi (Periode 1999-2004)

Periode ini adalah periode reformasi yang ditandai dengan runtuhnya pemerintahan tatanan sosial baru yang telah memerintah selama 32 tahun. Aksi reformasi ini tidak saja sekadar menghasilkan perubahan kekuasaan, melainkan pula diikuti gerakan reformasi di segala bidang, termasuk reformasi dibidang pemerintahan dan pengelolaan keuangan negara. Reformasi sistem pemerintahan terjadi dengan adanya perubahan dari pemerintahan yang

sentalistik ke desentralisasi. Sistem desentralisasi telah melahirkan otonomi daerah. Otonomi daerah berarti, bahwa daerah otonom adalah kekuasaan daerah otonom, dan mengatur daerah otonom sesuai dengan keinginan rakyat, peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta sesuai kehendak dengan keinginannya sendiri. Yang perlu diperhatikan oleh otonomi daerah adalah perkembangan situasi domestik dan internasional. Situasi di negara ini menunjukkan bahwa rakyat menginginkan kemandirian serta keterbukaan. Dalam sisi lain, situasi di luar negeri memperlihatkan bahwa era globalisasi semakin marak, yang menuntut daya saing setiap negara, termasuk daya saing pemerintah daerah (Pemda) (Halim, 2008; 1).

Penerapan otonomi daerah disusun oleh 2 undang-undang yakni Undang-Undang No. 25 Tahun 1999 perihal Pertimbangan Keuangan Pemerintah Pusat juga Daerah, serta Undang-Undang No 22 Tahun 1999 perihal Pemerintah Daerah. Selepas kedua undang-undang tersebut, pemerintah menghasilkan aturan penerapan pengelolaan keuangan pendukung lainnya, antara lain :

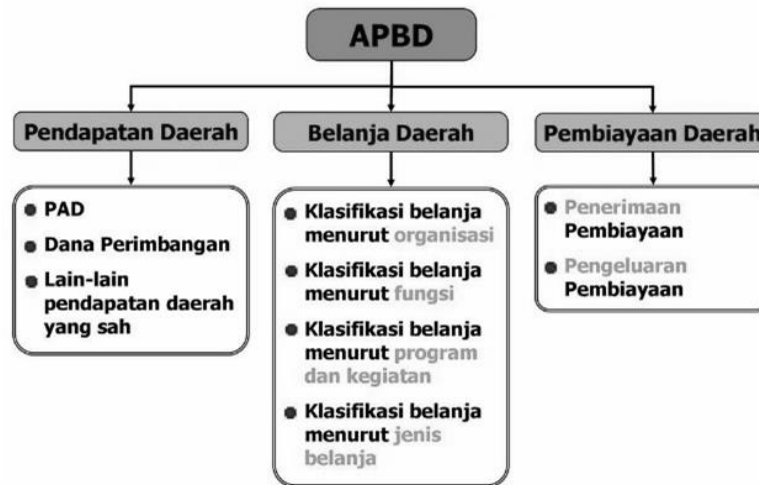
- a. "PP Nomor 104 Tahun 2000 tentang Dana Pertimbangan
- b. PP Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah
- c. PP Nomor 107 Tahun 2000 tentang Pinjaman Daerah
- d. PP Nomor 108 Tahun 2000 tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah
- e. Surat Menteri Dalam Negeri dan Otonomi Daerah Tanggal 17 November 2000 Nomor 903/2735/SJ tentang Pedoman Umum Penyusunan dan Pelaksanaan APBD Tahun Anggaran 2001
- f. Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban, dan Pengawasan Keuangan Daerah, serta Tata Cara Penyusunan APBD, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah, serta Penyusunan Perhitungan APBD
- g. UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- h. UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara".

Bersumber peraturan perundang-undangan tersebut, pengelolaan keuangan daerah pada masa reformasi ini memiliki beberapa perbedaan dengan pada saat masa prareformasi, yaitu sebagai berikut :

- a. Pemerintah daerah atau kepala daerah diikuti oleh perangkat yang berbeda, selaku lembaga eksekutif, sedangkan DPRD sebagai lembaga legislatif. Jadi,

terdapat pemisahan yang tegas antara lembaga legislatif dan eksekutif. Akibatnya, Laporan Pertanggungjawaban Kepala Daerah pada akhir tahun anggaran yang bentuknya Laporan Perhitungan APBD dibahas oleh DPRD dan mengandung konsekuensi terhadap masa jabatan kepala daerah apabila mengalami dua kali penolakan dari DPRD. Namun demikian, perubahan perjalanan politik di lapangan mendorong posisi eksekutif sejajar dengan legislatif, sehingga legislatif tidak dapat begitu saja menjatuhkan posisi kepala daerah hanya karena pengelolaan APBD.

- b. Format Laporan Pertanggungjawaban Akhir Tahun Anggaran meliputi :
 - 1) Laporan Perhitungan APBD;
 - 2) Catatan Anggaran APBD;
 - 3) Laporan Perputaran Kas;
 - 4) Laporan Perimbangan Daerah.
- c. Dilengkapi dengan evaluasi kinerja berdasarkan standar rencana strategis (renstra)
- d. Pinjaman APBD tidak lagi masuk dalam pos penerimaan, melainkan termasuk dalam pos pendapatan (ini belum tentu menjadi hak pemerintah daerah)
- e. Proses penyusunan APBD melibatkan unsur-unsur dalam masyarakat, selain pemda dan DPRD
- f. Bentuk dan susunan APBD terdiri dari 3 bagian yakni pemasukan, pengeluaran serta pembiayaan. Pendapatan dibagi menjadi tiga jenis, yaitu pendapatan asli daerah, dana pertimbangan, dan pendapatan lain-lain daerah yang sah. Sedangkan belanja dibagi menjadi belanja aparatur daerah, belanja pelayanan publik, belanja bagi hasil dan bantuan keuangan, dan belanja tidak terduga. Pembiayaan adalah sumber-sumber pengeluaran dan penerimaan daerah yang digunakan untuk menutupi defisit anggaran atau sebagai alokasi surplus anggaran. Rincian bentuk dan susunan APBD lebih lengkap terdapat pada Gambar 4 berikut ini :



Gambar 6. Bentuk dan Susunan APBD

- g. Indikator kinerja pemda tidak hanya mencakup tiga hal sebagaimana pada masa prareformasi, melainkan juga mencakup standar pelayanan yang diminta.
- h. Dengan munculnya PP Nomor 105 Tahun 2000, terjadi perubahan mendasar dalam pengelolaan anggaran serta Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 yang menuntut akan transparansi dan akuntabilitas yang lebih luas dalam pengelolaan anggaran, sehingga terjadinya pergeseran
- i. Perubahan pada sistem pencatatan yaitu dengan dilaksanakannya “akuntansi” pada pengelolaan keuangan daerah serta bukan “pembukuan” sama dengan diterapkan semasa periode prareformasi. Akuntansi mempunyai peran mendasar dalam pengelolaan keuangan daerah dibandingkan sebelum reformasi lebih mementingkan kegiatan perbendaharaan, yaitu kegiatan administrasi penerimaan dan pengeluaran.

Berdasarkan ciri-ciri di atas, keuangan daerah mengisyaratkan agar pelaporan keuangan daerah agar lebih informatif.

3. Penganggaran di Era Pasca-Reformasi (Periode 2004-sekarang)

Periode ini ialah sambungan dari periode sebelumnya ialah dilanjutkan reformasi pengelolaan keuangan negara (daerah), dengan dikeluarkannya 3 paket undang-undang fiskal, yakni Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 perihal Pemeriksaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 perihal Perbendaharaan Negara, serta Undang-Undang No. 17

Tahun 2003 perihal Keuangan Negara. Keterkaitan dari 3 paket undang-undang tersebut ialah harus menyesuaikan serta di amandemennya peraturan perundang-undangan sebelumnya, paling utama yang terpaut dengan pemerintahan serta pengelolaan keuangan wilayah, pada akhirnya diterbitkannya Undang-Undang No 32 Tahun 2004 selaku menggantikan dalam Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 perihal Pertimbangan Keuangan Pemerintah Pusat serta Daerah. Selain itu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 diarahkan guna untuk mengembangkan standar akuntansi pemerintahan, hingga pada bertepatan pada tanggal 15 Juni 2005 pemerintah menetapkan PP No 24 Tahun 2005 perihal Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Peraturan pemerintah ini mengacu bagi penataan laporan keuangan, auditor laporan keuangan, serta pengguna pelaporan keuangan daerah (Ritonga, 2010). Sedangkan pada APBN, keberadaan PP ini secara bertahap mengubah akuntansi dari *cash basis* menjadi *accrual basis*.

Adanya paket perundang-undangan fiskal mengenai keuangan negara yang baru serta amandemen sejumlah perundang-undangan yang terkait juga, maka perlu mengubah atau merevisi peraturan pemerintah dan aturan dibawahnya yang berpayung hukum pada undang-undang tersebut. Misalnya, PP No 105 Tahun 2000 diubah menjadi PP Nomor 58 Tahun 2005 perihal Pengelolaan Keuangan Daerah, sehingga berdampak pada berubahnya aturan teknis di bawahnya yaitu Kepmendagri No 29 Tahun 2002 diubah menjadi Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 perihal Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Pada tahun 2007, Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, di revisi kembali oleh Permendagri No 59 Tahun 2007 perihal perubahan atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006. Perubahan aturan perundang-undangan ini akan terus berlanjut sebagaimana dikatakan oleh Halim (2008; 8).

".....peraturan perundang-undangannya masih terus mengalami proses revisi dan atau penyempurnaan, dan akan selalu mengalami revisi, tetapi tampaknya tidak akan mengubah aplikasi konsep dasar akuntansi".

Beberapa perubahan mendasar yang terjadi pada periode ini adalah meliputi.

- a. Dikenalkan kembali bendahara pendapatan serta bendahara pengeluaran untuk mengadministrasikan penerimaan dan pengeluaran anggaran
- b. Pengelompokkan belanja diganti dari belanja layanan publik, biaya aparatur, biaya bagi hasil dan pinjaman keuangan, dan belanja tidak terakira; menjadi biaya langsung dan biaya tidak langsung yang dikaitkan dengan keterkaitan

langsung maupun tidak langsung dengan program serta kegiatan

- c. Diterapkannya konsep *multi terms expenditure framework* (MTEF)
- d. Perlu pembentukan sistem akuntansi keuangan daerah yang mempunyai syarat terdapat standar akuntansi pemerintahan serta prosedur akuntansi keuangan daerah untuk menanggung konsisten dalam pelaporan keuangan. Selama periode ini penggunaan kas untuk pengakuan penerimaan, biaya, serta pembiayaan memanfaatkan basis cash toward accrual. Basis akuntansi ini berimplikasi pada penggunaan dua basis akuntansi yang beda pada beberapa pos ataupun akun serta menyajikan laporan keuangan. Basis kas digunakan untuk mengakui pos Penerimaan, Biaya serta Pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA), dan basis akrual digunakan guna mengakui pos Harta, Hutang, Modal pada Neraca
- e. Konsekuensi dari dikeluarkannya PP No 24 Tahun 2005 serta PP Nomor 58 Tahun 2005 ialah “pengelolaan keuangan daerah bergeser dari sentralisasi ke desentralisasi atas proses pengelolaan keuangan daerah dan tanggung jawab pengelolaannya yang telah di delegasikan dari kepala daerah kepada masing-masing kepala SKPD. Oleh karena itu, SKPD menjadi entitas akuntansi yang harus melaksanakan akuntansi sebagai bagian dari entitas pelaporan”.

Sesudah PP No 24 Tahun 2005 yang berlaku semasa 5 tahun, pada saat tahun 2010 KSAP mengeluarkan SAP berbasis akrual yang ditetapkan dengan PP No 71 Tahun 2010 dan berganti pada PP No 24 Tahun 2005. PP Nomor 71 Tahun 2010 bukan merupakan tahap yang berdiri sendiri dari perkembangan pengelolaan keuangan nasional, tetapi merupakan bagian dari masa pasca reformasi lanjutan yang dipengaruhi oleh adanya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003. Diterapkannya akuntansi pemerintah berbasis akrual yang dijelaskan dalam PP No 71 Tahun 2010, disahkan oleh Pasal 36 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003. Standar akuntansi yang diatur dalam PP No. 24 Tahun 2005 adalah “standar akuntansi yang ditujukan untuk masa transisi menuju akuntansi pemerintahan berbasis akrual”. Lalu, PP No. 71 Tahun 2010 hanya diberlakukannya basis akrual pada sistem akuntansinya, bukan pada sistem anggaran. Laporan pelaksanaan anggaran PP No. 71 Tahun 2010 masih menggunakan basis kas, serta instansi pemerintah yang belum siap melaksanakan basis akrual penuh tetap diperbolehkan menggunakan basis kas menuju akrual. Sebab itu, diterapkannya akuntansi berbasis akrual bersumber

pada PP No. 71 Tahun 2010 ialah rencana di masa depan untuk entitas pemerintah (baik pusat ataupun daerah).

4. Agenda di Masa Mendatang

Upaya peningkatan kualitas penganggaran dalam pemerintahan di Indonesia harus tetap dilakukan secara terus-menerus untuk mengembangkan konsep dan praktik penganggaran dalam organisasi pemerintahan. Pengembangan dilakukan secara hati-hati dengan cara melakukankajian yang mendalam dan pembahasan yang komprehensif. Pengembangan konsep dan praktik penganggaran terjadi sebagai upaya untuk memenuhi amanat aturan perundang-undangan, atau konsekuensi dari ditetapkannya praktik pengelolaan keuangan daerah lainnya, seperti mnat untuk melaksanakan akuntansi pemerintahan yang berbasis akrual, begitu juga yang diamanatkan oleh UU No 17 Tahun 2003 Pasal 36, yang mempersyaratkan diterapkannya penganggaran berbasis akrual. Atau, pengembangan harus dilakukan karena adanya tuntutan publik dan/atau terdapat permasalahan di dalam praktik penganggaran selama ini, sehingga diperlukan perbaikan dan penyempurnaan yang nantinya dapat meningkatkan kinerja pemerintahan. Pengembangan konsep dan praktik penganggaran yang dianggap mendesak dan harus disegerakan pelaksanaannya saat ini adalah penerapan akuntansi berbasis akrual, karena telah diamanatkan oleh Undang-Undang No 17 Pasal 36 Tahun 2003.

Penerapan akuntansi berbasis akrual seharusnya sudah dilaksanakan oleh semua pemerintah daerah di Indonesia selambat-lambatnya tahun 2008, tetapi baru pada tahun 2010 KSAP menerbitkan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual yang dttetapkan melalui PP Nomor 71 pada Tahun 2010 dan berganti jadi PP No. 24 Tahun 2005 perihal Standar Akuntansi Pemerintahan. Namun penerapan akuntansi pemerintahan berbasis akrual bukanlah sesuatu yang mudah dan harus dipertimbangkan secara masak untuk diterapkan saat ini, karena penerapan basis akrual menyimpan potensi kegagalan yang cukup besar. Negara yang sukses dalam penerapan akuntansi akrual secara utuh ialah Selandia Baru yang telah dilaksanakan mulai tahun 2001. Tetapi, beberapa negara pula menampilkan pelaksanaan basis akuntansi akrual kurang sukses sebagaimana di negara Italia. Ritonga (2018; 8) menyatakan bahwa guna membantu pelaksanaan akuntansi pemerintahan berbasis akrual dibutuhkan situasi-situasu yang membatu implementasinya,

yang sekaligus jadi permasalahan yang dituju saat ini, adalah meliputi :

- a. Dorongan SDM pengelola keuangan yang handal serta kompeten
- b. Dorongan oleh auditor laporan keuangan, sebab pergantian basis akuntansi hendak mengganti metode pengecekan yang dicoba oleh pemeriksa
- c. Tersedianya sistem teknologi informasi yang sanggup memenuhi syarat-syarat dalam pelaksanaan berbasis akuntansi akrual
- d. Terdapatnya sistem anggaran akrual, sebab bila anggaran pemasukan, belanja serta pembiayaan tersebut masih berbasis kas sementara itu pelaksanaannya berbasis akrual, maka anggaran serta pelaksanaannya tidak bisa membandingkannya
- e. Pengambil keputusan pemerintah daerah memiliki tanggung jawab serta dorongan politik, karena penerapan akuntansi akrual membutuhkan banyak dana juga memakan waktu yang lama, terutama lebih lama dari masa jabatan kepala daerah dan anggota DPRD.

Pada poin (d) dinyatakan bahwa persyaratan buat mempraktikkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual merupakan dilaksanakannya pula penganggaran berbasis akrual. Penganggaran berbasis akrual artinya diakui serta dicatat anggaran serta realisasi pemasukan, belanja, serta pembiayaan pada dikala peristiwa, ataupun keadaan area mempengaruhi pada keuangan pemerintah daerah, setiap kali kas atau setara kas diterima atau dikonfirmasi, tidak mencermati pada dikala kas ataupun setara kas didapat ataupun dikeluarkan. Pastinya, persyaratan tersebut ialah persyaratan yang sulit (Ritonga, 2010). Selain pembahasan konsep dan aplikasinya terlalu sulit dalam area pemerintahan, pula dibutuhkan dorongan SDM dalam jumlah yang tidak sedikit yang betul-betul berkompeten serta ahli (memahami) dalam pengelolaan keuangan pemerintahan. Oleh karena itu, sebaiknya pemerintah daerah segera memperbanyak merekrut akuntan yang berkompeten.

PP No 71 Tahun 2010 cuma mengendalikan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual buat penataan laporan keuangan, namun guna melaksanakan anggarannya masih memakai basis kas. Fakta ini menampilkan sesungguhnya PP No 71 Tahun 2010 belum sepenuhnya mempraktikkan sistem akuntansi pemerintah berbasis akrual secara utuh sebab masih memakai basis kas guna akuntansi anggaran. Walaupun keadaan sebagaimana pada poin (d) tetap belum terpenuhi, namun masalah komparabilitas atau keterbandingan antara anggaran dan realisasinya dapat disiasati dengan tetap memberlakukan basis

kas untuk pelaporan penganggaran.

Tetapi demikian, di dalam PP No 71 Tahun 2010 sama dengan penerapan akuntansi berbasis akrual, senantiasa tidaklah masalah yang tidak mudah untuk entitas pemerintahan, paling utama pemerintah daerah, sebab belum menyediakan SDM yang layak serta menguasai pelaksanaan akuntansi berbasis akrual. Sebab itu, PP No 71 Tahun 2010 mengendalikan SAP berdasarkan akrual, namun pula juga masih diperkenalkannya entitas pemerintah guna mempraktikkan SAP berdasarkan cash mengarah akrual, seperti yang berlandaskan dalam PP No 24 Tahun 2005, serta berharap semua entitas pemerintah akan mengimplementasikan SAP pada tahun 2014 Akuntansi Pemerintahan Akrual berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 (KSAP, 2010).

C. LATIHAN SOAL

1. Bagaimana sistem penganggaran era reformasi?
2. Bagaimana sistem penganggaran era Pasca-Reformasi (Periode 1999-2004)?
3. Bagaimana system penganggaran di era pasca reformasi (2004-sekarang)?
4. Apa tugas berat sektor publik dalam hal penganggaran di era mendatang?

D. DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, 2006. Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah, Jakarta, Salemba Empat.
- Ritonga, IT dan Mansur Iskandar A. 2010. Apakah Incumbent Memanfaatkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk Mencalonkan Kembali Dalam Pemilihan Umum Kepala Daerah (PEMILUKADA). Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XIII Tahun 2010.
- PP Nomor 6 Tahun 1975 tentang Penyusunan APBD, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah, dan Penyusunan Perhitungan APBD
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemeriksaan.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

PERTEMUAN 8

SEKILAS MANAJEMEN STRATEGI DAN IMPLEMENTASI STRATEGI PEMERINTAH

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan menjelaskan manajemen strategi dan implementasi strategi pemerintah.

B. URAIAN MATERI

1. Definisi Manajemen Strategi

Manajemen strategi terdiri dari dua suku kata yaitu manajemen dan strategi. Definisi manajemen menurut Nawawi (2000:52) diungkapkan bahwa “manajemen adalah serangkaian proses yang terdiri atas perencanaan (*planning*), pengorganisasian (*organizing*), pelaksanaan (*actuating*), pengawasan (*controlling*), dan penganggaran (*budgeting*)”. Unsur-unsur yang terdapat didalam manajemen antara lain:

a. Perencanaan (*planning*)

Perencanaan merupakan kegiatan persiapan yang dilakukan dengan merumuskan dan menetapkan keputusan yang mencakup langkah-langkah untuk memecahkan suatu masalah atau pelaksanaan suatu pekerjaan yang diarahkan untuk mencapai tujuan.

b. Pengorganisasian (*organizing*)

Pengorganisasian merupakan suatu sistem kerjasama yang dilakukan oleh sekelompok orang sesuai dengan bidang serta pembagian seluruh pekerjaan atau tugas dengan membentuk sejumlah satuan atau unit kerja yang menghimpun pekerjaan sejenis dalam satu satuan kerja. Kemudian dilanjutkan dengan melakukan penetapan wewenang dan tanggung jawab masing-masing diikuti dengan membuat pengaturan mengenai hubungan kerja baik secara vertikal dan horizontal.

c. Pelaksanaan (*actuating*)

Setelah organisasi memiliki rencana dan pengorganisasian, selanjutnya adalah menjalankan pelaksanaan atau penggerakan namun

dipastikan bahwa organisasi memiliki ketersediaan personel yang akan melaksanakannya dan disesuaikan dengan kebutuhan unit atau satuan kerja yang dibentuk.

d. Penganggaran (*budgeting*)

Kegiatan penganggaran di organisasi sektor publik lebih ditekankan pada pertanggungjawaban dan penggunaan sejumlah dana secara efektif dan efisien. Hal ini dikarenakan dana yang dikelola tersebut merupakan dana yang bersumber dari masyarakat yang dipercayakannya kepada organisasi sektor publik.

e. Pengawasan (*controlling*)

Pengawasan merupakan suatu proses dalam melakukan pengukuran dan penilaian tingkat efektivitas kerja personel dan tingkat efisiensi penggunaan sarana kerja dalam memberikan kontribusi untuk mencapai tujuan organisasi.

Sedangkan menurut Hamel dan Prahalad dalam Umar (2002), “strategi adalah tindakan yang bersifat incremental (senantiasa meningkat) dan terus menerus, serta dilakukan berdasarkan sudut pandang tentang apa yang diharapkan oleh para pelanggan dimasa depan”. Dengan demikian strategi hampir selalu dimulai dari apa yang dapat terjadi dan bukan dimulai dengan apa yang terjadi. Terjadinya kecepatan inovasi pasar yang baru dan perubahan pola konsumen memerlukan kompetensi inti (*core competencies*), perusahaan perlu mencari kompetensi inti didalam bisnis yang dilakukan. Siagin (2004) mendefinisikan “manajemen strategi sebagai serangkaian keputusan dan tindakan mendasar yang dibuat oleh manajemen puncak dan diimplementasikan oleh seluruh jajaran suatu organisasi dalam rangka pencapaian tujuan organisasi tersebut”.

2. Konsep Manajemen Strategi Sektor Publik

Manajemen strategi adalah suatu sarana dalam menyediakan kepemimpinan yang maju terkait masalah fundamental organisasi dan lingkungannya secara sistematis, efektif dan berorientasi pada tujuan. Manajemen strategi berkaitan dengan bagaimana memperkuat viabilitas dan efektivitas organisasi sektor publik baik dalam hal kebijakan substantif dan kapasitas pengelolaan jangka panjang. Untoro (2010) menyatakan bahwa “efektivitas penerapan manajemen strategi pada suatu organisasi dipengaruhi

oleh konteks yang melingkupi organisasi tersebut”. Terdapat tiga faktor yang mempengaruhi lingkungan organisasi sektor publik, yaitu:

a. Pasar

Pasar pada organisasi sektor publik ditentukan oleh oversight body. Hal ini dikarenakan organisasi sektor publik memiliki motif tidak mencari keuntungan, namun lebih berorientasi pada pelayanan publik. Oversight body yang dimaksud adalah masyarakat (publik) dan pada organisasi pemerintahan adalah lembaga parlemen yaitu DPR/DPRD, sebagai bentuk perwakilan dari masyarakat (publik)

b. Pengaruh politik

Kebutuhan untuk mentaati dan memelihara dukungan berakibat pada tingginya pengaruh dan tekanan politik yang dihadapi oleh organisasi sektor publik. Perlu melibatkan pihak-pihak tersebut dalam penyusunan strategi untuk meningkatkan komitmen organisasi sehingga dapat meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan.

c. Kendala yang dihadapi

Pada organisasi sektor publik kendala yang muncul dikarenakan ketergantungan terhadap satu sponsor yaitu oversight body, sehingga otonomi dan fleksibilitas terbatas. Untuk mengatasi hal tersebut, agar kontinuitas organisasi dapat berjalan maka manajemen organisasi menyiapkan scenario pengelolaan organisasi yang fleksibel.

Konsep manajemen strategi merupakan bagian dari proses pengendalian manajemen strategi sektor publik. Proses pengendalian manajemen sektor publik dapat dilakukan melalui komunikasi formal dan informal. Komunikasi informal meliputi Komunikasi langsung, Pertemuan informal, Diskusi. Mardiasmo (2009:50) menjelaskan bahwa komunikasi formal terdiri atas aktivitas formal organisasi yang meliputi:

a. Perumusan Strategi

Perumusan strategi merupakan tugas dan tanggungjawab manajemen puncak didalam proses penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, target (outcome), arah, dan kebijakan, serta strategi organisasi. Salah satu metode penentuan strategi adalah analisis SWOT, yaitu menganalisis faktor internal organisasi yang menjadi kekuatan dan kelemahan, serta memperhitungkan faktor eksternal berupa ancaman dan peluang. Analisis SWOT adalah salah satu alat dalam manajemen strategi untuk menentukan kekuatan (*strength*),

kelemahan (*weakness*), kesempatan (*opportunity*), dan ancaman (*threat*) dalam organisasi. Meskipun analisis SWOT dianggap sebagai suatu hal yang penting, para manajer terkadang menemui kendala dalam menerapkan analisis ini. Menurut Barwono (2010), masalah-masalah tersebut antara lain sebagai berikut:

- 1) *The missing link problem*, masalah ini timbul karena hilangnya unsur keterkaitan, yaitu gagalnya menghubungkan evaluasi terhadap faktor internal dan evaluasi terhadap faktor eksternal.
- 2) *The blue sky problem*, masalah ini identik dengan langit biru dimana langit yang biru selalu membawa kegembiraan karena cuaca yang cerah. Hal ini menyebabkan keputusan terkadang terlalu cepat diambil dalam menetapkan sesuatu keputusan tanpa mempertimbangkan ketidakcocokan antara faktor internal dan faktor eksternal sehingga meremehkan kelemahan organisasi yang ada dan membesar-besarkan kekuatan dalam organisasi.
- 3) *The silver lining problem*, masalah yang berkaitan dengan timbulnya suatu harapan dalam kondisi yang kurang menggembirakan. Hal ini timbul karena pengambilan keputusan mengharapakan sesuatu dalam kondisi yang tidak menguntungkan.
- 4) *The all things to all people problem*, suatu filsafah dimana pengambilan keputusan cenderung untuk memusatkan perhatian pada kelemahan organisasinya, sehingga banyak waktu yang dihabiskan hanya untuk memeriksa kelemahan yang ada dalam organisasi tanpa melihat kekuatan yang ada di dalam organisasi tersebut.

Tahapan pertama dari manajemen sektor publik yaitu perencanaan, perencanaan yang diawali dengan perumusan strategi. Menurut Olsen dan Eadie (1982) dalam Mardiasmo (2009:52), komponen dasar proses perumusan strategi adalah sebagai berikut:

- 1) Misi dan tujuan umum organisasi yang dirumuskan oleh manajemen eksekutif dan memberikan kerangka pengembangan strategi serta target yang akan dicapai.
- 2) Analisis atau scanning lingkungan, terdiri atas pengidentifikasian dan pengukuran faktor-faktor eksternal yang sedang dan akan terjadi, serta kondisi yang harus dipertimbangkan pada saat merumuskan strategi organisasi.

- 3) Faktor internal dan audit sumber daya yang mengevaluasi dan mengidentifikasi kekuatan dan kelemahan organisasi dalam hal berbagai faktor yang perlu dipertimbangkan dalam perencanaan strategi.
- 4) Perumusan, evaluasi, dan pemilihan strategi.
- 5) Implementasi dan pengendalian rencana strategi.

Langkah perumusan strategi menurut Bryson (1995) dalam Mardiasmo (2009), yaitu:

- 1) “Memulai dan menyetujui proses perencanaan strategi
- 2) Identifikasi apa yang menjadi mandat organisasi
- 3) Klarifikasi misi dan nilai-nilai organisasi
- 4) Menilai lingkungan eksternal (peluang dan ancaman)
- 5) Menilai lingkungan internal (kekuatan dan kelemahan)
- 6) Identifikasi isu strategi yang sedang dihadapi organisasi
- 7) Perumusan strategi untuk mengelola isu-isu tersebut
- 8) Menetapkan visi organisasi untuk masa depan’.

b. Perencanaan Strategi

Perencanaan strategi adalah proses penentuan program, aktivitas, atau proyek yang akan dilaksanakan oleh suatu organisasi dan penentuan jumlah alokasi sumber daya yang akan dibutuhkan. Jika pada tahap perumusan strategi adalah tahapan (fase) untuk proses menentukan strategi, sedangkan pada tahap perencanaan strategi lebih pada proses menentukan bagaimana menerapkan strategi tersebut. Manfaat perencanaan strategi bagi organisasi antara lain:

- 1) Sarana untuk memfasilitasi terciptanya anggaran yang efektif.
- 2) Sarana memfokuskan manager pada pelaksanaan strategi yang diterapkan.
- 3) Sarana untuk memfasilitasi dilakukannya sumber daya yang optimal.
- 4) Kerangka pelaksanaan tindakan jangka pendek (short term actions).
- 5) Sarana manajemen untuk memahami strategi organisasi secara lebih jelas.
- 6) Alat untuk memperkecil rentang alternatif strategi.

Perencanaan strategi perlu diterjemahkan dalam bentuk tindakan konkret, karena itu perlu didukung dengan hal-hal berikut ini:

- 1) Struktur pendukung (manajerial maupun *political will*).

Struktur organisasi yang baik mendukung terbentuknya desain sistem pengendalian manajemen yang dirancang dengan baik sehingga mampu mendukung strategi yang telah disusun untuk mencapai visi, misi, tujuan dan strategi perusahaan. Oleh karena itu, perlu dilakukan restrukturisasi dan reorganisasi (*institutional reform*) berdasarkan prinsip-prinsip berikut:

- a) Perubahan struktur organisasi hendaknya dapat meningkatkan kapasitas untuk mencapai strategi yang aktif.
- b) Pimpinan eksekutif bertanggung jawab atas pelaksanaan strategi sampai dengan level yang paling bawah.
- c) Lembaga legislator bertanggung jawab secara kolektif untuk merencanakan strategi kebijakan dan otorisasi alokasi sumber daya, dan menilai kinerja manajemen (eksekutif).

2) Proses dan praktik implementasi dilapangan.

Proses dan praktik implementasi dilapangan berhubungan dengan sistem dan prosedur pengendalian. Perencanaan strategi akan berjalan efektif jika ada kejelasan tentang wewenang dan tanggung jawab serta pendelegasian wewenang dan tugas

3) Kultur organisasi.

Kultur organisasi berkaitan dengan perilaku dan sikap anggota organisasi. Perencanaan strategi harus didukung oleh perubahan perilaku dan sikap anggota organisasi agar dapat melaksanakan program-program secara efektif dan efisien.

c. Penganggaran

Tahap penganggaran merupakan tahap yang dominan dalam proses pengendalian manajemen sektor publik. Proses penganggaran di organisasi sektor publik memiliki karakteristik yang sedikit berbeda dengan penganggaran di sektor swasta. Perbedaannya terutama terletak pada pengaruh politik pada proses penganggaran.

d. Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja merupakan tahap akhir dalam proses pengendalian manajemen, yang merupakan bagian dari proses pengendalian manajemen yang dapat digunakan sebagai alat pengendalian. Manajemen dikendalikan oleh sistem pengendalian kinerja dengan menetapkan mekanisme penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*). Penghargaan (*reward*) dapat

mendorong tercapainya tujuan organisasi dan menciptakan kepuasan bagi setiap individu. Bentuk penghargaan (*reward*) dapat berupa:

- 1) *Financial*, berupa kenaikan gaji, bonus, dan tunjangan.
- 2) *Non-financial*, berupa *psychological reward* dan *social reward*. Misalnya promosi jabatan, tanggung jawab dan kepercayaan yang lebih serta penempatan dan pengakuan pekerjaan yang lebih baik.
- 3) Mekanisme sanksi dan hukuman diperlukan dalam keadaan tertentu, tetapi orientasi penilaian kinerja hendaknya lebih diarahkan pada reward oriented.

3. Implementasi Strategi Pada Sektor Publik

Implementasi strategi dalam organisasi sektor publik tidak dapat dipisahkan dari manajemen strategi. Proses manajemen strategi dalam organisasi perusahaan meliputi:

a. Menetapkan arah dan misi organisasi.

Setiap organisasi pasti memiliki visi, misi dan tujuan. Ketiga hal tersebut sebagai penentu arah yang akan dituju oleh organisasi. Tanpa visi, misi dan tujuan maka kinerja organisasi akan mudah dipengaruhi oleh situasi eksternal.

b. Memahami lingkungan internal dan eksternal.

Tujuan dari analisis lingkungan adalah untuk mengerti dan memahami lingkungan organisasi sehingga manajemen mampu bereaksi terhadap setiap perubahan, dan oleh karena itu manajemen memiliki kemampuan untuk merespon berbagai isu kritis mengenai lingkungan yang berpengaruh cukup kuat terhadap organisasi :

1) Lingkungan eksternal :

- a) Memiliki dua variabel yaitu peluang (*opportunity*) dan ancaman (*threats*).
- b) Terdiri atas dua bagian yaitu lingkungan tugas dan lingkungan umum.

2) Lingkungan internal :

- a) Memiliki dua variabel yaitu kekuatan (*strength*) dan kelemahan (*weakness*).
- b) Mencakup semua unsur organisasional yang ada di dalam suatu organisasi seperti struktur organisasi, budaya organisasi, dan sumber daya.

c. Memformulasikan strategi.

Formulasi strategi melibatkan penetapan serangkaian tindakan yang tepat untuk mencapai tujuan organisasi. Formulasi strategi ini meliputi pengembangan misi organisasi, analisis SWOT, dan menetapkan tujuan jangka panjang.

d. Mengimplementasikan strategi.

Dalam implementasi strategi di organisasi sektor publik, diharapkan untuk menetapkan atau merumuskan tujuan organisasi tahunan, memikirkan dan merumuskan kebijakan, memotivasi karyawan serta mengalokasikan sumber daya sehingga strategi yang telah diformulasikan dapat dilaksanakan.

e. Mengevaluasi dan mengawasi strategi.

Selama organisasi melaksanakan strateginya, organisasi harus mengamati hasilnya dan memantau perkembangan baru di lingkungan internal dan eksternalnya. Evaluasi pada dasarnya mencakup tiga hal, yaitu :

- 1) Me-review faktor internal dan eksternal yang mendasari strategi yang sedang berlangsung, menentukan apa yang dikendalikan dan menetapkan standar.
- 2) Mengukur kinerja yang telah dilakukan dan membandingkan kinerja dengan standar.
- 3) Mengambil berbagai tindakan perbaikan evaluasi strategi sangat diperlukan karena keberhasilan organisasi saat ini bukan merupakan jaminan keberhasilan organisasi di masa depan.

Pada tahap ini juga merupakan tahapan untuk menilai pengendalian organisasi. Pengendalian organisasi terdiri atas tiga jenis, yaitu:

- 1) Pengendalian strategis, merupakan proses dari evaluasi strategis, yang dilakukan baik pada saat perumusan strategi maupun setelah implementasinya.
- 2) Pengendalian manajemen, berfokus pada pencapaian sasaran dari berbagai sub-strategi sesuai dengan strategi utama dan pencapaian sasaran dan rencana jangka menengah.
- 3) Pengendalian operasional, yang berfokus pada kinerja individu dan kelompok yang dibandingkan dengan peran individu dan kelompok yang telah ditentukan oleh rencana organisasi.

Proses manajemen strategi pada organisasi pemerintah diatur dan tertuang dalam UU No 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan

Pembangunan Nasional. Tahapan perencanaan pembangunan nasional antara lain meliputi:

a. Tahapan penyusunan rencana.

Pada tahap ini organisasi sektor publik dalam hal ini adalah pemerintah merumuskan arah dan misi organisasi, sekaligus juga melakukan analisis SWOT untuk memahami lingkungan internal dan eksternal. Menurut UU Nomor 25 Tahun 2004, “perumusan strategi pada organisasi pemerintah dilakukan dalam penyusunan rencana pembangunan jangka panjang (RPJP) yang berlaku selama 25 tahun dan dijabarkan dalam rencana pembangunan jangka menengah (RPJM) yang berlaku selama 5 tahun”.

b. Tahapan penetapan rencana.

Pada tahap ini lebih pada bagaimana dokumen perencanaan seperti RPJP, RPJM, dan RKP (daerah) ditetapkan. Sesuai dengan UU Nomor 25 Tahun 2004, RPJP nasional ditetapkan dengan undang-undang dan RPJP Daerah ditetapkan dengan peraturan daerah. RPJM Nasional ditetapkan dengan peraturan presiden selambat-lambatnya tiga bulan setelah presiden dilantik, dan RPJM Daerah ditetapkan dengan peraturan kepala daerah selambat-lambatnya tiga bulan setelah kepala daerah yang terpilih dilantik. RKP dan RKPD ditetapkan dengan produk hukum yang sama dengan RPJM dan RPJMD. Sedangkan, Renstra dan Renja ditetapkan dengan peraturan pimpinan instansi yaitu Menteri K/L atau Kepala SKPD.

c. Tahapan pelaksanaan rencana.

Tahap pelaksanaan rencana merupakan tahap implementasi strategi. Berdasarkan proses manajemen strategi, tahapan ini disebutkan bahwa organisasi diharapkan menetapkan atau merumuskan tujuan organisasi tahunan. Sedangkan evaluasi strategi baik untuk pengembangan strategi maupun pengendalian manajemen dilakukan oleh kepada Bappenas atau Bappeda (untuk pemerintah daerah). Pelaksanaannya berupa evaluasi terhadap RP nasional maupun daerah (jika dipandang perlu) apabila terjadi hal-hal sebagai berikut:

- 1) Hasil pengendalian dan evaluasi menunjukkan bahwa proses perumusan dan yang dirumuskan belum sesuai dengan mekanisme yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.
- 2) Terjadi perubahan yang mendasar.
- 3) Merugikan kepentingan nasional.

4. Tantangan Manajemen Strategi Sektor Publik di Masa Depan

Menurut Ritonga (2010), “tantangan dimasa mendatang dapat diketahui jika kelemahan terhadap implementasi manajemen strategis pada organisasi sektor publik bisa diidentifikasi. Kelemahan yang ada selama ini (terutama untuk pemerintah daerah) adalah lemahnya kualitas perencanaan anggaran daerah” Pemerintah daerah masih cenderung menggunakan paradigma lama, yaitu penyusunan program dan kegiatan hanya berdasarkan kebiasaan tahun-tahun sebelumnya dengan penetapan anggaran yang bersifat incremental. Penetapan anggaran secara incremental adalah penetapan besaran anggaran dengan cara menambah atau mengurangi jumlah rupiah pada item-item anggaran yang ada berdasarkan data tahunan sebelumnya sebagai dasar dan tidak ada kajian yang mendalam terhadap data tersebut. Masih rendahnya kualitas SDM yang ada dalam organisasi pemerintah serta belum adanya kesadaran pentingnya pengelolaan data base yang memadai terutama pada pemerintah daerah, mengakibatkan memperburuk kondisi lemahnya kualitas perencanaan pembangunan di daerah. Oleh karena itu, pemerintah daerah perlu menyusun ASB untuk membantu memperbaiki kualitas perencanaan anggaran, serta meningkatkan kualitas SDM dengan pelatihan dan pembinaan serta sosialisasi kepada aparatur pemerintah dan masyarakat.

C. LATIHAN SOAL

1. Apa yang kalian ketahui tentang Manajemen?
2. Terdapat tiga faktor yang mempengaruhi lingkungan organisasi sektor publik, jelaskan ketiga faktor tersebut!
3. Proses manajemen strategi pada organisasi pemerintah diatur dan tertuang dalam UU No 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional. Sebutkan dan jelaskan tahapan tersebut!

D. DAFTAR PUSTAKA

Nawawi, Hadari, 2000, Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Bisnis yang Kompetitif, Gajah Mada University Press, Yogyakarta.

Hamel, Gary dan C.K. Prahalad. 2002. Competing for The Future. Harvard Bussiness Scholl Press.

Siagian, sondang. 2004. Manajemen Strategik, Bumi Aksara, Jakarta.

Untoro, Joko, 2010, Ekonomi, Jakarta, Kawahmedia

Mardiasmo (2009:50). Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta : Andi Yogyakarta

Bryson, John M. 2005. Perencanaan Strategis bagi Organisasi Sosial. Edisi Terjemahan, Yogyakarta : Pustaka Pelajar

PERTEMUAN 9

PUSAT PERTANGGUNGJAWABAN PEMERINTAH

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan menjelaskan pusat pertanggungjawaban pemerintah.

B. URAIAN MATERI

1. Pusat-Pusat Pertanggungjawaban (*Responsibility Centre*)

Responsibility centre merupakan sebuah unit yang dipimpin oleh manajer yang memiliki tanggung jawab terhadap unit-unit yang dikelolanya, misalnya seorang direktur utama dari perusahaan holding atau dari anak usahanya, direktur atau kepala divisi dari perusahaan holding atau kepala unit dalam suatu entitas.

2. Sistem Pengendalian Manajemen Sektor Publik

Sistem pengendalian manajemen sebagai rangkaian sistem yang terdiri dari suatu proses yang digunakan oleh manajemen untuk mempengaruhi anggota organisasi agar melaksanakan strategi yang telah ditetapkan oleh manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Sistem pengendalian manajemen adalah langkah penting berikutnya bagi organisasi setelah strategi manajemen, sebagai alat untuk menerapkan sistem manajemen yang baik. Elemen-elemen yang memungkinkan pengendalian berfungsi dengan baik adalah sebagai berikut:

- a. Detector atau sensor yaitu suatu alat untuk mengidentifikasi apa yang sedang terjadi dalam suatu proses yang sedang dikendalikan.
- b. Assesor atau pembanding yaitu suatu alat untuk menentukan ketepatan. Biasanya ukuran yang digunakan adalah dengan membandingkan kenyataan dan standar yang telah ditetapkan atau dari apa yang seharusnya terjadi.
- c. Efektor yaitu alat yang digunakan untuk mengubah sesuatu yang diperoleh dari assessor.

- d. Jaringan komunikasi yaitu alat yang mengirim informasi antara detector dan assessor serta antara assessor dan efektor.

Mardiasmo (2009: 45) menjelaskan bahwa “sistem pengendalian manajemen sektor publik sangat diperlukan untuk menjamin terlaksananya strategi secara efektif dan efisien sehingga tujuan organisasi tercapai. Dalam melaksanakan sistem pengendalian manajemen diperlukan peran beberapa bagian yang terkait didalamnya seperti kemampuan dari sumber daya manusia dan dukungan dari lingkungan organisasi baik lingkungan internal dan lingkungan eksternal”. Mardiasmo (2009) membagi aktivitas pengendalian manajemen, meliputi:

- a. Perencanaan
- b. Koordinasi antar berbagai bagian dalam organisasi
- c. Komunikasi informasi
- d. Pengambilan keputusan
- e. Motivasi orang-orang dalam organisasi agar berperilaku sesuai dengan tujuan organisasi
- f. Pengendalian
- g. Penilaian kinerja

Sedangkan Mahmudi (2007) membagi sistem pengendalian manajemen menjadi 2 (dua) bagian yaitu proses pengendalian manajemen dan struktur pengendalian manajemen. Proses pengendalian manajemen merupakan tahap-tahap yang harus dilalui untuk mencapai tujuan organisasi yang ingin dicapai. Proses pengendalian manajemen terdiri dari beberapa tahapan, yaitu :

- a. Perumusan strategi
- b. Perencanaan strategi
- c. Pembuatan program
- d. Penganggaran
- e. Implementasi
- f. Pelaporan kinerja
- g. Evaluasi kinerja
- h. Umpan balik

Proses pengendalian manajemen tidak bisa dilaksanakan tanpa ada dukungan dari struktur pengendalian manajemen. “Struktur pengendalian manajemen merupakan jaringan yang dimiliki organisasi untuk sarana melaksanakan proses pengendalian manajemen” (Mahmudi, 2007). Struktur

pengendalian manajemen terdiri atas 3 (tiga) elemen, yaitu Pusat pertanggungjawaban, Kompensasi dan Jejaring informasi.

3. Struktur Pengendalian Manajemen Sektor Publik

Pusat pertanggungjawaban sebagai budget holder, maka proses penyiapan dan pengendalian anggaran harus menjadi fokus perhatian manajer pusat pertanggungjawaban. "Pusat pertanggungjawaban juga dapat berfungsi sebagai jembatan untuk melakukan bottom up budgeting atau participative budgeting" (Halim dan Kusufi, 2016:112). Mardiasmo (2009:48) menyebutkan bahwa "aturan pengendalian dapat dibagi menjadi aturan pengendalian dan aturan pelaksanaan dan pada setiap pusat pertanggungjawaban manajer memiliki kebijaksanaan untuk memilih dan mengimplementasikan tindakan sehingga pusat pertanggungjawaban merupakan bagian penting dalam pelaksanaan dan pengendalian anggaran". "Untuk mengarahkan keputusan dan mengevaluasi kinerja manajer dibutuhkan sebuah pengukuran kinerja, oleh karena itu pusat pertanggungjawaban merupakan basis pengukuran kinerja yaitu dengan membandingkan pencapaian dengan anggaran yang ditetapkan sebelumnya" (Halim dan kusufi, 2016:114).

Tujuan dibuatnya pusat-pusat pertanggung jawaban menurut Mardiasmo (2009), yaitu:

- a. Sebagai basis perencanaan, pengendalian, dan penilaian kinerja manajer dan unit organisasi yang dipimpinnya
- b. Untuk memudahkan mencapai tujuan organisasi
- c. Memfasilitasi terbentuknya *goal congruence*
- d. Mendelegasikan tugas dan wewenang ke unit-unit yang memiliki kompetensi sehingga mengurangi beban tugas manajer pusat.
- e. Mendorong kreativitas dan daya inovasi bawahan.
- f. Sebagai alat untuk melaksanakan strategi organisasi secara efektif dan efisien.
- g. Sebagai alat pengendali manajemen.

4. Konsep Pusat Pertanggungjawaban di Organisasi Sektor Publik

Struktur organisasi harus sesuai dengan sistem pengendalian manajemen, karena sistem pengendalian manajemen berfokus pada unit

organisasi sebagai pusat pertanggungjawaban. Sistem pengendalian manajemen harus didukung dengan struktur pusat petanggungjawaban yang baik. “Pengendalian manajemen berfokus pada pusat pertanggungjawaban, karena pusat pertanggungjawaban merupakan alat untuk menerapkan strategi dan program yang telah di seleksi melalui proses perencanaan strategi” (Mardiasmo, 2009:45). Menurut Mardiasmo (2009:47) terdapat 4 (empat) pusat pertanggungjawaban di pemerintah, yaitu:

a. Pusat biaya (*expense center*)

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban dimana prestasi manajer dinilai berdasarkan pada biaya yang telah dikeluarkan, ukuran kinerja didasarkan pada penggunaan biaya bukan berdasarkan nilai output. Pada pemerintahan nilai output yang dihasilkan seringkali ada namun tidak dapat diukur dalam satuan moneter hanya sebatas pengukuran fisik. Berikut adalah karakteristik pusat pertanggungjawaban biaya :

- 1) Pekerjaannya atau tugasnya tidak ada kaitan dengan usaha memperoleh pendapatan atau laba
- 2) Memiliki wewenang dalam pengaturan biaya guna menyelesaikan pekerjaan yang menjadi tugasnya
- 3) Pengukuran prestasi dilakukan berdasarkan seberapa besar biaya yang dianggarkan yang mampu direalisasikan

b. Pusat pendapatan (*revenue center*)

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya dinilai dari pendapatan yang dihasilkan. Tujuan pusat pendapatan adalah menghasilkan pendapatan dan kinerjanya didasarkan pada besaran pendapatan sesungguhnya dari yang ditargetkan.

c. Pusat laba (*profit center*)

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban dimana prestasi manajer dinilai berdasarkan pada laba yang diperoleh dengan membandingkan input dengan output dan dinilai dalam satuan moneter.

d. Pusat investasi (*investment center*).

Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban yang dinilai berdasarkan laba yang dihasilkan atas dasar investasi yang ditanamkan di pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.

5. Pusat Pertanggungjawaban sebagai Basis Pengembangan Pengukuran Kinerja

Pusat pertanggungjawaban merupakan dasar untuk mengukur kinerja, yaitu membandingkan apa yang telah dicapai unit organisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan. Alasan mengapa manajer harus menerapkan kinerja pada unit kerja (desentralisasi) yaitu terkait dengan kesesuaian tujuan dan masalah eksternal.

a. Masalah kesesuaian tujuan

Hilton (2008) menjelaskan bahwa “hasil dari kesesuaian tujuan adalah ketika manajer subunit membantu organisasi dalam memenuhi tujuannya sesuai dengan yang ditetapkan oleh manajemen puncak. Dalam konteks organisasi pemerintahan di Indonesia, yang menerapkan penganggaran berbasis kinerja, pengukuran kinerja mutlak diperlukan”. Pengukuran kinerja dalam organisasi sektor publik dilakukan untuk mengukur value for money (3E) program dan kegiatan yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Tanpa adanya pengukuran kinerja akan sulit untuk mengidentifikasi apakah suatu program atau kegiatan dinyatakan berhasil atau gagal, dengan kata lain sesuai atau tidak sesuai dengan tujuan yang telah direncanakan.

b. Masalah eksternalitas

Interaksi antar unit organisasi mengenali masalah ketika unit lokal fokus pada pengukuran kinerja individu. Ketika ada interaksi, tindakan individu tidak hanya mempengaruhi pengukuran kinerja sendiri, tetapi juga pengukuran kinerja unit lain. Kinerja unit desentralisasi yang juga mempengaruhi pengukuran kinerja dari sebuah unit individu. Penerapan BSC (balanced scorecard) dapat menjadi cara untuk menilai pengukuran kinerja, karena BSC memiliki pengukuran kinerja keuangan dan non-keuangan yang sesuai dengan karakteristik organisasi sektor publik.

6. Implementasi Pusat Pertanggungjawaban di Organisasi Pemerintah

Berikut implementasi konsep pertanggungjawaban di organisasi pemerintahan menurut Mardiasmo (2009):

a. Pusat biaya (*expense center*)

Hampir sebagian besar unit organisasi dalam organisasi pemerintahan merupakan pusat biaya, karena memang tujuan utama organisasi sektor

publik adalah pelayanan publik. Ukuran kinerja yang digunakan untuk menilai unit organisasi sebagai pusat biaya adalah seberapa besar input yang digunakan oleh unit organisasi tersebut untuk mencapai atau menghasilkan output tertentu, baik dalam bentuk fisik maupun nonfisik, tanpa memperhitungkan tingkat pengembalian secara finansialnya.

Pada pusat biaya efisiensi dapat ditentukan dengan membandingkan antara input yang digunakan dengan output yang dihasilkan atau dengan standar biaya yang telah ditetapkan. Sedangkan efektifitas unit organisasi dapat ditentukan, misalnya dengan mengukur tingkat keterjangkauan, kualitas dan kepuasan publik terhadap output yang telah dicapai dengan metode survei. Dalam pemerintahan efisiensi pusat biaya didasarkan pada biaya standar, dan tingkat efektifitas didasarkan pada kepuasan dan kualitas pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Contoh : Kementerian Kesehatan mengeluarkan biaya untuk penyediaan pelayanan kepada masyarakat berdasarkan standar biaya tertentu (efisiensi) dan tingkat kepuasan terhadap kualitas pelayanan kepada masyarakat merupakan hasil dari pusat biaya.

b. Pusat pendapatan (*revenue center*)

Dalam organisasi sektor publik, unit organisasi yang berfungsi sebagai pusat pendapatan adalah unit organisasi yang tujuan utamanya adalah memungut dan menghasilkan pendapatan. Namun, ini tidak berarti bahwa tidak ada input (biaya) yang digunakan, tetapi semua sumber daya (misalnya anggaran) digunakan untuk melaksanakan pemungutan, ekstensifikasi dan intensifikasi pendapatan. Pada organisasi pemerintah pusat, unit organisasi yang berperan sebagai pusat pendapatan adalah kementerian keuangan, khususnya untuk Dirjen Pajak dan Dirjen Bea dan Cukai. Contoh: kemampuan DJP dalam memungut dan mengumpulkan pajak, karena pajak merupakan sumber pendapatan negara yang terbesar. Besaran jumlah pajak yang berhasil diperoleh dari pungutan dibandingkan dengan jumlah yang dianggarkan. Selain itu, di pemerintah daerah terdapat dinas pendapatan yang berperan untuk memungut dan mengumpulkan pendapatan daerah, meskipun di beberapa pemerintah daerah terdapat berbagai dinas yang memperoleh pemasukan dari satuan kerja dibawahnya seperti dinas perhubungan dari retribusi dan reklamasi namun tetap terjadi koordinasi dengan dinas pendapatan setempat, karena kinerja pemerintah daerah

secara keseluruhan merupakan tanggungjawab dari dinas pendapatan.

c. Pusat laba (*profit center*)

Pada umumnya pusat laba merupakan unit bisnis pemerintah yang telah melakukan privatisasi, Halim dan Kusufi (2016:116) mengungkapkan “proses pembiayaan pada perusahaan yang melakukan privatisasi dilakukan berdasarkan pada peraturan undang-undang yang berlaku, namun kegiatan operasionalnya sama dengan organisasi bisnis”. Organisasi yang fungsinya menghasilkan laba untuk membantu meningkatkan pendapatan daerah untuk menjalankan pelayanan publik. Kinerja manajer dinilai berdasarkan laba yang dihasilkan. Unit organisasi ini biasanya merupakan unit bisnis milik pemerintah atau sebagian usahanya atau sahamnya dimiliki oleh pemerintah. Dalam unit organisasi ini, proses pembiayaan tunduk pada peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pengelolaan keuangan Negara atau Daerah, sedangkan operasionalnya adalah organisasi bisnis. Contoh: BUMN yang sebagian masih mendapatkan suntikan dana dari APBN, tetapi dalam praktiknya seperti organisasi bisnis yang menghasilkan laba yang nantinya pada tingkat tertentu dari laba tersebut akan diserahkan kepada Negara.

d. Pusat investasi (*investment center*)

Sebuah pusat pertanggungjawaban yang presentasi manajernya dinilai berdasarkan laba yang dihasilkan dikaitkan dengan investasi yang ditanamkan pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Pusat investasi pada pemerintahan terkait dengan pengorbanan konsumsi untuk memperoleh manfaat tidak hanya orientasi manfaat keuangan tetapi juga untuk memperoleh manfaat non-keuangan. Contoh: terkait dengan manfaat keuangan, pembangunan tempat pariwisata merupakan investasi pemerintah yang menghasilkan manfaat keuangan dan pada saat yang sama dinas pendapatan sebagai pusat pendapatan bisa memperoleh retribusi dari pengunjung yang datang dengan kendaraan dalam bentuk retribusi parkir. Berkaitan dengan manfaat non-keuangan yaitu salah satunya pembangunan, infrastruktur publik seperti jembatan. Manfaat keuangan dari jembatan tersebut tidak dapat dihitung, tetapi keberadaan jembatan memudahkan akses dan mobilisasi penduduk, kemudahan akses dan mobilisasi dapat mengakibatkan perputaran barang menjadi lebih mudah, perekonomian dapat meningkat yang juga memungkinkan peningkatan penerimaan pajak.

Sedangkan menurut literatur akuntansi manajemen menambahkan 1 (satu) pusat pertanggungjawaban, yaitu pusat beban terbatas (*discretionary expense center*). "Pusat beban terbatas merupakan unit yang menghasilkan output namun tidak dapat diukur secara keuangan atau unit yang tidak memiliki hubungan yang kuat antara pemakaian sumber daya dan hasil yang dicapai", Halim dan Kusufi (2016:118). Contoh: pusat beban terbatas dalam suatu organisasi pemerintahan adalah bagian administrasi, kesekretariatan, dan tata usaha pada sebuah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang pada umumnya mendukung operasional kantor dan pelaksanaan program SKPD secara keseluruhan. Kegiatan yang dilakukan mudah diukur inputnya yaitu biaya yang dikeluarkan tetapi mengukur output menurut kriteria kinerja sangat sulit. Pada umumnya hanya efisiensi yang dapat diukur karena tingkat efisiensi sulit diukur.

C. LATIHAN SOAL

1. Bagaimana implementasi pertanggungjawaban pusat biaya (*expense center*) pada organisasi pemerintahan?
2. Bagaimana implementasi pertanggungjawaban pusat pendapatan (*revenue center*) pada organisasi pemerintahan?
3. Bagaimana implementasi pertanggungjawaban pusat laba (*profit center*) pada organisasi pemerintahan?
4. Bagaimana implementasi pertanggungjawaban pusat investasi pada organisasi pemerintahan?
5. Mengapa diperlukan pusat-pusat pertanggungjawaban pada organisasi sektor publik?

D. DAFTAR PUSTAKA

- Mardiasmo, 2009 Akutansi Sektor Publik, Yogyakarta, CV ANDI Offset
- Nawawi, Hadari, 2000, Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Bisnis yang Kompetitif, Gajah Mada University Press, Yogyakarta.
- Ritonga, IT dan Mansur Iskandar A. 2010. *Apakah Incumbent Memanfaatkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk Mencalonkan Kembali Dalam Pemilihan Umum Kepala Daerah (PEMILUKADA)*. Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XIII Tahun 2010.
- Umar, H. 2001. Strategic Management in Action, Konsep, Teori, dan Teknik Menganalisis Manajemen Strategis Strategic Business Unit Berdasarkan Konsep Michael R. Porter, Fred R. David, dan Wheelan Hunger. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama
- UU No 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional.

PERTEMUAN 10

PENGUKURAN KINERJA DI PEMERINTAH

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan menjelaskan Konsep Pengukuran Kinerja di Pemerintah.

B. URAIAN MATERI

1. Pengukuran Kinerja Organisasi Sektor Publik

Setiap organisasi memerlukan pengendalian manajemen untuk mencapai tujuannya. Pengendalian manajemen sudah melekat pada keberadaan organisasi. Artinya, fungsi pengendalian manajemen dalam suatu organisasi telah ada sejak berdirinya organisasi dan akan tetap ada seiring dengan keberlangsungan organisasi. Mahmudi (2007) membagi fungsi pengendalian menjadi 2 jenis, yaitu pengendalian formal dan informal. Dalam bidang akuntansi, F.W. Taylor mengembangkan konsep pengendalian dalam akuntansi manajemen. Pengendalian dalam akuntansi manajemen terkait dengan pengendalian biaya dan pengendalian anggaran yang dikendalikan oleh pusat pertanggungjawaban akuntansi. Pengendalian dapat dilakukan melalui pengendalian aktivitas dimana konsep dan filosofi pengendalian aktivitas tidak hanya relevan untuk diterapkan pada organisasi bisnis, akan tetapi juga dapat diadopsi pada organisasi sektor publik.

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang dirancang untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi terhadap standar kinerja yang ditetapkan. pengukuran kinerja ini dapat berupa pengukuran kinerja keuangan dan non-keuangan, dan pengukuran kinerja ini sangat penting dalam memilih akuntabilitas organisasi dan manajerial untuk memberikan pelayanan publik yang lebih baik lagi. Menurut Mahmudi (2007), mengidentifikasi tujuan dilakukannya pengukuran kinerja pada organisasi sektor publik, yaitu:

a. Mengetahui tingkat ketercapaian tujuan organisasi

Penilaian kinerja berfungsi sebagai tonggak yang menunjukkan tingkat

ketercapaian tujuan dan menunjukkan apakah organisasi berjalan sesuai arah atau menyimpang dari tujuan yang ditetapkan.

b. Menyediakan sarana pembelajaran bagi pegawai

Penilaian kinerja merupakan sarana untuk pembelajaran pegawai tentang bagaimana seharusnya mereka bertindak dan memberikan dasar dalam perubahan perilaku, sikap, ketrampilan atau pengetahuan kerja yang harus dimiliki pegawai untuk mencapai hasil kerja terbaik. Proses penilaian kinerjanya dilakukan melalui refleksi terhadap kinerja masa lalu, evaluasi kinerja saat ini, identifikasi solusi permasalahan kinerja saat ini dan membuat keputusan untuk perbaikan kinerja yang akan datang.

c. Memperbaiki kinerja untuk periode-periode berikutnya.

Penerapan penilaian kinerja dalam jangka panjang bertujuan untuk membentuk budaya berprestasi di dalam organisasi dengan menciptakan keadaan dimana setiap orang dalam organisasi dituntut untuk berprestasi. Kinerja saat ini harus lebih baik dari kinerja sebelumnya dan kinerja yang akan datang harus lebih baik daripada sekarang.

d. Memberikan pertimbangan yang sistematis dalam pembuatan keputusan, pemberian penghargaan (reward) dan hukuman (punishment).

Organisasi yang berkinerja tinggi berusaha menciptakan sistem penghargaan seperti kenaikan gaji/tunjangan, promosi atau hukuman seperti penundaan promosi atau teguran, yang memiliki hubungan yang jelas dengan pengetahuan, ketrampilan dan kontribusi terhadap kinerja organisasi.

e. Memotivasi pegawai

Dengan penilaian kinerja yang terkait dengan manajemen kompensasi, maka pegawai yang berkinerja tinggi atau baik akan menerima penghargaan.

f. Menciptakan akuntabilitas publik

Penilaian kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial yang telah dicapai dan menjadi dasar penilaian akuntabilitas. Kinerja tersebut harus diukur dan dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja sehingga menjadi bahan evaluasi kinerja organisasi dan bermanfaat bagi pihak internal dan eksternal organisasi.

Sedangkan menurut (Mardiasmo, 2009:122) manfaat disusunnya pengukuran kinerja bagi organisasi pemerintahan, yaitu:

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 objektif 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
- h. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif

Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi 3 (tiga) maksud (Mardiasmo, 2009:121), yaitu:

- a. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah, maksudnya adalah untuk membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Akibatnya, hal ini dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik dalam memberikan pelayanan public
- b. Pengukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan
- c. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggung jawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Dari ketiga maksud dilakukannya pengukuran kinerja pada organisasi sektor publik tersebut, menunjukkan bahwa kinerja organisasi sektor publik tersebut memiliki ruang lingkup yang luas dan multidimensional. Akibatnya, tidak ada indikator tunggal yang dapat menggambarkan kinerja organisasi sektor publik secara komperhensif. Hal ini menunjukkan bahwa dimensi output yang dihasilkan oleh organisasi sektor publik lebih banyak yang bersifat intangible output. Untuk itu, pengukuran kinerja keuangan saja tidak cukup untuk mengukur kinerja sektor publik, sehingga diperlukan pengukuran kinerja non-keuangan (Mardiasmo, 2009).

2. Kesesuain Desain Pengukuran Kinerja dengan Desain Sistem Pengendalian Manajemen

Pengukuran kinerja merupakan alat bagi manajemen untuk mengevaluasi keberhasilan organisasi. Dalam organisasi sektor publik, keberhasilan organisasi dinilai dari kemampuan organisasi untuk menyediakan pelayanan publik dengan biaya rendah dan berkualitas tinggi. Mengukur keberhasilan organisasi sektor publik tidak hanya seperti mengukur keberhasilan pada organisasi bisnis. Untuk mengetahui keberhasilan suatu organisasi sektor publik, ada beberapa hal yang harus dijawab, yaitu sebagai berikut (Mahmudi, 2007:13):

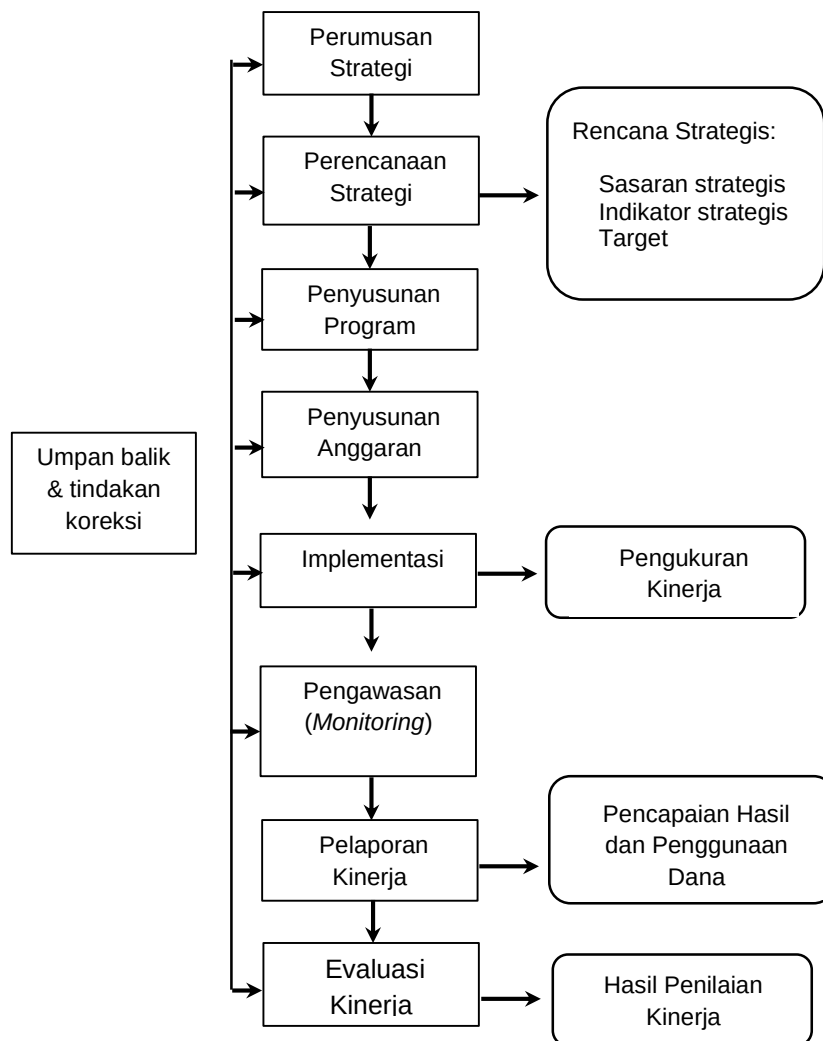
- a. Apa yang sebenarnya akan diukur?
- b. Skala atau ukuran apa yang akan digunakan?
- c. Berapa toleransi kesalahan yang akan diterima?
- d. Siapa yang akan memukul untuk siapa informasi kinerja tersebut dan apa yang akan mereka lakukan dengan laporan hasil kinerja tersebut?

Ada beberapa faktor yang perlu dipertimbangkan ketika mendesain sistem pengendalian yang efektif. Sudrjat (2007) menyebutkan faktor-faktor yang harus menjadi pertimbangan dalam menyusun sistem pengendalian manajemen dan yang juga mempengaruhi penyusunan sistem pengukuran kinerja, yaitu:

- a. Desain sistem pengendalian tergantung pada karakteristik lingkungan yang dihadapi. Tidak ada sistem pengendalian manajemen yang terbaik, yang ada hanyalah apakah sistem pengendalian manajemen yang diterapkan sesuai dengan karakteristik organisasi atau tidak. Karakteristik lingkungan yang dihadapi akan mempengaruhi efektivitas pengendalian manajemen yang digunakan. Oleh karena itu, memahami karakteristik lingkungan organisasi merupakan dasar untuk merancang sistem pengendalian yang efektif. Pendekatan ini disebut dengan pendekatan kondisional atau kontinjensi (contingency approach). Pendekatan kontinjensi diperlukan untuk menciptakan sistem pengukuran kinerja yang andal. Dalam konteks organisasi sektor publik, yang memiliki karakteristik lingkungan dengan ketidakpastian lingkungan yang tertinggi, sasaran organisasi yang samar, dan banyaknya variasi kepentingan dari berbagai pihak (Untoro, 2010), menjadikan pendekatan kontinjensi sangat relevan untuk digunakan dalam menyusun sistem pengukuran kinerja.

- b. Paradigma, adalah peta yang menggambarkan kondisi lingkungan yang dihadapi oleh suatu organisasi. Paradigma ini mempengaruhi cara anggota bersikap dan bertindak dalam organisasi. Berdasarkan suatu paradigma tertentu, suatu sistem dirancang sedemikian rupa sehingga dapat mengorganisasi berbagai sumber daya untuk mencapai tujuan sistem, sehingga paradigma yang dianut oleh anggota organisasi juga akan menjadi pertimbangan dalam penyusunan sistem pengukuran kinerja.
- c. Sistem ini terdiri dari dua bagian, yaitu proses dan struktur. Proses adalah terkait dengan tahapan-tahapan yang harus dilalui, sedangkan struktur adalah tentang komponen-komponen yang saling berhubungan secara bersama-sama. Proses dan struktur pengendalian manajemen mempengaruhi efektivitas sistem pengendalian manajemen. Faktor proses dan faktor struktural ini harus digabungkan dan diintegrasikan ke dalam sistem manajemen kinerja. Untuk menciptakan organisasi yang berkinerja tinggi, maka diperlukan sistem manajemen kinerja yang terintegrasi dengan sistem pengendalian manajemen (Mahmudi, 2007) pada proses pengendalian manajemen yang mampu terhadap struktur pengendalian manajemen.
- d. Keahlian manajerial (*managerial skill*). Keahlian atau kompetensi diperlukan untuk menjalankan sistem yang telah dirancang. Meskipun, sistem telah disusun dengan baik namun jika anggota di dalam organisasi tersebut banyak yang tidak berkompeten untuk melaksanakannya, maka sistem tersebut tidak bisa berjalan.

Berikut ini digambarkan integrasi system manajemen kinerja dan proses pengendalian manajemen organisasi sector public :



Peran sistem manajemen kinerja terlihat pada tahapan perencanaan strategis, implementasi dan evaluasi kinerja. Tolak ukur kinerja dalam melaksanakan program dan anggaran harus sesuai dengan rancangan tolak ukur kinerja yang ditetapkan dalam rencana strategis, yang menguraikan secara rinci visi, misi, tujuan dan strategi organisasi dalam tahap perencanaan strategis. Rencana strategi berisi tentang sasaran strategi yang akan dicapai oleh organisasi, hasil (outcome) dan indikator kinerja, inisiatif strategis serta target kinerja. Pada tahap implementasi, organisasi melakukan pengukuran kinerja Untuk mengetahui tingkat pencapaian tertinggi dalam pencapaian tujuan organisasi. Ukuran kinerja pada tahap implementasi harus mengacu pada ukuran kinerja yang ditetapkan pada tahap perencanaan strategis agar tidak terjadi penyimpangan dan ketidakadilan dalam memberikan penilaian terhadap kinerja manajer. Struktur organisasi yang merupakan bagian dari pengendalian

manajemen. Integrasi sistem manajemen kinerja dengan struktur pengendalian manajemen terlihat pada kesesuaian sistem pengukuran kinerja dengan struktur organisasi yang terdiri atas pusat-pusat pertanggungjawaban. Oleh karena itu, desain sistem pengukuran kinerja harus sesuai dengan desain sistem pengendalian manajemen

3. Konsep *Value For Money* pada Pengukuran Kinerja

Konsep *value for money* merupakan konsep untuk mengukur ekonomi, efektivitas, dan efisiensi kinerja program, kegiatan dan organisasi. Konsep *value for money* (VFM) adalah konsep yang penting dalam organisasi sektor publik sehingga seringkali disebut dengan inti dari pengukuran kinerja sektor publik. VFM juga mengandung arti sebagai penghargaan terhadap nilai uang. Hal ini berarti setiap rupiah harus dihargai secara layak dan digunakan sebagaimana mestinya (Mahmudi, 2007).

Untuk mengimplementasikan konsep pengukuran kinerja, maka perlu dikembangkan indikator kinerja. Indikator kinerja dikembangkan dari variabel kunci yang telah berhasil diidentifikasi oleh organisasi untuk unit kerja yang terkait untuk mengetahui tingkat pencapaian kinerja nya. Indikator kinerja kemudian dibandingkan dengan target kinerja atau standar kinerja. Pengembangan indikator kinerja pada dasarnya meliputi pengembangan indikator kinerja makro dan mikro. Indikator kinerja makro digunakan pada tingkat korporat atau organisasi induk, sedangkan indikator kinerja mikro digunakan pada tingkat unit kerja. Indikator kinerja untuk setiap unit kerja pada dasarnya dikembangkan secara unik atau khusus berdasarkan karakteristik unit tersebut, tetapi indikator bersifat standar yang berlaku untuk semua unit juga dapat dikembangkan. Namun demikian, standar kinerja untuk unit kerja tidak bisa semuanya dibuat secara seragam, karena setiap unit kerja pasti memiliki karakteristik dan keunikan tersendiri.

Pengembangan indikator kinerja harus seimbang, yaitu tidak hanya mengembangkan indikator kinerja keuangan, tetapi juga indikator kinerja dan keuangan, antara indikator hasil dengan indikator proses, dan antara indikator kuantitatif dengan indikator kualitatif. Indikator keuangan hanya berfokus pada input dan output yang terbatas pada anggaran dan realisasinya. Sementara indikator non-keuangan, di sisi lain lebih fokus pada outcome, seperti kepuasan pelanggan, kualitas layanan, cakupan layanan. Pengukuran kinerja VFM dapat

membuat keseimbangan antara pengukuran hasil dengan pengukuran proses. Indikator efektivitas dalam VFM lebih berorientasi pada hasil dan lebih bersifat kualitatif, sedangkan indikator ekonomi dan efisiensi lebih berorientasi pada proses dan lebih bersifat kuantitatif.

a. Pengukuran Ekonomi

Ekonomi adalah hubungan antara pusat dan masukkan (*cost of input*). Dengan kata lain, “ekonomi adalah praktek pembelian barang dan jasa input dengan tingkat kualitas tertentu pada harga sebaik yang dimungkinkan” (Mardiasmo, 2009). (Mahmudi, 2007) mengartikan “ekonomi sebagai perbandingan antara input sekunder (bahan baku, personel, dan infrastruktur) dengan input primer (kas)”. Dalam konteks organisasi pemerintahan, ukuran ekonomi dapat berupa anggaran yang dialokasikan untuk mendanai kegiatan tertentu. Jika sumber daya yang dikeluarkan lebih kecil dari anggaran maka terjadi penghematan, sedangkan jika sumber daya lebih besar dari anggaran maka terjadi pemborosan. Oleh karena itu, pengukuran ekonomi ini berkaitan dengan menjawab pertanyaan-pertanyaan sebagai berikut (Mardiasmo, 2009:133) :

- 1) Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang telah dianggarkan oleh organisasi?
- 2) Apakah biaya organisasi lebih besar dari pada biaya organisasi lain yang sejenis yang dapat diperbandingkan?
- 3) Apakah organisasi telah menggunakan sumber daya finansialnya secara optimal?

b. Pengukuran Efisiensi

Efisiensi diukur dengan rasio antara output dengan input. Semakin besar output dibanding input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi (Mardiasmo, 2009). Ukuran efisiensi mengukur biaya atau output (*cost of output*). Ukuran efisiensi mengukur seberapa baik organisasi mampu memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya untuk menghasilkan output (Mahmudi, 2007). Dalam pengukuran kinerja *value for money*, efisiensi dapat dibagi menjadi dua, yaitu efisiensi alokasi (efisiensi 1) dan efisiensi teknis atau manajerial (efisiensi 2). Efisiensi alokasi mengacu pada kemampuan untuk mendayagunakan sumber daya input pada tingkat kapasitas atau optimal. Efisiensi teknik (manajerial) mengacu pada kemampuan mendayagunakan sumber daya input pada tingkat output tertentu.

Pengertian efisiensi erat kaitannya dengan konsep produktivitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap input yang digunakan. Pengukuran produktivitas atau efisiensi tersebut belum mengindikasikan bahwa efektivitas pengukuran efisiensi lebih bersifat relatif. Proses kegiatan operasional dikatakan efisiensi apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan menggunakan sumber daya dan dana yang seminimal mungkin (*spending well*). Perbaikan terhadap efisiensi dapat dilakukan dengan beberapa cara, antara lain (Mardiasmo, 2009:134) :

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

Indikator efisiensi menggambarkan hubungan antara input sumber daya oleh suatu unit organisasi (misalnya: staff, gaji dan biaya administratif) dan output yang dihasilkan indikator tersebut memberikan informasi tentang konversi input menjadi output (misalnya: efisiensi dari proses internal).

c. Pengukuran Efektivitas

Efektivitas merupakan ukuran keberhasilan atau kegagalan suatu organisasi dalam mencapai tujuannya. Jika suatu organisasi telah berhasil mencapai tujuannya, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai kegiatan yang telah ditetapkan. Pengukuran efektivitas maupun hasil akhir dari suatu pelayanan dikaitkan dengan outputnya (*cost of outcome*).

Indikator efektivitas menggambarkan sejauh mana pengaruh dan konsekuensi (*outcome*) dari keluaran (*output*) program dalam mencapai tujuan program. Semakin kontribusi output yang dihasilkan berperan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditetapkan, maka semakin efektif proses kerja suatu unit organisasi tersebut. Pengukuran efektivitas hanya bisa dilakukan dengan mengukur outcome. Suatu pelayanan mungkin dilakukan secara efisien, tetapi belum tentu efektif jika pelayanan tersebut

tidak menambah nilai bagi pelanggan. Oleh karena itu, indikator efisiensi dan efektivitas harus digunakan secara bersama-sama. Jika suatu program dinyatakan efektif dan efisien, maka program tersebut dapat dikatakan *cost-effectiveness*.

Ketiga pokok bahasan dalam *value for money* terkait erat satu sama lain. Ekonomi membahas mengenai masukan (*input*), efisiensi membahas mengenai masukan (*input*) dan keluaran (*output*), serta efektivitas membahas mengenai keluaran (*output*) dan dampak (*outcome*). Untuk melakukan pengukuran kinerja, organisasi perlu mengidentifikasi variabel kunci dan kemudian mengembangkannya menjadi indikator kinerja untuk unit kerja yang bersangkutan. Ukuran kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara langsung, sedangkan indikator kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung, yaitu hal-hal yang sifatnya hanya merupakan indikasi-indikasi kinerja.

Inti dari pengukuran kinerja dalam organisasi pemerintahan adalah implementasi konsep VFM. VFM memiliki tiga komponen, yaitu: ekonomi, efisien, dan efektif. Untuk dapat mengukur tingkat ekonomi, efisien, dan efektivitas, organisasi pemerintahan harus dapat mengetahui tingkat input, output, dan outcome. Mahmudi (2007:89) menyebutkan bahwa indikator kinerja yang akan dikembangkan hendaknya memiliki karakteristik, yaitu:

- a. Sederhana dan mudah dipahami
- b. Dapat diukur
- c. Dapat dikuantifikasikan
- d. Dikaitkan dengan standar atau target kinerja
- e. Berfokus pada pelayanan pelanggan, kualitas, dan efisiensi
- f. Dikaji secara teratur.

Dalam organisasi pemerintahan indikator kinerja memiliki peran, antara lain (Mardiasmo, 2009:128) :

- a. Untuk membantu memperjelas tujuan organisasi
- b. Untuk mengevaluasi target akhir (final outcome) yang dihasilkan
- c. Sebagai masukan untuk menentukan skema insentif manajerial
- d. Memungkinkan bagi pemakai jasa layanan pemerintah untuk melakukan pilihan
- e. Untuk menunjukkan standar kinerja
- f. Untuk menunjukkan efektivitas
- g. Untuk membantu menentukan aktivitas yang memiliki efektivitas biaya paling

baik untuk mencapai target sasaran

- h. Untuk menunjukkan wilayah, bagian, atau proses yang masih potensial untuk dilakukan penghematan biaya.

Komponen yang digunakan dalam penentuan indikator kinerja (Mahmudi, 2007:90) :

- a. Biaya pelayanan (*cost of service*)

Indikator biaya biasanya diukur dalam bentuk biaya unit (*unit cost*), seperti biaya per unit pelayanan. Beberapa pelayanan mungkin tidak dapat ditentukan biaya unitnya karena output yang diperoleh tidak dapat dikuantifikasi atau tidak ada keseragaman tipe pelayanan yang diberikan.

- b. Tingkat Penggunaan (*utilization*)

Indikator ini membandingkan antara jumlah pelayanan yang ditawarkan (*supply of service*) dengan permintaan publik (*public demand*). Indikator ini harus mempertimbangkan preferensi publik sedangkan pengukurannya berupa volume absolut atau presentase tertentu, misalnya presentase penggunaan kapasitas.

- c. Kualitas dan standar pelayanan (*quality and standards*)

Indikator ini merupakan indikator yang paling sulit diukur karena menyangkut pertimbangan yang sifatnya subyektif.

- d. Cakupan pelayanan (*coverage*)

Indikator ini diperlukan untuk mengetahui tingkat penyediaan pelayanan yang diberikan dengan permintaan pelayanan yang dibutuhkan.

- e. Kepuasan (*satisfaction*)

Indikator kepuasan diukur dengan menggunakan metode jejak pendapat secara langsung. Bagi pemerintah daerah, metode penjarangan aspirasi masyarakat (*need assessment*) dapat juga digunakan untuk menetapkan indikator kepuasan.

Indikator input dan output akan dijelaskan sebagai berikut :

- a. Indikator Input

Input adalah semua jenis sumber daya masukan yang digunakan dalam suatu proses tertentu untuk menghasilkan output. Pengukuran input adalah pengukuran sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu proses untuk menghasilkan output. Ukuran input mengindikasikan jumlah sumber daya yang dikonsumsi untuk suatu program, aktivitas dan organisasi. Pengukuran input dilakukan dengan cara membandingkan sekunder dengan input primer,

dengan kata lain pengukuran ekonomi ini sama untuk mengetahui biaya per unit input (cost of input). Biaya input tersebut diidentifikasi melalui akuntansi biaya dengan sistem pembiayaan (costing).

b. Indikator Output

Output adalah hasil langsung dari suatu proses. Pengukuran output adalah pengukuran keluaran yang dihasilkan oleh suatu proses. Ukuran output menunjukkan hasil implementasi program atau aktivitas. Sudrajat (2007:197) menyatakan bahwa pengukuran output harus memiliki karakteristik sebagai berikut :

- 1) Ditujukan ke bidang kinerja sesungguhnya, yaitu berupa output yang benar-benar menunjukkan kinerja yang diharapkan
- 2) Tepat sasaran, dalam artian tidak hanya mencerminkan estimasi kasar
- 3) Tepat waktu
- 4) Objektif, dalam artian tidak dapat dimanipulasi.

Jika pengukuran output tidak memiliki salah satu dari karakteristik di atas, maka sistem pengendalian yang berorientasi kepada output kemungkinan besar akan mengalami kegagalan. Pengukuran output dapat berupa bentuk kuantitatif dan keuangan, atau kuantitatif dan non keuangan.

c. Indikator Outcome

Outcome adalah suatu program atau kegiatan yang berdampak pada masyarakat. Outcome memiliki nilai yang lebih tinggi dari pada output, karena output hanya mengukur hasil tanpa mengukur dampaknya terhadap masyarakat, sedangkan outcome mengukur kualitas output dan dampak yang dihasilkan. Dengan kata lain, outcome adalah hasil yang dicapai dari suatu program atau kegiatan dibandingkan dengan hasil yang diharapkan.

Pengukuran outcome digunakan untuk mengukur nilai dari suatu kegiatan atau program. Pengukuran output lebih bersifat mengukur kuantitas barang atau jasa yang dihasilkan oleh suatu aktivitas, sedangkan pengukuran outcome maupun nilai kualitas dari output tersebut. Pengukuran outcome adalah pengukuran dampak sosial dari suatu aktivitas. Pengukuran outcome tidak dapat dilakukan sampai hasil yang diharapkan dari suatu program atau kegiatan ditetapkan, dan pengukuran outcome tidak dapat dilakukan sampai suatu program atau kegiatan tersebut telah selesai dilakukan atau telah mencapai tahap tertentu.

4. Konsep *Best Value* Dalam Pengukuran Kinerja

Konsep *best value* merupakan perluasan dari konsep VFM (Mahmudi, 2007). Dalam konteks pemerintahan, konsep *best value* merupakan suatu konsep yang mewajibkan unit kerja pemerintah memberi pelayanan publik dalam rangka memberikan pelayanan terbaik (*best value*). Unit kerja harus fokus dalam memberikan perbaikan pelayanan secara terus-menerus dengan cara mengkombinasikan prinsip-prinsip ekonomi, efisien dan efektif ke dalam pelayanan, serta harus tanggap dalam memenuhi kebutuhan masyarakat. Pelayanan yang diberikan tidak didasarkan pada ketersediaan dana, melainkan apa yang menjadi kebutuhan masyarakat. Unit kerja *best value* bukan merupakan unit kerja yang menjalankan fungsi pendapatan. Hal ini berarti unit kerja tersebut tidak mendasarkan peningkatan pelayanan pada kenaikan pendapatan yang diperolehnya. Cara berpikir unit kerja ini tidak dimulai dari bagaimana meningkatkan pendapatan untuk meningkatkan pelayanan, akan tetapi bagaimana memperbaiki dan meningkatkan pelayanan kepada masyarakat sesuai dengan kebutuhan masyarakat baru kemudian mencari solusi bagaimana membiayai pelayanan tersebut.

Karakteristik utama konsep *best value* adalah definisi penetapan serangkaian indikator kinerja untuk mengukur kinerja unit kerja pemberi layanan yang merupakan unit kerja *best value*. Indikator kerja ditetapkan untuk menilai kinerja dan kesehatan organisasi secara menyeluruh. Indikator kinerja yang digunakan untuk menilai kinerja organisasi adalah indikator outcome (hasil), sedangkan indikator input dan output digunakan untuk menilai tingkat aktivitas. Setiap unit kerja yang ditunjuk sebagai otoritas *best value* akan menyusun target kinerja yang mencerminkan pencapaian tujuan dan prioritas. Tentu saja, penerapan konsep *best value* tidak hanya membutuhkan keseriusan pemerintah tetapi juga aparatur publik yang berkompeten untuk mengimplementasikan unit kerja *best value*.

5. Implementasi Pengukuran Kinerja Di Pemerintahan

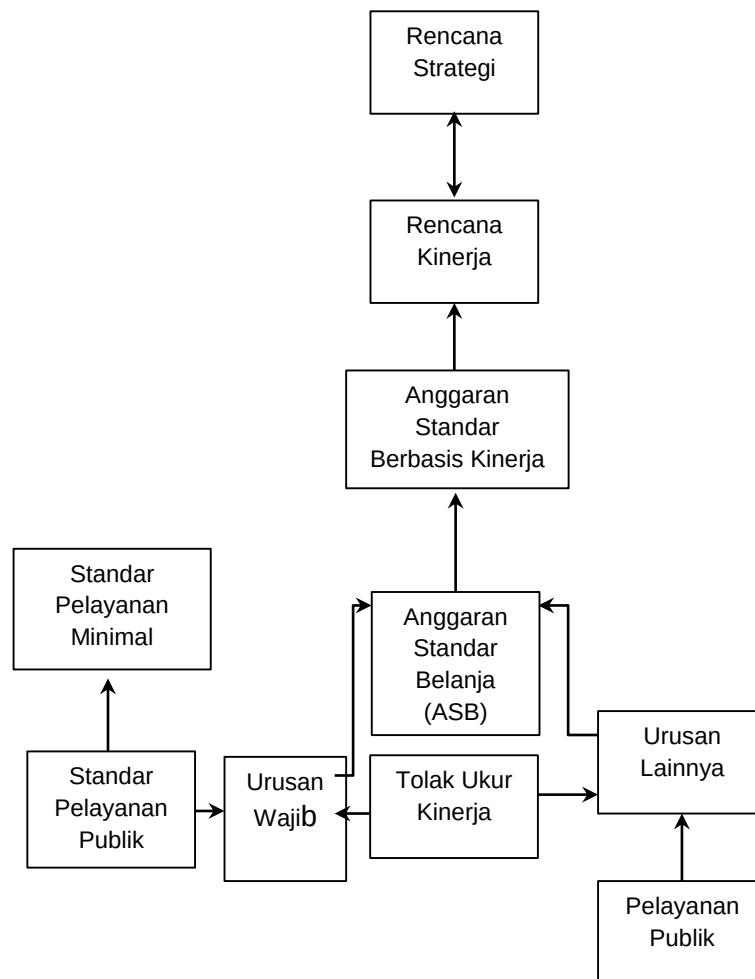
Mahmudi (2007) menyatakan bahwa “manajemen kinerja yang terintegrasi (*integrated performance management*) terdiri atas dua bagian utama, yaitu perencanaan kinerja dan pengukuran kinerja”. Perencanaan kinerja terdiri atas empat tahap, yaitu:

- a. Penentuan visi, misi dan tujuan (goal) serta strategi
- b. Penerjemahan visi, misi, dan tujuan, serta strategi ke dalam :
 - 1) Sasaran strategis
 - 2) Inisiatif strategis
 - 3) Indikator kinerja
 - 4) Target kinerja
 - 5) Penyusunan program
 - 6) Penyusunan anggaran.

Sementara itu, pengukuran kinerja VFM (Value For Money) dibangun atas tiga komponen utama, yaitu:

- a. Komponen visi, misi, sasaran, dan target
- b. Komponen input, proses, output, dan outcome
- c. Komponen pengukuran ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

Sejak dikeluarkannya UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, terjadi perubahan mendasar dilakukan pada sistem penganggaran di Indonesia, yaitu diterapkannya penganggaran terpadu (unified budgeting), penganggaran berbasis kinerja (performance-based budgeting), dan penganggaran dengan perspektif jangka menengah (medium term expenditure framework-MTEF). Pada Tahun 2005 terbitlah PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah yang kemudian diikuti dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 serta Pemendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Menurut PP Nomor 58 Tahun 2005 Pasal 38 ayat 2 dinyatakan bahwa “penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja (ASB), standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal (SPM)”. Di antara komponen-komponen anggaran berbasis kinerja (ABK) tersebut, indikator kinerja, ASB dan SPM merupakan instrument penganggaran yang paling penting (Australia Indonesia Partnership, 2008). Skema keterkaitan instrument-instrumen dalam sistem ABK adalah sebagai berikut :



Tahap perencanaan kinerja dimulai dengan tahap menentukan visi, misi, tujuan, sasaran dan target. Pada gambar diatas, tahap ini disebutkan dalam dokumen rencana strategis (renstra). Rencana strategis dibuat dengan menggunakan kombinasi dua pendekatan, yaitu pendekatan *top down* dan *bottom up*. Rencana strategis didasarkan pada pendekatan *top down* yang merupakan inisiatif dari pemerintah dan menggambarkan visi dan misi kepala daerah. Kemudian dari rencana strategis diterjemahkan dalam rencana kerja.

Sementara itu, rencana strategis yang berasal dari pendekatan *bottom up* merupakan hasil dari penjaringan aspirasi masyarakat yang diwujudkan dalam bentuk pelayanan publik. Pelayanan publik yang harus disediakan pemerintah kemudian dapat berbentuk standarisasi yang tertuang dalam SPM maupun tidak. SPM dapat juga merupakan bentuk dari implementasi konsep *best value*, karena menurut PP nomor 65 tahun 2005 tentang Pedoman Penyusunan dan Penerapan SPM Pasal 1 ayat 6, “SPM merupakan ketentuan tentang jenis dan

mutu pelayanan dasar yang merupakan urusan wajib daerah yang berhak diperoleh setiap warga secara minimal". Persyaratan tersebut menunjukkan bahwa SPM merupakan pelayanan dasar yang diselenggarakan oleh pemerintah secara tepat syarat sehingga menghasilkan mutu tertentu.

C. LATIHAN SOAL

1. Mengapa organisasi sektor publik kinerjanya perlu diukur?
2. Apa saja komponen pengukuran kinerja sektor publik?
3. Bagaimana implementasi pengukuran kinerja di sektor pemerintahan?

D. DAFTAR PUSTAKA

- Australia Indonesia Partnership. 2008. Sistem Penganggaran Keuangan di Indonesia. Dipresentasikan dalam Pelatihan PEACH kerja sama PPE FE-UGM, IASTP III, dan SofEI, Jayapura
- Mahmudi. 2007. Manajemen Kinerja Sektor publik, Edisi revisi. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: CV Andi Offset
- Ritonga, Irwan Taufiq. 2010. Analisis Standar Belanja (ASE): Konsep, Metode Pengembangan, dan Implementasi di Pemerintah Daerah. Yogyakarta: Sekolah Pascasarjana UGM.
- Sudrajat, Drajat. 2007. "Pengendalian dan Pengawasan Anggaran Daerah dalam Mendukung Terwujudnya Dean Government". Diedit oleh Abdul Halim, dalam Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah: Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan Keuangan Daerah. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.

PERTEMUAN 11

PENETAPAN HARGA BARANG DAN JASA PUBLIK DI INDONESIA

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan menjelaskan penetapan harga barang dan jasa publik di Indonesia.

B. URAIAN MATERI

1. Manajemen Pelayanan Swasta (Bisnis) dan Manajemen Pelayanan Publik

Dalam Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (MenegPAN) Nomor 63/KEPM.PAN/7/2003, memberikan pandangan yaitu “pelayanan publik yaitu segala kegiatan pelayanan yang dilaksanakan oleh penyelenggara pelayanan publik sebagai upaya pemenuhan kebutuhan penerima pelayanan maupun pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undang”. Salah satu manfaat dari pelayanan publik adalah tugas dari kerja pemerintah pusat dan juga pemerintah daerah, tugas tersebut dilakukan bagi BUMN atau BUMD dalam pemberi serta penyediaan pelayanan jasa serta barang publik. Dalam persepsi pelayanan, terdapat dua jenis ialah memberikan pelayanan serta menerima pelayanan. Menurut Barata (2003) “penyedia layanan atau service provider adalah pihak yang dapat memberikan suatu layanan tertentu kepada konsumen, berupa layanan dalam bentuk penyediaan dan penyerahan barang (goods) maupun jasa-jasa (service). Penerimaan layanan adalah pelanggan (customer) atau konsumen (consumer) yang menerima layanan dari para penyedia layanan”.

Pelayanan publik berbeda dari pelayanan swasta. Akan tetapi ada juga persamaannya, ialah sebagai berikut :

- a. Mencukupi kebutuhan masyarakat dan mendapatkan pengakuan dari masyarakat
- b. Kepercayaan pelanggan mempengaruhi kelangsungannya hidup sebuah organisasi

Beberapa karakteristik pelayanan public yang berbeda dengan pelayanan swasta, ialah sebagai berikut :

- a. Bantuan pemerintahan berbentuk jasa, barang, dan barang tidak berwujud. Seperti akta, perizinan, peraturan, dan lain sebagainya
- b. Pelayanan-pelayanan yang berbentuk berskala regional dan juga nasional, seperti transportasi umum
- c. Bentuk Pelanggan internal cukup banyak karena dari tatanan organisasi pemerintah lebih mengarah birokratis. Prinsip dunia pelayanan lebih mengutamakan pembeli eksternal terlebih dahulu dari pada pembeli internal
- d. Mutu pelayanan publik terus meningkat sejalan dengan keefektifitasannya
- e. Peran warga negara sangat diperlakukan karena sangat berpengaruh dengan usaha-usaha untuk mengembangkan pelayanan publik
- f. Menciptakan susunan kehidupan warga negara yang berdaya untuk memenuhi kehidupan sendiri-sendiri merupakan tujuan adanya pelayanan publik.

Dalam Keputusan Kemenpan RB Nomor 63/KEP/M.PAN/7/2003 tentang “Pedoman Umum Penyelenggaraan Pelayanan Publik”. Macam-macam pelayanan public, adalah sebagai berikut:

- a. “Pelayanan administratif “
- b. “Pelayanan barang “
- c. “Pelayanan jasa”

Pelayanan public dikenal dengan kinerja dari eksistensi birokrasi pemerintah, kegunaan dari adanya pemerintah ialah menyediakan pelayanan untuk warga negara berupa pelayanan yang berkualitas. Dalam penyelenggaraan pelayanan public peran pihak di luar pemerintahan juga banyak ikut berperan. Menurut Stewart & Ranason (1988) “manajemen pelayanan pada sektor publik dan manajemen pelayanan pada sektor swasta”, terdapat perbedaan yaitu :

- a. Pada sektor swasta pilihan individu dalam pasar lebih mendasarkan, sedangkan pada sektor publik pilihan dalam pasar tidak mendasar tetapi pilihan kolektif pada pemerintahan
- b. Pada sektor swasta responsif oleh hukum permintaan serta penawaran, sedangkan pada sektor publik dipengaruhi oleh kebutuhan sumber daya
- c. Pengelolaan pada sektor swasta bersifat rahasia kepada masyarakat, sedangkan pada sektor public bersifat terekspos kepada masyarakat terlebih yang berhubungan dengan pengelolaan pelayanan

- d. Pada sektor swasta mengarah pada kesamarataan pasar yaitu adanya keleluasaan yang sama bagi masyarakat untuk masuk pasar dan saling berhubungan untuk mengurangi halangan untuk memasuki pasar, sementara itu pada sektor publik mengarah pada menciptakannya keadilan untuk kebutuhan yang bersangkutan dan mewujudkannya peluang yang sama untuk warga negara dalam memenuhi kebutuhan setiap individu
- e. Pengelolaan pelayanan pada sektor swasta bertujuan untuk memenuhi kepuasan pembeli (selera pasar), akan tetapi pada sektor publik memiliki tujuan untuk mewujudkan kesamarataan serta keamanan sosial pada masyarakat.
- f. Bagi sektor swasta pelanggan merupakan raja, sedangkan bagi sektor publik keistimewaan tertinggi ialah masyarakat.
- g. Perbandingan pada sektor swasta adalah pasar, sedangkan pada sektor publik yang merupakan sasaran yang digunakan pemerintahan merupakan langkah bersama-sama.

Ketahanan pada sektor swasta merupakan kekuatan pasar untuk dapat mempengaruhi dan mendesak masyarakat untuk membeli atau keluar dari pasar. Pada sektor swasta dapat memberikan harga yang bermacam-macam pada setiap pembeli yang berbeda akan tetapi hal tersebut tidak akan menuntun penolakan. Namun, apabila pemerintah sebagai penyedia pelayanan publik melakukan kenaikan harga pada pelayanan publik, contohnya harga Bahan Bakar Minyak, tarif biaya LAT, serta tarif pada Perusahaan Daerah Air Minum. Kenaikan tersebut dapat mengundang reaksi protes dari warga negara.

2. Penentuan Harga Pelayanan Publik

Untuk menentukan harga barang serta jasa, tidak terkecualikan dari peran politik. Pemerintah mempunyai partisipasi yang besar dalam menentukannya, langkah politik dibutuhkan untuk menentukan :

- a. Banyaknya jumlah barang untuk publik yang harus disediakan
- b. Keterlibatan atas distribusi yang akan menjadi tanggungjawab kepada para masyarakat.

Pada penetapan harga pelayanan publik manfaat eksternal juga harus dipertimbangkan. Yang dimaksud dari faktor eksternal ialah keadaan yang berkuasa di luar lingkungan organisasi atau lembaga pemerintahan pelayanan publik yang dapat menguasai dalam perubahan strategi harga barang serta

harga jasa publik. Pemerintah memeriksa seluruh tujuan yang berkaitan pada pemasokan barang serta jasa dalam penetapan harga pelayanan public, yaitu :

- a. Barang yang dijual harus dengan harga pasar
- b. Pada harga pasar dijual dengan harga yang berbeda-beda
- c. Para konsumen diberikan secara gratis.

Penetapan harga yang dilakukan pemerintah ditunjukkan untuk membenahi penyediaan sumber daya ekonomi pada sektor public. Pada perekonomian, tingginya tarif harga merupakan pertanda bahwa konsumen bersedia untuk membayar barang yang telah diproduksi oleh pembuat barang. Apabila barang serta jasa yang telah disediakan oleh pemerintah sangat mudah untuk didapatkan maka dalam sudut pandang ilmu ekonomi terjadi ketidak efisienan, misalnya persediaan publik seperti air minum atau listrik. Pemerintah menyediakan barang serta jasa yang diperlukan oleh masyarakat, pemerintah dapat menentukan harga yang mahal, namun pemerintah tidak diharapkan untuk memperoleh banyak keuntungan. Keuntungan tersebut hanya untuk menutup biaya total yang telah dikeluarkan perusahaan-perusahaan pemerintah penyedia barang utilitas publik agar dapat terus beroperasi tanpa adanya mengalami kerugian.

Namun persediaan publik tersebut tidak relevan untuk semua barang serta jasa yang dialokasikan oleh pemerintah. Organisasi yang mengendalikan utilitas publik harus memasarkan produknya tanpa mendapatkan keuntungan akan mengalami kesulitan untuk pengembangan atau memenuhi perluasan usaha. Sehingga pemerintah akan membimbing organisasi pada kondisi, selain membuat barang serta jasa sebanyak mungkin untuk memenuhi kebutuhan setiap warga negara, organisasi diberikan izin untuk mendapatkan laba dalam jumlah tertentu. Pemerintah akan menentukan jumlah laba maksimal, kemudian pembeli akan membayar sejumlah diatas nilai yang dialokasikan sebelumnya pada saat zero profit. Pada keadaan tersebut, pembeli tidak akan diberatkan pada harga yang terlalu mahal, namun organisasi dapat mengembangkan usahanya untuk meningkatkan investasinya.

Penetapan harga melalui cara ini dapat dilakukan untuk membuat keputusan dalam mempersiapkan barang public oleh pemerintah. Pengamatan dapat dilaksanakan untuk mendapatkan kebijakan yang tepat dengan tujuan, artinya organisasi penghasil utilitas public diharuskan untuk mempersiapkan barang serta jasa untuk public, sedangkan bagi pemerintah diharuskan

menentukan laba yang harus diperoleh bagi organisasi-organisasi tersebut, mengingat kewajiban pemerintah untuk menyediakan barang serta jasa yang di perlukan bagi warga negara.

3. Pelayanan Publik Yang Dapat Dijual

Dalam mardiasmo (2009) disebutkan “bahwa pemerintah dapat dibenarkan menarik tarif untuk pelayanan tertentu baik secara langsung atau tidak langsung melalui perusahaan milik pemerintah”. Macam-macam pelayanan publik yang bisa dibebankan pada tarif pelayanan, adalah :

- a. Menyediakan air bersih
- b. Kendaraan umum
- c. Pengiriman dan komunikasi
- d. Energi serta listrik
- e. Fasilitas liburan dalam perumahan masyarakat
- f. Fasilitas Pendidikan
- g. Jalan tol
- h. Pengaliran
- i. Damkar
- j. Pelayanan Kesehatan
- k. Pengolahan buangan sampah.

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa terdapat alasan dalam memberikan tarif pelayanan publik, yaitu:

- a. Barang privat vs barang public

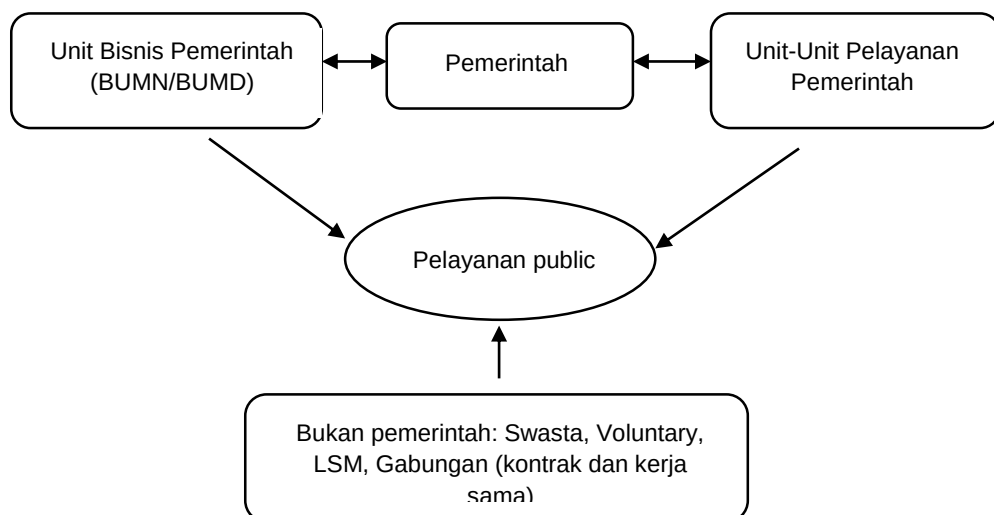
Barang privat yaitu barang-barang keperluan warga negara yang hanya dapat digunakan sendiri oleh pemiliknya, apabila ada yang tidak ingin mengonsumsi maka tidak bisa mengambil kesenangan dari barang ini. Contohnya listrik, telepon, televisi. Barang public ialah barang-barang keperluan warga negara yang keuntungannya bisa digunakan oleh seluruh warga negara secara bersama-sama contohnya lampu lalu lintas. Ada juga barang campuran yaitu barang privat dan barang public, barang serta jasa tersebut dapat di nikmati seluruh warga negara secara bersama-sama, secara umum masyarakat sangat mengharapkan barang serta jasa tersebut, contohnya fasilitas pendidikan, pelayanan kesehatan, kendaraan umum, serta persediaan air. Terdapat kesulitan untuk memisahkan antara barang publik dan barang privat yaitu :

- 1) Batasan antara barang publik dengan barang privat yang tidak mudah untuk dibataskan
- 2) Adanya barang serta jasa publik yang dalam pemakaiannya tidak mudah untuk dipisahkan keterlibatannya
- 3) Tarif pelayanan cenderung akan di bebaskan kepada pajak.

Untuk menyediakan pelayanan publik terdapat hal-hal yang harus diamati, yaitu :

- 1) Penyedia pelayanan publik perlu mengidentifikasi barang serta jasa apa saja yang menjadi keperluan warga negara contohnya apakah jenis barang public atau privat
- 2) Untuk menyiapkan keperluan public, sektor pemerintah atau sektor swasta yang lebih berkompeten
- 3) Apakah untuk menyiapkan pelayanan public dapat diberikan kepada sektor swasta ataupun sektor ketiga
- 4) Jenis pelayanan publik yang tidak wajib dilaksanakan pihak pemerintah akan tetapi bisa juga diatasi pihak sektor swasta.

Contoh penyediaan pelayanan publik dapat diilustrasikan berikut ini:



Gambar 7. Alur Penyediaan Pelayanan Publik

4. Dasar Pembebanan Tarif Pelayanan Pada Sektor Swasta

Terdapat 2 faktor yang harus dipikirkan untuk menentukan harga produk serta jasa, adalah sebagai berikut:

- a. Faktor internal perusahaan :

1) Tujuan pemasaran perusahaan

Untuk menentukan harga, hal utamanya ialah tujuan pemasaran perusahaan yaitu mendapatkan keuntungan, serta melindungi kelangsungan hidup perusahaan, mendapatkan jumlah penjualan yang besar, mewujudkan kualitas yang unggul, melewati persaingan pasar, melakukan tugas sosial, dan masih banyak lagi.

2) Rencana gabungan pemasaran

Tarif biaya diperoleh setelah dibentuk serta saling membantu dengan pemasaran. Contohnya pembuatan, peredaran, dan pemasaran.

3) Biaya

Biaya menjadi bagian yang cukup menentukan, biaya minimum yang harus ditentukan perusahaan supaya tidak menghadapi kesusahan atas keuntungan.

b. Faktor diluar perusahaan :

1) Sifat pasar serta perusahaan

Masing-masing perusahaan harus mengetahui sifat pasar serta permintaan yang dijumpainya, apakah hal tersebut jenis pasar persaingan sempurna, persaingan monopoli, maupun oligopoli, faktor lainnya yang diperlukan yaitu variable permintaan.

2) Persaingan

Menentukan harga menjadi hak untuk perusahaan terkait pada jenis pasar yang bermacam-macam. Berlandaskan bentuk persaingan terdapat 4 jenis pasar yaitu pasar persaingan murni, pasar persaingan monopoli, pasar persaingan oligopoli, serta pasar monopoli murni.

Secara umum menentukan harga jual cukup bermacam-macam yaitu dasar *cost pricing*, *mark up pricing*, *mark up cost pricing* serta atas dasar *target pricing*. Serta ada juga seorang penjual yang menentukan harga belandaskan pada suatu integrasi barang secara fisik dan juga beberapa jasa lainnya, dan profit yang diinginkan. Apabila menetapkan biaya menggunakan pendekatan geografi maka konsep FOB (*free on board*) serta UDP (*uniform delivered pricing*) dapat digunakan untuk peninjauan lebih lanjut.

5. Dasar Pembebanan Tarif Pelayanan Publik

Ketika menyediakan pelayanan kepada warga negara, persekutuan milik pemerintah seperti BUMN atau BUMD dapat melakukan pembebanan biaya

pelayanan public yang diberikan dalam bentuk bea, pajak, serta menyerahkan tarif jasa secara langsung kepada masyarakat sebagai konsumsi atas jasa public. Dalam menetapkan harga terdapat strategi alternatif adalah menggunakan twopart tarif ialah fixed charge untuk menutup biaya overhead serta biaya prasarana dan faktor yang berdasarkan atas besarnya jumlah pemakaian. Dengan peak load tarif, pelayanan public diminta berlandaskan biaya tertinggi. Biaya pelayanan berdasarkan pada biaya peluang dan juga biaya total untuk mendapatkan pelayanan serta harga diatas margin cost. Setelah pemberian tarif pembelian mobil ada hal-hal untuk biaya perizinan atau license free. Penetapan tarif juga diharuskan untuk memperhitungkan opportunity cost para karyawan, perlengkapan, opportunity cost of capital, accounting price untuk masukan ketika harga pasar tidak membuktikan *value to society*.

Ketika penetapan standar pelayanan minimal sebagai timbal balik dari pelayanan kepada warga negara maka perusahaan pada sektor public harus mempertimbangkan pemangku kepentingan sebagai orang yang berkepentingan dengan keberadaannya perusahaan karena keikutsertaan stakeholder untuk penentuan biaya serta standar pelayanan minimal cukup penting kepada warga negara, akademis serta para konsultan, serta pihak yang berkonsentrasi dalam pelayanan sektor public. Selain pajak salah satu pendapatan bagi pemerintah yaitu penjualan hasil pemerintah, hutang dan keuntungan BUMN atau BUMD. Dalam menetapkan tarif pelayanan public diharuskan untuk meyakini konsep *different cost purpose* ialah menetapkan biaya untuk pelayanan yang berbeda-beda. Pemerintah menetapkan pada UU Nomor 25 Tahun 2009 tentang penjelasan lebih mendetail terkait kebijakan dan pengaturan mengenai pelayanan publik. Alasan dilakukannya pembebanan secara langsung, yaitu:

- a. Pada pelayanan jasa atau barang milik publik maupun barang privat, tidak dapat dialokasikan untuk setiap masyarakat, maka tidak wajar apabila tarif pembebanannya diberikan kepada seluruh warga negara melalui pajak, sedangkan tidak semua masyarakat memperoleh jasa atau barang tersebut.
- b. Pada jasa layanan akan mengharapakan sumber daya yang cukup besar ataupun mahal sehingga pada konsumen public harus lebih cermat.
- c. Ada macam-macam dalam konsumsi individu yang berurusan dengan pilihan dari pada kepentingan.
- d. Pelayanan jasa mungkin digunakan untuk kebutuhan individu ataupun industrial.

- e. Penetapan tarif dapat menentukan untuk melihat arah serta skala permintaan public terhadap suatu barang ataupun jasa ketika jenis serta ukuran pelayanannya tidak dapat ditetapkan secara pasti.

Dalam menetapkan biaya tarif pelayanan ada beberapa alasan yang menentang antara lain :

- a. Adanya kesusahan manajemen untuk mengukur besarnya biaya pelayanan
Penentuan besarnya tarif pelayanan mengharuskan adanya sistem pencatatan serta pengukuran yang reliabel (contohnya: perhitungan tarif pada jalan tol, banyaknya literan untuk air). Kondisi ini bisa menambah biaya penyediaan pelayanan. Namun kesesuaian tersebut membuat penjelasan tarif pelayanan lebih mudah dari pada mengumpamakan dengan perhitungan pajak (contohnya: menghitung besarnya biaya pemakaian air serta listrik lebih mudah dari pada menghitung pajak penghasilan).
- b. Orang susah tidak memadai untuk membayar
Ketidakseimbangan pada ekonomi serta pendapatan yang cukup luas membuat orang susah tidak bisa untuk membayar pelayanan dasar yang harusnya mereka peroleh, seperti pendidikan, kesehatan, air bersih, kendaraan umum dan juga makanan bergizi.
- c. Terdapat eksternalitas, merit good, serta persyaratan legal
Eksternalitas positif (*spillover effects*) contohnya pembebanan tarif pelayanan yang terlalu mahal membuat warga negara enggan tertarik untuk mengkonsumsinya. Barang serta jasa yang dipandang sebagai merit good mungkin lebih baik dibagikan tanpa pungutan tarif atau gratis, contohnya pendidikan. Selain itu ada dalam peraturan perundang-undangan yang menyatakan bahwa pemerintah untuk menyediakan pelayanan tertentu contohnya pendidikan dasar 9 tahun, sehingga kepentingan tersebut akan dianggap gratis sehingga tidak perlu dimintai tarif pelayanan. Cara untuk mengganti atas sumber daya tersebut dengan melimpahkan harga pelayanan, contohnya dengan pembagian kupon (cards) serta vouchers. Metode kupon ini dapat membiayai orang tidak mampu untuk mendapat kesempatan yang sama, namun sistem kupon tersebut tidak dapat menggantikan fungsi sistem harga serta dapat mudah untuk disalahgunakan.

6. Prinsip serta Praktek Pembebanan

Tarif biaya atas barang serta jasa yang telah disiapkan pemerintah lebih sepadan dibebankan dengan penyerahan tarif. Apabila suatu pelayanan dekat dengan barang privat, maka biaya yang dikenalan akan semakin sepadan. Akan tetapi untuk batasan pengenalan antara barang privat dan public akan sulit ditentukan. Jika pelayanan masyarakat dilakukan secara gratis tanpa dipungut biaya apapun akan sulit untuk ditemui. Pelayanan publik yang dilakukan secara gratis dapat menimbulkan intensif yang cukup rendah, sehingga ada kalanya nilai pelayanan menggambarkan sangat rendah. Contohnya dalam memberi pelayanan kesehatan secara gratis kualitasnya akan kurang bagus.

Menurut Devas, 1989 (dalam Mardiasmo, 2009: 114), “meskipun demikian dalam perakteknya permasalahan administrasi dan pertimbangan sosial dan politik memiliki prioritas yang lebih besar dibanding pertimbangan efisiensi ekonomi. Namun perlu diwaspadai bahwa kesalahan dalam menetapkan tarif pelayanan publik merupakan penyebab utama defisit anggaran di negara berkembang”.

7. Kegunaan Pembebanan Dalam Praktik

Biaya dalam pelayanan publik dalam praktiknya akan bermacam-macam disetiap negara, antara barang serta jasa yang telah disiapkan secara langsung oleh pemerintah dan yang telah disiapkan oleh perusahaan kepunya negara, serta diantar pemerintah pusat ataupun pemerintah daerah. Pembebanan langsung kepada masyarakat merupakan salah satu sumber pendapatan untuk pemerintah daerah. Beberapa sumber pendapatan yang diperoleh bagi pemerintah, adalah :

- a. Pembayaran pajak
- b. Biaya tarif kepada setiap warga negara
- c. Keuntungan dari BUMN/BUMD
- d. Hasil perdagangan harta milik pemerintah
- e. Utang

Pada data biaya antara jasa yang disiapkan langsung pemerintah serta yang disiapkan oleh perusahaan milik negara ada kalanya sulit untuk diperoleh

dan sulit untuk diperbandingkan. Pada kasus perusahaan milik negara, hanya net defisit dan surplus yang dapat terlihat pada rekening pemerintah.

8. Penetapan Harga Pelayanan

Apabila pemerintah tidak melakukan pembebanan tarif untuk konsumen, maka pemerintah perlu menentukan jumlah tarif yang pas dan wajar untuk konsumen, atau dengan kata lain berapa biaya yang harus ditentukan untuk konsumen dalam pelayanan? Peraturan yang dapat digunakan ialah beban yang dihitung sebesar total biaya untuk mempersiapkan suatu pelayanan. Terdapat beberapa kesulitan dalam menghitung biaya total, dikarenakan :

- a. Untuk menyediakan suatu pelayanan tidak diketahui secara pasti jumlah biaya total (*full cost*). Oleh sebab itu, diperlukannya mempertimbangkan seluruh pengeluaran maka dapat diketahui jumlah biaya secara pasti untuk setiap jenis-jenis pelayanan. Akan tetapi dalam pertimbangan tersebut tidak boleh terjadi penggabungan biaya untuk setiap jenis pelayanan yang berbeda-beda atau harus ada prinsip *different costs for different purposes*. Pengeluaran tambahan mesti dibebankan secara proporsional terhadap jenis pelayanan. Selain itu juga harus diketahui adanya tarif-tarif tersembunyi (*hidden costs*) untuk mempersiapkan pelayanan public. Hidden costs juga tergantung kepada biaya birokrasi (*costs of bureaucracy*).
- b. Tidak mudah untuk menghitung berapa banyak jumlah yang digunakan. Dikarenakan tarif untuk melayani setiap orang dengan orang lain berbeda, sehingga dibutuhkan beberapa pembebanan tarif pelayanan, yaitu contohnya dibutuhkan tarif tambahan untuk mengumpulkan limbah sampah dari setiap rumah yang memiliki jarak yang cukup jauh. Seandainya keadaan ini dilaksanakan maka akan terlihat tidak adil, walaupun hanya untuk hal tersebut. Contohnya: pelayanan bus kota, jarak jauh maupun jarak dekat akan dikenakan biaya yang sama. Akan tetapi yang jelas, untuk menyediakan pelayanan tersebut pada hakikatnya pembebanan perlu mempertimbangkan biaya total (*full cost*).
- c. Kemampuan warga negara untuk membayar perlu dilakukannya perhitungan. Apabila orang miskin tidak mampu untuk membayar pelayanan yang telah disediakan, maka pemerintah perlu membantu. Maka perlunya dibuat pemisahan harga dan juga pemisah produk untuk meniadakan subsidi.

- d. Tarif apa yang harus diperhitungkan? Tidak hanya tarif operasional langsung, biaya modal juga perlu untuk diperhitungkan. Aturan pada umumnya yaitu bukan hanya tarif operasi dan pemeliharaan yang di masukan, namun tarif penggantian barang modal yang sudah kadaluwarsa, dan tarif penambahan kapasitas juga dimasukan. Prinsip ini disebut *cost pricing*.

Pendapat ekonomi kebanyakan menyampaikan untuk memanfaatkannya *marginal costs pricing*, yaitu biaya yang dimintai sebaiknya sama dengan tarif untuk melayani konsumen tambahan. Tarif tersebut merupakan tarif yang digunakan juga pada pasar persaingan untuk pelayanan tersebut. *Marginal costs pricing* mengarah kepada biaya yang paling tepat. Karena pada tingkat harga ini (*ceteris paribus*) dapat mengembangkan manfaat ekonomi serta pemakaian sumber daya yang baik. Warga negara akan mendapatkan pengembangan hasil dari barang serta jasa sampai pada titik *marginal costs* sama dengan harga.

Ada beberapa yang harus di pertimbangkan, jika ingin menetapkan tarif pelayanan public dengan memanfaatkan *marginal cost pricing*, yaitu:

- a. Tarif proses variable
- b. Diberlakukannya *Semi variable overhead cost* contohnya pada tarif modal atas modal yang telah ditetapkan untuk pemberian suatu pelayanan
- c. Tarif alternatif untuk aktiva yang telah dipergunakan untuk mempersiapkan pelayanan
- d. Penambahan biaya pada aktiva yang telah dipergunakan untuk melengkapi peningkatan pada permintaan.

Marginal cost pricing tidak mempertimbangkan pure historic capital cost dan pure overhead cost, yang tidak ada kaitannya dengan pemakaian jasa ataupun barang. Misalnya pada kasus *historical cost* yaitu jembatan penyebrangan jalan. *Marginal cost pricing* mengusulkan untuk tidak dikenakan tarif atas jasa penyebrangan jalan karena *marginal cost* yang ada nihil. Menarik tarif untuk penyebrangan jalan akan menyebabkan volume jembatan tidak digunakan, hal ini menyebabkan mengurangi total *economic benefit*. Namun sebaliknya, *marginal cost* mempersiapkan rumah tidak akan sama dengan nihil, karena sejak awal ditinggali volume ruang yang telah digunakan, maka *marginal cost*-nya sama dengan tarif untuk mempersiapkan atas rumah pengganti serta tarif perawatan.

Misalnya persediaan air bersih, *marginal cost*-nya :

- a. Peningkatan atas air yang telah digunakan

- b. Peningkatan atas jarak yang ditempuh
- c. Penerapan pipa besar untuk perusahaan

9. Permasalahan *Marginal Cost Pricing*

Terdapat beberapa permasalahan di dalam pemakaian *marginal cost pricing* yaitu:

- a. Pada jasa tertentu tidak mudah untuk memperkirakan secara pasti berapa *marginal cost*, ketika praktiknya terkadang tarif rata-rata (*average cost*) ditetapkan sebagai pengganti terkadang hal tersebut destruktif dari kapasitas ekonomis serta daya guna. Serta adanya kesulitan pengukuran serta mengumpulkan data tarif yang memperhatikan *marginal cost* tidak mudah dilaksanakan.
- b. Sulit untuk menentukan apakah biaya sebaiknya berlandaskan pada harga *marginal* jangka pendek (*short run MC*) dan harga *marginal* jangka panjang (*long run marginal cost*). Contohnya pada saat persediaan air, akan muncul pada satu titik ketika *marginal cost* memprioritaskan praktik baru. Tidak mudah memperkirakan pembeli menanggung *full cost*.
- c. Pada *Marginal cost pricing* tidak berarti *full cost recovery*. *Historic capital cost* bukan dapat dipulihkan, begitu juga *full operating cost*. Apabila terjadi sumber daya yang terbatas, maka akan menimbulkan adanya penghematan yang dilakukan dalam penggunaan sumber daya tersebut dan ketidak berhasilan untuk melindungi biaya. Kemunduran tersebut dapat dihitung dengan kemampuan yang dilakukan berasal dari kenaikan harga diatas *marginal cost*.
- d. Sketsa kesederhanaan dapat digunakan untuk menentukan :
 - 1) Hanya masyarakat yang membayar dapat menikmati manfaatnya
 - 2) Semua konsumen sama dalam membayar tidak melihat variasi dalam memberi pelayanan tersebut.
- e. Biaya keuntungan dari konsumsi, contohnya manfaat kesehatan dari penggunaannya air bersih untuk di konsumsi serta untuk mandi. Dapat secara signifikan mengubah “efisiensi harga” yang ditetapkan oleh *marginal cost*.
- f. Pemeriksaan ekuitas dengan mengharuskan orang kaya untuk membayar secara lebih, minimal untuk jasa contohnya pemakaian air, dimana terdapat macam-macam bentuk pemisahan harga, (contohnya biaya progresif) yang dapat digunakan.

10. Kompleksitas Strategi Harga

a. *Two-part tariffs*

Banyaknya kebutuhan publik contohnya tarif pelayanan listrik diambil dengan two-part tariffs, ialah fixed charge untuk melingkupi biaya overhead dan biaya prasarana serta variable charge yang bersumber dari jumlah pemakaian.

b. *Peak-load tariffs* (Pelayanan publik dipungut)

Biaya pelayanan public diambil bersumber pada tarif tertinggi. Namun pada tarif ini akan menimbulkan permasalahan yaitu adanya beban tertinggi, memerlukan volume tambahan, pada periode waktu puncak tarif tertinggi harus menunjukkan higher marginal cost

c. Diskriminasi harga

Dengan kebijakan penerapan harga dilakukan untuk mengontrol keadilan (ekuitas). Setiap orang memiliki pendapatan yang berbeda maka akan memiliki pola permintaan yang berbeda juga. Kebijakan perbedaan harga diberikan untuk mencegah orang kaya mengonsumsi hal yang bertujuan untuk orang yang tidak mampu atau miskin.

d. *Full cost recovery*

Biaya pelayanan yang hanya diakui pendapatannya pada saat pembeli telah membayarkan secara penuh total biaya. Penerapan harga tersebut dilakukan untuk pendapatan yang tidak pasti dan melihat kekuatan publik untuk membayar.

e. Harga diatas marginal cost

Pada menetapkan harga perusahaan dapat menentukan harga di atas marginal cost yang hanya menghitung biaya perunit. Contohnya pembelian mobil ada biaya izin atau biaya lisensi.

C. LATIHAN SOAL

1. Pelayanan publik berbeda dari pelayanan swasta. Bagaimana karakteristik bentuk pelayanan publik? Dan adakah persamaan pelayanan publik dengan pelayanan swasta?
2. Narasikanlah bagaimana bentuk penetapan harga jasa pelayanan publik!
3. Sebutkan macam-macam pelayanan publik yang bisa dibebankan pada tarif pelayanan!
4. Apa saja kesulitan dalam menghitung biaya total dalam penetapan harga pelayanan?
5. Dalam menetapkan strategi harga pelayanan publik, apa saja kompleksitas yang dihadapi? Jelaskan dan sebutkan!

D. DAFTAR PUSTAKA

Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (MenegPAN) Nomor 63/KEPM.PAN/7/2003 tentang Pedoman Umum Penyelenggaraan Pelayanan Publik.

Mardiasmo, 2009 Akutansi Sektor Publik, Yogyakarta, CV ANDI Offset

UU Nomor 25 Tahun 2009 tentang Kebijakan dan Pengaturan Pelayanan Publik

PERTEMUAN 12

SISTEM *REWARD* DAN *PUNISHMENT* : SEBUAH PERBANDINGAN ANTARA SEKTOR PUBLIK DAN BISNIS

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan membandingkan sistem reward dan punishment pada sektor publik dan sektor private (swasta).

B. URAIAN MATERI

1. Pembahasan Teoritis dalam Sistem *Reward* dan *Punishment*

a. Sistem Pengukuran Kinerja

Pengertian sistem pengukuran kinerja pada sektor bisnis dalam Anthony dan Govindarajan (2007:460), “sistem pengukuran kinerja organisasi sektor bisnis mencampurkan informasi finansial dan nonfinansial”. Dalam Mardiasmo (2009:121), “sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah sistem yang bertujuan membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial”. Kegunaan pengukuran kinerja sektor publik yaitu berguna untuk membantu sistem pemerintahan karena dengan adanya pengukuran kinerja bisa membantu pemerintahan berfokus akan tujuan dan sasaran program unit kinerja, mengalokasikan sumber daya, membuat keputusan serta mewujudkan pertanggung jawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan. Secara umum sistem pengukuran kinerja memiliki tujuan, yaitu:

- 1) Menggunakan rencana dengan baik
- 2) Menyamakan pengukuran kinerja secara finansial
- 3) Membantu untuk mengetahui pentingnya manajer level menengah serta bawah, dan tekad untuk mencapai *goal congruence*
- 4) Sebagai alat untuk mencapai kepuasan setiap individu serta kolektif yang rasional.

Mardiasmo (2009:122) menyatakan bahwa dapat diketahui manfaat pengukuran kinerja, adalah :

- 1) “Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja
- 2) Memberikan arahan untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan
- 3) Mengawasi dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja
- 4) Memberikan reward dan punishment secara objektif yang diukur dengan ukuran kinerja yang telah disepakati
- 5) Alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi
- 6) Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi
- 7) Membantu dalam proses kegiatan instansi pemerintah
- 8) Dilakukan secara objektif dalam pengambilan keputusan”.

b. *Reward dan Punishment*

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007:513), “*reward* yang disebut *positive incentive*, adalah *outcome* yang meningkatkan kepuasan dari kebutuhan individu. *Reward* ini dapat berupa pembayaran dalam bentuk moneter, non moneter, dan psikologi yang diberikan oleh organisasi untuk karyawannya”. *Intensif reward* diinduksi untuk memenuhi kebutuhan individu, di mana hanya akan mendapatkan pemenuhan kebutuhan tersebut dengan menjadi anggota dari organisasi tersebut. Sejumlah hasil penelitian lebih cenderung mendukung reward dengan alasan sebagai berikut individual lebih termotivasi dengan kemungkinan menghasilkan reward dari pada ketakutan punishment, bentuk reward (kompensasi moneter atau non moneter) yang dibutuhkan individu adalah relatif atau situasional, dan insentif bisa kurang efektif pada saat tindakan dan umpan balik meningkat (Anthony dan Govindarajan, 2007:513-514).

Punishment yang dapat disebut *negative incentive* ialah perilaku yang dapat menurunkan kepuasan dari kebutuhan sertiap individu. Punishment adalah salah satu resiko yang diberikan perusahaan kepada pegawainya agar mencapai tujuan perusahaan dengan cara membentuk perilaku tertentu.

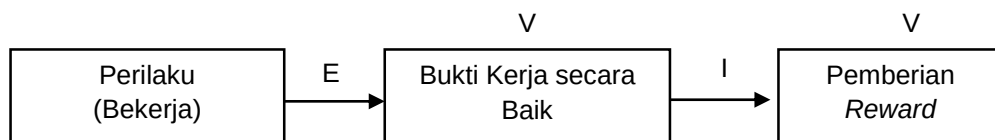
Punishment merupakan cara ampuh untuk menekan karyawan akan tetapi punishment tidak dianjurkan dalam penggunaannya.

c. Teori Pengharapan

Menurut Gudono (2009:61) 3 faktor dalam motivasi, adalah:

- 1) “Harapan mengenai hubungan antara usaha (*effort*) dan kinerja (*performance*), penambahan usaha akan meningkatkan kinerja (unsur *expectancy*)
- 2) Persepsi hubungan antara kinerja dan hasil (*outcome*), dan kinerja yang baik akan memunculkan hadiah atau outcome atau reward (unsur *instrumentality*)
- 3) Nilai daya tarik hadiah (*outcome* atau *reward*) tersebut bagi seseorang (unsur *valence*)”.

Berikut adalah model teori pengharapan :



Gambar 8. Model Teori Pengharapan

Keterangan pada gambar:

V : *valence*

I : *instrumentality*

E : *expectancy*

d. Teori Penguatan

Gudono, (2009:66) “menuliskan mengenai pentingnya merancang perubahan-perubahan perilaku manusia di dalam organisasi (konsep *behavior contingency*)”. Menurut teori penguatan, pembetulan perilaku (*behavior shaping*) terbentuk karena kegiatan yang diatur sesuai dengan tujuan perusahaan. Menurut (Gudono, 2009:66-67) terdapat 4 macam konsekuensi kegiatan, yaitu:

1) *Positive reinforcement*

Positive reinforcement yaitu tindakan yang dilakukan dengan diharapkan menimbulkan konsekuensi yang menyenangkan. Misalnya, gaji akan langsung dinaikan, apabila seorang karyawan dalam beberapa kali tiba ditempat kerja pada tepat waktu.

2) *Negative reinforcement*

Negative reinforcement yaitu upaya yang dilakukan untuk menghilangkan hal yang sifatnya tidak nyaman untuk pelaku. Contohnya, seorang pegawai dipindahkan ke tempat yang kurang disukai, namun ketika kerjanya telah menunjukkan hasil kinerja yang baik maka dipindahkan kembali ke posisi semula.

3) Hukuman (*punishment*)

Punishment yaitu cara yang dilakukan untuk mengurangi perilaku tertentu, yang dilakukan dengan cara diberikan konsekuensi hukuman kepada pelaku. Misalnya, pekerjaan tambahan diberikan kepada seorang karyawan apabila tiga kali terlambat datang bekerja.

4) *Extinction*

Extinction yaitu cara yang dilakukan untuk menghilangkan atau melemahkan perilaku yang tidak diinginkan, yang dapat dilakukan dengan cara “mengabaikan” perbuatan pelaku sehingga tidak akan mengulangi kembali. Contohnya, apabila ada seorang pegawai yang terlalu sering menelpon atasannya untuk menanyakan perihal pekerjaan, pada suatu ketika teleponnya tidak diangkat maka karyawan tersebut harus menangani sendiri masalah tersebut dan tidak lagi menelpon keatasan.

e. Teori Keagenan

Menurut (Anthony dan Govindaraan, 2007:530) “Konsep keagenan adalah hubungan atau kontrak antara principal dan agent. Principal mempekerjakan agent untuk bertindak sesuai dengan kepentingan principal, namun principal dan agent mempunyai perbedaan preferensi dan tujuan. Dalam perusahaan (organisasi sektor bisnis) pemegang saham dan atasan bertindak sebagai principal, dan *chief executive officer* (CEO) dan bawahan sebagai agent mereka. Dalam organisasi sektor publik, atasan bertindak sebagai principal, dan bawahan sebagai agent mereka”. Pada teori keagenan dikatakan bahwa setiap orang berhak berbuat atas keinginannya diri sendiri namun dapat memunculkan masalah kepentingan antara principal dan agent.

Dalam Gudono (2009:176), “teori keagenan (*agency theory*) menimbulkan 2 masalah, yaitu principal agent problem dan *agency problem* (*adverse selection* dan *moral hazard*)”. Principal agent problem yang bisa disebut *agency dilemma*, ialah konflik yang muncul karena agent melakukan hal yang menguntungkan untuk diri sendiri, dan menimbulkan kerugian pada principal, yang akan memunculkan *agency theory* (Gudono, 2009:176-177). *Adverse selection* (seleksi yang merugikan) terjadi pada principal ketika tidak mengetahui kemampuan agent dan membuat pilihan yang buruk tentang agent. *Moral hazard* (bahaya moral) terjadi apabila agent sadar mempunyai keunggulan informasi namun tidak melengkapi perjanjian yang telah disepakatinya dengan principal. Sistem perjanjian insentif (*incentive contracting*) sangat diperlukan untuk membatasi preferensi agen yang berbeda tersebut (Anthony dan Govindarajan, 2007:532). Dengan memberikan *Reward* dan *punishment* merupakan bagian dari insentif, reward dan punishment di berikan untuk memotivasi agar agent bekerja atas kepentingan principal.

2. Konsep dan Aplikasi Sistem *Reward* dan *Punishment* Pada Sektor Publik

Dengan memberikan Reward dan punishment merupakan cara kompensasi serta insentif yang baik untuk mendorong agent agar dapat bekerja dengan hasil yang terbaik principal. Model dilemma agent menunjukkan alur piker masalah keagenan (Gudono, 2009:183), yaitu:

- a. Agent merupakan rasional
- b. Pemberian motivasi yang dilakukan oleh principal kepada agent, agar agent berusaha secara penuh. Pemotivasian dilakukan dengan memberikan reward kepada agent, maka agent akan berusaha maksimal agar mendapatkan reward yang besar.
- c. Besarnya reward yang diterima agent tergantung dari banyaknya usaha (effort) yang dikeluarkan oleh agent
- d. Agent mempunyai “target” tertentu dan hanya mau bekerja apabila jumlah reward yang diterima minimal dari target tersebut. “Target” tersebut adalah jumlah minimum dari reward yang ingin agent dapatkan dari principal.

Terdapat beberapa perbedaan yang muncul antara organisasi sector publik dengan bisnis. Hubungan ekonomi, dimana satu pihak (principal) berharap untuk mempengaruhi tindakan dari agent dengan sarana insentif, ada dimana-mana

(Dixit, 2002). Dalam sektor publik, hal tersebut dapat muncul pada suatu agensi atau badan pemerintah, dengan setarata atau tingkat manajemen yang lebih tinggi sebagai principal atau setarata yang lebih rendah sebagai agent, atau antara suatu agensi dan supervisor politiknya di satu pihak serta pemasok atau klien di pihak yang lainnya. Hal tersebut sedikit berbeda dengan sektor bisnis. Di sektor bisnis, principal adalah manajemen yang stratanya lebih tinggi atau pemilik organisasi, dan agent adalah manajemen yang strategi lebih rendah atau manajemen.

Metode pengukuran kinerja antara perusahaan sektor publik dengan bisnis berbeda, sehingga menyebabkan variasi dalam indikator-indikator kerja yang digunakan dalam evaluasi pekerjaan. Pada perusahaan sektor publik tidak hanya menggunakan laba sebagai referensi untuk menilai keberhasilannya sebuah perusahaan, karena terdapatnya perbedaan pada sektor publik dan sektor bisnis. Hal-hal yang membedakan antara organisasi sektor publik dan organisasi sektor bisnis, yaitu :

a. Tujuan organisasi

Tujuan organisasi sektor publik yaitu tidak bertujuan untuk mendapatkannya keuntungan atau laba. Kinerja organisasi sektor publik tidak hanya dinilai berdasarkan rasio keuangan karena pada organisasi ini tidak ada net profit dan tidak bermotivasi laba. Sedangkan pada organisasi bisnis manajemennya bertujuan untuk mendapatkan keuntungan atau laba, dapat dinilai berdasarkan rasio yang berasal dari laporan keuangan.

b. Output yang dihasilkan pada organisasi

Pada organisasi sektor publik output yang dihasilkan pada organisasi merupakan barang tidak berwujud atau bukan barang berbentuk, akan tetapi berupa pelayanan. Pelayanan pada sektor publik bersifat kualitatif, intangible, dan indirect sehingga sulit diukur. Sedangkan pada organisasi sektor bisnis sebagian besar output yang dihasilkan oleh organisasi tersebut adalah perusahaan-perusahaan pemanufakturan contohnya Tekstil, bahan kimia, makan, dan otomotif.

c. Perbedaan antar hasil input serta output

Pada konsep akuntansi, pertanggungjawaban pada organisasi sektor publik merupakan hal yang sangat diperlukan untuk pertanggungjawaban atau responsibility centers. Hal ini berbeda dengan sektor bisnis yang merupakan pusat biaya teknik atau *engineered cost centers* dan lain-lainnya.

d. Operasi berdasarkan operasi pasar

Pada organisasi sektor publik tidak bekerja berdasarkan pasar persaingan sempurna, maka semua output yang dihasilkan berada di pasar secara bersaing. Karena hal itu, tidak adanya perbandingan antara independen dalam pengukuran kinerja. Sehingga diperlukannya instrumen pengganti dalam operasi pasar. Hal tersebut berbanding terbalik dengan organisasi sektor bisnis yang memiliki perbandingan independen.

e. Kepuasan pelanggan

Kepuasan pelanggan pada organisasi sektor bisnis tidak seluas organisasi sektor public. Karena pada sektor public kepuasan yang di perhatikan adalah kepuasan masyarakat.

f. Jenis agensi atau badan pemerintah

Jenis agensi atau badan pemerintah tergantung pada fungsinya, yaitu agensi atau badan yang menyediakan jasa ke publik dan memaksa (coerce) sumber daya atau tindakan dari publik. Selain itu, organisasi bisnis mempunyai kinerja "bottom line" sebagai kendali dan standar utama.

Selanjutnya adalah mengenai adanya perbedaan indikator kinerja. Adanya perbedaan sistem pengukuran indikator kinerja antara organisasi sektor publik serta privat menimbulkan adanya perbedaan karakteristik sistem pengukuran indikator pada kinerja diantara kedua organisasi ini. Perbedaan tersebut dapat dilihat dari informasi yang digunakan untuk mengukur kinerja serta anggaran yang telah digunakan sebagai alat pengendali serta tolak ukur kinerja. "Informasi yang digunakan untuk pengukuran kinerja ada 2, yaitu informasi finansial dan informasi non finansial (Mardiasmo, 2009:123)". Informasi finansial yang digunakan untuk penilaian kinerja finansial dengan menganalisis varians antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan dari pendapatan, pengeluaran, dan pembiayaan. Sesudah menganalisis varians dilanjutkan dengan mencari penyebab terjadinya varians ini, contohnya apa, siapa, mengapa dan bagaimana. Namun dalam menganalisis varians adanya keterbatasan yaitu kesulitannya untuk menetapkan batasan besarnya varians. Informasi non finansial dapat menambahnya keyakinan terhadap kualitas proses pengendali manajemen.

Pada Hansen dan Mowen (2009: 372, 373, 378, 379) Indikator dan tujuan kinerja yang dipergunakan pada BSC organisasi sektor bisnis, yaitu:

a. Perspektif keuangan

Perspektif ini mempunyai tujuan kinerja seperti pertumbuhan pendapatan, penurunan biaya, dan penggunaan aset. Pertumbuhan pendapatan mempunyai indikator kinerja seperti menaikkan jumlah produk baru, membuat aplikasi baru, mengembangkan pelanggan dan pasar baru, dan mengadopsi strategi penetapan harga baru. Demikian pula dengan penurunan biaya dan penggunaan aset yang mempunyai indikator kinerja. Indikator-indikator kinerja tersebut mempunyai ukuran-ukuran indikator kinerja.

b. Perspektif pelanggan

Perspektif ini mempunyai tujuan seperti peningkatan pangsa pasar, peningkatan retensi pelanggan, peningkatan akuisisi pelanggan, peningkatan kepuasan pelanggan, dan peningkatan profitabilitas pelanggan. Indikator kinerja perspektif ini seperti penurunan harga, penurunan biaya pasca pembelian, perbaikan kualitas produk, peningkatan keandalan pengiriman, dan perbaikan citra dan reputasi produk.

c. Perspektif proses bisnis internal

Perspektif ini mempunyai indikator kinerja seperti peningkatan jumlah produk, peningkatan produk yang dimiliki, penurunan waktu pengembangan produk baru, peningkatan kualitas proses, peningkatan efisiensi proses, penurunan waktu pemrosesan, peningkatan kualitas pelayanan, peningkatan efisiensi pelayanan, dan penurunan waktu pelayanan.

d. Perspektif inovasi dan pembelajaran

Perspektif inovasi dan pembelajaran memiliki indikator kinerja untuk meningkatkan kualitas pegawai, meningkatkan motivasi serta meningkatkan kemampuan sistem informasi. Sementara itu, indikator kinerja digunakan dalam BSC organisasi sektor publik, dicontohkan pada kantor pemadam kebakaran dalam (Mahsun, 2009:18), yaitu:

No	Aspek	Penilaian		Keterangan
		Indeks	Perwujudan	
1	Keuangan :			
	- Penyediaan	Rp xxx	Rp xxx	Berdasarkan kepada anggaran yang menilai selisih
	- Revolusi serta Pemeliharaan	Rp xxx	Rp xxx	
	- Dan Sebagainya	Rp xxx	Rp xxx	
2	Pengguna :			
	- Kepuasan Warga Negara	Jumlah keluhan pengguna yang kurang dari x%	Survei lapangan	Banyaknya ketidakpuasan = banyaknya keluhan/banyaknya korban
	- Kegunaan Pemadam Kebakaran Bagi Masyarakat	Penilaian ketidakpuasan warga negara	Survei lapangan	Banyaknya ketidakpuasan = banyaknya keluhan/banyaknya korban
	- Penilaian Masyarakat atas Jasa Pemadam Kebakaran	Banyaknya kerugian korban	Survei lapangan	Tingkat kerugian I = persentase kerugian dari harta korban
3	Sistem Domestik :			

No	Aspek	Penilaian		Keterangan
		Indeks	Perwujudan	
	- Sistem Tepat Pada Waktunya	Telpon masuk di jawab minimal 1 menit	Dilakukannya survei	Memastikan tingkat pelayanan
	- Karyawan Yang Kompeten	Sedikit 1% pegawai lapangan memenuhi standar kompetensi	Dilakukannya survei	Memastikan tingkat karyawan
	- Sistem Tersedia Setiap Waktu	Info tersedia maks dalam 5 menit	Dilakukannya survei	Dengan sistem <i>database</i> yang sesuai
4	Perubahan dan Pembelajaran:			
	- Banyaknya Karyawan Yang Ikut Pelatihan Setiap Tahun	Minimal x% dari banyaknya karyawan	Survei lapangan	Banyaknya karyawan yang ikut latihan dengan total pegawai
	- Daerah yang terus <i>update</i>	Diukur min 5x dalam setahun oleh kantor hukum swasta	Survei lapangan	Hasil produksi di pengaruhi daerah kerja

No	Aspek	Penilaian		Keterangan
		Indeks	Perwujudan	
	- Teknologi meningkat secara ekonomis	Setiap tahun teknologi terus meningkat x%	Manfaat teknologi secara maju	Manfaat teknologi yang dapat membantu kinerja karyawan

3. Perbedaan *Reward* dan *Punishment* antara Organisasi Sektor Publik dan Bisnis

Menurut Dixon (2002) berdasarkan sifat alirannya informasi yang asimetri antara pihak yang ada serta berpengaruh ke skema kompensasi optimal. Prinsip serta agen menghasilkan 3 konsep, namun hal ini bisa memunculkan masalah. Ke 3 konsep yang dimaksud yaitu:

- Moral Hazard*, yaitu kegiatan yang dilakukan agent untuk mempengaruhi pemberian imbalan milik principal, walaupun tindakan ini tidak dapat di observasi langsung ke pihak principal. Hasilnya tergantung pada usaha serta beberapa variabel secara acak lainnya, maka perbuatan tersebut tidak dapat diobservasi langsung ke principal
- Adverse selection*, yaitu ketika agent mengetahui informasi yang privat pada saat kontrak dengan principal, dimana kontrak itu memberikan reward yang menarik untuk agent.
- A costly outcome verification scheme*, yaitu hasil audit yang telah dikerjakan principal untuk mengkonfirmasi outcome dari agent.

Menurut Dixit (2002), "*moral hazard* adalah pemikiran yang paling banyak digunakan dalam pemikiran insentif sektor publik dan meluas ke konteks multitask, multiperiod, dan multiprincipal. Hal tersebut mungkin tidak terajadi pada agent di sektor public". Variasi-variasi ini terjadi karena adanya beberapa perbedaan diantara agent sektor publik dengan agent di sektor bisnis. Hal ini karena adanya fitur spesial milik agent sektor publik. Beberapa fitur spesial tersebut seperti multiplisitas dimensi tugas dan stakeholder, dan seringnya terjadi konflik kepentingan tentang tujuan (*the ends*) dan sarana (*the means*), serta tingkatan manajemen dan pekerja garis depan (*front line workers*). Selain itu,

bahwa agen sektor publik tidak sesuai dengan intensif berbasis kompetisi atau kinerja, karena akan menghasilkan efek menguntungkan dalam sejumlah dimensi dan reaksi disfungsional dalam dimensi lainnya atau dari principals lainnya. Sehingga, saat penggunaan intensif tradisional organisasi sektor publik membutuhkan penerapan yang tepat untuk pihak agen serta tugas yang spesifik (kemampuan untuk didefinisikan, dikuantifikasikan, serta dapat dihitung dengan jumlah petunjuk) dan konflik politik tentang aspek yang berbeda dari kinerja relatif minor.

C. LATIHAN SOAL

1. Bagaimana implementasi reward dan punishment pada akuntansi sektor publik?
2. Jelaskan teori keagenan dengan konsep akuntansi sektor publik!
3. Narasikan perbedaan reward dan punishment antara organisasi sektor publik dan Swasta!

D. DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N dan Govindarajan. 2007. Sistem Pengendalian Manajemen. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat
- Dixit, A Vinash. 2002. *Incentives and Organizations in the Public Sector: An Interpretative Review*. The Journal of Human Resources Vol. 37, No. 4 (Autumn, 2002), pp. 696-727 (32 pages). Published By: University of Wisconsin Press
- Gudono. 2009. Teori Organisasi. Sleman: Pencil Press
- Hansen dan Mowen. 2009. Akuntansi Manajerial. Buku 1 edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Mahsun, Mohamad. (2009). Pengukuran Kinerja Sektor Publik (3th ed). Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo, 2009 Akutansi Sektor Publik, Yogyakarta, CV ANDI Offset

PERTEMUAN 13

TEKNIK DASAR AKUNTANSI KEUANGAN SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas teori Akuntansi sektor publik dan teknik dasar akuntansi keuangan sektor publik.

B. URAIAN MATERI

1. Teori Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi Keuangan harus selalu dikaitkan dengan adanya teori akuntansi mengenai pelaporan keuangan khususnya kepada pihak eksternal. Akuntansi Sektor Publik dikembangkan guna menghasilkan laporan keuangan berkualitas yang relevan dan dapat diandalkan. Untuk mencapai hal tersebut tentu saja tidak terlepas dari beberapa hambatan yang dihadapi oleh akuntansi sector publik, yaitu:

a. Objektivitas

Kendala utama terkait relevansi laporan keuangan adalah mengenai tingkat objektivitas. Pengguna laporan keuangan salah satunya adalah stakeholder perusahaan itu sendiri, hal inilah yang kerap kali menimbulkan benturan kepentingan manajemen perusahaan dan kepentingan stakeholder. Masalah ini sudah dibahas dalam beberapa teori akuntansi yang dibahas sebelumnya, dimana objektivitas sendiri berkaitan dengan hubungan keagenan, dimana hubungan ini muncul pada saat salah satu pihak (principal) menjalin kontrak dengan pihak lain (agent) untuk menjalankan tugas yang diperintahkan oleh principal. Agen dan principal seringkali bertindak atas Namanya sendiri, sehingga tidak ada yang dapat menjamin bahwa agen akan bertindak berdasarkan kepentingan prinsipalnya.

b. Konsistensi

Hambatan kedua ini berkaitan dengan penggunaan metode atau Teknik akuntansi yang consist atau seragam pada laporan keuangan disetiap periodenya. Hal ini ditujukan agar laporan keuangan memiliki daya banding

antar periodenya serta dibutuhkan dalam rangka penilaian kinerja oleh pihak eksternal

c. Daya Banding

Laporan keuangan yang dihasilkan oleh sector publik harus mampu dibandingkan dengan sector yang sejenis, sehingga kinerjanya juga dapat dibandingkan. Hal ini berkaitan dengan objektivitas, karena semakin tinggi objektivitas laporan keuangan maka akan semakin tinggi daya bandingnya.

d. Tepat Waktu

Untuk menghindari tertundanya pengambilan keputusan oleh para pengguna laporan keuangan, maka laporan keuangan diharapkan dapat disajikan secara tepat waktu. Kendala ini berkaitan dengan lamanya waktu penyusunan laporan keuangan yang dibutuhkan oleh perusahaan karena isi laporan keuangan yang kompleks.

e. Ekonomis dalam Penyajian Laporan

Manfaat yang diperoleh dari penyusunan laporan keuangan harus dipastikan lebih besar dibandingkan dengan biaya yang dibutuhkan untuk menyusunnya, apalagi jika informasi yang disajikan sangat banyak

f. Materialitas

Laporan keuangan harus dapat mempengaruhi keputusan dengan informasi yang disajikannya. Jika informasi tersebut hilang, maka akan berpengaruh juga dengan keputusan yang akan diambil.

2. Sistem Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sebagai kegiatan jasa untuk menghasilkan data yang dibutuhkan untuk mengambil keputusan. Di sektor publik, pengambilan keputusan berhubungan dengan keputusan secara ekonomi, sosial serta politik. Akuntansi baik di sektor swasta ataupun publik pada umumnya dibagi jadi dua bagian, yaitu akuntansi keuangan serta akuntansi manajemen. Akuntansi keuangan bisa dikatakan sebagai prinsip, tata cara serta metode untuk mencatat dan mengklasifikasikan data keuangan tentang operasi atau kegiatan suatu entitas (entitas tersebut mencakup perusahaan swasta dan organisasi sosial ekonomi yang lain seperti: pemerintah, perusahaan milik negara, organisasi nirlaba, dan sebagainya). Sistem akuntansi keuangan terdiri atas empat aturan dasar:

- a. Rekognisi kegiatan operasi yang signifikan. Dalam sistem akuntansi keuangan dipastikan bahwa hanya peristiwa dan kegiatan ekonomi yang signifikan yang dicatat.
- b. Ketepatan pengelompokan kegiatan operasi. Setiap jenis transaksi ditentukan oleh waktu deteksi yang tepat (timing of recognition). Secara prinsip, suatu operasi bisa didaftarkan atau diakui pada tahap tertentu dari proses transaksi.
- c. Sistem pengendalian yang menjamin reliabilitas. Sistem pengendalian ini terdiri atas dua komponen, yaitu komponen formal dan substansial. Komponen formal adalah pembukuan berpasangan (double entry bookkeeping), yaitu kesalahan akuntansi akan dapat diketahui dan dilacak ketika jumlah sisi kredit tidak sama dengan sisi debit. Komponen substansial adalah mekanisme konflik kepentingan (conflict of interest), yaitu kesalahan akuntansi muncul ketika memengaruhi secara negatif pihak ketiga.
- d. Perhitungan terhadap efek setiap operasi. Akuntansi keuangan baik di sektor publik dan swasta terdapat beberapa kesamaan. Kedua industri tersebut memerlukan kebijakan akuntansi keuangan sebagai pedoman dalam posting agar suatu transaksi mampu diperlakukan sama.

3. Standar Akuntansi Sektor Publik

Standar akuntansi adalah pedoman atau panduan atau prinsip yang mengontrol cara akuntansi diperlakukan dalam penyajian laporan keuangan dalam tujuan pelaporan kepada pemakai laporan keuangan, sedangkan prosedur akuntansi adalah aplikasi khusus yang dipakai untuk melaksanakan suatu standar. Sistem akuntansi sektor publik wajib dilengkapi dengan sistem pengendalian internal atas pengeluaran serta penerimaan dana publik supaya memastikan terikutinya prosedur yang telah disusun. Untuk memastikan konsistensi pelaporan keuangan, standar akuntansi sangat penting. Dalam menetapkan standar akuntansi harus mempertimbangkan beberapa hal, di antaranya:

- a. Standar yang menyediakan pedoman tentang kewajiban penyajian informasi dalam laporan posisi keuangan, kinerja, dan aktivitas sebuah organisasi bagi seluruh pengguna informasi
- b. Standar yang menyediakan petunjuk dan aturan tindakan bagi auditor yang memungkinkan pengujian secara intensif dan independen saat menggunakan

keahlian dan tanggung jawabnya dalam memeriksa kewajaran suatu laporan organisasi serta saat kewajarannya dibuktikan

- c. Standar yang menyediakan panduan mengenai sekelompok informasi yang penyajiannya diperlukan yang berhubungan dengan pertimbangan berbagai variabel dalam bidang regulasi, perencanaan serta regulasi ekonomi dan peningkatan efisiensi ekonomi seperti perpajakan serta tujuan sosial yang lain,
- d. Standar menghasilkan teori serta prinsip yang sangat diperlukan bagi semua pihak yang berhubungan dalam ilmu akuntansi.

Dalam penyusunan dan penetapan standar perlu memperhatikan hal lain yang diupayakan menghindari terjadinya standar yang berlebih. Standar yang berlebih muncul ketika adanya:

- a. Terlalu banyak standar
- b. Kerumitan Standar
- c. Ketidaktegasan standar sehingga munculnya hambatan dalam membuat pilihan dalam suatu penerapan
- d. Sasaran yang bersifat terlalu umum dari suatu standar (general purpose standards) sehingga terjadinya kegagalan penyajian perbedaan kebutuhan di antara para penyaji dan pengguna.

4. Teknik Akuntansi Sektor Publik

Teknik Akuntansi sector publik dapat dibedakan sebagai berikut :

- a. Akuntansi Anggaran

Teknik ini menyajikan jumlah anggaran dan jumlah actual secara berpasang-pasangan. Sektor Publik khususnya pemerintah menggunakan Akuntansi Anggaran sebagai praktik akuntansinya. Dalam pemerintahan, total anggaran belanja akan dikredit dengan akun yang sesuai, kemudian apabila telah direalisasikan, akun akan didebet Kembali. Latar belakang penggunaan akuntansi anggaran adalah bahwasanya anggaran dan realisasi merupakan dua hal yang tidak dapat dipisahkan sehingga akan segera dapat dilakukan koreksi apabila terdapat ketidaksesuaian.

- b. Akuntansi Komitmen

System akuntansi ini melakukan pencatatan serta mengakui transaksi Ketika order sudah dijalankan. Akuntansi komitmen ini dapat dilakukan bersamaan dengan akuntansi kas dan akrual, dimana biaya diakui saat faktur diterima dan

pendapatan dapat diakui saat faktur dikeluarkan. Sistem ini dapat memberikan informasi kepada manajemen berapa banyak biaya yang sudah direalisasikan dengan menghitung jumlah order yang telah dikeluarkan.

c. Akuntansi Dana

Organisasi publik seringkali dihadapi oleh masalah pencairan sumber dana, alokasi dana, hingga penggunaan anggaran. Akuntansi dana pertama kali dikembangkan oleh Vatter (1947) dengan melihat adanya kelemahan yang dimiliki oleh perusahaan pribadi dengan perusahaan milik organisasi, diantaranya adalah perusahaan milik organisasi lebih menguntungkan dibandingkan dengan perusahaan pribadi serta seringnya terdapat kesalahan dalam menafsirkan definisi entitas. Atas dasar hal itu maka dibentuklah sebuah pendapat bahwa organisasi harus dinilai dari satu kesatuan dana.

d. Akuntansi Kas

System ini mencatat pendapatan saat kas diterima, dan mencatat pengeluaran saat kas dikeluarkan. Kelebihan system ini adalah pengeluaran kas akan mencerminkan sesuatu yang actual, riil dan obyektif. Akan tetapi pencatatan atas dasar kas tidak dianjurkan oleh GAAP dikarenakan tidak akan menunjukkan kinerja yang sesungguhnya. Misalnya dalam mengakui pinjaman, tidak dicatat sebagai utang melainkan sebagai pendapatan.

e. Akuntansi Akrua

System ini dianggap Sebagian organisasi lebih baik diterapkan dibandingkan dengan system kas. Perbedaan basis kas dan basis akrual akan tergambarkan dalam penjelasan berikut ini :

- 1) Basis Kas : $\text{Penerimaan Kas} - \text{Pengeluaran Kas} = \text{Perubahan Kas}$
- 2) Basis Akrua : $\text{Pendapatan} - \text{Biaya} = \text{Rugi atau Laba}$
- 3) Pendapatan : $\text{Penerimaan kas selama satu periode akuntansi} - \text{saldo awal piutang} + \text{saldo akhir piutang}$
- 4) Biaya : $\text{kas yang dibayarkan selama satu periode akuntansi} - \text{saldo awal utang} + \text{saldo akhir utang}$

C. LATIHAN SOAL

1. Sistem akuntansi sektor publik wajib dilengkapi dengan sistem pengendalian internal atas pengeluaran serta penerimaan dana publik supaya memastikan terikutinya prosedur yang telah disusun. Untuk memastikan konsistensi pelaporan keuangan, standar akuntansi sangat penting memperhatikan beberapa hal, sebutkan dan jelaskan hal-hal yang harus dipertimbangkan dalam menetapkan standar akuntansi!
2. Teknik akuntansi sektor publik memiliki karakteristik berbeda dengan akuntansi konvensional, jelaskan dan sebutkan secara umum teknik akuntansi sektor publik dimulai dari penganggaran!

D. DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N dan Govindarajan. 2007. Sistem Pengendalian Manajemen. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat
- Dixit, A Vinash. 2002. *Incentives and Organizations in the Public Sector: An Interpretative Review*. The Journal of Human Resources Vol. 37, No. 4 (Autumn, 2002), pp. 696-727 (32 pages). Published By: University of Wisconsin Press
- Gudono. 2009. Teori Organisasi. Sleman: Pencil Press
- Hansen dan Mowen. 2009. Akuntansi Manajerial. Buku 1 edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Mahsun, Mohamad. (2009). Pengukuran Kinerja Sektor Publik (3th ed). Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo, 2009 Akutansi Sektor Publik, Yogyakarta, CV ANDI Offset

PERTEMUAN 14

KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas kerangka konseptual akuntansi sektor publik.

B. URAIAN MATERI

Rumusan konsep dasar penyusunan dan pelaksanaan siklus akuntansi sektor publik merupakan penjelasan atas kerangka konseptual akuntansi sektor publik. Beberapa konsep dalam hal ini ialah pengadaan barang, perencanaan, penganggaran, realisasi anggaran serta jasa pelaporan. Organisasi dalam hal ini, yaitu: partai politik, yayasan, pemerintah daerah, LSM, dan pemerintah pusat. Kerangka konseptual akuntansi sektor publik berdasarkan PP 71 tahun 2010 bertujuan sebagai acuan, untuk :

1. Pengguna laporan keuangan sektor publik, untuk memudahkannya dalam memahami kesesuaian antara informasi laporan keuangan dengan standar akuntansi di sektor publik yang berlaku
2. Pencatatan laporan keuangan agar paham mengenai implementasi standar keuangan di sektor publik serta prinsip akuntansi
3. Auditor dari pemerintah maupun swasta seperti BPK dan KAP, agar memudahkannya saat melihat kesesuaian prinsip akuntansi secara umum dengan susunan laporan keuangan
4. Terakhir, tim yang menyusun standar akuntansi di level pemerintahan dan standar akuntansi keuangan sektor publik

Akuntansi sektor publik menggunakan asumsi-asumsi berikut ini :

1. Manusia dan lingkungan memiliki keterikatan satu sama lain yang tidak dapat dipisahkan. Baik itu lingkungan sosial dan ekonomi. Sehingga manusia juga disebut sebagai makhluk ekonomi. Terdapat berbagai kebutuhan yang melekat pada manusia baik itu pendidikan, kesehatan, sosial hingga ekonomi. Daya kritis masyarakat yang meningkat pasca reformasi menghasilkan tuntutan terhadap organisasi sektor publik dan pemerintah semakin tinggi untuk menciptakan transparan dalam pengelolaan layanan publik. Upaya yang ditempuh untuk

memperoleh partisipasi masyarakat terhadap pembangunan melibatkan masyarakat pada tahap perencanaan pembangunan diberbagai tingkatan hingga tahap proses pengambilan keputusan.

2. Sumber daya perencanaan dapat dialokasikan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat dengan adanya sumber daya pendukung. Sumber daya tersebut dapat dialokasikan dalam bentuk sumber dana, sumber daya alam (SDA) dan sumber daya manusia (SDM). Asal dana untuk organisasi publik, ialah sumbangan dari donor, retribusi, iuran pajak, hibah dari donor, atau iuran warga. Sedangkan, SDA dalam hal ini adalah hasil pertanian, hasil dari tambang, sungai serta berbagai hal yang dihasilkan oleh bumi yang dikelola organisasi sektor publik
3. Efektifitas dari ketaatan hukum terkait alokasi sumber daya akan maksimal dengan didukung regulasi yang tepat sehingga menghasilkan praktik yang baik, akuntabel, tertib. Baik dari pengadaan barang dan jasa, proses perencanaan, penganggaran, audit, realisasi anggaran dan penyusunan laporan keuangan sampai mempertanggungjawabkan kepada publik. Organisasi sektor publik dapat menetapkan dasar hukumnya sesuai kebutuhan. Namun, proses menyusun dan mengesahkan dasar hukum melalui kesepakatan internal organisasi tersebut.
4. Dasar akrual pada dasarnya dipegaruhi oleh basis pelaporan keuangan sektor publik terhadap transaksi dan peristiwanya. Karena pencatatan akuntansi dan pelaporannya disusun dengan laporan keuangan diperiode yang tersebut.
5. Pedoman dalam menjalankan organisasi ditetapkan dengan dasar-dasar hukum untuk kelangsungan organisasi. Tuntutan dasar hukum dalam organisasi perlu berjalan seperti yang ditentukan.
6. Kata kunci untuk terciptanya good governance untuk menjalankan organisasi publik ialah akuntabilitas. Item yang terdapat pada dasar hukum organisasi ialah akuntabilitas kinerja. Kinerja organisasi yang efektif dan efisien ialah hasil berbagai proses internal organisasi, yaitu: perencanaan, realisasi dan audit keuangan, pengadaan barang dan jasa hingga mempertanggungjawabkan kepada publik

1. Ruang Lingkup Kerangka Konseptual Akuntansi Sektor Publik

Menurut PP 71 tahun 2010, kerangka konsep akuntansi sektor publik, diantaranya: pertama, perencanaan publik. Kedua, pengadaan barang dan jasa publik. Ketiga, penganggaran publik, Keempat, realisasi anggaran publik, Kelima,

realisasi anggaran publik. Keenam, pelaporan sektor publik. Ketujuh, pertanggungjawaban sektor publik

Pemerintah pusat dan daerah pada dasarnya menyusun laporan keuangan seperti ini. Lingkup kerangka konseptual akuntansi sektor publik, diantaranya:

a. Pemerintah Pusat

Pemerintah pusat membuat perencanaan publik, seperti: musyawarah perencanaan rencana kerja pemerintah, musyawarah jangka menengah dan musyawarah perencanaan pembangunan jangka panjang nasional

- 1) Pertanggungjawaban publik dilaksanakan melalui penyampaian hingga pertanggungjawaban LPJ
- 2) Audit sektor publik
- 3) Menyusun anggaran publik: merincikan anggaran, membahas anggaran, dan pemetaan anggaran publik.
- 4) Pelaporan keuangan sektor publik: menyusun laporan keuangan
- 5) Realisasi anggaran publik: pelaksanaan anggaran.

b. Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah juga turut melaksanakan perencanaan publik, seperti, musrenbang penyusunan rencana kerja pemerintah, desa, kabupaten, kecamatan, provinsi hingga perencanaan pembangunan jangka panjang daerah

- 1) Pertanggungjawaban publik dilakukan dengan menyampaikan LPJ
- 2) Melaporkan keuangan sektor publik
- 3) Merealisaasi anggaran publik
- 4) Menetapkan perencanaan, membahas, menetapkan terkait anggaran
- 5) Melakukan proses pengadaan barang
- 6) Audit sektor publik : mekanisme audit.

c. Partai Politik

Tingkat partai politik pun turut melakukan kegiatan yang sama seperti halnya pemerintah pusat dan pemerintah daerah

- 1) Mempertanggungjawabkan LPJ
- 2) Menyusun, membahas dan memetakan anggaran
- 3) Proses audit atas anggaran
- 4) Merealisasikan anggaran yang disusun
- 5) Perencanaan Publik: musyawarah kerja tingkat ranting, cabang, daerah hingga wilayah

- 6) Melakukan proses pelaporan keuangan
 - 7) Mengadakan proses barang dan jasa publik
 - 8) Menyusun, membahas dan menetapkan anggaran
- d. LSM, Yayasan dan tempat peribadatan
- Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM), yayasan dan tempat peribadatan juga perlu menjalankan proses laporan keuangannya, sebagai berikut:
- 1) Menyusun perencanaan terkait program atau pembangunan yang akan dijalankan
 - 2) Menyusun, membahas dan menetapkan besarnya dana yang dibutuhkan atas program dan pembangunan
 - 3) Merealisasikan program/pembangunan
 - 4) Melakukan proses pengadaan barang
 - 5) Melakukan pelaporan keuangan
 - 6) Menjalankan proses auditing keuangan
 - 7) Mempertanggungjawabkan LPJ

2. Implementasi Kriteria Kualitatif Akuntansi Sektor Publik

Wujud karakteristik dari kualitatif akuntansi sektor publik tercermin dalam hierarki. Hal ini akan memberikan manfaat dalam pengambilan keputusan dengan adanya kualitas informasi ini. Kalimat yang mencirikan dua kalimat utama atau unsurnya ialah relevansi dan reliabilities :

- a. Kualitas yang memiliki relevansi dengan karakterm diantaranya: mampu memprediksi, adanya timbal balik serta disiplin waktu
- b. Unsur kualitas reliabilitas: teruji, netralitas, dan menggambarkan kejujuran.

1) Relevan

Mengenai “Relevan”, Belkaoui (2004: 186) Mengatakan: “Agar memenuhi standar relevansi, informasi harus menghasilkan atau menjadi berguna terkait dengan tindakan yang dirancang untuk memfasilitasi atau menghasilkan sesuatu yang hendak dihasilkan. Ini memerlukan baik informasi maupun tindakan mengomunikasikan pengaruh penggunaannya terhadap tindakan yang akan diambil”. Berdasarkan konsep ini, relevansi informasi dengan keadaan akan memudahkan pengguna informasi seperti investor dan kreditor dalam mengevaluasi keadaan yang telah berlalu, masa sekarang dan masa depan serta berbagai info untuk melakukan feedback. Relevansi informasi perlu ada

untuk pembuat keputusan agar pengaruhnya dapat digunakan dengan tepat waktu. Oleh karena itu, informasi akan bernilai predktif dan feedback saat disampaikan secara tepat waktu.

2) Keandalan/Reliabilitas

Informasi yang disajikan perlu netral dan teruji serta penyajiannya disusun dengan kejujuran.

3) Keterujian

Substansi untuk pengukur independent merupakan hasil dari informasi yang diuji. Sehingga kualitas akan memiliki korelasi dengan kesepatakan.

4) Penyajian jujur dan kelengkapan

Data akuntansi perlu disesuaikan dengan kejadian untuk mencerminkan kelayakan sehingga memenuhi kriteria jujur dan lengkap/

5) Netralisasi

Tidak adanya bias ketika menyajikan laporan akuntansi. Netralitas informasi akan terlihat saat terhindar dari bias dan mampu meyakinkan mengenai cara berperilaku. Hal ini bertujuan untuk menyiapkan informasi saat laporan disusun.

6) Kualitas sekunder

Statement FASB menyatakan bahwa konsep laporan keuangan ialah perlunya ada komparabilitas dan konsistensi.

7) Komparabilitas

Penyajian yang tetap dapat memberikan manfaat dengan metode yang konsisten di tiap periodenya. Adanya prinsip konsistensi membuat metode akuntansi akan tetap ketika diadopsi. Hal yang dapat membuat perubahan kebijakan maupun teknik akuntansi ialah lingkungan sekitar saat telah dianggap tepat.

8) Pertimbangan biaya dan manfaat

Keterbatasan pervasif merupakan proses pertimbangan biaya dan manfaat secara seksama. Manfaat dari informasi keuangan akan terus digali ketika melebihi biaya yang diestimasi. Oleh karena itu, perlu ada perbandingan biaya persiapan dan manfaat saat informasi keuangan belum dipersiapkan dan didiseminasi. Ambang pengakuan merupakan bentuk dari materialitas. Karena adanya materialitas akan memberi pertimbangan bahwa informasi memiliki dampak dari diambilnya sebuah keputusan. Cerminan implementasi karakteristik kualitatif akuntansi

sektor publik ialah hierarki. Perwujudan menempati posisi bawah karena berisi regulasi dan pelaporan. Berikutnya ialah 'operasional' sebagai tahap pelaksanaan transaksi-transaksi publik dilakukan. Hierarki diatas ditempati oleh "pokok-pokok" (fundamental) mengenai perencanaan, penganggaran, realisasi, audit dan pertanggungjawaban publik serta karakteristik kualitatifnya seperti relevansi, reliabilitas, dan komparabilitas. Berikutnya ialah mewujudkan tujuan dari organisasi. Tujuan akhir yang menempati posisi diatas ialah kesejahteraan dan tujuan dari organisasi tersebut.

3. Pengakuan dan Pengukuran Transaksi Publik

Pernyataan pos tersebut merupakan bentuk pengakuan (*recognition*) yang dilakukan dalam bentuk kata-kata maupun uang serta dinyatakan dalam laporan posisi keuangan. Pos tersebut dianggap memenuhi unsur dengan cara :

- a. Terdapat manfaat ekonomi terkait pos akan mengalir dari maupun ke organisasi publik.
- b. Terdapat nilai maupun biaya yang dapat diukur dengan tepat

Terdapat berbagai unsur yang saling berhubungan saat pos memenuhi syarat definisi dan kriteria seperti pendapatan atau kewajiban. Pengukuran transaksi publik dapat dilakukan dengan mengakui unsur laporan keuangan dan laporan sektor publik. Dasar dari pengukuran tersebut, yaitu:

- a. Pencatatan biaya histori atau *historical cost*, diakui sebagai aktiva dengan mengeluarkan kas (setara kas) yang dibayar berdasarkan nilai wajar imbalan atau *consideration* agar aktiva tersebut dapat diperoleh
- b. Pencatatan biaya saat ini (*current cost*), merupakan aktiva jumlah (setara kas) ya dibayar ketika aktiva diperoleh sekarang, dengan kewajiban dalam jumlah kas atau setara kas yang tidak didiskontokan (*unedisconted*). Serta kemungkinan perlu menyelesaikan kewajiban (*obligation*) sekarang. Biaya saat ini (*current cost*) diakui sebagai aktiva atau setara kas saat aktiva saat ini diperoleh serta kewajiban dalam kas tidak perlu didiskontokan. Serta perlu adanya penyelesaian kewajiban saat ini
- c. Nilai realisasi atau penyelesaian diakui sebagai aktiva dengan jumlah jumlah kas atau setara kas yang diperoleh sekarang melalui penjualan aktiva saat melepas secara normal. Pencatatannya kewajiban ini diakui sebesar nilai

- d. Nilai sekarang diakui sebagai aktiva dengan pernyataan sebanyak arus kas masuk yang bersih dengan diskonto ke nilai sekarang dari pos yang memberinya hasil ketika melaksanakan usaha secara normal. Menyatakan kewajiban ini sebanyak arus kas keluar bersih dengan mendiskontokan dimasa depan kenilai saat ini ketika ditunjukan kewajiban pelaksanaan dengan usaha normal.

Pengukuran dan pengakuan transaksi publik dipengaruhi oleh factor-faktor berikut ini :

a. Probabilitas Manfaat Ekonomi Masa Depan

Pos tersebut akan dialiri oleh manfaat ekonomi masa depan. Adanya hal tersebut bertujuan untuk menghadapi ketidakpastiaan lingkungan operasi organisasi. Ketersediaan bukti saat penyusunan laporan keuangan sektor publik ialah cara untuk melakukan pengkajian atas derajat ketidakpastiaan yang melekat pada arus manfaat ekonomi masa depan. Piutang diakui sebagai aktiva karena berkemungkinan untuk dilakukan (*probable*) dan tidak adanya bukti yang bertentangan.

b. Kendala Pengukuran

Keberadaan biaya atau nilai dengan tingkat tertentu (*reliable*) yang dapat diukur merupakan kriteria pengakuan pos kedua. Estimasi biaya atau nilai ialah bagian esensial penyusunan laporan keuangan sektor publik tanpa mengurangi tingkat keandalan dalam banyak kasus. Akan tetapi, ada kemungkinan estimasi tersebut tidak dapat dilakukan, karena pos tersebut tidak diakui dalam laporan kinerja keuangan. Persyaratan pengakuan dimasa depan dianggap dipenuhi saat pos terjadi sebagai akibat dari peristiwa atau keadaan yang terjadi kemudian. Karakteristik esensial pos dari unsur tanpa memenuhi kriteria pengakuan tetap diungkapkan ke catatan, materi penjelasan atau skedul tambahan. Pengungkapan pos ini dianggap benar dengan adanya pengetahuan atas relevansi posisi keuangan, kinerja, perubahan posisi dan perubahan posisi keuangan organisasi oleh pemakai laporan keuangan sektor publik.

c. Aktiva

Pengakuan aktiva terjadi saat memiliki manfaat ekonomi dimasa depan atau potensial jasanya berkemungkinan diperoleh organisasi serta aktiva tersebut memiliki nilai yang diukur secara andal. Laporan posisi keuangan tidak akan mengakui aktiva jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonomi dianggap

tidak mengalir kedalam organisasi setelah periode akuntansi berjalan. Alternatifnya, Hal ini tentu menyebabkan pengakuan pengelola organisasi sektor publik dengan tujuan menghasilkan manfaat ekonomi bagi organisasi dimasa depan.

d. Kewajiban

Laporan posisi keuangan mengakui kewajiban ketika pengeluaran sumber daya memberi manfaat ekonomi berkemungkinan besar dilakukan untuk menuntaskan kewajiban (obligation) saat ini dengan jumlah yang diselesaikan dan terukur secara andal. Dalam prakteknya pada laporan keuangan sektor publik, kewajiban (obligation) menurut kontrak yang belum dilaksanakan oleh kedua belah pihak (misalnya, kewajiban atas pesanan persediaan yang belum diperoleh cenderung tidak diakui kewajiban).

e. Ekuitas

Laporan posisi keuangan dapat mensubklasikan ekuitas ketika pengklasifikasiannya relevan dengan pos terdapat indikasi pembatasan hukum dan lainnya mengenai kemampuan organisasi untuk menggunakan ekuitas. Perlindungan tambahan dapat dilakukan dengan membentuk cadangan ketika entitas mengalami defisit. Sementara itu, berdasarkan peraturan perundangan yang berlaku, eksistensi maupun besarnya cadangan merupakan saldo surplus.

f. Pendapatan

Pengakuan pendapatan dalam laporan kinerja keuangan dilakukan dengan melihat kenaikan manfaat ekonomi dimasa depan yang berkorelasi dengan kenaikan aktiva maupun penurunan kewajiban serta terjadi dan terukur secara handal. Pendapatan diakui setelah terjadi pengakuan kenaikan aktiva atau penurunan kewajiban. Penerapan kriteria pengakuan menurut kerangka dasar ini dilakukan dengan prosedur yang dianut dalam praktek untuk mengakui pendapatan seperti yang keterangan pendapatan yang diperoleh. Tujuan ini umumnya dilakukan untuk membatasi pengakuan pendapatan pada pos yang diikut secara handal dan adanya derajat kepastian yang cukup.

g. Biaya

Laporan keuangan mengakui biaya dengan meninjau menurunnya manfaat ekonomi dimasa akan datang yang memiliki kaitan terjadap penurunan aktiva atau bertambahnya kewajiban yang selesai serta terukur secara handal. Dengan demikian, biaya diakui dengan juga mengakui bertambahnya

kewajiban atau berkurangnya aktiva. Laporan keuangan mengakui biaya berkorelasi dengan biaya yang muncul dengan pos pendapatan yang diperoleh. Biaya dan pendapatan dapat ditandingkan dengan melibatkan pendapatan dan biaya secara bersama secara langsung melalui transaksi atau peristiwa yang berkaitan. Akan tetapi, implementasi konsep penandingan (matching) untuk kerangka dasar tidak memperkenankan adanya pengakuan pos yang tidak berdefinisi aktiva atau kewajiban dalam laporan posisi keuangan. Penentuan mengenai luas atau tidak langsungnya pendapatan diharapkan muncul manfaat ekonomi dalam beberapa periode akuntansi. Laporan kinerja keuangan mengakui biaya atas dasar prosedur alokasi secara sistematis dan rasional. Pengakuan biaya penyusuran atau amortisasi sering diperlukan dengan mengaitkannya dengan penggunaan aktiva seperti paten, aktiva tetap dan goodwill. Prosedur alokasi ini pada dasarnya memiliki tujuan untuk mengakui biaya saat periode akuntansi yang memperoleh kebermanfaatan secara ekonomi dari periode tersebut. Laporan kinerja keuangan akan mengakui biaya ketika pengeluaran tidak menghasilkan manfaat ekonomi maupun jasa potensial dimasa depan atau manfaat ekonomi dimasa depan serta tidak adanya syarat untuk diakui ke laporan posisi keuangan sebagai aktiva. Laporan kinerja keuangan juga mengakui biaya saat kewajiban timbul tanpa ada pengakuan aktiva.

C. LATIHAN SOAL

1. Jelaskan tujuan kerangka konseptual menurut PP 71 tahun 2010!
2. Apa saja faktor yang mempengaruhi pengakuan dan pengukuran transaksi publik?
3. Bagaimana ruang lingkup kerangka konseptual akuntansi sektor publik yang diatur dalam PP no. 71 Tahun 2010?

D. DAFTAR PUSTAKA

Ahmed Riohi Belkaoui. 2004. Accounting Theory. Salemba Empat, Jakarta

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah

PERTEMUAN 15

KONSEP PELAPORAN KEUANGAN SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas konsep pelaporan keuangan sektor publik berdasarkan literatur review atas jurnal mengenai laporan keuangan organisasi nirlaba.

B. URAIAN MATERI

Transaksi keuangan sektor publik merupakan bahan untuk presentasi laporan keuangan, hal ini tentu definisi laporan keuangan sektor publik. Ketika organisasi sektor publik dituntut untuk dapat menghasilkan laporan keuangan eksternal yang terdiri atas laporan keuangan formal, seperti Laporan Rugi/ Laba, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Aliran Kas, Neraca, laporan Surplus/ Defisit serta Laporan Kinerja dalam ukuran finansial dan non finansial. Laporan keuangan dari sudut pandang manajemen perusahaan ialah tools untuk evaluasi manajemen dan pengendalian organisasi. Sementara itu, pihak eksternal melihatnya sebagai laporan keuangan sebagai alat pertanggungjawaban serta alat memutuskan sebuah keputusan. True and fair presentation wajib disusun organisasi sektor publik dilaporan keuangan. Fungsi laporan keuangan sector public adalah sebagai berikut :

1. Kepatuhan dan Pengelolaan (*compliance and stewardship*)

Laporan keuangan pada dasarnya memiliki tujuan untuk menjamin pengguna atas laporan keuangan dan otoritas bahwasanya tata kelola sumber daya telah mencapai kesesuaian dengan hukum.

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

Tujuan berikutnya laporan keuangan ialah bentuk tanggung jawab publik dalam mengawasi kinerja manajerial, pencapaian berbagai tujuan yang disepakati, perbandingan dengan organisasi sejenis, memberi dan dasar pengamatan trend antar kurun waktu, dan memberi peluang pihak eksternal untuk mendapatkan berita mengenai biaya barang dan jasa yang diperoleh. Hal ini juga bertujuan untuk melihat efisiensi dan efektivitas dalam mengoptimalkan sumber daya organisasi.

3. Perencanaan dan Informasi Otorisasi (*planning and authoriztion information*)
Fungsi laporan keuangan ialah memberi acuan atas perencanaan kebijakan dan aktivitas masa depan serta meninformasikan pendukung terhadap otorisasi penggunaan dana.
4. Kelangsungan Organisasi (*viability*)
Fungsi laporan keuangan berikutnya ialah memudahkan pembaca untuk meninjau organisasi atau unit kerja agar melanjutkan penyediaan barang dan jasa (pelayanan) pada masa yang akan datang.
5. Hubungan Masyarakat (*public relation*)
Tujuan berikutnya laporan keuangan ialah membuka kesempatan organisasi, sebagai alat komunikasi untuk publik dan pihak berkepentingan yang disampaikan pemilik yang dipengaruhi karyawan.
6. Sumber Fakta dan Gambaran (*source of facts and figures*)
Tujuan lain dari laporan keuangan ialah memberi informasi untuk pihak kepentingan agar memahami organisasi dengan mendetail. Memberi informasi untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik merupakan tujuan umum akuntansi dalam organisasi pemerintahan, hal ini juga sebagai bukti akuntabilitasnya dalam mengolah anggaran.

Informasi diberikan untuk evaluasi mengenai kinerja organisasi dan manajerial, sedangkan laporan keuangan bertujuan dalam menghasilkan keputusan sosial, politik dan ekonomi. Manfaat informasi tersebut, ialah :

1. Sebagai perbandingan rencana anggaran dengan keadaan aktual
2. Sebagai pengamatan hasil operasional dengan keadaan finansial
3. Sebagai alat untuk meninjau kepatuhan terhadap perundangan atau peraturan mengenai masalah keuangan

1. Unsur-Unsur Laporan Keuangan Sektor Publik

Walaupun sector publik tidak memiliki orientasi terhadap laba, namun juga diharapkan tidak mengalami kerugian atau deficit. Karena jika mengalami surplus, itu menunjukkan akan semakin banyak jumlah dana yang bisa dimanfaatkan untuk kepentingan publik. Kepemilikan pada organisasi nirlaba tidak dapat diperjualbelikan, ditebus atau diambil Kembali selayaknya pada organisasi swasta. Seperti kita ketahui bahwa organisasi nirlaba memiliki sumber pembiayaan utama yang berasal dari donator yang tidak mengharapkan adanya

pengembalian dari dana yang ditanamkannya, namun bukan berarti donator tidak membutuhkan pertanggungjawaban atas dana yang diberikannya. Para donator tentu saja perlu untuk mengetahui untuk apa dan kemana uang yang diberikannya, apakah dikelola dengan baik dan memberikan manfaat untuk kepentingan masyarakat atau malah sebaliknya. Untuk itulah, penting bagi organisasi nirlaba dalam penyusunan laporan keuangan. Namun hal ini menjadi tantangan tersendiri khususnya bagi organisasi nirlaba yang masih berskala kecil karena biasanya hanya terfokus pada pemberian layanan bukan masalah administrasi. Menurut PSAK 45 yang saat ini dilakukan perubahan menjadi ISAK 35, berikut adalah komponen laporan keuangan yang harus disusun oleh organisasi nirlaba :

a. Laporan Posisi Keuangan (Neraca) pada akhir periode pelaporan

Jenis laporan ini berfungsi dalam penyajian informasi mengenai aset, utang, aset neto serta informasi lainnya. Laporan posisi keuangan akan membantu donatur dan para pengguna lainnya dalam menyediakan informasi mengenai :

- 1) Seberapa mampukah organisasi tersebut memberikan jasa secara continue, dan
- 2) Likuiditas, fleksibilitas keuangan, serta kemampuan organisasi dalam memenuhi utangnya

Komponen laporan posisi keuangan mencakup :

ASET :

- 1) kas dan setara kas, jika terdapat jumlah kas atau jenis aset lainnya yang penggunaannya dibatasi oleh donator, maka penyajiannya harus dilakukan secara terpisah dari kas atau aset lainnya yang tidak terikat
- 2) piutang dari transaksi pertukaran;
- 3) aktiva tidak berwujud;
- 4) aktiva keuangan;
- 5) investasi yang diperlukan dengan metode ekuitas;
- 6) persediaan;
- 7) pemulihan transaksi non pertukaran (termasuk pajak dan transfer);
- 8) properti pabrik dan peralatan.

Jika dilihat dari urutan diatas, maka dapat diketahui bahwa sama dengan sector swasta, sector publikpun mengurutkan asset yang dimilikinya dengan

memulainya dari yang paling likuid atau asset yang paling mudah untuk dicairkan.

LIABILITAS :

- 1) Utang Dagang
- 2) Pendapatan diterima dimuka
- 3) Utang jangka Panjang, dan lainnya

Liabilitas diurutkan berdasarkan masa jatuh temponya.

Terdapat dua format penyajian laporan posisi keuangan yang digunakan oleh entitas nirlaba yaitu sebagai berikut :

Format A, laporan ini menyajikan penghasilan komprehensif secara terpisah yang merupakan bagian dari asset neto tanpa pembatasan dari donator. Jika asset tersebut tergolong kedalam asset neto dengan pembatasan maka disajikan dengan menyesuaikan kelas asset netonya. Berikut format laporan posisi keuangan format A :

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

Format B tidak menyajikan informasi pos penghasilan komprehensif secara tersendiri berikut :

Contoh Laporan Posisi Keuangan (Format B)

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

(B)

b. Laporan Kinerja Keuangan (Laporan Surplus-Defisit)

Laporan ini berfungsi dalam penyediaan informasi mengenai pengaruh transaksi dengan peristiwa lainnya yang menyebabkan berubahnya jumlah asset neto serta peristiwa-peristiwa yang menggambarkan bagaimana

sumber daya digunakan dalam aktivitas organisasi. Laporan ini dibutuhkan oleh para pengguna untuk :

- 1) Menganalisis serta melakukan evaluasi terhadap kinerja organisasi
- 2) Melakukan penilaian terhadap kemampuan organisasi dalam menciptakan organisasi yang berkelanjutan
- 3) Melakukan penilaian terhadap kinerja para manajer

Penyajian laporan kinerja keuangan (laporan surplus-defisit) berguna untuk melihat pendapatan dan biaya selama periode tertentu. Laporan ini memiliki kriteria, seperti :

- 1) pendapatan dari aktivitas operasi; disajikan sebagai penambah asset bersih kecuali jika penggunaannya dibatasi oleh donatur
- 2) biaya, dilakukan penyajian setelah dikurangi dengan asset bersih tidak terikat
- 3) sumbangan, dilakukan penyajian dengan menambah asset bersih tidak terikat, terikat permanen atau terikat temporer, tergantung apakah asset tersebut dibatasi atau tidak
- 4) apabila terdapat nilai sumbangan terikat temporer yang pembatasannya sudah tidak berlaku lagi pada periode laporan disusun, maka sumbangan tersebut disajikan berupa sumbangan tidak terikat. Penerapannya harus dilakukan secara konsisten dan dijadikan sebagai sebuah kebijakan akuntansi
- 5) keuntungan serta kerugian yang berasal dari investasi, disajikan sebagai penambah (pengurang) asset bersih tidak terikat, kecuali jika penggunaan assetnya dibatasi

Sehingga dapat disimpulkan bahwa secara garis besar laporan penghasilan komprehensif terdiri dari :

PENDAPATAN :

- 1) Sumbangan
- 2) Jasa Layanan
- 3) Penghasilan Investasi

Penyajian pendapatan dilakukan dengan menampilkan nilai brutonya. Pengecualian dilakukan terhadap penghasilan investasi, dimana boleh dicatat sebesar nilai nettonya dengan catatan seluruh biaya yang dikeluarkan terkait penghasilan tersebut diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan,

seperti biaya penitipan, biaya advisor. Selain itu, jika perusahaan mendapatkan keuntungan atau kerugian yang berasal dari sesuatu diluar dari rencana organisasi seperti penjualan atas tanah atau Gedung yang sudah tidak terpakai lagi maka diperkenankan untuk disajikan dalam jumlah netonya.

BEBAN :

- 1) Beban yang dikeluarkan atas pemberian jasa
- 2) Beban yang berkaitan dengan aktivitas-aktivitas pendukung, misalnya aktivitas manajemen seperti pengawasan, pembukuan, dan sejenisnya, aktivitas pencarian dana, seperti publikasi, kampanye, dan sejenisnya serta aktivitas pengembangan anggota seperti rekrutmen, dan sejenisnya.

Contoh format laporan penghasilan komprehensif :

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

c. Laporan Perubahan dalam Aktiva/ Ekuitas Neto

Susunan laporan perubahan dalam aktiva/ekuitas neto berdasarkan surplus/deficit neto periode terkait, mengakui pendapatan dan biaya secara langsung untuk perubahan aktiva/ekuitas neto. Laporan ini mencakup :

- 1) Berbagai kontribusi maupun distribusi pemilik
- 2) Awal periode yang terdapat akumulasi saldo surplus dan defisit. Serta melaporkan dan pergerakan diperiode berjalan

- 3) Pengungkapan komponen aset/ ekuitas neto secara terpisah dan rekonsiliasi antara nilai tercatat setiap komponen aset/ekuitas neto pada awal dan akhir periode yang mengungkapkan setiap perubahan. Pencatatan berbagai aset/ekuitas neto secara pisah dan rekonsiliasi nilai tiap aset/ekuitas diawal dan akhir periode ditiap perubahan. Berikut adalah contoh format perubahan aset neto :

Contoh Laporan Perubahan Aset Neto

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

B

A

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

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

d. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas berfungsi untuk memberikan informasi tentang penerimaan dan pengeluaran kas pada suatu periode tertentu. Adapun komponennya

adalah sama dengan pada sector swasta yaitu arus kas operasi, investasi dan pendanaan.

- 1) Arus kas yang berasal dari kegiatan operasi biasanya berasal dari pendapatan jasa, sumbangan serta adanya perubahan pada asset neto dan kewajiban jangka pendek yang mempengaruhi nilai kas.
- 2) Arus kas yang berasal dari kegiatan investasi biasanya berasal dari berubahnya asset tetap yang berakibat pada berubahnya nilai kas, seperti penjualan tanah, pembelian peralatan, dan sejenisnya
- 3) Arus kas yang berasal dari aktivitas pendanaan umumnya berasal dari penerimaan kas yang bersumber dari donator namun penggunaannya terbatas untuk jangka Panjang dan peningkatan dana abadi

Format laporan arus kas organisasi nirlaba dengan menggunakan metode langsung adalah sebagai berikut :

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

Format laporan arus kas organisasi nirlaba dengan menggunakan metode tidak langsung adalah sebagai berikut :

Contoh Laporan Arus Kas (*Metode Langsung*)

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

e. Catatan atas Laporan Keuangan

Kebijakan atas Akuntansi serta catatan Laporan harus terdiri atas :

- 1) Informasi disajikan mengenai laporan keuangan, kebijakan akuntansi serta penerapannya ke transaksi dan peristiwa
- 2) Pencatatan yang tidak dicatat di laporan posisi keuangan, diantaranya laporan kinerja keuangan, laporan arus kas, laporan perubahan aktiva/ekuitas neto, Informasi yang sesuai dengan standar akuntansi keuangan sektor publik, persyaratan penyajian yang wajar perlu

diimplementasikan meskipun informasi yang disajikan tidak ada dilaporan keuangan

Drebin et al. (1981) Setidaknya sepuluh identifikasi yang menggunakan laporan keuangan, diantaranya: Manajemen, Pembayar pajak (taxpayers), Investor, Pemilih (voters), badan pengawas, pengguna jasa (fee-paying service recipients), karyawan, pemasok (vendor), dewan legislatif, pemberi dana bantuan (grantors) Klasifikasi itu berdasarkan adanya pertimbangan bahwa keputusan alokasi sumber daya dan aktivitas sedang diawasi oleh badan pengawas serta tingkat pemerintahan yang lebih tinggi. Hak dasar masyarakat atas pemerintah diantaranya :

- a. Hak untuk mengetahui (*right to know*), yaitu: memahami keputusan pemerintah, memahami dilaksanakannya sebuah kebijakan, memahami berbagai kebijakan yang dicanangkan pemerintah
- b. Hak untuk memperoleh informasi (*right to be informed*) seperti keterangan secara transparan mengenai masalah yang menjadi pembahasan panas publik.
- c. Hak untuk didengar pendapatnya (*right to be heard and to be listen to*).

Sajian informasi keuangan pemerintah tentu digunakan secara berbeda oleh pengguna laporan keuangannya karena mereka memiliki kebutuhan dan kepentingan masing-masing. Bahkan konflik dapat timbul diantara pengguna laporan keuangan tersebut. Pemerintah menyajikan laporan keuangan sebagai bentuk informasi yang berguna untuk berbagai pengguna laporan tersebut.

2. Laporan Keuangan Sektor Publik dan Sektor Swasta

Ada perbedaan laporan keuangan pemerintah dengan sektor swasta. Hal ini diantaranya: jenis, elemen, tujuan serta teknik yang digunakan. Tidak hanya perbedaan, Baik pemerintah maupun sektor swasta memiliki persamaan berupa standar akuntansi keuangan untuk pedoman laporan keuangan.

- a. Laporan Departemen Pemerintah :
 - 1) Kinerja finansial maupun non-finansial
 - 2) Bentuk tanggung jawab untuk masyarakat dan parlemen
 - 3) Melihat ke masa yang akan datang dengan detail
 - 4) Fokus dengan politik dan finansial
 - 5) Fokus pada bagian organisasi

- 6) Departemen keuangan menentukan aturan pelaporan
 - 7) Pemeriksaan laporan dilakukan Treasury Cash Accounting
 - b. Laporan Keuangan Sektor Swasta :
 - 1) Ukuran cenderung dilihat melalui finansial
 - 2) Pemegang saham dan kreditur merupakan wadah untuk pertanggungjawaban
 - 3) Fokus Finansial
 - 4) Auditor independen turut memeriksa laporan keuangan
 - 5) Fokus menyeluruh terhadap organisasi
 - 6) Masa yang akan datang kurang diperhatikan
 - 7) Laporan pada dasarnya ditentukan standar akuntansi, undang-undang, pasar modal dan praktiknya
 - c. Dampak negatif dari laporan keuangan yang buruk, seperti :
 - 1) Menurunkan reputasi dalam organisasi dihadapan masyarakat
 - 2) Membuat khawatir investor yang akan menanamkan modal karena ketidakpastian dan kegagalan investasi
 - 3) Mengurangi bantuan pemberi donor
 - 4) Menghasilkan keputusan yang buruk
 - 5) Kinerja actual menjadi tidak dapat dirinci dalam laporan keuangan
- Penyaji informasi keuangan yang tidak kredibel akan berpengaruh dalam menghasilkan kebijakan baik itu untuk pihak internal dan eksternal.

3. Siklus Akuntansi Keuangan Sektor Publik

- a. Transaksi

Data, bukti maupun dokumen pendukung kegiatan perlu untuk pencatatan karena kegiatan ini mampu mengubah posisi keuangan suatu entitas dan pencatatannya
- b. Analisa Bukti Transaksi Akuntansi

Bukti pendukung tentang informasi perlu ada untuk setiap transaksi. Hal berguna untuk analisis dasar pencatatan
- c. Buku Jurnal

Bendahara kerap mencatat data transaksi dengan jurnal, yaitu: jurnal umum, jurnal penerimaan kas, dan jurnal pengeluaran kas
- d. Pengikhtisaran data yang diposting

Posting disini diklasifikasikan sesuai dengan nama akun yang tertera pada buku besar

e. Catatan dan Laporan

Klasifikasi dan pencatatan transaksi dilakukan dibuku besar selama periode akuntansi. Berikutnya sampai laporan keuangan menuju pihak berkepentingan. Selesaiannya disuse laporan keuangan sektor publik akan membuatnya dianalisis lagi agar kebenaran dan reliabilitasnya dapat diverifikasi.

4. Teknik Laporan Keuangan Sektor Publik

a. Tahap pencatatan dan penggolongan

Mencatat dan menggolongkan ialah identifikasi serta mengukur berbagai transaksi dibuku jurnal. Jurnal dalam hal ini media mencatat transaksi kronologi urutan waktu. Jurnal memiliki fungsi untuk menggambarkan pos-pos yang dipengaruhi transaksi, gambaran kronologis. Ada beberapa jurnal seperti jurnal khusus untuk memudahkan pekerjaan karena dapat dilakukan beberapa orang secara bersama, Kesalahan tidak perlu dicari dibuku besar, karena mudah ditemukan.

b. Tahap pengikhtisaran

Pencatatan transaksi akan diklasifikasikan hingga dibukukan ke rekening buku besar dalam periode berjalan. Buku besar dalam hal ini ialah buku besar umum dan pembantu. Buku besar umum berfungsi untuk mengumpulkan data transaksi lalu mengelompokkan untuk validasi dan proses penyesuaian laporan keuangan.

c. Tahap pelaporan

Data akuntansi dari rekening buku besar merupakan isi laporan keuangan. Kertas kerja merupakan cara untuk menyederhanakan penyusunan laporan keuangan. Terdapat dua Sistem pencatatan akuntansi yakni: double book keeping entry dan single book keeping entry. Double book keeping entry, melakukan sistem pencatatan transaksi dengan akun lebih dari satu dibuku besar. Lain halnya dengan, Single book keeping entry yang mencatat berbagai transaksi disatu buku besar. Pilihan sistem pencatatan pada dasarnya disesuaikan dengan karakter entitas. Kompleksitas entitas akan menentukan tahap pelaporannya.

C. LATIHAN SOAL

Kalian diminta untuk melakukan literatur review terhadap jurnal berikut ini ! Kaitkan hasil penelitian dalam jurnal dengan apa yang dipelajari terkait dengan laporan keuangan sektor publik !

PENERAPAN ISAK 35 PADA MASJID BAITUL HIDAYAH PUGER JEMBER

Ismi Darojatul Ula¹, Moh Halim², Ari Sita Nastiti³
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Muhammadiyah Jember

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui kesesuaian laporan keuangan menurut ISAK No. 35 serta bagaimana pencatatan akuntansi pada laporan keuangan Masjid Baitul Hidayah Puger dengan prinsip akuntansi berterima umum. Adapun penelitian dilakukan di Masjid Baitul Hidayah Puger menggunakan teknik pengumpulan data dengan wawancara dan dokumentasi. Teknik Analisis data yang di dalam penelitian adalah analisis deskriptif kualitatif dimana data disusun dan dijabarkan berdasarkan hasil pengumpulan data laporan keuangan, lalu dibandingkan dengan teori yang relevan dengan permasalahan, yang kemudian dapat diambil suatu kesimpulan. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa dasar pencatatan yang diterapkan di Masjid Baitul Hidayah Puger adalah menggunakan basis kas. Siklus akuntansi pada Masjid Baitul Hidayah Puger belum lengkap dan belum berurutan sesuai dengan standar yang berlaku. Laporan keuangan yang di buat adalah Laporan Posisi Keuangan saja namun belum membuat laporan penghasilan komprehensif, laporan perubahan aset neto, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Penerapan ISAK No. 35 Masjid Baitul Hidayah Puger belum sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum.

Kata Kunci: ISAK No. 35, Masjid, Nonlaba.

ABSTRACT

The purpose of this study is to determine the suitability of financial statements according to ISAK No. 35 and how the accounting records in the financial statements of Baitul Hidayah Puger Mosque with generally accepted accounting principles. The research was conducted at the Baitul Hidayah Puger Mosque using data collection techniques with interviews and documentation. The data analysis technique in this research is a qualitative descriptive analysis where the data is compiled and described based on the results of data collection on financial statements, then compared with relevant theories to the problem, which can then be drawn a conclusion. Based on the results of the study, it can be concluded that the basis of recording applied at the Baitul Hidayah Puger Mosque is to use a cash basis. The accounting cycle at Baitul Hidayah Puger Mosque is incomplete and not sequential according to applicable standards. The financial statements that are made are only the Statement of Financial Position but have not made a comprehensive income report, a report on changes in net assets, a cash flow statement and notes on financial statements. Implementation of ISAK No. 35 Baitul Hidayah Puger Mosque is not in accordance with generally accepted accounting principles.

Keywords: ISAK No. 35, Mosque, Nonlaba.

5. Catatan atas laporan keuangan yang merupakan penjelasan umum tentang perusahaan, kebijakan akuntansi yang dianut, dan penjelasan tiap – tiap akun neraca dan laba rugi.

3. METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah kualitatif deskriptif yaitu penelitian yang bertujuan menjelaskan makna dibalik realita sosial yang terjadi. Penelitian kualitatif bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan dan lain sebagainya (Moelono, 2014)

Metode penelitian yang digunakan yaitu metode kualitatif deskriptif digunakan karena penelitian ini memberikan gambaran tentang wujud pengelolaan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi yaitu ISAK No. 35 pada masjid. Dikarenakan metode menggunakan kualitatif deskriptif maka dalam langkah penelitiannya tidak perlu merumuskan hipotesis.

3.2 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data kualitatif berupa keterangan-keterangan yang diberikan baik secara lisan maupun tulisan serta dokumen-dokumen dan hasil yang dilakukan peneliti.

Sedangkan data yang digunakan dalam penelitian ini antara lain

1. Data primer

Data Primer adalah data pertama kali yang dikumpulkan oleh peneliti melalui upaya pengambilan data di lapangan langsung. Atau data yang diperoleh langsung dari sumbernya melalui wawancara dan observasi langsung di lapangan baik secara terstruktur maupun tidak terstruktur. Wawancara merupakan sumber bukti yang esensial bagi penelitian kualitatif Yin, (2013:108). Wawancara dilakukan peneliti kepada pihak takmir, bendahara masjid Baitul Hidayah Puger dan kepada masyarakat sekitar.

2. Data sekunder

Merupakan data yang didapatkan tidak secara langsung dari objek atau subjek penelitian. Atau data yang diperoleh dari sumber kedua dari data yang tau peneliti dengan informan tidak terjadi hubungan secara langsung melainkan peneliti mengambil data dari peneliti lainnya. Data sekunder dalam penelitian ini berupa dokumen-dokumen yang bersal dari buku, pedoman, jurnal, internet (website), peraturan perundang-undangan, laporan keuangan, dan lain sebagainya.

3.3 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dalam suatu penelitian sangat diperlukan, sebab tersedianya data yang cukup relevan dengan permasalahan peneliti dapat digunakan untuk menguji sesuai permasalahan. Maka untuk pengumpulan data baik data pokok maupun data pendukung digunakan metode pengumpulan data Margono (2004).

1. Wawancara

Menurut Moleong (2012:186) wawancara adalah percakapan dengan maksud tertentu. Percakapan dilakukan oleh dua pihak, yaitu pewawancara yang mengajukan pertanyaan dan terwawancara yang memberikan jawaban atas pertanyaan itu.

2. Dokumentasi

Menurut Arikunto (2002), metode dokumentasi adalah metode mencari data mengenai hal-hal yang berupa catatan, transkrip, buku, surat kabar, majalah, prasasti, agenda, foto-foto kegiatan. Metode dokumentasi dalam penelitian ini dipergunakan untuk melengkapi data dari hasil wawancara dan hasil pengamatan.

3. Metode obsevasi atau pengamatan langsung

Seperti disebutkan Creswell (2016: 254), Observasi kualitatif yakni ketika peneliti turun langsung ke lapangan guna mengamati perilaku dan aktivitas individu-individu yang terdapat di lokasi penelitian.

3.4 Teknik Analisis Data

1. Langkah pertama adalah menyiapkan data-data empiris hasil dari pengamatan yang sudah dilakukan peneliti.
2. Langkah kedua adalah menjelaskan prosedur pengelolaan keuangan pada Masjid Baitul Hidayah
3. Langkah ketiga yaitu menghubungkan dengan teori-teori yang ada di pembahasan bab II
4. Langkah keempat, hasil jawaban dari langkah ketiga dikonstruksi dengan ISAK No. 35 tentang Pelaporan Keuangan Nonlaba
5. Langkah kelima, menarik kesimpulan.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Objek Penelitian

Masjid Baitul Hidayah Puger yang menjadi objek dalam penelitian ini merupakan masjid yang berdomisili di Desa Mojosari RT 002/RW 019 Kecamatan Puger Kabupaten Jember. Masjid Baitul Hidayah Puger didirikan pada tahun 1978. Bangunan masjid ini berdiri menempati tanah wakaf Kyai Husein yang merupakan ayah dari Bapak Wahid Kyai Husein ini adalah orang pertama yang menjadi pendakwah di masjid baitul hidayah ini tetapi sekarang beliau sudah wafat, dan sekarang diteruskan oleh anaknya yaitu Bapak Wahid.

Pembangunan masjid ini dilakukan selama satu tahun yang melibatkan banyak orang khususnya masyarakat sekitar atau warga puger. Pembangunan ini banyak mengeluarkan dana yang tidak sedikit, karena banyak tenaga ahli yang terlibat dalam pembangunan masjid tersebut. Biaya untuk membangun masjid ini diperoleh dari banyak donasi atau sumbangan dan juga infaq setiap hari jumat.

Pada awalnya pembangunan masjid ini sangat megah untuk sekelompok masjid yang berada di puger bentuk bangunan masjid keseluruhan masih terjaga keaslinya akan tetapi ada beberapa bagian masjid yang mengalami perubahan (perenovasian).

Masjid ini mengalami beberapa kali perenovasian di mulai dari tahun 1999, yang mana pada tahun ini dilakukan perenovasian seperti membangun pagar dan lain sebagainya. Kemudian pada tahun 2020 yakni tahun lalu dilakukan perenovasian untuk memperluas wilayah masjid ditambah menjadi dua kali lipat dengan posisi kebelakang.

4.2 Profil Masjid Baitul Hidayah

Masjid merupakan tempat ibadah bagi umat islam di dunia. Selain digunakan sebagai tempat ibadah, masjid juga merupakan salah satu unsur penting dalam struktur masyarakat islam. Kegiatan-kegiatan perayaan hari besar, diskusi, kajian agama, ceramah dan belajar Al-Quran sering dilaksanakan di masjid. Bahkan dalam sejarah Islam, masjid turut memegang peranan dalam aktivitas sosial kemasyarakatan hingga kemiliteran. Aktivitas sosial yang dapat dilakukan di masjid diantaranya, sebagai pusat kegiatan masyarakat, sebagai tempat pendidikan serta masjid digunakan untuk kegiatan dan pengumpulan dana.

Setiap masjid memiliki sejarah masing-masing dengan latar belakang yang berbeda-beda. Perbedaan latar belakang tersebut menjadi nilai tersendiri bagi masing-masing masjid. Salah satunya Masjid Baitul Hidayah Puger yang memiliki sejarah seperti yang telah dijelaskan pada subab sebelumnya.

4.3 Pencatatan Akuntansi di Masjid Baitul Hidayah Puger Jember

Berdasarkan hasil observasi pada pengelola Masjid Baitul Hidayah, pencatatan administrasi keuangan dibedakan menjadi dua yaitu penerimaan dan pengeluaran. Sumberdaya yang diterima kemudian dilaporkan dan dikelola oleh Pengelola Masjid Baitul Hidayah untuk membiayai belanja renovasi. Penerimaan Pengelola Masjid Baitul Hidayah yaitu bersumber dari infaq. Infaq yang terkumpul dihitung setiap hari Jum'at oleh majelis yang bertugas dan dicatat jumlahnya. Setiap penerimaan yang diterima oleh bendahara akan dicatat. Pengeluaran Masjid Baitul Hidayah yaitu pengeluaran untuk renovasi Masjid.

4.4 Deskripsi Laporan Keuangan Masjid Baitul Hidayah

Laporan keuangan Masjid Baitul Hidayah dibuat oleh bendahara masjid. Laporan keuangan disusun dalam periode mingguan. Laporan keuangan Masjid Baitul Hidayah sangat erat hubungannya dengan proses pencatatan transaksi yang dilakukan yang berhubungan dengan penerimaan dan pengeluaran kas. Proses pencatatan dilakukan mulai diterimanya dana yang berasal dari infaq. Proses pengeluaran kas yang berawal dari permintaan dana yang dibuktikan dengan nota yang diajukan kepada bendahara, yang selanjutnya bendahara akan membuat laporan keuangan setiap minggunya.

Tabel 1. Buku Kas Mingguan Takmir Masjid Baitul Hidayah
Pembukuan Kas Mingguan Tahun 2020

Tanggal	Uraian	Masuk (Rp)	Keluar (Rp)	Saldo
03-Jan-2020	Infaq jumat pon	800.000		263.412.000
10-Jan-2020	Infaq jumat kliwon	240.000		263.652.000
31-Jan-2020	Infaq jumat legi	3.050.000		266.702.000
06-Feb-2020	Infaq jumat legi	1.735.000		268.437.000
20-Mar-2020	Infaq jumat kliwon	670.000		269.107.000
04-Mar-2020	Infaq jumat wage	390.000		269.497.000
10-Apr-2020	Infaq jumat legi	190.000		269.687.000
16-Apr-2020	Infaq jumat pon	247.000		269.934.000
24-Apr-2020	Infaq jumat kliwon	225.000		270.159.000
08-Mei-2020	Infaq jumat wage	455.000		270.614.000
15-Mei-2020	Infaq jumat legi	800.000		271.414.000
22-Mei-2020	Infaq jumat pon	356.000		271.770.000
	idul fitri	10.980.000		282.750.000
29-Mei-2020	Infaq jumat kliwon	1.025.000		283.775.000
05-Juni-2020	Infaq jumat paing	420.000		284.195.000
12-Juni-2020	Infaq jumat wage	230.000		284.425.000
19-Juni-2020	Infaq jumat legi	1.426.000		285.851.000
26-Juni-2020	Infaq jumat pon	270.000		286.121.000
03-Juli-2020	Infaq jumat kliwon	4.546.000		290.667.000
10-Juli-2020	Infaq jumat paing	1.425.000		292.092.000
17-Juli-2020	Infaq jumat wage	10.294.000		302.386.000
	pengembalian dana simpan	1.908.000		304.294.000
	material (batu dan koral)		40.760.500	263.533.500
24-Juli-2020	Infaq jumat legi	1.060.000		264.593.500
31-Juli-2020	idul adha	3.246.500		267.840.000
31-Juli-2020	Infaq jumat pon	308.000		268.148.000
07-Agu-2020	Infaq jumat kliwon	265.000		268.413.000

14-Agu-2020	Infat jumat paing	988.000		269.401.000
21-Agu-2020	Infat jumat wage	1.565.000		270.966.000
	kebersihan p. nur		1.000.000	269.966.000
28-Agu-2020	Infat jumat legi	7.660.000		277.626.000
04-Sep-2020	Infat jumat pon	649.000		278.275.000
11-Sep-2020	Infat jumat kliwon	3.495.000		281.770.000
	tambah daya listrik		1750.000	280.020.000
	masuk panitia pembangunan		250.000.000	30.020.000
	masuk panitia		27.000.000	3020.000
Tanggal	Uraian	Masuk (Rp)	Keluar (Rp)	Saldo
18-Sep-2020	Infat jumat paing	6.440.000		9.460.000
25-Sep-2020	Infat jumat wage	1.520.000		10.980.000
02-Okt-2020	Infat jumat manis	980.000		11.960.000
	dana tersimpan		900.000	11.060.000
09-Okt-2020	Infat jumat pon	345.000		11.405.000
16-Okt-2020	Infat jumat kliwon	590.000		11.995.000
23-Okt-2020	Infat jumat paing	400.000		12.395.000
30-Okt-2020	Infat jumat wage	440.000		12.835.000
	kompas panci bangunan		710.000	12.125.000
	masuk panitia bangunan		10.000.000	2.125.000
	Donatur	5.510.000		7.635.000
06-Nov-2020	Infat jumat manis	350.000		7.985.000
13-Nov-2020	Infat jumat pon	455.000		8.440.000
			682.000	7.758.000
20-Nov-2020	Donatur	355.000		8.113.000
	Infat jumat kliwon	290.000		8.403.000
27-Nov-2020	Infat jumat paing	250.000		8.653.000
	dana tersimpan		200.000	
04-Dec-2020	Infat jumat wage	238.000		8.691.000
12-Dec-2020	Infat jumat manis	305.000		8.996.000
18-Dec-2020	Infat jumat pon	510.000		9.506.000
25-Dec-2020	Infat jumat kliwon	310.000		9.816.000

4.2 Pembahasan

Menurut ISAK 35, organisasi nonlaba perlu menyusun setidaknya 5 jenis laporan keuangan sebagai berikut: 1). Laporan posisi keuangan atau sering disebut juga neraca. 2). Laporan penghasilan komprehensif. 3). Laporan arus kas. 4). Laporan perubahan ekuitas (modal). 5). Catatan atas laporan keuangan. Berdasarkan analisis data, dapat disimpulkan bahwa Masjid Baitul Hidayah hanya menyusun laporan secara sederhana dan tidak membuat laporan keuangan sesuai dengan yang ditetapkan oleh ISAK 35. Hal tersebut disebabkan oleh penyusun laporan keuangan yang belum memahami dan mengerti laporan keuangan tentang ISAK 35. Sehingga dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan Masjid Baitul Hidayah belum sesuai dengan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan karena belum memenuhi kriteria-kriteria yang ditetapkan oleh ISAK 35.

4.5 Rekonstruksi Laporan Keuangan Berdasarkan ISAK 35

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan diatas, maka peneliti mencoba merekonstruksi laporan keuangan Masjid Baitul Hidayah sesuai dengan ISAK 35 sebagai berikut :

1. Laporan Posisi Keuangan

Laporan posisi keuangan terdiri dari dua bagian yaitu aktiva dan pasiva. Adapun bentuk laporan posisi keuangan yang peneliti konstruks sesuai ISAK No. 35 sebagai berikut :

Tabel 2. Laporan Posisi Keuangan

Masjid Baitul Hidayah, Puger, Jember		
Laporan Posisi Keuangan		
Per 31 Desember 2020		
ASET		
Aset Lancar		
Kas dan setara kas	77.669.500	
Piutang bunga		
Investasi jangka pendek		
Aset lancar lain :		
Perlengkapan	8.443.000	
Total Aset Lancar	86.112.500	
Aset Tidak Lancar		
Properti investasi		
Investasi jangka panjang		
Aset tetap :		
Tanah	600.000.000	
Bangunan	350.000.000	
Akumulasi Penyusutan	(950.000)	
Total Aset Tidak Lancar	949.050.000	
TOTAL ASET		1.035.162.500
LIABILITAS		
Liabilitas Jangka Pendek	-	
Pendapatan diterima dimuka	-	
Utang jangka pendek	-	
Total Liabilitas Jangka Pendek	-	
Liabilitas Jangka Panjang	-	
Utang jangka panjang	-	
Liabilitas imbalan kerja	-	
Total Liabilitas Jangka Panjang	-	
Total Liabilitas	-	
ASET NETO		
Tanpa pembatasan dari pemberi sumber daya		
Surplus akumulasian	-	
Penghasilan komprehensif lain	-	
Dengan pembatasan dari pemberi sumber daya		
Total Aset Neto		1.035.162.500
Penurunan Aset Neto		
TOTAL LIABILITAS DAN ASET NETO		1.035.162.500

Sumber : Data diolah berdasarkan ISAK 35

2. Laporan Penghasilan Komprehensif

Laporan penghasilan komprehensif adalah salah satu laporan keuangan yang mengukur seberapa besar keberhasilan perusahaan dalam periode tertentu. Adapun bentuk laporan penghasilan komprehensif yang peneliti konstruks sesuai dengan ISAK 35

Tabel 3 Laporan Penghasilan Komprehensif

Masjid Baitul Hidayah, Puger, Jember		
Laporan Penghasilan Komprehensif		
Per 31 Desember 2020		
TANPA PEMBATAAN DARI PEMBERI SUMBER DAYA		
Pendapatan		
Sumbangan	77.669.500	
Jasa layanan		
Penghasil investasi jangka pendek	-	
Penghasil investasi jangka panjang	-	
Lain-lain		
Total Pendapatan		77.669.500
Beban		
Gaji, upah	9.850.000	
Jasa dan professional	2.650.000	
Listrik dan air	6.105.500	
Sewa		
Administrative	-	
Depresiasi	-	
Bunga	-	
Peralatan	42.880.000	
Kerugian akibat kebakaran	-	
Total Beban		(61.485.500)
Surplus (Defisit)		-
DENGAN PEMBATAAN DARI PEMBERI SUMBER DAYA		
Pendapatan		
Sumbangan	-	
Penghasil investasi jangka panjang	-	
Total pendapatan		
Beban		
Kerugian akibat kebakaran		
Surplus (defisit)		
Penghasilan Komprehensif Lain		
Total Penghasilan Komprehensif		16.184.000

Sumber : Data diolah berdasarkan ISAK 35

3. Laporan Arus Kas

Tujuan utama laporan arus kas adalah menyajikan informasi mengenai penerimaan dan pengeluaran kas dalam satu periode. Adapun klasifikasi penerimaan dan pengeluaran kas pada laporan arus kas organisasi nonlaba, sama dengan yang ada pada organisasi bisnis, yaitu: arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan. Adapun bentuk laporan arus kas yang peneliti konstruks sesuai dengan ISAK 35

Tabel 4 Laporan Arus Kas
Masjid Baitul Hidayah, Puger, Jember
Laporan Arus Kas
Per 31 Desember 2020

AKTIVITAS OPERASI		
Kas dari sumbangan		77.669.500
Kas dari pendapatan jasa		
Bunga yang diterima		
Penerimaan lain-lain		
Bunga yang dibayarkan		
Kontribusi perbaikan masjid :		
Pembelian peralatan		(42.880.000)
Kas yang dibayarkan kepada karyawan		
Kas neto dari aktivitas operasi		
AKTIVITAS INVESTASI		
Ganti rugi dan asuransi kebakaran		
Pembelian peralatan		
Penerimaan dari penjualan investasi		
Kas neto yang digunakan untuk aktivasi investasi		
AKTIVITAS PENDANAAN		
Penerimaan dari sumbangan yang dibatasi untuk investasi dalam dana abadi (<i>endowment</i>)		
Investasi bangunan		
Aktivitas pendanaan lain :		
Bunga dibatasi untuk reinvestasi		
Pembayaran liabilitas jangka panjang		
Kas neto yang digunakan untuk aktivasi pendanaan		
Beban listrik		(6.105.500)
Beban gaji		(9.850.000)
Beban sewa		(2.650.000)
KENAIKAN (PENURUNAN) NETO KAS DAN SETARA KAS		16.184.000
KAS DAN SETARA KAS PADA AWAL PERIODE 2020		61.485.500
KAS DAN SETARA KAS PADA AKHIR PERIODE 2020		77.669.500

Sumber : Data diolah berdasarkan ISAK 35

4. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan (CALK) merupakan rincian atau penjelasan dari transaksi-transaksi yang terjadi dalam suatu periode. Berikut catatan atas laporan keuangan Masjid Baitul Hidayah :

1. Prinsip penyajian
Masjid Baitul Hidayah tidak memiliki laporan laba/rugi, namun laporan ini dapat dianalogikan dengan laporan aktivitas. Selain itu, Masjid Baitul Hidayah juga tidak memiliki laporan perubahan ekuitas sebagaimana layaknya organisasi bisnis.
2. Pengakuan pendapatan dan beban
Pendapatan dari donator seperti infaq jumat dan sumbangan lainnya pada saat diterima dan beban diakui pada saat terjadinya.
3. Aset Neto

Aset Neto Tidak Terikat

Infaq jumat = Rp 55.068.500

Donasi = Rp 19.865.500

Aset Neto Terikat Temporer

Renovasi Masjid = Rp 290.760.500

Perlengkapan = Rp 574.563.000

Aset Neto Terikat Permanen

Tanah dan bangunan = Rp 949.050.000

Total Aset Neto = Rp 1.035.162.500

Nilai nominal dari wakaf tanah, bangunan serta perlengkapan peneliti diperoleh dari nilai taksiran takmir masjid.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai penerapan ISAK 35 pada Masjid Baitul Hidayah maka diperoleh beberapa simpulan sebagai berikut :

1. Sistem penerimaan Masjid Baitul Hidayah Puger diperoleh dari infaq jumat, infaq idul fitri, infaq idul adha serta infaq dari para donatur.
2. Sistem pengeluaran Masjid Baitul Hidayah Puger masih belum disusun secara lengkap setiap bulannya, seperti pengeluaran rutin untuk biaya air dan listrik dan gaji pengurus kebersihan.
3. Masjid Baitul Hidayah Puger masih belum menerapkan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan ISAK 35, karena dalam penyusunan dan pembuatan laporan keuangan di Masjid Baitul Hidayah Puger hanya mengacu pada laporan keuangan masjid pada umumnya serta tidak memiliki ketentuan khusus.
4. Pencatatan dan pengelolaan keuangan Masjid Baitul Hidayah Puger masih sederhana yakni masih sebatas pada pencatatan pemasukan dan pengeluaran masjid.

5.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai penerapan ISAK 35 pada Masjid Baitul Hidayah, maka peneliti memberikan saran atau rekomendasi bagi pengurus masjid sebagai berikut :

1. Peneliti menyarankan kepada bendahara Masjid Baitul Hidayah agar menyusun laporan keuangan sesuai dengan Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK 35).
2. Peneliti menyarankan agar bendahara Masjid Baitul Hidayah mengelola dan mencatat pemasukan dan pengeluaran setiap bulannya secara lebih rinci agar laporan keuangan lebih lengkap dan meminimalisir kesalahan dalam perhitungan jumlah kas Masjid Baitul Hidayah Puger.
3. Peneliti menyarankan agar pengurus Masjid Baitul Hidayah Puger turut membantu serta melakukan pengecekan rutin yang berkaitan dengan penerimaan dan pengeluaran masjid bersama bendahara masjid.
4. Peneliti menyarankan agar pengurus Masjid Baitul Hidayah Puger mengkoordinasikan untuk membuat fasilitas masjid bagi warga yang dapat membuat investasi jangka panjang sehingga penerimaan Masjid Baitul Hidayah Puger tidak hanya diperoleh dari infaq dan donasi.

D. DAFTAR PUSTAKA

Drebin, et., al., (1981), Objectives of Accounting and Financial Reporting for Governmental Units: A Research Study, NCGA, USA.

Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: CV Andi Offset

PP No.24 Tahun 2005 dan PP No.71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Ula, I. D., Halim, M., & Nastiti, A. S. (2021). PENERAPAN ISAK 35 PADA MASJID BAITUL HIDAYAH PUGER JEMBER. *Progress: Jurnal Pendidikan, Akuntansi Dan Keuangan*, 4(2), 152-162.

PERTEMUAN 16

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) melalui literatur review atas jurnal mengenai laporan keuangan Pemerintahan.

B. URAIAN MATERI

1. Peran Utama Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar Akuntansi Pemerintahan berisi prinsip atau ketentuan akuntansi mengenai bagaimana kriteria penyusunan serta penyajian laporan keuangan dalam lembaga pemerintahan. Peran utama standar akuntansi pemerintahan antara lain:

- a. Sebagai prosedur yang dipakai oleh akuntan pemerintahan dalam menyusun serta menyajikan laporan keuangan
- b. Sebagai keputusan yang ditentukan oleh auditor mengenai sesuai atau tidak penyajian laporan keuangan dengan standar akuntansi yang berlaku
- c. Sebagai pemahaman yang diterapkan oleh pengguna laporan keuangan mengenai implementasi informasi dalam laporan keuangan
- d. Sebagai peningkatan mutu laporan keuangan antara lain: konsistensi, komparasi, pemahaman, relevansi serta keandalan laporan keuangan
- e. Sebagai tolak ukur dalam menyusun sistem akuntansi, di mana hasil sistem akuntansi harus menuruti ketentuan akuntansi.

Pada dasarnya standar akuntansi pemerintahan menjelaskan hal-hal antara lain:

- a. Definsi masing-masing akun, di mana terdapat akun aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan dan beban
- b. Pengakuan suatu transaksi terhadap akun (*recognition*), di mana setiap transaksi dicatat dengan sistem akrual
- c. Mengukur sebuah transaksi terhadap akun tertentu (*measurement*)
- d. Menilai masing-masing akun yang menjadi pelaporan dalam laporan keuangan (*valuation*)

- e. Cara melaporkan dan mengungkapkan (*reporting & disclosure*)

2. Standar Akuntansi Pemerintahan di Indonesia

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan adalah lembaga yang menetapkan Standar Akuntansi Pemerintahan di Indonesia. Menurut riwayat pengembangan standar akuntansi pemerintahan di Indonesia terdapat dua pokok undang-undang yang menjelaskan standar akuntansi pemerintahan, antara lain :

- a. “PP No.24 Tahun 2005 dan PP No.71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)
- b. PP No.24 Tahun 2005 kemudian digantikan oleh PP No.71 Tahun 2010, di mana PP No.24 Tahun 2005”menerapkan “tandar pencatatan kas mengarah akrual (*cash towards accrual basis*) sedangkan PP No.71 Tahun 2010 menerapkan “standar pencatatan akrual penuh (*full accrual basis*).

Yang menjadi perbedaan antara penerapan standar pencatatan kas mengarah akrual dengan standar pencatatan akrual penuh dalam standar akuntansi pemerintah, dimana standar Akuntansi Pemerintah dengan standar pencatatan kas mengarah akrual adalah standar yang mengungkapkan pendapatan, belanja, dan pembiayaan secara kas serta mengungkapkan asset, kewajiban, dan ekuitas secara akrual. Adapun, Standar Akuntansi Pemerintah dengan standar pencatatan akrual penuh adalah standar yang mengungkapkan semua akun (baik itu pendapatan, belanja, pembiayaan, maupun asset, kewajiban serta ekuitas) secara akrual penuh.

- a. SAP Kas Menuju Akrual – PP No.24 Tahun 2005

Hal-hal yang menjadi standar akuntansi pemerintah menurut PP No.24 Tahun 2005 antara lain :

- 1) “Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
- 2) PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
- 3) PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran
- 4) PSAP 03 Laporan Arus Kas
- 5) PSAP 04 Catatan Atas Laporan Keuangan
- 6) PSAP 05 Akuntansi Persediaan
- 7) PSAP 06 Akuntansi Investasi
- 8) PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
- 9) PSAP 08 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan
- 10) PSAP 09 Akuntansi Kewajiban

- 11) PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Biasa
 - 12) PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasi
 - 13) Buletin Teknis 01 tentang Neraca Awal Pemerintah Pusat
 - 14) Buletin Teknis 02 tentang Neraca Awal Pemerintah Daerah
 - 15) Buletin Teknis 03 tentang Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Konversi
 - 16) Buletin Teknis 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah
 - 17) Buletin Teknis 05 tentang Akuntansi Penyusutan
 - 18) Buletin Teknis 06 tentang Akuntansi Piutang
 - 19) Buletin Teknis 07 tentang Akuntansi Dana Bergulir
 - 20) Buletin Teknis 08 tentang Akuntansi Utang
 - 21) Buletin Teknis 09 tentang Akuntansi Aset Tetap”
- b. SAP Akrual – PP No.71 Tahun 2010
- Adapun hal-hal yang menjadi standar akuntansi pemerintah menurut PP No.71 Tahun 2010 antara lain :
- 1) “Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
 - 2) PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan
 - 3) PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran
 - 4) PSAP 03 tentang Laporan Arus Kas
 - 5) PSAP 04 tentang Catatan Atas Laporan Keuangan
 - 6) PSAP 05 tentang Akuntansi Persediaan
 - 7) PSAP 06 tentang Akuntansi Investasi
 - 8) PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap
 - 9) PSAP 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan
 - 10) PSAP 09 tentang Akuntansi Kewajiban
 - 11) PSAP 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa
 - 12) PSAP 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasi
 - 13) PSAP 12 tentang Laporan Operasional”

c. PSAP No. 01 – Penyajian Laporan Keuangan

Pernyataan SAP No. 01 terfokus pada tujuan yaitu mengatur mekanisme penyediaan laporan keuangan untuk kepentingan umum sehingga ada pembandingan secara jelas laporan keuangan atas anggaran setiap periode tertentu dan setiap entitas tertentu. Pelaporan keuangan untuk tujuan publik (umum) diharapkan mampu memenuhi kebutuhan bersama semua pemakai laporan termasuk lembaga legislasi di mana tertulis pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

Untuk meraih tujuan itu, PSAP No. 01 ini menetapkan bagaimana laporan keuangan disajikan, panduan susunan laporan keuangan serta kriteria minimal isi laporan keuangan. Dalam PSAP No.01, penyusunan laporan keuangan menerapkan basis akrual. Basis akrual menjelaskan bahwa pendapatan dan beban diakui saat timbul hak atas pendapatan dan beban, yang mana hak atas pendapatan timbul jika terjalin transaksi yang menimbulkan aliran masuk sumber daya ekonomi dan hak atas beban timbul jika terjadi transaksi yang menimbulkan aliran keluar sumber daya ekonomi. Pengakuan, pengukuran dan pengungkapan transaksi-transaksi khusus serta kejadian-kejadian lainnya diatur dalam standar akuntansi pemerintahan yang lain. Ruang Lingkup PSAP No.01 adalah sebagai berikut :

- 1) Penyusunan dan penyajian laporan keuangan tahunan untuk tujuan umum menggunakan dasar akrual
- 2) Bagi entitas pelapor yang melakukan penyajian laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan terkonsolidasi (penggabungan), terkecuali perusahaan negara atau daerah, maka Pernyataan Standar ini diberlakukan bagi entitas tersebut.

d. PSAP No.02 – Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas

Laporan realisasi anggaran disusun untuk menyajikan informasi mengenai perencanaan anggaran serta realisasi anggaran entitas pelaporan. Besarnya pengeluaran kas yang terealisasi dibandingkan dengan besarnya target anggaran yang ditetapkan oleh kesepakatan legislasi dan eksekusi menurut peraturan perundang-undangan. Laporan realisasi anggaran berisi besarnya penerimaan yang terealisasi, belanja-belanja, transfer dana, terjadinya surplus atau defisit, dan pembiayaan suatu entitas pelaporan yang akan dinilai perbandingannya dengan anggaran yang sudah ditetapkan. Dalam mencatat laporan realisasi anggaran menggunakan basis kas.

Penerimaan pendapatan diakui dan dicatat saat adanya kas masuk dalam rekening dan terjadinya belanja diakui dan dicatat saat munculnya kas keluar dalam rekening.

e. PSAP No.03 – Laporan Arus Kas

Pernyataan Standar mengenai Laporan Arus Kas disusun untuk mengatur penyajian laporan arus kas yang berperan sebagai penyedia informasi mengenai perubahan kas dan setara kas entitas pelapor dalam satu periode dengan mengelompokkan arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Laporan Arus Kas berperan sebagai penyedia informasi mengenai sumber pemakaian serta perubahan saldo kas dan setara kas dalam satu periode akuntansi. Informasi yang dihasilkan dari pelaporan ini akan disajikan sebagai bahan pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

f. PSAP No.04 – Catatan Atas Laporan Keuangan

Tujuan Pernyataan Standar Catatan atas Laporan Keuangan adalah mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Catatan atas Laporan Keuangan disusun untuk meningkatkan transparansi (keterbukaan) laporan keuangan dan meningkatkan pemahaman yang lebih baik kepada para pemakai laporan mengenai informasi keuangan pemerintah. Setiap entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.

g. PSAP No.10 – Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa

Terkadang dalam pelaporan keuangan akan terjadi kesalahan saat mencatat transaksi, yang mampu menimbulkan pengaruh bagi kondisi operasional suatu entitas. Oleh sebab itu, muncul Pernyataan Standar ini yang bertujuan sebagai pedoman dalam memperlakukan koreksi atas kesalahan mencatat, kebijakan akuntansi yang berubah, dan peristiwa-peristiwa akuntansi yang luar biasa. Mengenai koreksi kesalahan, hal tersebut biasanya timbul karena penyampaian bukti realisasi anggaran yang terlambat, kesalahan dalam melakukan perhitungan sistematis, penerapan kebijakan akuntansi yang tidak tepat, bahkan kecurangan atau kelalaian dalam pencatatan. Adanya kesalahan-kesalahan pencatatan harus segera dicatat koreksinya jika sudah diketahui, yang mana koreksi kesalahan ini bisa

berpengaruh terhadap penambahan kas atau pengurangan kas. Mengenai perubahan kebijakan akuntansi, hal tersebut harus dilakukan jika suatu kebijakan akuntansi yang terkini diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku, atau jika adanya kemungkinan bahwa perubahan kebijakan tersebut menghasilkan keandalan dan relevansi dalam pelaporan keuangan entitas. Perubahan kebijakan akuntansi akan dicatat dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Yang dimaksud dengan peristiwa luar biasa adalah suatu kejadian atau transaksi yang berbeda dari operasional normal, yang biasanya timbul karena peristiwa-peristiwa tak terduga atau peristiwa yang darurat yang jarang terjadi. Misalnya, realisasi anggaran yang sangat besar karena pemulihan usaha akibat bencana alam yang tidak akan dilaporkan dalam laporan anggaran karena realisasi ini sulit diantisipasi. Peristiwa luar biasa ini harus dicatat secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

h. PSAP No.12 – Laporan Operasional

Pencatatan laporan operasional memiliki maksud untuk menyediakan informasi mengenai aktivitas operasional yang dilakukan oleh sektor publik sesuai dengan program yang direncanakan, yang menimbulkan pengaruh terhadap pendapatan, beban, serta surplus atau defisit operasional. Penyajian laporan ini diharapkan mampu menimbulkan informasi yang jelas mengenai kinerja operasi dari perbandingan antara laporan saat ini dengan laporan pada periode sebelumnya. Laporan operasional menyediakan informasi mengenai besarnya beban yang ditanggung pemerintah dalam menjalankan pelayanan operasional serta evaluasi kinerja pemerintah yang dicapai dalam hal efektivitas dan efisiensi dari kegiatan operasional yang sudah dilakukan.

C. LATIHAN SOAL

Kalian diminta untuk melakukan literatur review terhadap jurnal berikut ini ! Kaitkan hasil penelitian dalam jurnal dengan apa yang dipelajari terkait dengan laporan keuangan sektor publik Pemerintahan !

**PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK DAN
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (SAP) TERHADAP
KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DESA**
(Studi Kasus Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi)

Oleh :
Yosi Mirawati
NIM : **A12C161042**
STIE PASIM Sukabumi
yosimirawati4@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini dilakukan pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi. Tujuan penelitian ini yaitu untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh penerapan akuntansi sektor publik dan standar akuntansi pemerintahan (SAP) terhadap kualitas laporan keuangan desa pada Desa Cipeundeuy. Metode penelitian ini yang digunakan adalah metode Deskriptif Asosiatif. Populasi dalam penelitian ini adalah Aparatur Desa Cipeundeuy sebanyak 30 orang. Teknik penarikan sampel menggunakan *Nonprobability Sampling* dengan menggunakan *Sampling Jenuh*. Sampel yang di ambil dalam penelitian yaitu sebanyak 30 orang. Sedangkan untuk menguji instrumen penelitian menggunakan uji validitas, reliabilitas, dan menggunakan uji hipotesis digunakan uji t dan uji f, kemudian analisis hubungan digunakan korelasi *pearson correlation*, koefisien determinasi dan analisis regresi linear berganda. Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan dapat diketahui bahwa uji korelasi menunjukkan akuntansi sektor publik dengan kualitas laporan keuangan sebesar 0,501 atau 50,1% artinya memiliki pengaruh yang sedang, dan nilai standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan sebesar 0,338 atau 33,8% artinya memiliki pengaruh yang rendah. Berdasarkan analisis uji determinasi kontribusi pengaruh penerapan akuntansi sektor publik dan standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan desa sebesar 28,6% sedangkan sisanya 71,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti. Selanjutnya analisis regresi linear berganda diperoleh $Y = 3,623 + 0,690 X_1 + 0,248 X_2 + e$ artinya apabila akuntansi sektor publik mengalami kenaikan sebesar satu satuan maka kualitas laporan keuangan desa akan mengalami kenaikan sebesar 0,690 dan apabila standar akuntansi pemerintahan mengalami kenaikan sebesar satu satuan maka kualitas laporan keuangan akan mengalami kenaikan sebesar 0,248.

Kata kunci : akuntansi sektor publik, standar akuntansi pemerintahan, kualitas laporan keuangan.

ABSTRACT

This research was conducted in Cipeundeuy Village, Surade District, Sukabumi Regency. The purpose of this study is to determine whether there is an effect of the application of public sector accounting and government accounting standards (SAP) on the quality of village financial reports in Cipeundeuy Village. This

research method used is descriptive associative method. The population in this study were 30 people of Cipeundeuy Village. The sampling technique used is Nonprobability Sampling by using Saturated Sampling. The samples taken in the study were as many as 30 people. Meanwhile, to test the research instrument using validity, reliability, and using the hypothesis test used t and ui f test, then analysis of the relationship used pearson correlation correlation, coefficient of determination and multiple linear regression analysis. Based on the results of the analysis that has been carried out, it can be seen that the correlation test shows that public sector accounting with financial report quality is 0.501 or 50.1%, which means that it has a moderate effect, and the value of government accounting standards on the quality of financial statements is 0.338 or 33.8%, which means that it has a moderate effect. low influence. Based on the analysis of the test of determination, the contribution of the influence of the application of public sector accounting and government accounting standards to the quality of village financial reports is 28.6%, while the remaining 71.4% is influenced by other variables not examined. Furthermore, multiple linear regression analysis obtained $Y = 3,623 + 0.690 X1 + 0.248 X2 + e$ means that if public sector accounting has increased by one unit, the quality of village financial reports will increase by 0.690 and if government accounting standards have increased by one unit, the quality of the report finance will increase by 0.248.

Keywords: public sector accounting, government accounting standards, quality financial statements.

SKPD dengan 0,000 makna. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa koefisien R square adalah 94,1%.

Dari beberapa hasil penelitian sebelumnya dapat disimpulkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas Laporan Keuangan Desa.

Tabel 1.1
Laporan Keuangan
Pemerintah Desa Cipeundeuy
Tahun 2016 - 2019

Tahun	Uraian	Anggaran (Rp)	Perubahan (Rp)	Realisasi (Rp)	L/(K) (Rp)
2016	PENDAPATAN ASLI DESA	16.000.000	16.000.000	2.100.000	13.900.000
	Hasil Usaha Desa	8.600.000	8.600.000	0	8.600.000
	Hasil Pengelolaan Sawah	8.600.000	8.600.000	0	8.600.000
	Swadaya, Partisipasi dan Gotong Royong	0			
	Lain-lain Pendapatan Asli Desa yang sah	7.400.000	7.400.000	2.100.000	5.200.000
	Pendapatan Transfer	915.836.907	915.836.907	915.836.907	0
	Dana Desa	289.069.040	289.069.040	289.069.040	0
	Bagi Hasil Pajak & Retribusi daerah Kabupaten Kota	88.932.748	88.932.748	88.932.748	0
	Alokasi Dana Desa	407.743.255	407.743.255	407.743.255	0
	Bantuan Keuangan Pemerintah Desa	115.000.000	115.000.000	115.000.000	0
2017	PENDAPATAN ASLI DESA	58.467.635	38.932.934	38.932.934	0
	Hasil Usaha Desa				
	Retribusi Pasar Desa				
	Swadaya, Partisipasi dan Gotong Royong				
	Lain-lain Pendapatan Asli Desa yang sah	48.184.235	38.932.934	38.932.934	0
	Pendapatan Transfer	10.283.400	0	0	0
	Dana Desa	1.277.759.075	1.164.933.821	1.099.933.821	65.000.000
	Bagian dari hasil pajak & Retribusi daerah Kabupaten/Kota	635.877.194	635.877.194	635.877.194	0
	Alokasi Dana Desa	90.375.449	90.375.449	90.375.449	0
	Bantuan Keuangan Pemerintah Desa	436.506.432	373.681.178	373.681.178	0
2018	PENDAPATAN ASLI DESA	61.508.001	61.508.001	61.508.001	0
	Swadaya, Partisipasi dan Gotong Royong				
	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah	61.508.001	61.508.001	61.508.001	0
	Pendapatan Transfer	1.558.416.960	1.558.416.960	1.558.416.960	0
	Dana Desa	810.634.266	810.634.266	810.634.266	0
	Bagi hasil pajak dan Retribusi	96.488.677	96.488.677	96.488.677	0
	Alokasi Dana Desa	486.294.017	486.294.017	486.294.017	0
	Bantuan Keuangan Provinsi	165.000.000	165.000.000	165.000.000	0
	PENDAPATAN ASLI DESA	0	0	4.810	4.810
	Lain-lain Pendapatan Asli Desa yang sah	0	0	4.810	4.810
2019	Pendapatan Transfer	1.364.131.895	1.378.614.094	1.363.650.499	14.963.595
	Dana Desa	727.793.000	727.793.000	727.793.000	0
	Bagi hasil pajak dan Retribusi	94.200.895	107.545.690	92.582.095	14.963.595
	Alokasi Dana Desa	427.138.000	428.275.404	428.275.404	0
	Bantuan Keuangan Provinsi	115.000.000	115.000.000	115.000.000	0
	PENDAPATAN ASLI DESA	0	0	0	0

Sumber : Laporan Keuangan Desa Cipeundeuy

Dari tabel 1.1 tentang Ringkasan Laporan Keuangan Desa Cipeundeuy pada tahun 2016-2019. Pada tahun 2016 Pendapatan Asli Desa yang masuk Rp 16.000.000 realisasinya Rp 2.100.000 terlihat sekali terjadi masalah di tahun 2015 ini hanya terealisasi sebagian kecil dari jumlah biaya awal. Pendapatan Transfer Rp 915.836.907, dana Desa Rp 289.069.040, Alokasi Dana Desa Rp 407.743.255 dan bantuan keuangan Pemerintah Desa Rp 115.000.000 dan semuanya terealisasi.

Pada tahun 2017 Pendapatan Asli Desa bertambah cukup signifikan menjadi Rp 58.467.635 mengalami perubahan menurun menjadi 38.932.934. Pendapatan Transfer Rp 1.277.759.075 terjadi perubahan menjadi Rp 1.164.933.821 realisasinya Rp 1.099.933.821. Dana Desa Rp.635.877.194, Alokasi Dana Desa Rp 436.506.432, dan Bantuan keuangan Pemerintah Desa 115.000.000 mengalami perubahan yg signifikan menjadi Rp 65.000.000 dan tidak ada realisasinya, disini terlihat bahwa setiap tahun nya di laporan keuangan terjadi permasalahan tentang Dana yang didapatkan.

Sedangkan pada tahun 2018 Pendapatan Asli Desa kembali bertambah menjadi Rp 61.508.001, Pendapatan Transfer kembali bertambah dari tahun 2016 menjadi Rp 1.558.416.960. Dana Desa Rp 810.634.266, Alokasi Dana Desa 486.294.017, Bantuan keuangan Provinsi Rp. 165.000.000. terjadi perubahan sedikit dari tahun-tahun sebelumnya di tahun 2015-2016 bantuan di dapatkan dari Pemerintahan Desa berbeda sedikit

di tahun 2017 bantuan di dapatkan dari Bantuan Keuangan Provinsi.

Namun pada tahun 2019 tidak adanya pendapatan Desa seperti tahun-tahun sebelumnya namun ada realisasi Rp 4.810, ini yg menjadi permasalahan dalam laporan keuangan nya, karena biasanya setiap tahun nya selalu ada Pendapatan Asli Desa. Pendapatan Transfer Rp 1.364.131.895 mengalami perubahan menjadi Rp 1.378.614.094 realisasinya 1.363.650.499. Dana Desa Rp 727.793.000, Alokasi Dana Desa Rp 427.138.000, dan Bantuan Keuangan Provinsi Rp 115.000.000.

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan adanya permasalahan, yaitu pada hasil Usaha Desa yg ada di Tahun 2015 saja sedangkan di tahun berikutnya tidak ada yg namanya Usaha Desa seperti tahun 2015, dan di tahun 2018 tidak ada nya pendapatan Asli Desa yang memang seharusnya setiap tahun nya harus ada.

Menurut PP No 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, baik pemerintahan pusat maupun daerah harus Menyusun laporan keuangan. Bentuk-bentuk laporan keuangan khususnya laporan keuangan pemerintahan itu adalah sebagai berikut :

1. Laporan realisasi Anggaran (LRA)

Dalam realisasi anggaran terdiri dari kolom anggaran dan realisasi kemudian presentasi pencapaian $((\text{realisasi} : \text{anggaran}) \times 100\%)$.

Dana yang masih tersisa dari tahun sebelumnya dimasukan dalam SILPA tahun sebelumnya dan masuk kepada penerimaan pembiayaan desa

pada tahun berikutnya. Dana yang tidak terealisasi dengan baik bisa karena banyak faktor seperti terlambatnya pencairan alokasi dana desa. Dalam pelaksanaan desa adalah keterlambatan RAB karena faktor cuaca, sewa alat berat terbatas, bahan alat terbatas bisa menyebabkan hambatan dalam melaksanakan program yang harus dijalankan oleh desa.

Fenomena yang terjadi pada Desa Cipeundeuy ini, dalam Pengelolaan Anggaran Pendapatan Desa, pihak Pemerintah Desa dalam mengelolanya masih belum bisa menyerap atau pencapaian anggaran dana secara maksimal, masih ada sisa realisasi dari setiap tahunnya.

Kenyataannya kendala umum lain yang dirasakan umum dari pemerintah desa adalah masyarakat cenderung tidak semua mengerti akan pengelolaan keuangan yang telah disampaikan oleh pemerintah Desa mengenai kualitas laporan keuangan Desa.

Sehubungan dengan yang telah diuraikan diatas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “ **Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa**” pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan diatas, maka permasalahan yang akan di pecahkan adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana Akuntansi Sektor Publik pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.

2. Bagaimana Standar Akuntansi Pemerintahan pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.
3. Bagaimana Kualitas Laporan Keuangan pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.
4. Bagaimana Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.
5. Bagaimana Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.
6. Bagaimana Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa pada Desa Cipeundeuy kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.

1.3. Maksud dan Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui Akuntansi Sektor Publik pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.
2. Untuk mengetahui Standar Akuntansi Pemerintahan pada Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi.
3. Untuk mengetahui Kualitas Laporan Keuangan pada

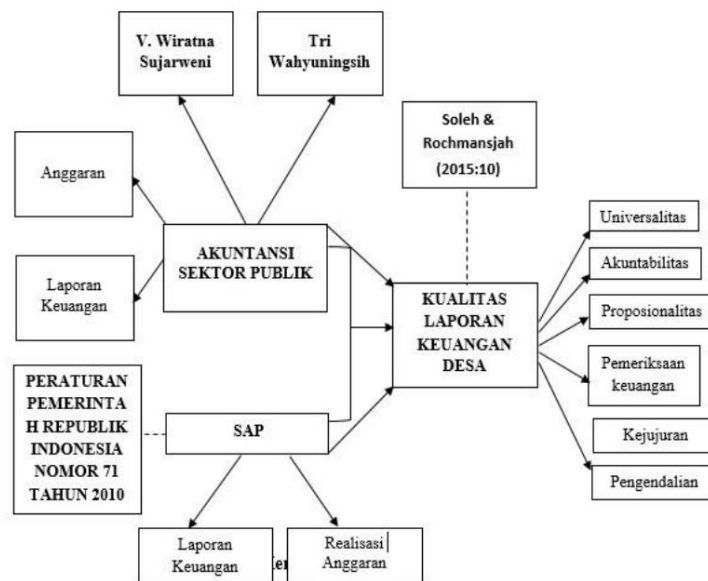
akuntabel, partisipatif serta dilakukan dengan tertib dan disiplin anggaran”.

Prinsip atau transparansi merupakan hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur, dan baik dalam perencanaan, penganggaran, pelaksanaan anggaran. Dan prinsip selanjutnya yang harus dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Menteri dalam Negeri adalah prinsip atau asas akuntabel dimana bahwa setiap kegiatan dari hasil akhir kegiatan penyelenggaraan pemerintah desa, khususnya pengelolaan keuangan desa harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat.

Dhedy Triwardana (2017) melakukan penelitian “ Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan SKPD” diperoleh hasil bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan SKPD dengan signifikan.

Dari uraian diatas, maka peneliti menuangkan kerangka pemikirannya dalam bentuk gambar kerangka sebagai berikut :

**Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa
(Studi Kasus Desa Cipeundey Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi)**



Gambar 1.1
Kerangka Pemikiran
Sumber : Olahan Sendiri

2.6 Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 113 Tahun 2014 tentang Pengelolaan keuangan Desa pasal 2 bahwa :

“Keuangan desa dikelola berdasarkan asas-asas transparan, akuntabel, partisipatif serta dilakukan dengan tertib dan disiplin anggaran”.

“Pengelolaan keuangan desa dikelola dalam masa 1 (satu) tahun anggaran yakni mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember”.

Prinsip atau transparansi merupakan hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur, dan baik dalam perencanaan, penganggaran, pelaksanaan anggaran. Dan prinsip berikutnya yang harus dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Menteri dalam Negeri adalah prinsip atau asas akuntabel dimana bahwa setiap kegiatan dari hasil akhir kegiatan penyelenggaraan pemerintah desa, khususnya pengelolaan keuangan desa harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat.

Menurut V. Wiratna Sujarweni (2015:17) akuntansi sektor publik adalah satu ilmu akuntansi yang digunakan untuk perusahaan nirlaba. Dalam akuntansi sektor publik terdiri dari akuntansi pemerintahan, akuntansi rumah sakit, akuntansi Pendidikan, akuntansi Yayasan dan akuntansi organisasi nirlaba yang

lain yang didirikan bukan untuk mencari keuntungan semata-mata.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 113 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan keuangan Desa bahwa :“Pengelolaan Keuangan Desa adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan desa”.

Dhedy Triwardana (2017) melakukan penelitian “ Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan SKPD” diperoleh hasil bahwa penerapan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan SKPD.

III. METODE PENELITIAN

3.1 Rancangan Penelitian

Menurut Prof. Dr. Sugiyono (2017:2) Rancangan penelitian pada dasarnya merupakan “cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu”. Data yang diperoleh melalui penelitian itu adalah data empiris (teramati) yang mempunyai kriteria tertentu yaitu Valid. Valid menunjukan derajat ketepatan antara data yang sesungguhnya terjadi pada objek dengan data yang dapat dikumpulkan oleh peneliti. Dalam penelitian ini menggunakan metode deskriptif asosiatif.

Deskriptif menurut Prof. Dr. Sugiyono (2017:35) merupakan “penelitian yang berkenaan dengan pertanyaan terhadap keberadaan variabel mandiri, baik hanya satu variabel atau lebih (variabel berdiri sendiri)”.

Sedangkan asosiatif menurut Prof. Dr. Sugiyono (2017:37) merupakan “penelitian yang bersifat menanyakan hubungan antara dua variabel atau lebih”.

Penelitian asosiatif dalam penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan gambaran dan keterangan mengenai “Pengaruh Standar Akuntansi Keuangan dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan”. Dalam penelitian ini, peneliti akan menggunakan metode survey dengan menyebarkan instrumen sebagai alat pengumpul yang berbentuk angket/kuesioner, wawancara, dan observasi kepada responden.

3.2 Populasi dan Sampel

Menurut prof. Dr. Sugiyono (2017:80) populasi adalah “wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya”. Maka yang menjadi populasi dalam penelitian ini Aparatur Desa dengan Jumlah 30 orang.

3.3 Metode Pengumpulan Data

Data primer dapat diperoleh dengan cara melakukan penelitian langsung ke lapangan dengan tujuan untuk mendapatkan data yang akurat. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan teknik berupa angket atau kuesioner.

Menurut prof. Dr. Sugiyono (2017:142) Angket atau Kuesioner merupakan “teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk di jawabnya.” Angket atau kuesioner dapat berupa pertanyaan/pernyataan tertutup atau terbuka, dapat diberikan kepada responden secara langsung atau dikirim melalui pos, atau internet. Kuesioner disebar kepada responden berjumlah 30 orang. Kuesioner berisi tentang pertanyaan mengenai Pengaruh Standar Akuntansi Keuangan dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa.

3.4 Definisi Operasional variabel

Menurut Sugiyono (2017:38) variabel penelitian adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulannya.

Variabel yang digunakan adalah variabel bebas (*variabel independen*) adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab yaitu, rasio profitabilitas (X1) dan rasio aktivitas (X2), sedangkan variabel terikat (*variabel dependen*) adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat yaitu, pengaruh tingkat pengembalian investasi (Y).

Tabel 1.2
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Definisi	Dimensi	Indikator	Skala	No Butir
Akuntansi Sektor Publik (X1)	Akuntansi sektor publik dapat didefinisikan sebagai aktivitas jasa yang terdiri dari mencatat, mengklasifikasikan, dan melaporkan kejadian atau transaksi ekonomi yang akhirnya akan menghasilkan suatu informasi keuangan yang akan dibutuhkan oleh pihak-pihak tertentu untuk pengambilan keputusan, yang diterapkan pada pengelolaan dana publik di Lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya. V. Wirama Sujarweni (2015:1)	1. Anggaran	1. Alat perencanaan 2. Alat pengendalian 3. Alat kebijakan fiskal 4. Alat politik 5. Alat komunikasi 6. Alat penilaian kerja 7. Alat motivasi 8. Alat menciptakan ruang publik	Ordinal	1
					2
					3
					4
					5
					6
		2. Laporan Keuangan	1. Pengelolaan 2. Akuntabilitas 3. Perencanaan 4. Kelangsungan organisasi 5. Hubungan Masyarakat 6. Sumber fakta		7
					8
					9
					10
					11
					12
					13
					14
Standar Akuntansi Pemerintahan (X2)	Standar Akuntansi pemerintahan berarti " prinsip-prinsip akuntansiyang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan. Penyusunan PSAP dilandasi oleh kerangka konseptual akuntansi pemerintahan, yang merupakan konsep dasar penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintahan dan merupakan acuan bagi Komite standar akuntansi pemerintahan, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecah atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam pernyataan standar akuntansi pemerintahan " Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010	1. Laporan Keuangan	1. Laporan Realisasi Anggaran 2. Catatan laporan Keuangan	Ordinal	1
					2
		2. Realisasi Anggaran	1. Pendapatan 2. Belanja 3. Transfer 4. Pembiayaan		3
					4
					5
					6
Kualitas Laporan Keuangan Desa (Y)	Keuangan Desa adalah " semua hak dan kewajiban desa yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik desa berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut ". Soleh & Rochmanjah (2015:3)	1. Universalitas	1. Keuangan Desa 2. Anggaran Desa	Ordinal	1
					2
		2. Akuntabilitas	1. Pengelolaan keuangan 2. Dapat dipertanggungjawabkan		3
					4
		3. Proporsionalitas	1. Keseimbangan 2. Pengelolaan keuangan		5
					6
		4. Pemeriksaan keuangan	1. Pemeriksaan keuangan desa 2. Bebas mandiri		7
					8
		5. Kejujuran	1. Pengelolaan dana publik 2. Kejujuran yang tinggi		9
					10
		6. Pengendalian	1. Monitoring penerimaan APBDDesa 2. Monitoring pengeluaran APBDDesa		11
					12

Pada tabel 4.5 Diatas, terlihat bahwa nilai korelasi antara Akuntansi Sektor Publik dan Standar Akuntansi Pemerintahan adalah sebesar 0,501 dan termasuk kategori korelasi sedang karena berada pada interval “0,40-0,599”.

4.4 Analisis Korelasi Standar Akuntansi Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Tabel 4.6
Analisis Korelasi

Correlations				
		AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK	STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN	KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK	Pearson Correlation	1	.323	.561**
	Sig. (2-tailed)		.082	.005
	N	30	30	30
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN	Pearson Correlation	.323	1	.338
	Sig. (2-tailed)	.082		.068
	N	30	30	30
KUALITAS LAPORAN KEUANGAN	Pearson Correlation	.561**	.338	1
	Sig. (2-tailed)	.005	.068	
	N	30	30	30

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Pada tabel 4.6 terlihat jelas bahwa nilai korelasi antara Akuntansi Sektor Publik dan Standar Akuntansi Pemerintahan adalah sebesar 0,338 dan termasuk kategori korelasi yang rendah karena berada pada interval “0,20 – 0,399”

4.5 Analisis Determinasi

Tabel 4.7
Analisis Koefisien Determinasi

Model Summary ^a					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.535 ^a	.286	.233	3.3613	2.390

a. Predictors: (Constant), STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN, AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

b. Dependent Variable: KUALITAS LAPORAN KEUANGAN

Berdasarkan Output SPSS 24 diatas, maka :

$$KD = (0,535^2) \times 100\%$$

$$KD = 0,286 \times 100\%$$

$$KD = 28,6\%$$

Dari hasil penelitian ini nilai dari koefisien determinasi adalah 28,6%. Artinya bahwa kontribusi variabel independent variabel dependent sebesar 28,6% sedangkan sisanya 71,4% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian.

4.6 Uji Hipotesis

4.6.1 Uji t (Uji Parsial)

Tabel 4.8
Uji t (Parsial)

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t	Sig.
1	(Constant)	2423			.757
	AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK	.690	.271	.638	.017
	STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN	.248	.217	.187	.002

a. Dependent Variable: KUALITAS LAPORAN KEUANGAN

1. Pengaruh Akuntansi Sektor Publik (X1) terhadap kualitas laporan keuangan (Y)
Tabel diatas diperoleh nilai t hitung untuk variabel Akuntansi Sektrp Publik yaitu 2,547. Nilai t tabel sebesar 2,048. Nilai t hitung akuntansi sektor publik 2,547 > t tabel 2,048. Maka Hipotesis teruji. Hasil disimpulkan bahwa akuntansi sektor publik berpengaruh secara positif terhadap kualitas laporan keuangan pada desa cipeundeuy kecamatan surade tahun 2016 – 2019.
2. Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Y)
Tabel diatas diperoleh nilai t hitung untuk variabel standar akuntansi pemerintahan yaitu

1,145. Nilai t tabel sebesar 2,048. Nilai t hitung standar akuntansi pemerintahan 1,145 < nilai t tabel 2,048. Maka hipotesis tidak teruji. Hasil disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintahan tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pada desa cipeundeuy kecamatan surader tahun 2016 – 2019.

4.6.2. Uji F

Tabel 4.9
Uji F (Simultan)

ANOVA ^a					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	122.136	2	61.068	5.405	.011 ^b
Residual	205.064	27	11.299		
Total	427.200	29			

a. Dependent Variable: KUALITAS LAPORAN KEUANGAN
b. Predictors: (Constant), STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN, AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

Pada tabel 4.9 diperoleh nilai F hitung 5,405. Sedangkan nilai F tabel sebesar 3,340. Maka F hitung 5,405 > F tabel 3,340. Dapat disimpulkan bahwa akuntansi sektor publik dan standar akuntansi keuangan pemerintahan berpengaruh secara simultan terhadap kualitas laporan keuangan desa pada desa cipeundeuy kecamatan surade tahun 2016 – 2019.

4.7 Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 4.10
Analisis Regresi Linier Berganda

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.623	11.907		.312	.757
AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK	.690	.271	.438	2.547	.017
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN	.248	.217	.187	1.146	.262

a. Dependent Variable: KUALITAS LAPORAN KEUANGAN

Berdasarkan table 4.10 dapat diketahui bahwa hasil analisis regresi diperoleh koefisien untuk variabel akuntansi sektor publik sebesar 0,690. Untuk variabel standar akuntansi pemerintahan sebesar 0,248 dengan konstanta sebesar 3,623. Sehingga model persamaan regresi yang diperoleh adalah sebagai berikut :

$$Y = 3,623 + 0,690 X_1 + 0,248 X_2 + e$$

1. Nilai konstanta 3,623 jika diasumsikan variabel akuntansi sektor publik X_1 dan standar akuntansi pemerintahan X_2 sama dengan 0 maka kualitas laporan keuangan nilainya sebesar 3,623 dengan asumsi variabel lainnya dianggap tetap.
2. Nilai koefisien regresi variabel akuntansi sektor publik X_1 sebesar 0,690 artinya jika akuntansi sektor publik mengalami peningkatan sebesar satu satuan, maka kualitas laporan keuangan akan mengalami kenaikan sebesar 0,690 dengan asumsi nilai variabel lain tetap.
3. Nilai koefisien standar akuntansi pemerintahan X_2 sebesar 0,248 artinya jika standar akuntansi pemerintahan mengalami peningkatan sebesar satu satuan, maka kualitas laporan keuangan akan mengalami kenaikan sebesar 0,248 dengan asumsi nilai variabel lain tetap.

V.KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian mengenai pengaruh penerapan akuntansi sektor publik dan standar akuntansi pemerintahan (SAP) terhadap kualitas laporan keuangan desa maka penulis memperoleh kesimpulan sebagai berikut :

1. Berdasarkan dari hasil penilaian variabel yang diteliti yaitu akuntansi sektor publik terdiri dari 14 indikator dimana 14 indikator dinilai baik oleh responden
2. Berdasarkan dari hasil penilaian variabel yang teliti yaitu standat akuntansi pemeritahan terdiri dari 6 indikator dimana 6 indikator dinilai baik oleh responden.
3. Berdasarkan dari hasil penilaian variabel yang diteliti yaitu kualitas laporan keuangan terdiri dari 12 indikator dimana 12 indikator dinilai baik oleh responden.
4. Dari hasil analisis pada SPSS 24 nilai korelasi akuntansi sektor publik terhadap kualitas laporan keuangan desa sebesar 0,501 atau 50,1% yang berarti berada satu arah diantara "0,40 – 0,599" yang artinya memiliki pengaruh sedang. Sifat hubungannya positif yaitu jika akuntansi sektor publik meningkat maka kualitas laporan keuangan desa akan semakin baik namun jika kualitas laporan keuangan meningkat belum tentu akuntansi sektor publik ikut meningkat.
5. Dari hasil analisis pada SPSS 24 nilai korelasi standar akuntansi pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan desa sebesar 0,338 atau 33,8% yang berarti berada satu arah diantara "0,20 – 0,399" yang artinya memiliki pengaruh rendah. Sifat hubungannya positif yaitu jika standar akuntansi pemerintahan meningkat maka kualitas laporan keuangan desa akan semakin baik namun jika kualitas laporan keuangan meningkat belum tentu standar akuntansi pemerintahan ikut meningkat.
6. Berdasarkan dari hasil SPSS 24 menunjukkan bahwa secara simultan variabel akuntansi sektor publik dan standar akuntansi pemerintahan berpengaruh pada kualitas laporan keuangan desa dengan persentase independent mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 28,6% sedangkan 71,4% sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukan dalam penelitian ini (tidak diteliti).

D. DAFTAR PUSTAKA

Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 2005 dan Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Mirawati, Y. (2020). PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK DAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (SAP) TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DESA (Studi Kasus Desa Cipeundeuy Kecamatan Surade Kabupaten Sukabumi): Akuntansi Pemerintahan. *Jurnal Mahasiswa Akuntansi*, 1(3), 19-41.

PERTEMUAN 17

PENGUKURAN KINERJA SEKTOR PUBLIK (VALUE FOR MONEY)

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas Pengukuran kinerja sektor publik dengan *value for money*.

B. URAIAN MATERI

1. Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Sistem pengukuran kinerja sector publik merupakan sebuah system yang ditujukan untuk membantu manajer publik dalam melakukan penilaian untuk mencapai tujuan dengan menggunakan alat ukur dari segi finansial maupun non-finansial. Pengukuran kinerja ini biasanya diperkuat dengan menggunakan system *reward* dan *punishment* didalamnya. Pengukuran kinerja dilakukan dengan tujuan untuk perbaikan kinerja pemerintah, untuk membantu pemerintah focus pada tujuan dan sasaran program unit kinerja agar meningkatkan efektivitas dan efisiensi organisasi dalam melayani masyarakat. Pengukuran kinerja ini juga dimaksudkan dalam rangka mengalokasikan sumber daya serta sebagai acuan dalam pengambilan keputusan dan mewujudkan pertanggungjawaban publik hingga memperbaiki komunikasi Lembaga. Sektor publik tidak menggunakan indicator tunggal dalam menilai kinerjanya secara komprehensif, karena output yang dihasilkan oleh sector publik Sebagian besar adalah bersifat intangible output, sehingga diperlukan pengukuran lain selain pengukuran finansial, yaitu ukuran non finansial. Secara umum, system pengukuran kinerja memiliki tujuan sebagai berikut :

- a. Agar strategi dapat dikomunikasikan dengan baik
- b. Pengukuran kinerja finansial dan non finansial dapat dilakukan secaraimbang sehingga diketahui dengan pasti perkembangan tercapainya strategi
- c. Mengakomodir perbedaan kepentingan antar setiap level manajer untuk mencapai sasaran yang ditetapkan
- d. Dijadikan alat dalam pencapaian kepuasan yang rasional

Sedangkan manfaat yang dapat diperoleh organisasi dengan dilakukannya pengukuran kinerja adalah sebagai berikut :

- a. Memberi informasi mengenai ukuran yang dipakai dalam menilai kinerja manajemen
- b. Sebagai petunjuk dalam pencapaian target kerja
- c. Melakukan monitor dan evaluasi atas kinerja yang telah dicapai serta melakukan perbandingan dengan target guna mengambil Tindakan-tindakan korektif
- d. Dijadikan dasar dalam pemberian *reward* dan *punishment* dengan objektif
- e. Sebagai alat komunikasi antar setiap level didalam organisasi guna melakukan perbaikan-perbaikan kinerja
- f. Sebagai alat dalam mengidentifikasi kepuasan pelanggan
- g. Memahami proses kegiatan dalam instansi pemerintah
- h. Untuk memastikan pengambilan keputusan dilakukan secara objektif

Informasi-informasi berikut ini merupakan informasi yang dibutuhkan dalam pengukuran kinerja organisasi sector publik :

a. Informasi Finansial

Laporan kinerja finansial ini didasarkan pada anggaran yang telah disusun sebelumnya dengan cara menganalisis selisih kinerja realisasi dengan apa yang sudah dianggarkan. Analisis tersebut terfokus pada varians pendapatan serta pengeluaran termasuk belanja rutin serta belanja investasi. Setelah dilakukan analisis tersebut, Langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi penyebab terjadinya perbedaan atau selisih tersebut dan menelusurinya pada setiap level manajemen untuk mengetahui unit mana yang dianggap bertanggungjawab atas perbedaan yang terjadi.

b. Informasi Non Finansial

Informasi ini dapat dijadikan sebagai tolak ukur kedua setelah informasi finansial. Informasi ini diharapkan dapat menambah keyakinan atas kualitas pengendalian manajemen. Pengukuran kinerja yang berfokus pada informasi non finansial biasanya menggunakan *Balanced Scorecard*. Dengan menggunakan *Balanced Scorecard* pengukuran kinerja organisasi tidak hanya dilakukan atas dasar aspek finansial saja tetapi juga aspek non finansial. Metode *Balanced Scorecard* menggunakan empat aspek dalam mengukur kinerja sebuah organisasi yaitu aspek finansial, aspek kepuasan

pelanggan, aspek efisiensi proses internal dan aspek pembelajaran dan pertumbuhan.

Jenis informasi yang bersifat non finansial dinyatakan dalam bentuk *variable kunci* atau dikenal dengan istilah *key success factor*, *key result factor* atau *pulse point*. Variabel kunci ini akan mengindikasikan factor yang sekiranya menjadi penyebab suksesnya sebuah organisasi. Berikut ini dijelaskan karakteristik *variable kunci* :

- 1) Terdapat penjelasan mengenai factor yang menjadi pemicu keberhasilan serta kegagalan dari suatu organisasi
- 2) Dapat berubah dengan cepat
- 3) Perubahan yang tidak dapat diprediksi
- 4) Diperlukan adanya Tindakan segera dalam menjawab perubahan yang terjadi
- 5) Dapat diukur

2. Indikator Kinerja

Guna mengetahui apakah sebuah program telah dijalankan dengan efektif dan efisien, maka diperlukan pengukuran *indicator kinerja*. Indikator tersebut bergantung pada jenis layanan pada setiap organisasi. Berikut adalah komponen-komponen yang perlu diperhatikan dalam menentukan *indicator kinerja* :

- a. Biaya Pelayanan, biaya hanya dapat diukur dengan menggunakan bentuk biaya per unit seperti biaya per siswa, biaya per unit layanan, dan sebagainya
- b. Penggunaan, indikator ini melakukan perbandingan antara jumlah penawaran dan permintaan dari publik dengan menggunakan ukuran dalam bentuk persentase
- c. Kualitas dan standar pelayanan, komponen ini termasuk komponen yang indikatornya paling sulit ditentukan pengukurannya dan harus hati-hati, karena terdapat berbagai pertimbangan yang sifatnya subjektif.
- d. Cakupan Pelayanan, komponen ini dipertimbangkan apabila organisasi menghadapi kebijakan atau peraturan yang menetapkan pemberian pelayanan minimal
- e. Kepuasan, diukur dengan metode jajak pendapat dengan menjangkau aspirasi masyarakat.

3. Indikator Kinerja dan Pengukuran Value For Money

Penilaian atas kinerja pemerintah tidak hanya dinilai dari output yang dihasilkan, melainkan juga mempertimbangkan input, output serta outcome secara Bersama-sama. Output inilah yang kemudian menjadi kendala yang dihadapi pemerintah dalam pengukurannya, karena output yang dihasilkan tidak selalu output yang ada wujudnya melainkan Sebagian besar berupa output tidak berwujud. Mekanisme yang dapat dilakukan dalam penentuan indikator kinerja adalah sebagai berikut :

- a. System Perencanaan dan Pengendalian, meliputi proses, prosedur serta struktur yang memberikan sebuah jaminan bahwa tujuan yang ditetapkan oleh organisasi telah dikomunikasikan kepada seluruh bagian organisasi tanpa terkecuali berdasarkan tugas pokok, fungsi dan tanggung jawabnya
- b. Spesifikasi Teknis dan Standardisasi, kinerja atas sebuah kegiatan atau program yang telah dilakukan diukur dengan spesifikasi teknis secara detail dalam memberikan jaminan bahwa hal tersebut dapat dijadikan standar penilaian
- c. Kompetensi Teknis dan Profesionalisme, guna pemberian jaminan atas terpenuhi atau tidaknya spesifikasi teknis yang telah ditetapkan untuk dijadikan standar, maka perlunya personil yang memiliki kompetensi teknis dan menjunjung profesionalitas dalam melakukan pekerjaannya
- d. Mekanisme Ekonomi dan Mekanisme Pasar, dimana ekonomi berkaitan dengan pemberian rewards dan punishment yang sifatnya finansial, dan mekanisme pasar berkaitan dengan penggunaan sumber daya
- e. Mekanisme Sumber Daya Manusia, mekanisme ini menuntut pemerintah untuk memotivasi staffnya dalam melakukan perbaikan-perbaikan kinerja.

4. Pengukuran Value For Money

Pelaksanaan manajemen publik saat ini didasari oleh ekonomi, transparansi, serta akuntabilitas publik. Masyarakat atau publik menuntut pertanggungjawaban atas segala pelaksanaan *value for money* yaitu pemerintah dapat bertindak secara cermat dalam pengadaan serta alokasi sumber daya, pemerintah dituntut untuk meminimalkan penggunaan serta memaksimalkan hasil dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.

C. LATIHAN SOAL

1. Bagaimana indikator pengukuran kinerja *value for money* dalam organisasi sektor publik?
2. Sebutkan dan jelaskan tujuan sistem pengukuran kinerja sektor publik!
3. Sebutkan dan jelaskan informasi-informasi yang dibutuhkan untuk mengukur kinerja sektor publik!
4. Sebutkan dan jelaskan komponen-komponen yang perlu diperhatikan dalam menentukan indikator kinerja!
5. Sebutkan dan jelaskan mekanisme yang dapat dilakukan dalam penentuan indikator kinerja!
6. Jelaskan konsep pengukuran *value for money*!

D. DAFTAR PUSTAKA

- Halim, A., & Kusufi, M. S. (2016). Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik Dari Anggaran Hingga Laporan Keuangan, Dari Pemerintah Hingga Tempat Ibadah. Jakarta: Salemba Empat.
- Mardiasmo. (2009). Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mardiasmo. (2018). Akuntansi Sektor Publik, Edisi Terbaru. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Nordiawan, D. (2006). Akuntansi Sektor Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Ritonga, I. T. (2010). Akuntansi Pemerintah Daerah. Yogyakarta: Penerbit Sekolah Pascasarjana UGM.

PERTEMUAN 18

FUNGSI BPK, BPKP, DAN INSPEKTORAT

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas fungsi BPK, BPKP dan Inspektorat dalam Pengawasan sistem pengawasan organisasi sektor publik.

B. URAIAN MATERI

1. Badan Pemeriksa Keuangan

Badan Pemeriksa keuangan, yang disebut juga BPK merupakan instansi atau lembaga negara yang memiliki tugas pemeriksaan dalam mengelola serta tanggung jawab finansial negara sesuai aturan menurut UUD RI Tahun 1945. Menurut UUD RI Tahun 1945, BPK adalah instansi negara yang independen dalam pemeriksaan terhadap penanganan dan pertanggungjawaban finansial negara. BPK bertermpat di ibu kota negara dan di setiap provinsi terdapat perwakilannya. Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) adalah yang memilih anggota-anggota BPK menurut pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah (DPD), kemudian Presiden meresmikan pemilihan anggota-anggota BPK yang sudah dipilih oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), sedangkan anggota BPK sendiri adalah yang memilih pimpinan BPK. Menurut Undang-Undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, Badan Pemeriksa Keuangan memiliki tugas, yang di antaranya meliputi :

- a. “Bertugas dalam pemeriksaan terhadap penanganan dan tanggung jawab finansial negara yang dilaksanakan oleh: Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah (Pemda), Bank Indonesia (BI), Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), Badan Layanan Umum, dan semua instansi lainnya yang melakukan pengelolaan finansial negara
- b. Melaksanakan pemeriksaan BPK menurut undang-undang mengenai pemeriksaan operasional dan tanggung jawab finansial negara
- c. Melaksanakan penyelidikan yang mencakup penyelidikan kinerja, penyelidikan finansial dan penyelidikan dengan memiliki tujuan tertentu

- d. Membahas hasil penyelidikan yang terlaksana oleh BPK menurut ketentuan penyelidikan finansial negara yang berlaku
- e. Menyerahkan hasil penyelidikan penanganan dan tanggung jawab finansial negara kepada Dewan Perwakilan Daerah (DPD), Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) serta menyerahkan hasil catatan penyelidikan kepada Presiden, Gubernur dan Bupati/Walikota
- f. Melaporkan tindakan pidana yang terbukti oleh BPK kepada lembaga yang berwenang selambat-lambatnya 1 bulan semenjak diketahuinya munculnya tindakan pidana tersebut
- g. Mengawasi implementasi kelanjutan hasil penyelidikan yang dilakukan oleh pejabat dan menginformasikan hasilnya berbentuk catatan tertulis kepada DPR, DPD dan DPRD serta Pemerintah”.

Macam-macam fungsi BPK menurut Moh. Kusnardi dan Bintan R. Saragih antara lain :

- a. “Fungsi operatif, di mana BPK berfungsi dalam memeriksa, mengawasi, dan menyelidiki terhadap wewenang, penanganan dan penggunaan kekayaan Negara
- b. Fungsi yudikatif, di mana BPK memiliki kekuasaan atas tuntutan ganti rugi kepada bendaharawan dan pegawai negeri bukan bendahara atas kerugian keuangan negara karena pelanggaran hukum atau kelalaian kewajibannya
- c. Fungsi rekomendatif, di mana BPK berfungsi dalam pemberian pertimbangan kepada pemerintah dalam mengurus dan mengelola keuangan negara”.

Wewenang BPK saat melaksanakan tugas menurut Undang-Undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan adalah sebagai berikut :

- a. “Menetapkan sasaran pemeriksaan, merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan, menetapkan waktu dan metode pemeriksaan serta menyusun dan menyajikan laporan pemeriksaan
- b. Meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, unit organisasi Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara Lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara
- c. Melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan uang dan barang milik negara, di tempat pelaksanaan kegiatan, pembukuan dan tata usaha keuangan negara, serta pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan,

- surat-surat, bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban dan daftar lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara
- d. Menetapkan jenis dokumen, data serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang wajib disampaikan kepada BPK
 - e. Menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara
 - f. Menetapkan kode etik pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara
 - g. Menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK
 - h. Membina jabatan fungsional Pemeriksa
 - i. Memberi pertimbangan atas Standar Akuntansi Pemerintah
 - j. Memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern Pemerintah Pusat/Daerah sebelum ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Daerah”.

2. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)

Badan Pengawasan Keuangan & Pembangunan, atau disebut juga BPKP, merupakan lembaga pengawasan internal pemerintah yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Presiden, sebagaimana tertera pada “Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan”. Yang membedakan antara lembaga BPK dengan BPKP adalah BPK melakukan pengawasan finansial secara eksternal di luar pemerintahan, adapun BPKP melakukan pengawasan secara internal di dalam lingkungan pemerintahan. Pengawasan internal terhadap akuntabilitas keuangan negara dilakukan oleh BPKP terhadap aktivitas tertentu yang di antaranya meliputi: pertama, aktivitas yang sifatnya lintas sektor; kedua, aktivitas perbendaharaan umum negara atas dasar ketetapan Menteri Keuangan sebagai Bendahara Umum Negara; dan ketiga, aktivitas lain atas dasar perintah dari Presiden.

Menurut “Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Kesejahteraan Rakyat”, Kepala BPKP memiliki tugas melakukan pemeriksaan dengan tujuan

peningkatan penerimaan negara atau daerah serta penggunaan anggaran pengeluaran negara atau daerah secara efektif dan efisien, meliputi:

- a. Pemeriksaan dan penilaian atas pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak pada Instansi Pemerintah, Badan Hukum lainnya, dan Wajib Pajak
- b. Kajian dan penilaian program/kegiatan strategis di bidang kelautan, ketahanan energi, ketahanan pangan, infrastruktur, pendidikan, dan Kesehatan
- c. Pemeriksaan dan penelaahan atas tata kelola penerimaan pajak, bea dan cukai
- d. Pemeriksaan dan penilaian pengelolaan Pendapatan Asli Daerah
- e. Pemeriksaan dan penilaian pemanfaatan kekayaan negara/daerah
- f. Pemeriksaan dan penilaian pembiayaan pembangunan nasional/daerah
- g. Pemeriksaan penyidikan pelanggaran yang berindikasi merugikan keuangan negara/daerah untuk memberikan dampak pencegahan yang efektif
- h. Penilaian terhadap penerapan sistem pengendalian internal dan sistem pengendalian fraud yang dapat mencegah, mendeteksi dan menanggulangi korupsi
- i. Pemeriksaan dalam rangka penghitungan kerugian keuangan negara/daerah dan pemberian keterangan ahli sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Tugas BPKP adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan dalam bidang pembangunan nasional dan pengawasan keuangan negara atau daerah (Perpres No. 192 Tahun 2014). BPKP memiliki fungsi untuk melaksanakan tugas di atas, antara lain :

- a. Merumuskan kebijakan nasional tentang pengawasan internal terhadap tanggung jawab finansial negara atau daerah dan pembangunan nasional yang mencakup kegiatan lintas sektor, kegiatan perbendaharaan negara secara umum berdasarkan ketentuan Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara, dan kegiatan lain atas dasar instruksi dari Presiden;
- b. Melaksanakan pemeriksaan, penilaian, pengendalian, dan kegiatan pengawasan lainnya terhadap penyusunan rencana, pelaksanaan, tanggung jawab penerimaan negara/daerah serta tanggung jawab pengeluaran keuangan negara/daerah, dan pembangunan nasional dan/atau kegiatan lain yang keuangannya sebagian atau seluruhnya dikeluarkan oleh anggaran dan subsidi negara/daerah termasuk badan usaha dan badan lain yang

- mengandung kebutuhan finansial atau kebutuhan lain dari Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah serta pembukuan biaya finansial negara/daerah;
- c. Pengendalian internal atas rencana serta penanganan dalam memanfaatkan kekayaan negara/daerah;
 - d. Mengawasi perencanaan & penanganan program atau kegiatan yang dapat memperlambat kelancaran pembangunan, pemeriksaan kesesuaian harga, pemeriksaan tagihan, pemeriksaan penyidikan kasus pelanggaran yang dapat menimbulkan kerugian finansial negara/daerah, pemberian keterangan ahli, dan upaya pencegahan korupsi;
 - e. Menyampaikan pendapat mengenai manajemen risiko, pengendalian intern, dan pengelolaan badan atau badan usaha lain serta rencana program/kebijakan pemerintah;
 - f. Mengkoordinasikan dan bekerja sama dalam pelaksanaan pengawasan intern pencatatan pembukuan negara/daerah dan pembangunan nasional bersama-sama dengan lembaga pengawas intern pemerintah yang lain;
 - g. Melakukan sosialisasi, pembinaan, dan konsultasi mengenai pengelolaan sistem pengendalian intern kepada lembaga pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan instansi yang memiliki kepentingan finansial atau kepentingan lain Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah;
 - h. Melakukan penilaian atas laporan keuangan dan laporan kinerja pemerintah pusat;
 - i. Melaksanakan pelayanan administrasi umum & pembangunan di bidang perencanaan umum, administrasi, organisasi & manajemen, kepegawaian, keuangan, kearsipan, hukum, hubungan masyarakat, persandian, peralatan dan rumah tangga
 - j. Menangani kegiatan pengawasan atas dasar penugasan Pemerintah sesuai dengan peraturan perundang-undangan;
 - k. Mengembangkan kemampuan pengendalian intern pemerintah dan sertifikasi jabatan fungsional auditor;
 - l. Menyelenggarakan pendidikan, pelatihan, penelitian, dan pengembangan di bidang pengawasan dan sistem pengendalian intern pemerintah;
 - m. Menangani pembangunan dan pembangunan, serta penyajian data dan informasi hasil pengawasan terhadap penyelenggaraan pencatatan keuangan negara Kementerian/Lembaga dan Pemerintah Daerah;

- n. Menangani pengawasan internal terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi di BPKP.

Selanjutnya untuk menjalankan fungsinya, BPKP memiliki wewenang diantaranya :

- a. Mengembangkan rencana nasional secara luas di bidangnya;
- b. Merumuskan kebijakan di lapangan dalam mendukung pembangunan secara luas;
- c. Membangun sistem informasi sesuai bidangnya;
- d. Menetapkan kriteria akreditasi lembaga pendidikan dan sertifikasi tenaga profesional/ahli serta kriteria jabatan di bidangnya masing-masing;
- e. Pembinaan dan pengawasan pelaksanaan otonomi daerah yang meliputi pemberian pedoman, bimbingan, pelatihan, pengarahan, dan pengawasan di bidangnya masing-masing;
- f. Kewenangan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku seperti melakukan kunjungan operasional seluruh perkantoran, bengkel, pergudangan, gedung-gedung, tempat penimbunan, dan lain-lain; penelitian seluruh keterangan, informasi elektronik, dokumen, buku perhitungan, bukti catatan hasil rapat komite dan sejenisnya, hasil peninjauan laporan-laporan manajemen, dan dokumen lain yang dibutuhkan untuk pengawasan; kontrol kas, dokumen berharga, gudang persediaan dan lain-lain; meminta catatan tindak lanjut hasil pengawasan, baik hasil pengawasan BPKP sendiri maupun hasil pengawasan Badan Pemeriksa Keuangan, dan lembaga pengawasan lainnya.

Kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh BPKP diantaranya adalah :

- a. Memeriksa semua yang dilaksanakan oleh unit di lingkungan Departemen/LPND dan Pemerintah Daerah
- b. *Policy Evaluation* (mengevaluasi kebijakan)
- c. *Fraud Control Plan* (perencanaan untuk mengendalikan pelanggaran)
- d. Membina Sistem Pengendalian Internal Pemerintah pada lembaga pemerintah baik Kementerian/LPND maupun Pemerintah Daerah serta lembaga lainnya
- e. Mengoptimalkan pendapatan negara
- f. Mendukung implementasi Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah
- g. Mendukung Pembukuan Operasional Lembaga Pemerintah
- h. Mendukung implementasi Good Corporate Governance

- i. Risk Management Based Audit (pemeriksaan risiko manajemen)
- j. Pemeriksaan Investigatif terhadap permasalahan yang terduga korupsi
- k. Membina Jabatan Fungsional Auditor dari Inspektorat Daerah maupun Inspektorat Jenderal
- l. Menilai Laporan Keuangan Pemerintah Pusat

3. Inspektorat

Inspektorat adalah badan (lembaga) pemerintah yang melakukan pekerjaan pemeriksaan (menurut KBBI). Inspektorat terbentuk di lembaga BPKP sebagai komponen pengawas. Inspektorat sebagai komponen pengawas internal BPKP yang berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Kepala BPKP & Sekretaris Utama sebagai koordinator secara administratif. Dalam tugasnya, pemimpin inspektorat adalah inspektur. Pada level kementerian dikenal dengan Inspektorat Jenderal (dikenal dengan sebutan Itjen) yang merupakan komponen pengawasan kementerian yang melaksanakan tugas penyelenggaraan pengawasan internal dalam departemen kementerian di bawah serta bertanggung jawab kepada Menteri. Tugas inspektorat antara lain sebagai berikut :

- a. Mengawasi penanganan urusan pemerintahan;
- b. Mengawasi penanganan urusan perekonomian;
- c. Mengawasi penanganan urusan kesejahteraan sosial;
- d. Mengawasi penanganan urusan finansial dan aset; serta
- e. Melaksanakan kegiatan administrasi.

Inspektorat melaksanakan fungsi untuk melaksanakan tugas di atas, antara lain sebagai berikut :

- a. Menyusun standar prosedur pengendalian dalam lingkungan Inspektorat;
- b. Menetapkan panduan kegiatan operasional Inspektorat;
- c. Melakukan pemeriksaan terhadap kepatuhan, pelaksanaan tugas yang efektif dan efisien, dan peran departemen operasional;
- d. Melaksanakan pemeriksaan terhadap kemungkinan pelanggaran dan penyalahgunaan wewenang oleh pimpinan unit kerja dan pegawai;
- e. Melaksanakan peninjauan laporan pertanggungjawaban kinerja unit kerja;
- f. Melaksanakan penilaian atas laporan keuangan;
- g. Melaksanakan analisis, evaluasi, dan penyusunan laporan hasil pengawasan Inspektorat;

- h. Mendampingi pelaksanaan sistem pengendalian internal dan reformasi birokrasi;
- i. Melaksanakan peninjauan pelaksanaan program pengendalian lingkungan pemerintah dan reformasi birokrasi;
- j. Memantau tindakakan lebih lanjut atas hasil audit.

C. LATIHAN SOAL

1. Sebutkan macam-macam fungsi BPK!
2. Jelaskan wewenang BPK berdasarkan Undang-undang No. 15 Tahun 2006!
3. Jelaskan tugas dan fungsi BPKP!
4. Jelaskan tugas dan fungsi inspektorat!

D. DAFTAR PUSTAKA

Undang-undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan

Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan

Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Kesejahteraan Rakyat



YAYASAN SASMITA JAYA
UNIVERSITAS PAMULANG
PROGRAM STUDI SARJANA AKUNTANSI



Jl. Surya Kencana No. 1, Pamulang Barat – Pamulang, Tangerang Selatan, Banten

RENCANA PEMBELAJARAN SEMESTER

A. Identitas Mata Kuliah

1. Nama Program Studi : S1 Akuntansi
2. Nama dan Kode Mata Kuliah : Akuntansi Sektor Publik
3. Semester : 7 (Tujuh)
4. SKS : 3 (Tiga)
5. Nama Dosen Pengampu : 1. Ratih Qadarti Anjilni, S.E., M.Ak (Ketua)
2. Asih Handayani, S.E., M.Ak
3. Adhitya Putri Pratiwi, SST.Pa., M.M

B. Capaian Pembelajaran Lulusan

1. Menginternalisasi nilai, norma, dan etika akademik. (S1.8)
2. Menunjukkan sikap bertanggungjawab atas pekerjaan di bidang keahliannya secara mandiri. (S1.9)
3. Menguasai Prinsip Akuntansi Berterima Umum yang diaplikasikan dalam pembelajaran Akuntansi. (P1.1)

4. Mampu menganalisis Laporan keuangan sektor publik dengan tujuan mengetahui kondisi saat ini, dan masa depan (P1.9)
5. Mampu mempresentasikan informasi dan mengemukakan ide dengan jelas, baik secara lisan maupun tertulis, kepada pemangku kepentingan. (PU1.7)
6. Mampu menunjukkan kinerja mandiri, bermutu, dan terukur. (KU1.2)
7. Menguasai Konsep Penggunaan Prinsip-prinsip Akuntansi dalam pencatatan transaksi dan kejadian ekonomi.(KS1.1)

C. Capaian Pembelajaran Mata Kuliah

Mahasiswa diharapkan mampu:

1. Memperjelas tinjauan secara menyeluruh akuntansi sektor publik secara tepat sesuai dengan SAP.
2. Membedakan akuntansi sektor publik dan akuntansi konvensional dari sudut pandang Standar Akuntansi, Teknis akuntansi, Kerangka konseptual dan Konsep Pelaporan.
3. Memperjelas sejarah dan perkembangan akuntansi sektor publik di Indonesia.
4. Memperjelas pola manajemen sektor publik dari sudut pandang perencanaan, penganggaran dan pertanggungjawaban sektor publik.
5. Memperjelas organ-organ sektor publik, dan dan mampu menganalisa praktik organisasi sektor publik secara riil.
6. Memperjelas perkembangan dan mengulas riset-riset terkini di bidang akuntansi sektor publik.
7. Menganalisa riset-riset terkini terkait dengan perkembangan akuntansi sektor publik.

D. Deskripsi Rencana Pembelajaran

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(9)	(10)	(11)	(12)
1	1	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas pemahaman umum mengenai Akuntansi Sektor Publik	Definisi Akuntansi Sektor Publik (ASP), Sejarah ASP, Ruang lingkup ASP, Elemen ASP, Standar ASP	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber	Mampu menyimpulkan definisi, sejarah, ruang lingkup, elemen dan SAP secara umum, dan Diskusi Tanya Jawab	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
							pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan			
2	2	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas Regulasi dan Standar di Sektor Publik	Perkembangan terkait regulasi organisasi Nirlaba, Perkembangan regulasi terkait Otonomi Daerah, Perkembangan	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber	Mampu menyimpulkan Perkembangan terkait regulasi organisasi Nirlaba, Perkembangan regulasi terkait Otonomi Daerah, Perkembangan	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
				an standar di Sektor Publik			pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	standar di Sektor Publik		
3	3	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas mengenai organisasi sektor publik sebagai entitas dalam	Organisasi Sektor Publik, Peran Akuntansi Dalam Organisasi Sektor Puublik, Entitas	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-	Mampu menyimpulkan Organisasi Sektor Publik, Peran Akuntansi Dalam Organisasi Sektor Puublik, Entitas dalam	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
			akuntansi sektor publik.	dalam Organisasi Sektor Publik			sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Organisasi Sektor Publik		
4	4	Luring	mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas objek akuntansi sektor publik yaitu anggaran.	Hubungan Keuangan Negara dan Daerah dengan ASP, Sistem Akuntansi Keuangan Sebagai Bagian Dari	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-	Mampu menyimpulkan Hubungan Keuangan Negara dan Daerah dengan ASP, Sistem Akuntansi Keuangan Sebagai	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
				Penganggaran Sektor Publik			sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Bagian Dari Penganggaran Sektor Publik		

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
5	5	Luring	mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas objek akuntansi sektor publik yaitu anggaran.	Definisi Negara dan Pemerintahan, Ruang lingkup keuangan Negara, Asas-asas umum Pengelolaan keuangan Negara, APBN, Sistem Akuntansi	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Definisi Negara dan Pemerintahan, Ruang lingkup keuangan Negara, Asas-asas umum Pengelolaan keuangan Negara, APBN, Sistem Akuntansi	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
				Pemerintah Pusat				Pemerintah Pusat		

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
6	6	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas teori dan konsep penganggaran sektor publik.	Fungsi anggaran sektor publik, Tujuan dan karakteristik anggaran sektor publik, Prinsip penganggaran sektor publik, Pendekatan penganggaran sektor publik,	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Fungsi anggaran sektor publik, Tujuan dan karakteristik anggaran sektor publik, Prinsip penganggaran sektor publik, Pendekatan penganggaran sektor publik,	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
				publik, penganggaran dan Standar Pelayanan Minimum (SPM)				penganggaran dan Standar Pelayanan Minimum (SPM)		

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
7	7	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan sejarah dan perkembangan penganggaran pada Pemerintah Indonesia.	Penganggarran di era reformasi, di era pasca reformasi dan di era mendatang	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Penganggarran di era reformasi, di era pasca reformasi dan di era mendatang	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
8	8	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas manajemen strategi dan implementasi strategi pemerintah.	Definisi manajemen strategi, konsep manajemen strategi sektor publik, implementasi strategi sektor publik, tantangan manajemen strategi sektor publik	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Definisi manajemen strategi, konsep manajemen strategi sektor publik, implementasi strategi sektor publik, tantangan manajemen	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
								strategi sektor publik		

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
9	9	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas pusat pertanggungjawaban pemerintah.	Konsep pusat pertanggungjawaban di Organisasi sektor publik, Implementasi pusat pertanggungjawaban di Organisasi sektor publik	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Konsep pusat pertanggungjawaban di Organisasi sektor publik, Implementasi pusat pertanggungjawaban di Organisasi sektor publik	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
10	10	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas Konsep Pengukuran Kinerja di Pemerintah.	Pengukuran kinerja di organisasi sektor publik, Implementasi Pengukuran kinerja di pemerintahan	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Pengukuran kinerja di organisasi sektor publik, Implementasi Pengukuran kinerja di pemerintahan	Tes Tertulis Uji Pemahaman Matfdderi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
11	11	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas penetapan harga barang dan jasa publik di Indonesia.	Manajemen Pelayanan Swasta (Bisnis) dan Manajemen Pelayanan Publik, Penentuan Harga Pelayanan Publik, Pelayanan Publik Yang Dapat Dijual, Dasar	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Manajemen Pelayanan Swasta (Bisnis) dan Manajemen Pelayanan Publik, Penentuan Harga Pelayanan Publik, Pelayanan Publik Yang	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
				pembebanan tarif pelayanan publik, penetapan harga pelayanan publik, Permasalahan Marginal Cost Pricing				Dapat Dijual, Dasar pembebanan tarif pelayanan publik, penetapan harga pelayanan publik, Permasalahan Marginal Cost Pricing		

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
12	12	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas Setelah mempelajari bab ini, mahasiswa mampu menyimpulkan dan membandingkan sistem reward dan punishment	Pembahasan teoritis dalam sistem reward dan punishment, Konsep dan Aplikasi Sistem Reward dan Punishment Pada Sektor Publik, Perbedaan Reward dan Punishment	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan dan membandingkan konsep aplikasi sistem reward dan punishment pada sektor publik dan sektor swasta	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
			pada sektor publik dan sektor private (swasta)	antara Organisasi Sektor Publik dan Bisnis						

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
13	13	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas teori Akuntansi sektor publik dan teknik akuntansi keuangan sektor publik.	Teori ASP, Sistem ASP, Standar ASP, Teknik dasar ASP	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Teori ASP, Sistem ASP, Standar ASP, Teknik dasar ASP	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
14	14	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas kerangka konseptual akuntansi sektor publik	Ruang lingkup kerangka konseptual ASP, Implementasi Kriteria Kualitatif Akuntansi Sektor Publik, Pengakuan dan Pengukuran	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Ruang lingkup kerangka konseptual ASP, Implementasi Kriteria Kualitatif Akuntansi Sektor Publik, Pengakuan dan Pengukuran Transaksi Publik	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
				Transaksi Publik						

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
15	15	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas konsep pelaporan keuangan sektor publik.	Fungsi Laporan keuangan sektor publik, Unsur-Unsur Laporan Keuangan Sektor Publik, Laporan keuangan sektor publik dan swasta, siklus ASP, teknik	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Fungsi Laporan keuangan sektor publik, Unsur-Unsur Laporan Keuangan Sektor Publik, Laporan keuuangan sektor publik dan swasta, siklus ASP, teknik laporan	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
				laporan keuangan sektor publik				keuangan sektor publik		

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
16	16	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP).	Peran utama standar akuntansi pemerintahan, standar akuntansi pemerintahan Indonesia (SAP kas menuju akrual s.d PSAP 12)	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan standar akuntansi pemerintahan Indonesia (SAP kas menuju akrual s.d PSAP 12)	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	10%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
17	17	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas Pengukuran kinerja sektor publik dengan value for money.	Pengukuran kinerja di organisasi sektor publik, Indikator Kinerja dan Pengukuran Value For Money	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan	Mampu menyimpulkan Pengukuran kinerja di organisasi sektor publik, Indikator Kinerja dan Pengukuran Value For Money	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	10%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
18	18	Luring	Mahasiswa mampu menyimpulkan dan memperjelas fungsi BPK, BPKP dan Inspektorat dalam	BPK, BPKP, Inspektorat	Kuliah dan diskusi: Memperjelas materi, Tanya Jawab	100 menit	Belajar mandiri: memahami materi kuliah yang dibagikan, Tugas terstruktur: menelusuri	Mampu menyimpulkan peran BPK, BPKP dan Inspektorat	Tes Tertulis Uji Pemahaman Materi	5%

Minggu ke	Pertemuan Ke	Teknik Pembelajaran (Daring / Luring)	Kemampuan Akhir Yang Diharapkan	Bahan Kajian (Materi)	Metode Pembelajaran	Alokasi Waktu	Pengalaman Pembelajaran	Penilaian		
								Kriteria/ Indikator	Bentuk/ Teknik	Bobot
			Pengawasan sistem pengawasan organisasi sektor publik.				sumber-sumber pembelajaran on-line terkait topik perkuliahan			

E. Referensi

- 1) Ahmed Riohi Belkaoui. 2004. Accounting Theory. Salemba Empat, Jakarta
- 2) Abdul Halim, 2006. Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah, Jakarta, Salemba Empat.
- 3) Bastian, Indra, 2001. Akuntansi Sektor Publik di Indonesia, Yogyakarta, BPFEUGM

- 4) Mahmudi. 2007. Manajemen Kinerja Sektor publik, Edisi revisi. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- 5) Mahsun, Mohamad. (2009). Pengukuran Kinerja Sektor Publik (3th ed). Yogyakarta:BPFE.
- 6) Mardiasmo, 2009 Akutansi Sektor Publik, Yogyakarta, CV ANDI Offset
- 7) Nawawi, Hadari, 2000, Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Bisnis yang Kompetitif, Gajah Mada University Press, Yogyakarta.
- 8) Nordiawan, Deddi. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- 9) Ritonga, IT dan Mansur Iskandar A. 2010. Apakah Incumbent Memanfaatkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) untuk Mencalonkan Kembali Dalam Pemilihan Umum Kepala Daerah (PEMILUKADA). Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XIII Tahun 2010.
- 10) Sudrajat, Drajat. 2007. "Pengendalian dan Pengawasan Anggaran Daerah dalam Mendukung Terwujudnya Dean Government". Diedit oleh Abdul Halim, dalam Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah: Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan Keuangan Daerah. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- 11) Undang - Undang No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara
- 12) Undang - Undang Nomor 22 Tahun 1999 dan UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah
- 13) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah
- 14) Undang-undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan
- 15) Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
- 16) Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Kesejahteraan Rakyat

Ketua Kelompok Bidang Keahlian

**Koordinator Bidang Pendidikan dan
Pengajaran**

Ketua Program Studi

Dibuat Oleh

Diperiksa Oleh

Disetujui Oleh

Ratih Qadarti Anjilni, S.E., M.Ak
NIDN. 0408089201

Shinta Ningtiyas Nazar, S.E., M.Acc., Akt., CA
NIDN. 0422108601

Effriyanti, S.E., Akt., M.Si., CA
NIDN. 0003047701