

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Pemerintahan

Sebagaimana halnya perusahaan, lembaga pemerintahan juga memerlukan jasa akuntansi. Baik untuk menghasilkan informasi keuangan, maupun untuk meningkatkan mutu pengawasan lembaga pemerintahan yang bersangkutan. Akan tetapi, karena sifat lembaga pemerintahan berbeda dari sifat perusahaan yang bertujuan mencari laba, maka sifat akuntansi pemerintahan berbeda pula dari sifat akuntansi perusahaan. Karena itulah akuntansi pemerintahan dikelompokkan sebagai bidang akuntansi yang berdiri sendiri, terpisah dari akuntansi perusahaan.

2.1.1 Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Pada hakekatnya akuntansi pemerintahan adalah aplikasi akuntansi di bidang keuangan negara (*public finance*), khususnya pada tahapan pelaksanaan anggaran (*Budget Execution*), termasuk segala pengaruh yang ditimbulkannya, baik yang bersifat seketika maupun yang lebih permanen pada semua tingkatan dan unit pemerintahan. Sebagaimana dinyatakan oleh Bahtiar Arif dkk (2002;3):

“Akuntansi Pemerintahan adalah suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut”

Dengan demikian, secara umum pengertian tersebut tidak berbeda dengan akuntansi, dan perbedaan terletak pada jenis transaksi yang dicatat dan penggunaannya. Jenis yang dicatat di dalam akuntansi pemerintahan adalah transaksi keuangan yang sebagian akan memiliki karakteristik tersendiri yang membedakannya dengan transaksi dalam akuntansi bisnis.

2.1.2 Perbandingan antara Akuntansi Pemerintahan dengan Akuntansi Perusahaan

Walaupun Akuntansi Pemerintahan masih merupakan bagian dari disiplin ilmu akuntansi, ciri-ciri lingkungan pemerintah sangat berbeda dengan perusahaan, dengan sendirinya informasi yang dibutuhkan oleh sistem akuntansi pemerintah juga berbeda. Sehingga terdapat persamaan maupun perbedaan antara Akuntansi Pemerintahan dengan Akuntansi Perusahaan.

2.1.2.1 Persamaan Akuntansi Pemerintahan dengan Akuntansi Perusahaan

Menurut Muhammad Gade (1993;25) persamaan Akuntansi Pemerintahan dengan Akuntansi Perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Akuntansi dalam berbagai kesatuan ekonomi seperti akuntansi pemerintahan, dan akuntansi perusahaan mempunyai tujuan yang sama yaitu untuk penyediaan informasi keuangan yang lengkap, cermat dan tepat waktu.
2. Dalam memenuhi kebutuhan informasi yang bermacam-macam dan rumit, akuntansi pemerintahan menggunakan konsep-konsep akuntansi, konvensi-konvensi, praktek-praktek dan prosedur-prosedur yang dapat dipakai oleh akuntansi pemerintahan.
3. Baik pada akuntansi pemerintahan maupun pada akuntansi perusahaan menggunakan siklus akuntansi yang sama.
4. Kedua-duanya menggunakan istilah-istilah yang sama seperti buku harian, buku besar, laporan keuangan dan lain-lainnya.
5. Kosep-konsep akuntansi yang diakui secara luas seperti *consistency*, *objectivity*, *cost*, *full disclosure*, *materiality*, dan *conservatism* digunakan pada pelaksanaan akuntansi pemerintahan seperti yang berlaku pada akuntansi perusahaan.
6. Di dalam akuntansi pemerintahan seperti halnya dalam akuntansi perusahaan, proses akuntansinya dimulai dengan pengakuan dan analisa dokumen transaksi yang utama. Selanjutnya diikuti dengan pencatatan ke dalam buku harian dan pencatatan ke dalam buku besar serta buku

tambahannya. Dari pencatatan yang sudah dilakukan tadi akan diringkaskan untuk menyusun laporan keuangan.

2.1.2.2 Perbedaan Akuntansi Pemerintahan dengan Akuntansi Perusahaan

Menurut Bahtiar Arif dkk (2002;8), perbedaan Akuntansi Pemerintahan dengan Akuntansi Perusahaan adalah sebagai berikut:

Akuntansi Pemerintahan	Akuntansi Perusahaan
Tidak terdapat laporan laba/ rugi sebagai bagian dari laporan keuangan, tetapi tetap ada laporan hasil operasi.	Menghasilkan laporan laba/ rugi sebagai salah satu laporan keuangan.
Terdapat perkiraan anggaran sehingga ada jurnal untuk anggaran yang telah disetujui.	Tidak ada perkiraan anggaran sehingga tidak ada jurnal untuk anggaran.
Menggunakan akuntansi dana dan berbagai jenis dana dapat digunakan.	Semua asset, kewajiban, dan ekuitas merupakan dari satu dana.
Pengeluaran modal dilaporkan baik dalam laporan neraca, maupun dalam laporan operasional.	Pengeluaran modal dilaporkan hanya dalam neraca.
Sangat dipengaruhi oleh peraturan-peraturan pemerintah (bersifat kaku).	Tidak terlalu dipengaruhi oleh peraturan pemerintah (bersifat fleksibel).
Perkiraan "Modal" diganti "Saldo Dana".	Ada perkiraan "Modal".

Berdasarkan penjelasan perbedaan di atas, dapat diketahui bahwa perbedaan antara akuntansi pemerintahan dan akuntansi perusahaan sangatlah terlihat. Khususnya, dalam proses pengelolaan keuangannya. Selain dari proses pengelolaannya, perbedaan juga dapat dilihat dari sisi lingkungan eksternalnya dan perkiraan-perkiraaannya.

2.1.3 Tujuan Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi pemerintahan mempunyai tiga tujuan pokok, yaitu:

1. Akuntabilitas

Fungsi akuntabilitas lebih luas daripada sekedar ketaatan kepada peraturan perundangan yang berlaku, tetapi tetap memperhatikan penggunaan sumber daya secara bijaksana, efisien, efektif dan ekonomis.

Tujuan utama dari akuntabilitas ditekankan karena setiap pengelola atau manajemen dapat menyampaikan akuntabilitas keuangan dengan menyampaikan suatu laporan keuangan.

Di dalam pemerintahan, keuangan negara yang dikelola harus dapat dipertanggungjawabkan sesuai amanat konstitusi. Pelaksanaan fungsi ini di Indonesia diatur dalam UUD 1945 Pasal 23 ayat (5) yang mengatur bahwa untuk memeriksa tanggung jawab keuangan negara maka dibentuklah suatu Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI). Selanjutnya penjabaran di dalam praktik pemerintahan, pemerintah diharuskan menyusun akuntabilitas keuangan negara yang disampaikan pemerintah sampai dengan saat ini adalah berupa laporan realisasi pendapatan dan belanja negara yang disebut Perhitungan Anggaran Negara (PAN). Selain itu, setiap departemen/ Lembaga Pemerintah Non-Departemen (LPND) harus membuat Perhitungan Anggaran (PA) atas pelaksanaan anggaran dalam satu periode anggaran.

2. Manajerial

Akuntansi Pemerintahan juga harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pemantauan, pengendalian anggaran, perumusan kebijaksanaan, dan pengambilan keputusan, serta penilaian kinerja pemerintah.

Tujuan manajerial ini perlu dikembangkan agar organisasi pemerintah tingkat atas dan menengah dapat mengandalkan informasi keuangan atas pelaksanaan anggaran sebelumnya untuk membuat keputusan ataupun untuk penyusunan perencanaan masa yang akan datang.

3. Pengawasan

Akuntansi pemerintahan juga harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien. Maksudnya adalah sistem akuntansi harus diselenggarakan dengan cara yang memungkinkan dilaksanakannya pemeriksaan oleh aparat pengawasan ekstern, dan menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk pemeriksaan.

2.1.4 Ciri-ciri Akuntansi Pemerintahan

Menurut “*A Guide to Accounting, Financial Reporting, and Auditing in the Federal Government*” yang diterbitkan oleh KPMG Peat Marwick Amerika Serikat, yang diterjemahkan oleh Sugijanto (1995), ciri-ciri utama akuntansi di sektor pemerintahan adalah:

1. Investasi pada asset yang tidak menghasilkan pendapatan (*Non Revenue Producing Capital Assets*)
 Pada umumnya pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada rakyatnya memerlukan investasi yang besar pada asset yang tidak menghasilkan pendapatan, seperti jalan, jembatan, taman dan sebagainya.
2. Tidak ada tujuan laba
 Tujuan pemerintah adalah memberikan pelayanan kepada rakyatnya. Jadi, pemerintah harus memberikan informasi keuangan mengenai jumlah sumber-sumber yang digunakan untuk pelayanan dan bagaimana sumber itu diperoleh. Pemerintah memperoleh pendapatan antara lain dari hak menarik pajak dan retribusi, serta memberikan pelayanan berdasarkan kebutuhan yang diperlukan. Jadi, tidak ada pertukaran pembayaran dengan pelayanan yang diberikan.
3. Tidak ada kepentingan pemilik
 Pemerintah tidak mempunyai kekayaan sendiri sebagaimana perusahaan. Bila asetnya melebihi hutangnya, kelebihan tersebut tidak dibagikan kepada rakyat atau pembayar pajak.

4. Penggunaan Akuntansi Dana untuk pengendalian dan akuntabilitas

Pemerintahan memperoleh uang dari berbagai sumber, dan penggunaannya diatur melalui proses penganggaran. Terhadap dana-dana tertentu, terdapat pembatasan-pembatasan dalam penggunaannya.

Dengan demikian, keempat ciri diatas memiliki peran yang penting dalam menilai suatu instansi apakah instansi tersebut telah menerapkan akuntansi pemerintahan dengan baik. Apabila instansi tersebut tidak melaksanakan salah satu ciri diatas, maka dapat diketahui bahwa instansi tersebut belum sepenuhnya menerapkan akuntansi pemerintahan dengan baik.

2.1.5 Karakteristik Akuntansi Pemerintahan

Revrisond Baswir (1994;9) mengemukakan karakteristik akuntansi pemerintahan adalah sebagai berikut:

- a. Karena kegiatan mengejar laba tidak inklusif di dalam usaha dan kegiatan lembaga pemerintahan, maka dalam akuntansi pemerintahan pencatatan laba rugi tidak perlu dilakukan.
- b. Karena lembaga pemerintah tidak dimiliki secara pribadi sebagaimana halnya dengan perusahaan, maka dalam akuntansi pemerintahan pencatatan pemilikan pribadi juga tidak dapat dilakukan
- c. Karena sistem akuntansi suatu negara sangat dipengaruhi oleh sistem pemerintahan negara yang bersangkutan, maka bentuk akuntansi pemerintahan berbeda antara suatu negara dengan negara yang lain tergantung pada sistem pemerintahannya.
- d. Karena fungsi akuntansi pemerintahan adalah untuk mencatat, menggolong-golongkan, meringkas dan melaporkan realisasi pelaksanaan anggaran suatu negara maka penyelenggaraan akuntansi pemerintahan tidak bisa dipisahkan dari mekanisme pengurusan keuangan dan sistem anggaran tiap-tiap negara.

Beberapa karakteristik tersebut di atas yang membedakan akuntansi pemerintahan dengan akuntansi pemerintahan dengan akuntansi perusahaan. Perlu diketahui pula, bahwa penyelenggaraan akuntansi pemerintahan senantiasa harus tunduk pada hukum atau ketentuan-ketentuan yan diberlakukan oleh suatu negara, maka hal ini dapat memberikan corak tersendiri terhadap keragaman praktik akuntansi pemerintahan.

2.1.6 Ruang Lingkup Akuntansi Pemerintahan

Pemerintah sebagai organisasi yang memegang peran utama dalam pemberian jasa dan pelayanan kepada masyarakat mempunyai lingkungan yang berbeda dengan sektor swasta. Hal ini menjadi pertimbangan dalam pengembangan sistem akuntansi pemerintahan. Prinsip-prinsip atau standar akuntansi dan pelaporan harus dipahami dalam hubungannya dengan lingkungan tempat prinsip tersebut dipergunakan, selain juga dari sisi pengguna laporan keuangan.

GASB (*Government Accounting Standard Board*) dari Amerika Serikat menggambarkan dalam *exposure draft*-nya mengenai usulan konsep statement akuntansi pemerintahan, bahwa sasaran dan lingkungan harus dipertimbangkan dalam mengevaluasi standar pelaporan yang ada dan praktik-praktik yang akan dikembangkan di masa mendatang.

Menurut *Government Finance Officers Association*, yang diterjemahkan Muhammad Gade (1993;23), mengemukakan bahwa untuk dapat memahami model akuntansi pemerintahan dengan tepat, diperlukan tiga hal sebagai berikut:

1). Struktur Pemerintahan

Struktur pemerintahan pada umumnya diperlukan untuk melindungi dan melayani kebutuhan-kebutuhan warga negaranya. Pada pemerintah demokratis, struktur pemerintahan biasanya berdasarkan sistem *checks and balances* yang dilakukan dengan pemisahan fungsi pemerintah (eksekutif, legislatif, dan yudikatif). Di sektor dunia usaha swasta, fokus perhatian hanya pada maksimalisasi laba, sedang kesuksesan atau kegagalan pemerintahan tidak hanya diukur dari bottom line (saldo laba) saja, tetapi diukur dengan mutu pelayanan dan efisiensi/ kehematan penggunaan dananya.

2). Sifat dari Sumber Daya

Di sektor dunia usaha swasta, terdapat hubungan langsung antara barang atau jasa yang diberikan dengan harga yang harus dibayar pembeli. Di sektor pemerintahan, hal tersebut tidak ada. Kita sangat sulit mengidentifikasi hubungan pertukaran antara pajak yang dibayar dengan

jasa yang diterima. Sebagai individu, tidak akan pernah menerima sejumlah barang atau jasa yang sama dengan jumlah pajak yang dibayar. Pembayar pajak bersifat pemberi sumber dana yang tidak sukarela, dan bila diberi pilihan, akan memilih untuk tidak membayar pajak.

3). Proses Politik Memegang Peranan Penting

Dalam negara demokratis, dimana rakyat melalui wakil-wakilnya dapat mempengaruhi pemerintah untuk memerikan pelayanan kepada masyarakat. Masyarakat meminta kepada pemerintah agar memberikan jasa yang maksimum kepada mereka dengan jumlah pembayaran pajak yang minimum. Selain itu tidak seperti pada sektor swasta, pemerintah harus menginfestasikan sejumlah dana dalam aktiva yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan seperti taman-taman, jalan-jalan, bangunan umum dan lain-lainnya. Hal-hal tersebut diatas menjadi alasan perlunya akuntansi pemerintahan tersendiri terpisah dari akuntansi perusahaan

2.1.7 Syarat-syarat Akuntansi Pemerintahan

Department of Economic and Social Affairs, dari United Nations, New York, 1970, telah membuat syarat-syarat untuk akuntansi pemerintahan yang termuat di dalam *A Manual for Government Accounting* yang kemudian diringkas oleh Bahtiar Arif dkk (2002;8), dengan rincian sebagai berikut:

1. Dapat memenuhi persyaratan Undang-undang Dasar, Undang-undang dan peraturan lainnya dari suatu negara.
2. Dikaitkan dengan klasifikasi anggaran.
3. Perkiraan-perkiraan harus diselenggarakan.
4. Memudahkan pemeriksaan oleh aparat pemeriksaan.
5. Sistem akuntansi harus terus dikembangkan.
6. Perkiraan-perkiraan harus dikembangkan secara efektif.

Sistem harus dapat melayani kebutuhan dasar informasi keuangan guna

7. Pengadaan suatu perkiraan

Persyaratan akuntansi dari PBB ini menunjukkan tujuan pertanggungjawaban (persyaratan 1,2,3,dan 4), tujuan penyajian informasi manajemen (persyaratan 5,6, Dan 7), serta tujuan analisis dan pengembangan perkiraan nasional (persyaratan 8).

2.1.8 Sistem Akuntansi Pemerintahan di Indonesia

Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat RI diterapkan secara resmi dan diimplementasikan bertahap sejak dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan RI No. 476/ KMK. 01/ 1991 tanggal 21 mei 1991. Desain sistemnya pada saat itu baru *partially computerized*, artinya proses pengolahan dokumen sumbernya sudah dikomputerisasi sampai menjadi Daftar Transaksi dan Bukti Jurnal, tetapi pembuatan Buku Besar dan Buku Pembantuannya masih dilakukan dengan manual.

Yang dimaksud dengan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat menurut Muhammad Gade (1998;85) adalah:

“Sistem Akuntansi yang mengolah semua transaksi keuangan, asset, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah pusat, yang menghasilkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang tepat waktu dengan mutu yang dapat diandalkan, baik yang diperlukan oleh badan-badan diluar pemerintah pusat seperti DPR, maupun oleh berbagai tingkat manajemen pada pemerintah pusat”.

Berdasarkan pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem Akuntansi Pemerintahan Pusat bertujuan untuk:

1. Menjaga asset pemerintah pusat dan instansi-instansinya melalui pencatatan, pemrosesan, dan pelaporan transaksi keuangan yang konsisten sesuai dengan standar dan praktek akuntansi yang diterima secara umum.
2. Menyediakan informasi yang akurat dan tepat waktu tentang anggaran dan kegiatan keuangan pemerintah pusat, baik secara nasional maupun instansi yang berguna sebagai dasar penilaian kinerja, untuk menentukan ketaatan terhadap otorisasi anggaran dan untuk tujuan akuntabilitas.
3. Menyediakan informasi keuangan yang berguna untuk perencanaan, pengelolaan dan pengendalian kegiatan dan keuangan pemerintah secara efisien.

Departemen Keuangan RI menjelaskan tentang ciri-ciri pokok dari Sistem Akuntansi Keuangan Pusat dalam buku “Tata Cara Pelaksanaan Pembukuan dan Pelaporan Keuangan Departemen/ Lembaga” sebagai berikut:

- a. Dasar Kas
Berdasarkan peraturan perundangan yang ada, pendapatan pemerintah pusat diakui pada saat kas disetor ke kas negara dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari kas negara.
- b. Sistem akuntansi
Sistem akuntansi didasarkan atas persamaan dasar akuntansi yaitu: $\text{Asset} = \text{Hutang} + \text{Ekuitas Dana}$. Setiap transaksi dibukukan dengan mendebet sebuah perkiraan dan mengkredit perkiraan yang terkait.
- c. Sistem yang Terpadu dan Dikomputerisasi
SAPP yang terdiri dari beberapa subsistem yang saling berhubungan dan merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dan proses pembukuan dan pelaporannya sudah dikomputerisasi.
- d. Dana Tunggal
SAPP membukukan dan melaporkan transaksi-transaksi yang berkaitan dengan APBN.
- e. Desentralisasi Pelaksanaan Akuntansi
Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan di instansi dilaksanakan secara berjenjang oleh unit-unit akuntansi baik di kantor pusat maupun daerah.
- f. Standar Akuntansi
SAPP menggunakan Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah yang ditetapkan oleh BAKUN. Standar Akuntansi Pemerintah merupakan prinsip atau aturan akuntansi yang berlaku umum.
- g. Bagan Perkiraan Standar
SAPP menggunakan perkiraan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang berlaku untuk tujuan penganggaran maupun akuntansi.

Selain itu, Sugijanto (1995) juga mengemukakan ciri-ciri sistem Akuntansi Pemerintah Pusat sebagai berikut:

1. Sistem yang terpadu
2. Akuntansi Kas dan Akuntansi Dana
3. Sistem akuntansi
4. Basis Kas Untuk Pendapatan dan Belanja
5. Standar dan Prinsip Akuntansi
6. Desentralisasi Pelaksanaan Akuntansi
7. Perkiraan Standar yang Seragam

Dengan menerapkan ciri-ciri di atas, maka suatu instansi dapat dengan mudah melaksanakan kegiatannya, khususnya dalam pengelolaan keuangan

instansi tersebut. Sehingga dapat membantu instansi tersebut menghindari kesalahan-kesalahan yang lebih fatal.

2.1.8.1 Pengembangan Sistem Akuntansi Pemerintahan

Dalam pengelolaan keuangan negara, setiap tahunnya jumlah yang harus dikelola semakin banyak. Hal ini terlihat dari jumlah APBN yang terus meningkat dari tahun ke tahun. Sejalan dengan itu, permasalahan yang harus ditangani juga makin kompleks. Volume dana yang harus dikelola pemerintah dan transaksi yang harus diselesaikan makin beragam dan makin besar, salah satu contohnya adalah kenaikan gaji pegawai negeri yang terjadi setiap tahun.

Oleh karena itu pemerintah memandang perlu untuk menyempurnakan sistem akuntansi pemerintahan. Hal ini dimaksudkan agar pemerintah dapat menyajikan informasi keuangan dengan lebih baik sehubungan dengan kegiatan pemerintahan dan pembangunan. Dengan sistem akuntansi yang baru, diharapkan proses pengolahan data transaksi akan menjadi lebih cepat, lengkap, akurat, lebih tertib, dan lebih terpadu. Pada gilirannya, pemerintah akan dapat menyajikan informasi-informasi keuangan dengan cara yang lebih tepat dan cepat serta bermanfaat secara optimal.

Menurut studi kelayakan yang disajikan kepada bank dunia, pemerintah Indonesia akan mampu menyajikan Laporan Keuangan yang terdiri dari Neraca (termasuk *Fixed Assets Accounting*, *Investment Accounting* dan *Liabilities Accounting*), laporan realisasi penerimaan dan pengeluaran anggaran dan laporan-laporan lainnya yang diperlukan untuk masing-masing Departemen/ Lembaga Non-Departemen. Penyusunan laporan keuangan tersebut didasarkan atas proses akuntansi yang *fully computerized* untuk seluruh instansi pemerintah yang tersebar di seluruh Indonesia.

2.1.8.2 Sistem Akuntansi Pusat

Dengan adanya keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 476/KMK.01/ 1991 tanggal 21 Mei 1991 tentang Sistem Akuntansi Pemerintahan telah ditetapkan secara resmi hal-hal yang berkenaan dengan pelaksanaan

Akuntansi Pemerintahan. Pertimbangan yang menyangkut masalah tersebut adalah semakin meningkatnya tugas Pemerintah Pusat dalam kegiatan pembangunan, yang membawa akibat transaksi pemerintah menjadi semakin meningkat.

Praktik akuntansi pemerintah dikembangkan bukan hanya untuk memenuhi tujuan pertanggungjawaban saja, tetapi juga harus dapat menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, evaluasi pelaksanaan serta untuk perumusan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan.

Dalam pembaruan sistem ini telah ditentukan bahwa sistem akuntansi pemerintahan terdiri dari dua sistem utama yang mempunyai hubungan data dan informasi timbal balik, yaitu sebagai berikut:

1. Sistem Akuntansi Pusat yang diselenggarakan oleh Departemen Keuangan.
2. Sistem Akuntansi Instansi yang diselenggarakan oleh Departemen dan Lembaga.

Sistem Akuntansi Pusat dibagi menjadi tiga subsistem, yaitu:

1. Akuntansi Umum.

Suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut.

2. Akuntansi Kas Umum Negara.

Suatu aktivitas pengelolaan keuangan negara untuk menyediakan informasi bagi para penggunanya, khususnya untuk setiap kegiatan yang dilaksanakan oleh negara.

3. Akuntansi Bagian Anggaran XVI Pembiayaan dan Perhitungan.

Suatu aktivitas pengelolaan keuangan khususnya di bagian anggaran dalam hal pembiayaan dan perhitungan, dimana aktivitas pengelolaan ini dilaksanakan untuk memudahkan proses pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan.

2.1.8.3 Sistem Akuntansi Instansi

Sistem Akuntansi dan pelaporan keuangan instansi ini akan diselenggarakan oleh Lembaga-lembaga Tertinggi dan Tinggi Negara, Departemen-departemen dan Lembaga-lembaga Non-departemen, yang meliputi pencatatan atas otorisasi kredit-kredit anggaran dan penerimaan-penerimaan yang diestimasi, dialokasikan kepada Departemen/ Lembaga yang bersangkutan serta realisasinya dan aset-aset serta kewajiban-kewajiban yang berada dalam penguasaan Departemen/ Lembaga yang bersangkutan.

Sistem Akuntansi Instansi (SAI) akan menghasilkan informasi akuntansi dan pelaporan keuangan untuk tiap bagian anggaran mengenai:

- a. Pelaksanaan/ realisasi dari otorisasi kredit anggaran, yang memperlihatkan perbandingan jumlah otorisasi tersebut dengan realisasinya menurut sektor, subsektor, program, kegiatan, dan kantor/ proyek dan menurut sifat serta jenis pengeluaran/ belanja.
- b. Kondisi dan posisi keuangan/ neraca.
- c. Laporan-laporan keuangan lain, sesuai dengan kebutuhan.

2.1.8.4 Standar dan Prinsip Akuntansi Pemerintah Pusat Republik Indonesia

Dalam bagian ini akan diuraikan beberapa standar dan prinsip akuntansi yang penting diterapkan dalam Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat.

1. Akuntansi Dana
 - a. Akuntansi Pemerintahan disusun dan dioperasikan berdasarkan dana
 - b. APBN merupakan persetujuan dari badan legislatif kepada pemerintah atas pendapatan dan belanja-belanja yang dianggarkan dan dipertanggungjawabkan sebagai Dana Tunggal.
 - c. Dana Tunggal merupakan situasi dimana semua pendapatan yang diterima pemerintah dan belanja-belanja yang timbul dari penggunaan pendapatan tersebut akan dipertanggungjawabkan sebagai entitas tunggal. Dana ini biasanya disebut sebagai Dana Umum.
 - d. Untuk Akuntansi Instansi, allotment dan estimasi pendapatan diperlakukan sebagai suatu dana yang mempunyai sekelompok

perkiraan yang seimbang sendiri (*Self Balancing*). “Dana” untuk masing-masing Departemen/ Lembaga tersebut pada hakekatnya hanya merupakan “bagian” dari Dana Umum.

2. Perkiraan-perkiraan Anggaran

- a. Pengoperasian anggaran pemerintah pusat diatur dalam UU APBN, sedang pengoperasian anggaran masing-masing departemen/ lembaga didasarkan pada allotment dan estimasi pendapatan yang telah diotorisasi oleh pemerintah pusat.
- b. Sistem Akuntansi Pemerintahan harus memungkinkan terlaksananya pengendalian yang tepat terhadap pelaksanaan anggaran serta memperlihatkan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang mengatur sumber-sumber dan penggunaan pendapatan.
- c. Perbandingan data anggaran harus disajikan dalam laporan-laporan keuangan dan ikhtisar-ikhtisar.

3. Pengukuran Hasil Operasi Anggaran (Realisasi Anggaran)

Akuntansi terhadap operasi keuangan pemerintah pusat akan mencakup tingkat pertanggungjawaban sebagai berikut:

a. Appropriasi

Appropriasi menunjukkan persetujuan DPR kepada pemerintah pusat untuk melakukan pembelanjaan untuk maksud dan tujuan yang ditetapkan dalam UU-APBN.

b. Allotment

Allotment atau otorisasi kredit anggaran merupakan bagian dari appropriasi yang dialokasikan kepada instansi (Departemen/Lembaga dan unit-unitnya) untuk membelanjai kegiatan-kegiatannya. Dokumen allotment menetapkan jenis-jenis kegiatan serta jumlah maksimum yang disediakan untuk itu. Contoh dokumen allotment antara lain DIK, DIP, dan SKO.

c. Pendapatan yang diestimasi

Pendapatan yang diestimasi menunjukkan jumlah-jumlah dan jenis pendapatan yang ditetapkan dalam UU-APBN. Jumlah-jumlah

tersebut biasanya dialokasikan kepada instansi-instansi yang ditugaskan melaksanakan pemungutannya, antara lain dicantumkan dalam DIK.

d. Pendapatan

Pendapatan merupakan penambahan kas pemerintah pusat yang berasal dari berbagai sumber penerimaan yang telah dianggarkan dalam APBN, antara lain mencakup penerimaan pajak dan cukai, penerimaan minyak, pendapatan yang berasal dari investasi, penerimaan bantuan luar negeri, dan pinjaman dalam negeri serta hibah. Pendapatan diakui pada tahun dimana kas telah diterima oleh KPKN atau pada saat disetor/ dikreditkan pada rekening BUN.

e. Belanja

Belanja merupakan penurunan kas pemerintah pusat untuk pengeluaran guna pembayaran atas barang dan jasa yang telah dibeli, subsidi, pembayaran transfer, pembayaran hutang, pembayaran belanja modal, dan pembayaran lain yang telah diotorisasikan dalam APBN. Termasuk juga belanja-belanja yang dibiayai terlebih dahulu oleh pemerintah tanpa melihat apakah pembiayaan pendahuluan tersebut akan dibayar kembali atau tidak oleh negara donor. Belanja diakui pada tahun anggaran pembayaran itu dilakukan, baik dalam bentuk kas maupun dengan penarikan giral.

2.2 Tinjauan terhadap Efektivitas Pengelolaan Keuangan Instansi

2.2.1 Pengelolaan Keuangan Negara

Dalam sebuah instansi pemerintah yang berada di daerah, keuangan yang digunakan dalam operasional pemerintahan biasanya bersumber dari keuangan daerah. Namun untuk proyek-proyek tertentu ada yang dibiayai langsung dari dana yang bersumber dari keuangan negara yang tercantum dalam APBN berupa rupiah murni dan dari Bantuan Luar Negeri (BLN).

2.2.1.1 Pengertian Keuangan Negara

Bahtiar Arif dkk (2002;28) memberikan pengertian Keuangan Negara sebagai berikut:

“Semua hak dan kewajiban negara, serta segala sesuatu yang berkaitan dengan hak dan kewajiban tersebut, yang dapat dinilai dengan uang.”

Pengertian yang hampir serupa, akan tetapi lebih terinci, dapat pula ditemui dalam Undang-undang No. 17/1965, yang antara lain mengatakan bahwa keuangan negara adalah:

“Seluruh kekayaan negara, termasuk di dalamnya segala bagian-bagian harta milik kekayaan itu dan segala hak dan kewajiban yang timbul karenanya, baik kekayaan yang berada dalam pengurusan para pejabat-pejabat atau lembaga-lembaga yang termasuk pemerintahan, maupun berada dalam penguasaan dan pengurusan bank-bank pemerintah, dengan status hukum publik atau perdata.”

Namun perumusan tentang Keuangan Negara dalam Undang-undang Nomor 17 tahun 1965 tersebut kemudian dicabut dengan Undang-undang Nomor 5 tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dapat dikemukakan bahwa:

“Yang dimaksud dengan Keuangan Negara dalam Undang-undang ini adalah segala kekayaan Negara dalam bentuk apapun juga, baik terpisah maupun tidak.”

Jadi, sama dengan definisi yang dikemukakan sebelumnya, pada prinsipnya keuangan negara terdiri dari hak-hak negara dan kewajiban-kewajiban negara.

Hak-hak Negara adalah:

a. Hak Mencetak Uang

Mencetak uang adalah salah satu hak pemerintah yang paling penting. Pelaksanaan hak ini, sebagaimana telah diatur di dalam Undang-undang Pokok Perbankan, diselenggarakan oleh Bank Indonesia, yang dalam hal ini bertindak selaku Bank Sentral. Sedang proses percetakan uangnya dilaksanakan oleh Perusahaan Umum Percetakan Uang Republik Indonesia (PERUM PERURI).

b. Hak Mengadakan Pinjaman

Hak pemerintah untuk mengadakan pinjaman ini meliputi baik pinjaman dalam negeri maupun luar negeri. Pinjaman dalam negeri dalam hal ini dapat dibedakan atas pinjaman jangka panjang dan pinjaman jangka pendek. Pinjaman jangka pendek diperoleh dengan mengambil uang muka pada Bank Indonesia. Sedangkan pinjaman jangka panjang dilakukan dengan menerbitkan kertas-kertas berharga seperti obligasi, dan menjualnya kepada masyarakat. Sedangkan untuk pinjaman luar negeri, walaupun kadang-kadang terdapat juga yang berbentuk pinjaman jangka pendek, tapi pada umumnya dilakukan dalam bentuk pinjaman jangka panjang.

c. Hak Mengadakan Pinjaman Paksa

Yang dimaksud dengan mengadakan pinjaman paksa dalam hal ini adalah melakukan pemotongan nilai uang atau sanering. Tindakan ini jarang dilakukan pemerintah, dan hanya dilakukan bila perekonomian berada dalam keadaan benar-benar sulit.

d. Hak Menarik Pajak

Penyelenggaraan negara tidak bisa dipisahkan dari penarikan pajak. Sebab penyelenggaraan negara, di samping memerlukan biaya yang cukup besar, pemerintah sendiri juga memerlukan dana untuk melaksanakan kewajiban-kewajiban kepada masyarakat. Sehubungan dengan itu, pajak adalah sumber penerimaan negara yang paling penting. Sebagaimana telah digariskan dalam pasal 23 ayat 2 Undang-undang Dasar 1945, pelaksanaan hak menarik pajak ini harus berdasarkan Undang-undang.

e. Hak Menarik Iuran dan Pungutan

Berbeda dengan pajak, yang tidak memiliki hubungan langsung dengan barang atau jasa yang diterima masyarakat dari pemerintah, hak pemerintah menarik iuran dan pungutan ini memiliki kaitan langsung dengan barang atau jasa yang diserahkan pemerintah kepada masyarakat. Misalnya adalah pungutan uang nikah, talak dan rujuk, iuran hak pakai

tanah negara, dan iuran hak guna bangunan yang berada di atas tanah milik negara.

Kewajiban-kewajiban Negara adalah:

a. Kewajiban menyelenggarakan tugas-tugas negara.

Kewajiban menyelenggarakan tugas-tugas negara, secara yuridis, sepenuhnya didasarkan atas amanat yang terkandung dalam Pembukaan Undang-undang Dasar 1945 itu. Dari Pembukaan Undang-undang Dasar 1945 itu, dapat disimpulkan bahwa kewajiban-kewajiban negara dalam hubungannya dengan penyelenggaraan tugas-tugas negara, meliputi hal-hal sebagai berikut:

- 1) Melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia.
- 2) Memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.
- 3) Ikut serta melaksanakan ketertiban dunia.

Dalam pelaksanaannya, pelaksanaan kewajiban-kewajiban pemerintah bentuk pertama ini, dapat dibedakan atas kewajiban-kewajiban rutin dan kewajiban-kewajiban pembangunan. Bila kewajiban-kewajiban rutin berkaitan dengan pelaksanaan tugas sehari-hari pemerintah, maka kewajiban-kewajiban pembangunan berkaitan dengan peranan pemerintah sebagai salah satu pelaksanaan pembangunan.

b. Kewajiban membayar tagihan-tagihan yang datang dari pihak ketiga

Pada umumnya, kewajiban ini berkaitan dengan adanya pekerjaan, barang atau jasa yang diterima pemerintah dari pihak ketiga yang bersangkutan. Baik pekerjaan, barang atau jasa itu diterimanya dalam kaitannya dengan pelaksanaan tugasnya sebagai salah satu pelaksanaan pembangunan.

2.2.1.2 Pengertian Pengelolaan Keuangan Negara

Pengertian pengelolaan keuangan negara dimuat dalam Undang-undang No. 15 Tahun 2004 pasal 1 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara yang mengatakan bahwa:

“Pengelolaan Keuangan Negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban.”

Maka pengelolaan keuangan negara pada hakikatnya adalah pengelolaan APBN, yang meliputi kegiatan:

1. Penyusunan Rancangan APBN.
2. Pengesahan APBN.
3. Pelaksanaan APBN; termasuk pencatatan, pelaporan (pertanggungjawaban) dan pengawasan.

2.2.1.3 Tujuan Pengelolaan Keuangan Negara

Pengelolaan keuangan negara memiliki tujuan dalam pengerjaannya. Menurut Undang-undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara, pengelolaan keuangan negara bertujuan untuk mendukung keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan negara, dimana keuangan negara wajib dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan bertanggungjawab dengan memperlihatkan rasa keadilan dan kepatuhan.

2.2.1.4 Ruang Lingkup Keuangan Negara

Saat ini pengelolaan keuangan negara diserahkan kepada instansi masing-masing. Hal ini dikarenakan dilakukannya desentralisasi pelaksanaan akuntansi. Tetapi anggaran yang diterima tetap berasal dari pemerintah.

Menurut Revrisond Baswir (1994;17) komponen keuangan negara yang dipisahkan pengelolaannya adalah :

“Komponen keuangan negara yang pengelolaannya diserahkan kepada Badan-badan Usaha Milik Negara dan Lembaga-lembaga Keuangan Milik Negara.”

Penjelasan mengenai Badan-badan Usaha Milik Negara (BUMN) dapat ditemui dalam Undang-undang No. 9 / 1969, tentang bentuk-bentuk perusahaan negara. Dalam pasal 1 dan 2 Undang-undang tersebut dapat diperoleh penjelasan mengenai tiga bentuk BUMN sebagai berikut : Perusahaan Jawatan, Perusahaan Umum Negara, dan Perusahaan Perseroan Negara.

Perusahaan Jawatan atau Perjan adalah perusahaan negara yang memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- a) Bersifat memberi pelayanan kepada masyarakat.
- b) Statusnya berlainan dengan hukum publik.
- c) Modalnya merupakan bagian dari anggaran pendapatan dan belanja negara yang dikelola oleh departemen yang membawahnya.

Jumlah perusahaan negara yang berbentuk Perjan ini, sampai dengan tahun 1989, terdapat sebanyak dua perusahaan yaitu Perusahaan Jawatan Kereta Api (PJKA) di bawah Departemen Perhubungan, dan Perusahaan Jawatan Pegadaian di bawah Departemen Keuangan. Akan tetapi, karena sejak tahun 1990 PJKA dan Perusahaan Jawatan Pegadaian diubah bentuknya menjadi Perusahaan Umum, saat ini sudah tidak ada lagi BUMN yang memiliki bentuk Perusahaan Jawatan ini.

Perusahaan Umum Negara atau Perum adalah perusahaan negara yang memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- a) Bersifat melayani kepentingan umum, namun juga diharapkan dapat memupuk keuntungan.
- b) Berstatus badan hukum dan diatur berdasarkan ketentuan Undang-undang No. 19/1969.
- c) Sampai tingkat tertentu menerima subsidi dari pemerintah.
- d) Seluruh modalnya merupakan milik negara yang diambil dari kekayaan negara yang dipisahkan dan tidak terbagi ke dalam bentuk saham-saham.

Sampai dengan tahun 1989 jumlah perusahaan negara yang berbentuk Perum ini masih tercatat sebanyak 32 perusahaan. Yang cukup terkemuka di antaranya adalah Perusahaan Umum Listrik Negara (PLN), Perusahaan Umum Pos dan Giro, dan Perusahaan Umum Telekomunikasi (PERUMTEL). Dengan diubahnya bentuk perusahaan PJKA dan Perusahaan Jawatan Pegadaian menjadi Perusahaan Umum sejak tahun 1990, jumlah BUMN yang memiliki bentuk Perum ini meningkat menjadi 34 perusahaan.

Akan tetapi, sejak tahun 1991, jumlah BUMN yang memiliki bentuk Perum ini terus menurun yaitu menjadi 24 perusahaan pada tahun 1991, dan menjadi hanya 20 perusahaan pada tahun 1992. Penurunan ini terutama disebabkan oleh diubahnya bentuk beberapa BUMN yang semula berbentuk Perum menjadi berbentuk Persero.

Adapun Perusahaan Perseroan Negara atau Persero adalah perusahaan negara yang memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- a) Bersifat mengejar keuntungan.
- b) Berstatus badan hukum dan berbentuk Perseroan Terbatas.
- c) Tidak menerima subsidi dan fasilitas dari pemerintah.
- d) Seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah serta terbagi ke dalam bentuk saham-saham.

Perusahaan negara yang berbentuk Persero ini adalah yang terbanyak yang dimiliki Indonesia. Sampai dengan tahun 1992 jumlahnya tercatat sebanyak 164 perusahaan, terdiri dari yang berbentuk Persero Tunggal sebanyak 143 perusahaan, Persero Patungan sebanyak 18 perusahaan, dan yang berbentuk PN, PT.lama, serta Status Khusus masing-masing satu perusahaan.

2.2.1.5 Hubungan Akuntansi Pemerintahan dengan Pengelolaan Keuangan Negara

Dapat disimpulkan bahwa pada dasarnya keuangan negara terdiri dari tiga komponen sebagai berikut:

1. Badan-badan Usaha Milik Negara
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara

3. Barang-barang Milik Negara

Dari ketiga komponen keuangan negara ini, Badan-badan Usaha Milik Negara, dikelola sebagaimana layaknya pengelolaan perusahaan-perusahaan swasta yang bertujuan mencari laba. Demikian pula akuntansinya. Dengan demikian, hanya APBN dan Barang-barang Milik Negara sajalah yang benar-benar merupakan obyek akuntansi pemerintahan. Adapun Badan-badan Usaha Milik Negara, dengan sendirinya merupakan obyek dari akuntansi perusahaan.

2.2.2 Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)

Bersama-sama dengan barang-barang milik negara, APBN adalah unsur utama keuangan negara yang dikelola langsung oleh pemerintah. Sebagai unsur utama komponen keuangan negara yang dikelola langsung oleh pemerintah, berarti APBN merupakan obyek utama akuntansi pemerintahan.

1.2.2.1 Pengertian dan Fungsi Anggaran Negara

Anggaran secara umum dapat diartikan sebagai rencana keuangan yang mencerminkan pilihan kebijaksanaan untuk suatu periode di masa yang akan datang. Khusus mengenai anggaran negara, menurut John F. Due yang kemudian diterjemahkan oleh Revrisond Baswir (1999;26), secara terinci memberi pengertian sebagai berikut:

“Anggaran Negara adalah suatu pernyataan tentang perkiraan pengeluaran dan penerimaan yang diharapkan akan terjadi dalam suatu periode di masa depan, serta data dari pengeluaran dan penerimaan yang sungguh-sungguh terjadi di masa kini dan di masa yang lalu.”

Berikut beberapa fungsi Anggaran Negara:

- a) Sebagai pedoman bagi pemerintah dalam mengelola negara untuk satu periode di masa yang akan datang.
- b) Sebagai alat pengawas bagi masyarakat terhadap kebijaksanaan yang dipilih pemerintah.
- c) Sebagai alat pengawas bagi masyarakat terhadap kemampuan pemerintah dalam melaksanakan kebijaksanaan yang telah dipilihnya.

Uraian tersebut diatas dapat dikatakan bahwa bila bagi pemerintah anggaran negara berfungsi sebagai pedoman, maka bagi masyarakat anggaran negara berfungsi sebagai alat pengawas, baik terhadap kebijaksanaan yang dipilih pemerintah maupun terhadap realisasi dari kebijaksanaan tersebut.

1.2.2.2 Sistem-sistem Anggaran Negara

Dalam proses perkembangannya hingga saat ini, dikenal dengan adanya tiga sistem anggaran negara sebagai berikut:

1. Sistem Anggaran Tradisional

Sistem ini dikenal juga sebagai sistem anggaran berdasarkan obyek pengeluaran. Dari segi pelaksanaannya, besarnya hak tiap-tiap lembaga negara sesuai dengan obyek pengeluarannya masing-masing. Sedangkan dari segi pengawasannya, kesahihan bukti transaksi dan kewajaran laporan.

Sistem Anggaran Tradisional pada dasarnya lebih menekankan perhatian pada segi administrasi saja, yang antara lain meliputi:

- a) Penyusunan anggaran, yaitu pembuatan perkiraan penerimaan dan pengeluaran negara sesuai dengan masing-masing jenisnya.
- b) Pengesahan oleh lembaga yang berwenang.
- c) Pembelanjaan, yaitu pelaksanaan anggaran yang ditandai dengan diajukannya surat permintaan membayar kepada negara, melalui kantor pembayar.
- d) Pembuatan Laporan, yaitu pencatatan realisasi penerimaan dan pengeluaran oleh bendaharawan di dalam pembukuannya.
- e) Pertanggungjawaban kas, yaitu pertanggungjawaban realisasi pengeluaran. Dalam hal ini setiap pengeluaran identik dengan biaya.

2. Sistem Anggaran Kinerja

Titik berat perhatian pada sistem anggaran kinerja diletakkan pada segi manajemen anggaran. Yaitu dengan memperhatikan baik segi ekonomi dan keuangan pelaksanaan anggaran, maupun hasil fisik yang dicapainya. Selain itu, juga diperhatikan fungsi dari masing-masing lembaga negara serta

pengelompokkan kegiatannya. Sedangkan orientasinya lebih dititikberatkan pada segi pengendalian anggaran serta efisiensi pelaksanaan setiap kegiatan.

Walaupun sistem anggaran kinerja ini jauh lebih baik daripada sistem anggaran tradisional, namun penerapannya masih sangat terbatas. Hal ini antara lain disebabkan oleh beberapa faktor sebagai berikut:

- a) Terbatasnya tenaga ahli dalam bidang anggaran dan akuntansinya yang dimiliki oleh berbagai pemerintahan.
- b) Kegiatan dan jasa pemerintah pada umumnya tidak dapat segera diukur dalam pengertian per unit output ataupun biaya per unit.
- c) Klasifikasi rekening pemerintah pada umumnya dibuat berdasarkan klasifikasi akuntansi biaya. Hal yang terakhir ini menyebabkan proses pengolahan data menjadi sangat sulit atau bahkan menjadi tidak mungkin.

3. Sistem Anggaran Program

Titik berat perhatian pada sistem anggaran program ini tidak lagi terletak pada segi pengendalian anggaran, melainkan pada segi persiapan anggaran. Penyelenggaraan sistem anggaran program ini meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

- a) Perencanaan
- b) Penyusunan Program
- c) Penyusunan Anggaran
- d) Pengendalian yang meliputi pengawasan dan penilaian, baik terhadap pelaksanaan program maupun pelaksanaan anggarannya.

1.2.2.3 Siklus APBN

Dalam garis besarnya, proses penyelenggaraan APBN meliputi empat tahap kegiatan sebagai berikut:

1. Penyusunan rancangan anggaran oleh pemerintah.

Tahap penyusunan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (RAPBN), ditandai dengan dikeluarkannya Surat Edaran Menteri Keuangan yang ditujukan kepada para pimpinan Departemen dan Ketua Lembaga

Negara, yang berisi permintaan untuk memasukkan rancangan anggaran Departemen atau Lembaga Negara yang bersangkutan. Karena sejak tahun 1969, tahun anggaran Indonesia dimulai pada tanggal 1 April, maka biasanya Surat Edaran ini dikeluarkan sekitar bulan Mei atau bulan Juli tahun anggaran yang mendahuluinya.

Dan karena pengaturan APBN menggunakan metode Daftar Isian Kegiatan (DIK) untuk anggaran rutin dan Daftar Isian Proyek (DIP) untuk anggaran pembangunan, maka tiap-tiap Departemen atau Lembaga Negara harus menggunakan Daftar Usulan kegiatan (DUK) untuk anggaran rutin dan Daftar Usulan Proyek (DUP) untuk anggaran pembangunan, bagi masing-masing Departemen atau lembaganya.

DUK kemudian diajukan untuk dibahas oleh Menteri Keuangan. Sedangkan DUP, selain diajukan kepada Menteri Keuangan, juga diajukan untuk dibahas oleh Ketua Badan Perencanaan Pembangunan Nasional (BAPPENAS). Setelah masing-masing mendapatkan persetujuan, maka oleh Menteri Keuangan dan Ketua BAPPENAS, DUK dan DUP akan diolah lebih lanjut, dan dihimpun menjadi RAPBN.

Setelah selesai disusun, kemudian RAPBN oleh Menteri Keuangan diserahkan kepada Presiden. Oleh Presiden, biasanya sekitar awal bulan Januari dalam tahun anggaran yang mendahuluinya, RAPBN ini selanjutnya akan diajukan kepada DPR untuk mendapatkan pengesahan.

2. Pengesahan rancangan anggaran tersebut menjadi anggaran oleh DPR.

Segera setelah DPR menerima RAPBN, maka bersama-sama dengan Pemerintah, DPR akan membahasnya lebih lanjut. Perlu diketahui, dalam melakukan pembahasan ini, DPR memiliki hak untuk menyetujui atau menolak pengesahan RAPBN tersebut. Seandainya DPR tidak menyetujui RAPBN yang diusulkan oleh Pemerintah itu, maka sesuai dengan Pasal 18 Undang-undang Dasar 1945, digunakan APBN tahun sebelumnya. Sedangkan apabila DPR menyetujui APBN tersebut, maka pada tanggal 1 April tahun anggaran yang bersangkutan, Presiden akan menetapkan RUU-APBN itu

menjadi UU-APBN. Hal ini sekaligus menandai disahkannya RAPBN menjadi APBN.

Dengan disahkannya RAPBN menjadi APBN, berarti DPR telah memberi kuasa sepenuhnya kepada Pemerintah untuk menjalankan kebijaksanaannya sebagaimana tertuang di dalam APBN tersebut. Dengan demikian APBN tersebut telah siap untuk dilaksanakan.

3. Pelaksanaan APBN.

Segera setelah RAPBN disahkan menjadi APBN, DUK dan DUP pun segera disahkan oleh Menteri Keuangan dan Ketua BAPPENAS menjadi DIK dan DIP. Setelah itu, barulah DIK dan DIP diserahkan kepada masing-masing Departemen dan Lembaga Negara yang bersangkutan. Oleh masing-masing Departemen dan Lembaga Negara yang bersangkutan, DIK dan DIP itu untuk selanjutnya akan diteruskan kepada Bendaharawan yang berkepentingan, yaitu untuk digunakan sebagai dasar dalam membuat Surat Permintaan Pembayaran (SPP).

Di samping diserahkan kepada masing-masing Departemen dan Lembaga Negara yang bersangkutan, sebagaimana diatur dalam Keppres No.16 Tahun 1994, tembusan DIK yang telah disahkan itu juga harus diserahkan kepada:

- a) Kantor Perbendaharawan dan Kas Negara (KPKN).
- b) Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
- c) Unit Pengawasan pada Departemen atau Lembaga Negara yang bersangkutan.

Sedangkan tembusan DIP yang telah mendapatkan pengesahan harus disampaikan kepada:

- a) Kantor Perbendaharawan dan Kas Negara (KPKN)
- b) Menteri Negara Perencanaan Pembangunan Nasional/ Ketua BAPPENAS.
- c) Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
- d) Gubernur Kepala Daerah Tingkat I, sebagai koordinator pelaksanaan pembangunan di daerah.

4. Pertanggungjawaban APBN.

Pertanggungjawaban APBN adalah tahap akhir dari daur APBN. Dalam tahap ini bahan-bahan pertanggungjawaban yang berasal dari tiap-tiap Departemen dan Lembaga Negara dikumpulkan dan dijadikan sebagai dasar penyusunan Nota Perhitungan Anggaran Negara (Nota PAN). Setelah Nota PAN ini diperiksa oleh BPK, dan dibuatkan Nota Hasil Pemeriksaannya, maka selanjutnya akan diserahkan oleh Presiden kepada DPR sebagai laporan pertanggungjawaban pemerintah.

Bahan-bahan yang digunakan dalam melaksanakan penyusunan Nota PAN itu adalah:

- a) SKO atau dokumen yang disamakan.
- b) DIK/DIP atau dokumen yang disamakan.
- c) Daftar P6, yaitu laporan realisasi penerimaan negara yang masuk ke rekening kas negara pada bank-bank lain yang ditunjuk sebagai bank persepsi, dan pada giro pos.
- d) Daftar P7, yaitu laporan realisasi pengeluaran negara sesuai dengan SPM yang telah ditunaikan.
- e) Daftar P8, yaitu laporan realisasi pengeluaran negara sesuai dengan SPM yang diterbitkan.
- f) LKKAR/LKKAP dari Kepala Kantor, Satuan Kerja, dan Pemimpin Proyek.
- g) LKKR/LKKP pada bendaharawan.
- h) Nota debet atau kredit dari Bank Indonesia sepanjang pengeluaran atau penerimaan itu mengenai rekening BUN.
- i) LKKAR/LKKAP perwakilan luar negeri.
- j) Surat Perhitungan antar Departemen atau Lembaga.

Penjelasan mengenai penyerahan Nota PAN kepada DPR itu dapat ditemukan dalam Pasal 11 ayat 3 dan 6, Keppres Nomor 26 tahun 1968, yang antara lain berbunyi sebagai berikut:

“Dalam waktu enam bulan setelah tahun anggaran ditutup, Direktorat Jenderal Pengawasan Keuangan Negara menyiapkan laporan keuangan negara serta pertanggungjawaban pemerintah atas pelaksanaan APBN dari

tahun yang lalu, kemudian pemerintah akan menyerahkan naskah tersebut kepada DPR setelah diteliti oleh BPK.”

Urut-urutan penyelenggaraan APBN inilah yang disebut sebagai siklus APBN. Bila dilihat dari segi jangka waktunya, siklus APBN ini meliputi jangka waktu sekitar 27 bulan secara keseluruhan yaitu:

- a) 6 bulan untuk tahap penyusunan.
- b) 3 bulan untuk tahap pengesahan.
- c) 12 bulan untuk tahap pelaksanaan.
- d) 6 bulan untuk tahap pertanggungjawaban.

Dengan jangka waktu tersebut, maka jangka waktu siklus APBN perlu dibedakan dengan jangka waktu tahun anggaran. Jangka waktu anggaran, yang meliputi 12 bulan tahap pelaksanaan APBN, hanyalah bagian dari jangka waktu daur APBN. Di samping itu, bila tahun anggaran selalu saling berurutan, maka siklus APBN saling berhimpitan satu sama lain. Artinya, sebelum suatu siklus APBN selesai, siklus APBN tahun berikutnya sudah harus dimulai pula.

2.3 Kebijakan Umum Pusat Penelitian dan Pengembangan Sumber Daya Air

Dalam pengurusan keuangan, Pusat Penelitian dan Pengembangan Sumber Daya Air berpedoman pada ketentuan yang telah ditetapkan sebagai dasar hukum pengurusan keuangan, yaitu:

- a. Undang-undang No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- b. Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- c. Keputusan Presiden No. 42 Tahun 2002 tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.
- d. Peraturan Menteri Keuangan No. 332/M/V/9/1968 tentang Buku Kas Umum dan Cara Mengerjakannya.
- e. Peraturan Menteri Keuangan No. 134/PMK.06/2005 tentang Pedoman Pembayaran dalam Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

- f. Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan No. 66/PB/2005 tentang Mekanisme Pelaksanaan Pembayaran atas Beban APBN.
- g. Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan No. 07/PB/2005 tentang Tata Cara Pelaksanaan Pembayaran Melalui Mekanisme Pemberian Kuasa Antar Kuasa Pengguna Anggaran.

2.4 Pengertian Efektivitas

Pengertian Efektivitas menurut Badudu Zain (1994:371) adalah:

“Efektivitas adalah:

1. Mempunyai efek, pengaruh, atau akibat.
2. Memberikan hasil yang memuaskan.
3. Memanfaatkan waktu dan cara sebaik-baiknya.”

Efektivitas merupakan salah satu aspek penelitian terhadap prestasi dari manajemen dalam mengelola instansi, efektivitas itu sendiri berkaitan dengan tingkat keberhasilan dalam pencapaian tujuan instansi yang telah ditetapkan.

Pengertian efektivitas menurut Komarrudin (1996:269) adalah:

“Suatu keadaan yang menunjukkan tingkat keberhasilan atau tingkat kegagalan kegiatan manajemen internal dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan terlebih dahulu.”

2.5 Penerapan Akuntansi Pemerintahan dalam Hubungannya dengan Efektivitas Pengelolaan Keuangan

Dalam menerapkan akuntansi pemerintahannya, setiap instansi harus melaksanakannya sesuai dengan ciri-ciri yang ada di dalam akuntansi pemerintahan untuk mengetahui apakah akuntansi pemerintahan telah dilaksanakan dengan baik atau tidak. Hal ini dapat dilihat dari ciri-ciri akuntansi pemerintahan sebagai berikut:

1. Pelaksanaan investasi pada asset yang tidak menghasilkan pendapatan.
2. Tidak melakukan penyusunan laporan rugi laba.
3. Tidak memiliki kekayaan sendiri.
4. Menggunakan akuntansi dana untuk pengendalian dan pertanggungjawaban.

5. Keterkaitan antara semua sub sistem yang berhubungan dengan pelaksanaan proyek.
6. Melaksanakan akuntansi terhadap pelaksanaan anggaran dalam rangka pertanggungjawaban dan pengawasan serta penggunaan dana tunggal.
7. Merupakan bagian dari desentralisasi pelaksanaan akuntansi Departemen Pekerjaan Umum.
8. Menerapkan akuntansi serta menggunakan basis kas untuk mencatat pendapatan dan belanja proyek.
9. Menerapkan standar dan prinsip akuntansi dalam rangka menyajikan pelaksanaan anggaran dan posisi keuangan yang wajar.
10. Menggunakan bagan standar dan jurnal standar sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan oleh Departemen Keuangan RI.

Dengan menerapkan seluruh ciri-ciri di atas, maka penerapan akuntansi pemerintahan dapat mudah untuk dinilai apakah telah dilaksanakan dengan baik atau tidak.

Selain dengan menerapkan seluruh ciri-ciri akuntansi pemerintahan di atas, pengelolaan keuangan akan lebih mudah dan efektif apabila disertai dengan prosedur-prosedur pengelolaan keuangan yang baik seperti di bawah ini:

1. Penyusunan Anggaran
2. Pengesahan Anggaran
3. Pelaksanaan Anggaran
4. Pertanggungjawaban Anggaran
5. Akuntansi oleh Bendaharawan
6. Fungsi Akuntabilitas
7. Fungsi Manajerial
8. Fungsi Pengawasan
9. Perencanaan
10. Pengorganisasian
11. Pelaksanaan

12. Pengendalian

Dengan dilaksanakannya prosedur-prosedur di atas, maka proses pengelolaan keuangan akan lebih mudah dilaksanakan dan juga dapat mengurangi resiko kesalahan yang mungkin terjadi.

Sehingga dari seluruh penjelasan di atas, dapat diketahui hubungan antara penerapan akuntansi pemerintahan dan efektifitas pengelolaan keuangan adalah bahwa hubungan keduanya sangat erat dimana dengan pelaksanaan pengelolaan keuangan yang efektif maka akan mempermudah pelaksanaan akuntansi pemerintahan, yang nantinya hasil dari proses hubungan tersebut dapat menghasilkan informasi-informasi yang diperlukan dan dapat diandalkan, dan juga dapat mengurangi resiko kesalahan-kesalahan yang mungkin akan terjadi pada saat pelaksanaan penerapan akuntansi pemerintahan.

