

Double Entry Book Keeping dan Accrual Basis Sebagai Pendukung Akuntabilitas Sektor Publik

Suryo Pratolo

e-mail: spratolo@yahoo.com

Universitas Muhamadiyah Yogyakarta

ABSTRACT

At the reformation era, the claim of transparency in all of area is the important thing. This claim happens mostly in governmental sector as core public organization that must give services for public needs. Basically, government is public believe holder, because of that it must be "amanah" by creating transparency and accountability at work in fulfill public needs. One of the ways to achieve transparency and accountability is doing public reporting well. It means that government must give high quality accounting information to public (parliament and other stakeholder). We all know that high quality accounting information will be achieved if it is relevant, reliable, auditable and traceable. In realizing this high quality of accounting information system we need so many factors. In this article we try to expose the double entry book keeping and accrual basis system in supporting the high quality of accounting information system that ultimately creating good clean governance in Indonesia.

Keywords: *Claim of Transparency, Accountability, Relevant, Reliable, Auditable, Traceable, Double Entry Book Keeping, Accrual Basis.*

ABSTRAK

Pada era reformasi, klaim transparansi di semua daerah adalah hal yang penting. Klaim ini terjadi terutama di sektor pemerintah sebagai organisasi publik inti yang harus memberikan pelayanan untuk kebutuhan publik. Pada dasarnya, pemerintah masyarakat percaya pemegang, karena itu harus "amanah" dengan menciptakan transparansi dan akuntabilitas di tempat kerja di memenuhi kebutuhan masyarakat. Salah satu cara untuk mencapai transparansi dan akuntabilitas melakukan pelaporan publik dengan baik. Ini berarti bahwa pemerintah harus memberikan kualitas tinggi informasi akuntansi untuk umum (parlemen dan pemangku

kepentingan lainnya). Kita semua tahu bahwa kualitas tinggi informasi akuntansi akan tercapai jika relevan, handal, auditable dan dapat dilacak. Dalam mewujudkan ini berkualitas tinggi dari sistem informasi akuntansi kita perlu begitu banyak faktor. Pada artikel ini kita mencoba untuk mengekspos ganda pembukuan entri dan basis akrual sistem dalam mendukung kualitas tinggi sistem informasi akuntansi yang pada akhirnya menciptakan pemerintahan yang bersih baik di Indonesia.

Kata Kunci: Klaim dari Transparansi, Akuntabilitas, Relevan, Reliabel, Dapat Diaudit, Dapat Ditelusuri, Pembukuan Double Entry, Basis Accrual.

PENDAHULUAN

Organisasi sektor publik terutama pemerintah adalah organisasi non profit yang bertujuan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat/publik dan memperoleh dana dari publik. Belakangan ini banyak terungkap kasus berindikasikan penyalahgunaan wewenang yang merugikan publik. Kasus-kasus tersebut kerap tertutup dari pengamatan publik, dan akhirnya menempatkan publik sebagai pihak yang dirugikan. Hal-hal yang menyangkut kepentingan hidup rakyat banyak sering kali diputuskan tanpa keterlibatan publik, dilakukan tanpa keterbukaan, dan tanpa laporan tentang pelaksanaannya.

Pada galibnya, para pemegang kekuasaan hanyalah menjalankan amanah dari rakyat untuk mengatur penyelenggaraan negara, sehingga perlu ada *public answering* (penjawaban publik) yang memadai sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan amanah tersebut. Dengan demikian, para pemegang kekuasaan tidak hanya dituntut untuk melaksanakan tanggungjawabnya, tetapi juga untuk memberi laporan atas pelaksanaan tanggungjawabnya (BPKP, 1999)

Isu tentang akuntabilitas adalah tentang bagaimana menerapkan akuntabilitas tidak saja untuk menghindari penyalahgunaan wewenang, tetapi juga untuk meningkatkan kinerja pihak berwenang. Untuk terciptanya akuntabilitas, salah satunya dengan dukungan sistem akuntansi. Sistem akuntansi yang baik adalah yang mampu menghasilkan informasi berupa laporan keuangan yang berkualitas. Karakteristik Kualitatif Pelaporan Keuangan Sektor Publik adalah: *dapat dipercaya, relevan pada kebutuhan pemakai, dapat dipahami, jelas dan akurat, disajikan menurut periodisasi, konsisten dan komparabilitas, materialitas* (Bastian, 2001). Untuk dapat mencapai kualitas Informasi akuntansi sektor publik ini salah satunya adalah dengan

sektor privat maka pemenuhan kebutuhan kepada masyarakat banyak ini akan terganggu. Untuk memahami pengertian barang publik akan mudah dipahami apabila dilawankan dengan barang privat. Barang privat mempunyai sifat: *Excludable* yang berarti apabila seseorang tidak mau membayar sesuatu maka dapat dicegah untuk tidak mengkonsumsi barang tersebut dan *depletability* yang berarti konsumsi seseorang akan mempengaruhi (mengurangi konsumsi orang lain) (Nopirin, 2000). Contoh barang publik misalnya: pendidikan, kesehatan, keamanan, dan sebagainya.

- (2) **Adanya kegagalan pasar.** Pada kegagalan pasar tidak tercapai adanya mekanisme persaingan sempurna, di sini campur tangan pemerintah sangat diperlukan. Misalnya saja tentang bahan bakar minyak, listrik, pendidikan. Hal-hal tersebut tidak dapat diadakan berdasarkan mekanisme pasar, sebab bila menggunakan mekanisme pasar, yang akan dirugikan adalah rakyat.
- (3) **Adanya *merit goods*.** Merit Goods adalah barang yang sangat berguna seperti bahan bakar, listrik yang dalam pengelolannya tidak dapat diserahkan kepada sektor privat.
- (4) **Adanya *Demerit goods*.** Demerit goods adalah barang yang harus dibatasi, misalnya narkoba dan obat psikotropika lain yang harus dibatasi penggunaannya untuk terutama bidang kesehatan saja. Apabila penyediaan barang-barang ini diserahkan kepada privat dikhawatirkan produksinya tidak dibatasi, justru akan diproduksi dalam jumlah yang sangat banyak untuk memperoleh pendapatan sebesar-besarnya.

Prinsip Jasa Publik

Dua dari 12 Prinsip jasa publik adalah (BPKP, 1999):

- (1) ***Kebutuhan dan Permintaan Publik***, yaitu organisasi publik menyediakan jasa untuk memenuhi kebutuhan dan permintaan publik baik secara kolektif maupun secara individual.
- (2) ***Publik Information***, yaitu informasi, account, dan statistik yang dihasilkan organisasi, pengembangan dan pendanaan jasa-jasa, harus dapat dengan mudah diakses sebagai informasi publik.

Keunggulan Jasa Sektor Publik

Dua dari 5 keunggulan Jasa Sektor Publik adalah (BPKP, 1999):

- (1) **Memenuhi Kebutuhan**, yaitu organisasi sektor publik menerima dana dari pajak publik yang merupakan alat yang pantas, efektif dan

ekonomis untuk memenuhi kebutuhan pokok masyarakat seperti pendidikan, kesehatan, perumahan, jasa perkeretaapian. Tanggungjawab dan biaya dibagi secara kolektif dan tidak mendasarkan hanya pada salah satu individual dan pada kebutuhan tekanan pasar serta keuntungan privat. Jasa publik disediakan untuk memenuhi kebutuhan setiap orang. Sedangkan Perusahaan Privat memberikan jasa hanya kepada pihak yang mampu untuk membelinya. Tanggungjawab pelayanan jasa publik mendasarkan pada komunitas secara kolektif, tersedia untuk semua pada saat dibutuhkan, tidak dibebankan hanya pada orang yang menggunakannya saja.

- (2) **Akuntabilitas Demokratis**, yaitu jasa publik harus *accountable* secara langsung kepada publik melalui Dewan Perwakilan Rakyat, meskipun sistemnya belum memenuhi. Meskipun demikian, merupakan hal yang potensial bagi pekerja dan pengguna jasa publik untuk memperoleh pengendalian yang lebih dalam menjalankan jasa publik melalui pendemokrasian manajemen melalui komite dan dewan perwakilan rakyat dalam membuat kebijakan-kebijakan

Akuntabilitas

Konsep dasar akuntabilitas didasarkan pada klasifikasi tanggungjawab manajerial pada tiap tingkatan dalam organisasi yang bertujuan untuk pelaksanaan kegiatan pada tiap bagian. Masing-masing individu pada tiap klasifikasi bertanggung jawab atas setiap kegiatan yang dilaksanakan pada bagiannya. Konsep inilah yang membedakan adanya kegiatan-kegiatan yang terkendali (*controllable activities*) dan kegiatan-kegiatan yang tidak terkendali (*uncontrollable activities*).

Kegiatan-kegiatan yang terkendali merupakan kegiatan-kegiatan yang secara nyata dapat dikendalikan oleh seseorang atau suatu pihak. Ini berarti, kegiatan tersebut benar-benar direncanakan, dilaksanakan dan dinilai hasilnya oleh pihak yang mempunyai kendali tersebut. Sebagai contoh, kegiatan pelaksanaan program pengentasan masyarakat dan garis kemiskinan adalah kegiatan terkendali bagi Kantor Menteri Negara Taskin/ Kepala BKKBN, tapi kegiatan ini menjadi tidak terkendali lagi bagi Departemen Perhubungan atau Departemen Pekerjaan Umum.

Akuntabilitas didefinisikan sebagai suatu perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan, melalui media pertanggungjawaban, yang dilaksanakan secara

periodik. Dalam dunia birokrasi, akuntabilitas suatu instansi pemerintah itu merupakan perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi atau kegagalan misi instansi yang bersangkutan (BPKP, 1999).

Salah satu penghambat pelaksanaan akuntabilitas adalah *deficiency in the accounting system* (BPKP, 1999). Buruknya sistem akuntansi merupakan salah satu faktor penyebab tidak dapat diperolehnya informasi yang handal dan dapat dipercaya untuk dipergunakan dalam penerapan akuntabilitas secara penuh. Akuntabilitas memerlukan dukungan sistem informasi akuntansi yang memadai untuk terselenggaranya pelaporan yang berkualitas.

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik di Indonesia dewasa ini adalah semakin menguatnya tuntutan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun di daerah. Pada dasarnya akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan pengungkapan (*disclosure*) atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik, yaitu hak untuk tahu (*right to know*), hak untuk diberi informasi (*right to be informed*), dan hak untuk didengar aspirasinya (*right to heard and to be listened to*) (Mardiasmo, 2001). Akuntansi sektor publik memiliki peran yang sangat vital dalam memberikan informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah untuk memfasilitasi terciptanya transparansi dan akuntabilitas publik.

Tuntutan dilaksanakannya akuntabilitas publik mengharuskan pemerintah untuk memperbaiki sistem pencatatan dan pelaporan. Pemerintah daerah dituntut untuk tidak hanya sekedar melakukan *vertical reporting*, yaitu pelaporan kepada pemerintah atasan, akan tetapi juga melakukan *horizontal accountability*.

Tuntutan dilaksanakannya akuntabilitas publik seharusnya diikuti juga dengan reformasi akuntansi sektor publik terutama pada perubahan sistem akuntansi dari *single entry* yang dipraktikkan saat ini dan sebelumnya menjadi *double entry*, dan perubahan sistem akuntansi berbasis kas (*cash basis*) yang dipraktikkan saat ini dan sebelumnya menjadi akuntansi accrual (*accrual basis*) (Mardiasmo, 2001)

Single Entry Versus Double Entry

Dalam sejarah penerapannya, *double entry book keeping (double entry system)* sebagai sistem pencatatan transaksi-transaksi keuangan telah dipuji

kesempurnaannya oleh beberapa penulis terkemuka. *Double Entry Book Keeping* yang pertama kali dikenal di Italia (sekitar abad ke 13), menurut Goethe merupakan salah satu penemuan terbaik dari hasil pemikiran manusia. Arthur Cayley-seorang ahli dalam bidang matematika pada abad 19- menyebut bahwa prinsip yang terkandung dalam *Double Entry Book Keeping* sebagai suatu prinsip yang sempurna. Pandangan yang hampir sama dengan pendapat Goethe dan Arthur Cayley dikemukakan oleh Werner Sombart yang menyajjarkan sistem *Double Entry Book Keeping* dengan sistem Galileo dan Newton (Nurofik, 1992).

Single entry pada awalnya digunakan sebagai dasar pembukuan dengan alasan utama demi kemudahan dan kepraktisan. Seiring dengan semakin tingginya tuntutan diciptakannya *good public governance* yang berarti tuntutan adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan organisasi sektor publik, perubahan dari sistem *single entry* menjadi *double entry* dipandang sebagai solusi yang mendesak untuk diterapkan. Hal tersebut dikarenakan penggunaan *single entry* tidak dapat memberikan informasi yang komprehensif dan mencerminkan kinerja yang sesungguhnya.

Single entry memang relatif mudah, namun pengaplikasian pencatatan transaksi dengan sistem double entry ditujukan untuk menghasilkan laporan keuangan yang *auditable* dan *traceable*. Hal ini merupakan faktor utama untuk menghasilkan informasi keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan kepada publik (Mardiasmo, 2001).

Cash Basis Versus Accrual Basis

Cash basis merupakan dasar penerapan akuntansi yang mengakui transaksi dan kejadian pada saat kas diterima atau dibayarkan. Fokus pengukurannya pada saldo kas dan perubahan saldo kas dengan mengukur hasil-hasil keuangan untuk satu perioda dengan membedakan antara kas yang diterima dan kas yang dikeluarkan.

Keunggulan dan Keterbatasan Cash Basis

Pemakai laporan keuangan membutuhkan informasi yang lebih kompleks yang tidak dapat disediakan oleh akuntansi dasar kas. Oleh karena itu informasi yang berdasar *cash* kurang relevan bagi para pengambil keputusan, karena dasar kas hanya berfokus pada aliran kas dan mengabaikan aliran sumber daya lainnya (Bastian, 2001).

Akuntansi *cash basis* tidak dapat memberikan informasi modal maupun aktiva secara akurat. Publik mempunyai keterbatasan untuk meminta

pertanggungjawaban pemerintah atas penggunaan sumber daya, sebab informasi kas berarti pemerintah mempertanggungjawabkan kas yang digunakan tetapi tidak disebutkan pertanggungjawaban manajemen atas aktiva dan kewajiban. Sehingga kekurangannya adalah tidak dapat mencerminkan kinerja yang sesungguhnya karena dengan *cash basis* tidak dapat diukur tingkat efisiensi dan efektifitas suatu kegiatan, program, atau aktivitas dengan baik.

Terlepas dari kekurangan *cash basis*, metoda ini memiliki keunggulan dalam hal karakteristik kualitatif dan biaya. Dari sisi karakteristik kualitatif prinsip *cash basis* lebih mudah dimengerti dan dijelaskan. Informasi berdasar *cash* mempunyai nilai tinggi karena aliran kas yang seragam, sehingga realibilitas dan komparabilitasnya tinggi dan pelaporan lebih tepat waktu penyusunan informasi ke dalam laporan keuangan relatif lebih mudah. Dari sisi biaya lebih rendah karena mengoperasikan sistem akuntansi berdasar *cash* tidak memerlukan keahlian akuntansi yang tinggi.

Keunggulan dan Kelemahan Accrual Basis

Accrual basis merupakan dasar penerapan akuntansi yang mengakui transaksi dan kejadian pada saat terjadinya lebih dari sekedar pada saat kas dibayarkan atau diterima (IAI, 2000). Elemen-elemen yang diakui adalah: *asset, liabilities, net worth, revenues, dan expenditures* (Bastian, 2001).

Pengukuran akuntansi akrual berfokus pada pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya tersebut pada suatu entitas. Akuntansi berdasar *accrual* memberikan informasi kepada pemakai yang meliputi: sumber daya yang dikendalikan oleh suatu entitas, biaya dalam menjalankan operasinya (atau biaya dalam memberikan pelayanan jasa kepada publik), informasi lain yang terdapat pada posisi keuangan dan perubahannya, informasi yang dapat digunakan untuk menilai apakah entitas tersebut beroperasi secara ekonomis dan efisien.

Teknik akuntansi berbasis *accrual* dinilai dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, politik (Mardiasmo, 2001). Pengaplikasian *accrual basis* dalam akuntansi sektor publik pada dasarnya adalah untuk menentukan *cost of service* dan *charging for service*, yaitu untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk pelayanan bagi publik serta menentukan harga pelayanan yang dibebankan kepada publik. hal ini berbeda dengan tujuan utama pengaplikasian akrual basis dalam sektor swasta yang digunakan untuk mengetahui dan membandingkan besarnya biaya terhadap pendapatan (*proper matching cost against revenue*). Perbedaan ini disebabkan

karena pada sektor swasta orientasi lebih difokuskan pada usaha untuk memaksimalkan laba (*profit oriented*), sedangkan dalam sektor publik orientasi difokuskan pada optimalisasi pelayanan publik (*service oriented*).

Keunggulan Accrual Basis di sisi neraca

Akuntansi *accrual* mensyaratkan pengelolaan catatan-catatan secara lengkap mengenai aktiva dan kewajiban. Apabila tidak menggunakan akuntansi *accrual* organisasi tidak mempunyai daftar aktiva secara lengkap dan daftar kewajiban secara lengkap dan detail.

Pentingnya informasi aktiva adalah, informasi ini dapat mendukung manajemen aktiva secara efektif, membantu manajer memberikan pelayanan yang lebih baik dan menghemat uang baik melalui penggunaan aktiva secara efisien, pengurangan aktiva yang surplus dan penggantian dan pembuangan aktiva yang sudah usang.

Daftar aktiva memungkinkan manajer untuk dapat mengidentifikasi biaya yang terjadi dari aktiva yang dimiliki, menganggarkan biaya tersebut, menentukan saat terbaik untuk mengganti aktiva, mengidentifikasi aktiva yang hilang atau rusak, memperhatikan biaya kepemilikan dan penggunaan aktiva tetap.

Manfaat akuntansi akrual di sisi kewajiban adalah memberikan tekanan kepada pemerintah untuk menghargai dan merencanakan bentuk pembayaran utang, tidak hanya dalam hal meminjam saja, menjamin pelaporan yang lengkap dari transaksi atau kejadian, mengalokasikan tanggungjawab untuk manajemen utang, penting untuk akuntabilitas dan pembuatan keputusan, informasi potensi akan terjadinya utang penting bagi external user.

Keunggulan Accrual Basis di sisi kinerja keuangan

Dengan menggunakan *accrual basis* mendukung fungsi laporan kinerja keuangan untuk menilai kondisi keuangan dan kinerja pemerintahan, mengukur biaya operasi dengan lebih akurat.

Kelemahan Accrual Basis

Dalam mengadopsi akuntansi berbasis akrual terdapat hal-hal tertentu yang harus diperhatikan yaitu dalam memperkenalkan akuntansi berbasis akrual membutuhkan pengidentifikasian dan penilaian aktiva, penetapan sistem akuntansi, mengembangkan kebijakan akuntansi dan pelatihan, juga membutuhkan keterampilan dan pengetahuan akuntansi tingkat tinggi. Namun

keuntungan yang diberikan akuntansi *accrual* pada umumnya berada di atas biaya operasionalnya.

PENUTUP

Dalam pencapaian *good and clean governance* di pemerintah Republik Indonesia baik pusat maupun daerah sebagai organisasi sektor publik yang *pure non profit*, dibutuhkan akuntabilitas dan transparansi yang ditujukan baik kepada pemerintah di atas secara vertikal maupun kepada masyarakat secara horisontal. Hal ini disebabkan masyarakat atau publik lah yang mendanai pemerintah sebagai amanah rakyat. Akuntabilitas dan transparansi dapat dicapai menggunakan pelaporan keuangan yang berkualitas. Pelaporan keuangan yang berkualitas dapat dihasilkan dari proses dan sistem akuntansi yang berkualitas, yang dapat memberikan informasi kinerja keuangan dan kondisi keuangan pemerintahan secara komprehensif. Dari tuntutan di atas sistem akuntansi *double entry* dan berbasis *accrual* adalah suatu pilihan yang tepat.

DAFTAR PUSTAKA

- Bastian, Indra. 2001. *Membangun Infrastruktur Sistem Akuntansi Keuangan Sektor Publik*. Yogyakarta.
- BPKP. 1999. *Pengukuran Kinerja: Tim Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta.
- _____. 1999. *Akuntabilitas: Tim Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta.
- _____. 1999. *30 Alasan untuk Keberhasilan/Kegagalan Implementasi Akuntabilitas: Tim Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta.
- IAI. 2000. *Exposure Draft Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Sektor Publik*. Jakarta.
- Jones, Rowan, Pendlebury, Maurice. 1996. *Public Sector Accounting*, 4 th edition. Pitman Publishing, London.
- Mardiasmo. 2000. *Tantangan Akuntansi Sektor Publik Dalam Mewujudkan Good Governance Dalam Perspektif Otonomi Daerah dan desentralisasi Fiskal Menuju Indonesia Baru*. Yogyakarta.
- Nopirin. 2000. *Pengantar Ekonomi Makro & Mikro*, edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta.
- Nurofik. 1992. *Triple Entry Bookkeeping: Sebuah Upaya Menambah kegunaan Laporan Keuangan*, Jurnal Akuntansi dan Manajemen. STIE YKPN, Yogyakarta.
- Whitfield, Dexter. 1992. *The Welfare State*. Pluto Pers, London.