

# IMPLEMENTASI SISTEM AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN ACCRUAL BASED DI SEKTOR PUBLIK

Kun Ismawati

Fakultas Ekonomi Universitas Surakarta

## ABSTRACT

*Accrual accounting implementation in public sector has been a hot issue for recent decades. Many countries in the world have choose to implement accrual accounting and financial reporting as their financial management reform. This phenomenon has been debated spread away in public management and education literatures. These debate relate on the implementation and the impact of implementation in financial government governance. This article gives a little overview of accrual accounting implementation in Indonesia, mirrors from accounting and financial reporting implementation of other countries in Indonesia has implementing this system. All the legislations has designed to regulate implementing efforts. We hope that in 2015 Indonesia will be able to implement it completely.*

**Keywords:** *accrual accounting and financial reporting, public sector, implementation*

## PENDAHULUAN

Perdebatan mengenai pengadopsian akuntansi dan teknik pelaporan keuangan berdasarkan akrual oleh sektor publik telah meluas. Pertanyaan seperti apakah teknik akrual harus diadopsi oleh entitas sektor publik menjadi perdebatan antar lapisan di dalam tubuh sektor publik (Tyrone, 2003). Pengungkapan informasi akrual dalam pelaporan keuangan dewasa ini dianggap sebagai praktik terbaik dalam penyajian informasi keuangan untuk menilai kinerja organisasi atau entitas, tak terkecuali organisasi pemerintah.

Beberapa negara yang telah menerapkan akuntansi pemerintahan berbasis akrual secara penuh antara lain: Australia, Finlandia, New Zealand, Swedia dan USA (OECD Journal on Budgeting Volume 3, No.1 Tahun 2003). Australia merupakan negara yang bisa dikatakan berhasil mengadopsi sistem ini di dalam pemerintahannya dan mampu memperbaiki tata kelola sektor publiknya. Akuntansi sektor publik tidak dihasilkan sebagai sekedar praktik teknis; namun dipandang sebagai fenomena sosial yang berkembang dalam berbagai konteks sosial, institusional, dan organisasional. Perubahan tekno-

logi akuntansi mendasari transformasi akuntansi sektor publik, sedang akuntansi sektor publik kontemporer saat ini telah ditingkatkan bagi tujuan proyek akuntansi komersial, khususnya pada transformasi akuntabilitas gabungan APS (Parker & Guthrie, 1993). Sekian waktu *cash basis* telah digunakan, perubahan menjadi *accrual basis* tentu bukanlah perkara mudah untuk diterapkan begitu saja di sektor publik. Pertanyaan banyak bermunculan mengenai mengapa akuntansi dan pelaporan keuangan berbasis akrual diperlukan? dan bagaimana implementasinya di sektor publik?

#### **PEMBAHASAN**

Penggunaan sistem ini akan memungkinkan untuk menggunakan data yang benar, andal, dan transparan dalam pembuatan keputusan rasional dan membantu organisasi publik atau pemerintah dalam melaksanakan tugas akuntabilitasnya (Malekiyan & Abbas, 2010). Akuntansi akrual merupakan salah satu komponen dari konsep New Public Management-NPM (Aucoin, 1990; Hood, 1995). Beberapa studi menunjukkan, sistem ini dapat mendukung tercapainya prinsip-prinsip efisiensi, efektivitas, transparansi dan akuntabilitas (Parker&Guthrie, 1990; Pallot, 1992, 1994; Mellet, 1997).

Banyak negara yang telah merasakan manfaat implementasinya dalam tata kelola sektor publik. Deaconu, et all (2011) menyatakan bahwa praktik akuntansi sektor publik di Romania telah banyak didukung oleh

studi-studi yang menghasilkan analisis ekonomi dan akuntansi yang bernilai penting melalui penggunaan sistem pelaporan keuangan yang sesuai, yakni sistem akrual.

#### **Implementasi *Accrual* di Negara-Negara Eropa**

Rossi, et all (2012) dalam risetnya mengenai implementasi akuntansi akrual di negara-negara Eropa menyatakan bahwa reformasi atas akuntansi dan sistem pelaporan akrual membutuhkan harmonisasi dengan aplikasi standar akuntansi internasional khususnya pada sektor publik. Hal ini penting karena kesamaan prinsip aplikasi dalam menyiapkan laporan akan meningkatkan *comparability*/ keterbandingan dan memungkinkan terjadinya konsolidasi riil menuju akuntabilitas yang disajikan kepada para *stakeholder*. Upaya harmonisasi administrasi publik tersebut makin meningkat serta melibatkan unsur politik dan budaya yang kuat pada tiap negara atau level institusi yang berbeda, dengan mendasarkan pada model yang telah berjalan di bidang bisnis. Tendensi kearah tersebut adalah munculnya standar akuntansi yang dikeluarkan oleh IPSASB. Namun praktik model akrual sektor publik di tiap negara Eropa bisa sangat berbeda secara signifikan, di mana kemudian menyebabkan reaksi-reaksi berbeda di tiap negara yang melaksanakannya, karena mereka masing-masing memiliki model tradisi standar akuntansi yang berbeda. Inggris, Jerman, dan Swedia menggunakan Tradisi Nordic dan

Anglo-Saxon; sedangkan Prancis, Spanyol, dan Italia menggunakan tradisi Continental. Perbedaan tradisi yang sudah ada ini perlu dikaji untuk memberi pengaruh yang memungkinkan dalam rangka adopsi kerangka kerja IPSAS.

Perbedaan tujuan pelaporan administrasi publik ini memerlukan adanya kerangka kerja spesifik, yang dapat menampung kemungkinan terjadinya konteks yang berbeda pada tiap negara/ yurisdiksi yang bisa menimbulkan kesulitan dalam implementasi. Diperlukan pencapaian 3 target, yakni: (a) menganalisis adanya bentuk umum evolusi standar akuntansi internasional di beberapa negara Eropa; (b) menginvestigasi harmonisasi level akuntansi dalam negara-negara yang diamati dan adopsi atas IPSAS; (c) menganalisis dampak sistem akuntansi dan model pelaporannya, serta mengetahui penggabungannya dengan kerangka kerja IPSAS (Rossi, et all, 2012). Tingkat heterogenitas yang sangat tinggi pada standar dan sistem akuntansi di negara-negara Eropa ini membutuhkan situasi yang memadai untuk memungkinkan terjadinya komparabilitas untuk mengadopsi standar internasional. Kesulitan terutama terjadi pada negara yang kurang memiliki harmonisasi internal, sehingga diperlukan faktor-faktor kunci yang dapat memfasilitasi terjadinya proses adopsi dengan baik.

### **Implementasi *Accrual* di Australia dan Afrika**

Tren penerapan basis akrual un-

tuk akuntansi (pelaporan keuangan) dan penganggaran berkembang diawali oleh negara-negara anggota OECD, salah satunya adalah Australia. Banyak hal yang melatarbelakangi perkembangan penerapan basis akrual ini. Penggunaan basis akrual yang sedang menjadi tren di negara-negara OECD dan negara-negara berkembang tidak terlepas dari manfaat yang diperoleh negara yang menerapkannya. Negara-negara OECD, termasuk Australia tentunya, menilai bahwa penggunaan basis akrual akan dapat meningkatkan kuantitas dan kualitas informasi laporan keuangan yang kemudian berguna dalam pengambilan keputusan dan akuntabilitas publik. Dengan semakin berkualitas informasi yang didapat, maka pemerintah akan dapat mengambil keputusan yang efisien dan efektif dalam pengelolaan keuangan negara.

Australia sudah sejak belasan tahun lalu menerapkan basis akuntansi akrual di negaranya. Akuntansi akrual untuk individual departemen/ lembaga diimplementasikan sejak tahun 1995. Laporan konsolidasian akrual diterapkan sejak tahun 1997, dan penganggaran akrual dilaksanakan sejak tahun 2000. Pengaruh Inggris terlihat pada struktur akuntansi Australia. Australia merupakan negara persemakmuran dan tumbuh sebagai hasil dari migrasi warga Inggris pada tahun 1800-an. Oleh karena itu, praktik akuntansi Australia lebih fokus pada informasi yang diperlukan oleh investor dibandingkan dengan keperluan pajak negara tersebut. Pada tahun 1991, The Aus-

tralian Securities & Investment Commission dibentuk untuk membantu peraturan dan menyelenggarakan hukum perusahaan untuk melindungi konsumen, investor dan kreditor. Standar akuntansi dibuat oleh Australian Accounting Standards Board (AASB). Aslinya, ASSB bekerja sama dengan Public Sector Accounting Standards Board untuk membuat standar Australia. Urgent Issues Group (UIG) didirikan pada tahun 1994 untuk membantu menunjuk isu mendesak dalam bidang akuntansi kebanyakan seperti Emergency Issues Task Force (EITF) di Amerika (<http://www.scribd.com/doc/109693263/Penerapan-Akuntansi-Akrual-Di-Australia>)

Fenomena implementasi akrual di Nigeria, Afrika masih perlu disertai dengan perkembangan lingkungan yang sesuai yang memungkinkan kesuksesan upaya penerapannya. Salah satu hal yang perlu diantisipasi yang dapat mengganggu sumber daya negara adalah terjadinya korupsi di negara tersebut, dan perlunya peningkatan kualifikasi dan kompetensi sumber daya manusia menuju perubahan sistem akuntansi akrual ini (Chukwunedu, 2012).

### **Implementasi *accrual* di Indonesia**

Bagaimana dengan Indonesia? secara yuridis, keluarnya PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Akrual mengubah haluan basis akuntansi pemerintahan Indonesia dari kas menuju akrual menjadi akrual penuh. Kesepakatan pemerintah dan DPR menja-

di dasar implementasi basis akrual ini akan dilaksanakan secara bertahap hingga implementasi penuhnya di tahun 2015.

Implementasi secara penuh pada tahun 2015 nanti tentu memerlukan strategi. Prasyarat pelaksanaan strategi terbagi atas dua kondisi dasar, yaitu *necessary condition* dan *sufficient condition*. *Necessary condition* adalah prasyarat yang dibutuhkan agar suatu kondisi dapat tercapai, setelahnya pemerintah dapat mengembangkan beberapa hal sehingga kondisinya bisa berubah menjadi kondisi yang mencukupi (*sufficient condition*). *Necessary condition* antara lain adalah komitmen, kapasitas SDM, dan dana pemeliharaan. Implementasi basis akrual yang notabene adalah “barang baru”, dibutuhkan komitmen dari para pemimpin dan pejabat. Di samping itu, SDM yang menguasai ilmu dan konsep akuntansi dalam jumlah yang memadai juga sangat dibutuhkan mengingat mereka adalah ujung tombak dari implementasi ini. Implementasi basis akrual juga membutuhkan pendanaan yang cukup. Tidak hanya untuk investasi awal, tetapi juga untuk kegiatan-kegiatan yang bersifat pemeliharaan. Hal ini disebabkan penerapan basis akrual membutuhkan pembaruan yang terus menerus sehingga tersedianya dana pemeliharaan pun menjadi mutlak.

Komitmen pemerintah dan seluruh perangkat pendukungnya harus ada dan harus dimiliki satu keyakinan dan kemauan untuk memperbaiki sistem akuntansi yang ada di negara

kita. Direktur Jenderal Perbendaharaan Herry Purnomo dalam acara Sosialisasi Peraturan Pemerintah Nomor 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Pengganti PP nomor 24/2005 tentang SAP, mengungkapkan, “Tahun 2008 karena sadar belum bisa melaksanakan standar akuntansi berbasis akrual maka disepakati penerapannya paling lama empat tahun setelah 2010”. Pemerintah berkomitmen, paling tidak tahun 2014, atau selambatnya tahun 2015, sudah menerapkan sistem akuntansi akrual secara penuh. Mengapa memerlukan waktu yang begitu lama? Perombakan sistem akuntansi dari dasar kas menjadi dasar akrual memang memerlukan waktu dan harus dilaksanakan secara bertahap, seperti yang diungkapkan Christensen (2002) dalam penelitiannya bahwa pemerintah New South Wales, Australia memerlukan waktu hampir 10 tahun dari persiapan pada tahun 1987 sampai pada tahap proses implementasi penuh pada tahun 1998.

Peraturan dan kebijakan yang telah ada harus disosialisasikan kepada masing-masing perangkat pemerintah secara bertahap, mengingat semua hal memerlukan proses dan prosedur yang tepat agar semua dapat berjalan dengan baik sesuai dengan harapan. Langkah-langkah yang perlu ditempuh pemerintah selanjutnya sebagai konsekuensi adanya UU No. 17 tahun 2010 adalah sebagai berikut:

1. Menyiapkan pedoman umum tingkat nasional mengenai penerapan akuntansi berbasis akrual.

2. Menyiapkan modul pada tingkat nasional yang dapat digunakan oleh berbagai pihak dalam rangka pelatihan akuntansi berbasis akrual.
3. Menentukan *benchmarking* atau negara percontohan untuk pelaksanaan akuntansi akrual.
4. Sosialisasi tingkat nasional dengan penyelenggaraan diklat TOT atau lokakarya yang nantinya menghasilkan para trainer yang akan menerapkan akuntansi akrual di instansi atau lembaga mereka masing-masing.

Adanya pemahaman yang komprehensif mengenai kondisi mereka serta adanya langkah-langkah strategis untuk mengimplementasikan basis akuntansi yang baru ini, diharapkan pemerintah kita siap mempraktikkan akuntansi berbasis akrual penuh secara benar dan profesional. Persyaratan tambahan untuk mengubah kondisi menjadi *sufficient condition* tersebut adalah kebijakan akuntansi, prosedur, dan teknologi. Pengembangan dokumen kebijakan akuntansi berbasis akrual dibutuhkan untuk mengakomodasi SAP. Dokumen ini idealnya didisain sedemikian rupa sesuai dengan kondisi khas suatu negara. Sistem dan prosedur yang menjelaskan teknik-teknik pencatatan, penyiapan dokumen, sampai dengan penyusunan laporan keuangan dengan basis akrual penuh dibutuhkan. Pemerintah juga memerlukan dukungan teknologi, khususnya aplikasi penatausahaan & akuntansi yang mengakomodasi basis akrual di dalam pelaksanaannya agar implemen-

tasi basis akrual ini dapat sesuai harapan. Aplikasi ini dapat mengadopsi dari negara yang telah menerapkan sistem akuntansi akrual dengan modifikasi pada bagian-bagian tertentu yang harus disesuaikan dengan kondisi masing-masing negara.

Persiapan dalam hal kebijakan akuntansi, pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang baru saja diterbitkan pada bulan Oktober 2010 merupakan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual yang dikembangkan dari SAP dalam PP 24/2005 dengan mengacu pada *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) dengan memperhatikan peraturan serta kondisi praktik akuntansi pemerintah Indonesia saat ini. Lingkup pengaturan PP 71 Tahun 2010 meliputi SAP Berbasis Akrual serta SAP Berbasis Kas Menuju Akrual. SAP Berbasis Kas Menuju Akrual pada Lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akrual, karena pada hakekat lampiran II ini adalah lampiran pada PP 24 Tahun 2005.

Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP (baik yang berbasis akrual maupun yang berbasis kas menuju akrual) di lingkungan Pemerintah Pusat adalah Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-62/PB/2009 tentang Tata Cara Penyajian Informasi Pendapatan dan Belanja Secara Akrual pada Laporan keuangan. Peraturan ini merupakan upaya pemunculan informasi akrual

dari laporan keuangan pemerintah pusat yang saat ini masih berpedoman pada PP Nomor 24 Tahun 2005 yang berbasis *Cash Toward Accrual* (CTA).

## KESIMPULAN

Penerapan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan *accrual based* merupakan salah satu upaya yang memang perlu ditempuh oleh setiap negara menuju tata kelola pemerintahan yang lebih efektif, ekonomis, dan efisien. Negara-negara maju telah mengadopsi sistem ini secara bertahap sejak beberapa puluh tahun yang lalu, dan beberapa dari mereka telah berhasil mengimplementasikannya secara menyeluruh. Hasilnya tidak mengecewakan, sistem ini ternyata mampu mengurangi tingkat korupsi dan mengefisienkan pengelolaan terutama dalam akuntansi pemerintahan.

Indonesia sedang berjalan mengimplementasikan metode ini dengan bertahap. Undang-undang dan semua peraturan maupun pedoman yang diperlukan sudah diterbitkan. Upaya pelaksanaan di berbagai daerah mulai diperluas. Tahun 2015 diharapkan Indonesia sudah mampu melaksanakan sistem ini dan semoga saja membawa perubahan tata kelola pemerintahan menuju kearah yang lebih baik.

## DAFTAR PUSTAKA

Aucoin, P. 1990, *Administrative Reform in Public Management: Paradigms, Principles, Paradoxes and Pendulums*, Gover-

- nance, Vol. 3, no. 2, pp. 115-137.
- Christensen, M. 2002. *Accrual Accounting in the Public Sector: the case of the New South Wales Government*. Accounting History; Nov 2002; 7,2; Accounting & Tax Periodicals pg.93
- Chukwunedu, Okaro Sunday, Emma Ik Okoye. 2012. *The Introduction of Accrual Accounting in the Public Sector of Nigeria - The Perception of Auditors, Preparers of Financial Statements and Accounting Academics*. JEL Classification SSRN No. 2042234
- Deaconu, Adela; Nistor Cristina Silvia; dan Philip Crina. 2011. *The Impact of Accrual Accounting on Public Sector management: An Exploratory Study for Romania*. JEL Classification SSRN No. 1911285.
- Malekiyan, Esfandyar & Abbas Ali Daryaei. 2010. *Studying the Role of Government Financial Static (GFS) in Iran, in Improving Transparency, Accountability and Capital Projects Costing*, SSRN Electronic Library
- Mellett, H. 1997. The Role of Resource Accounting in the U.K Government's Quest for Better Accounting, Accounting and Business Research Vol. 27, No. 2, pp. 157-168.
- Tyrone M Carlin. 2003, *Accrual Accounting & Financial Reporting in the Public Sector: Reframing the Debate*, MGSM WP 2003-22
- Hood, C. 1995, *The New Public Management" in the 1980s: Variations on a Theme*, Accounting Organizations and Society, Vol. 20, No. 2-3, pp. 93-109.
- OECD Journal on Budgeting Volume 3, No.1 Tahun 2003
- Pallot, J. 1994. *The Development of Accrual-Based Accounts for the Government of New Zealand*, Advances in International Accounting, Vol. 7, pp. 287-308.
- Parker, L. and Guthrie, J., 1990, *Public Sector Accounting and the Challenge of Managerialism Budgetary Management and Control: The Public Sector in Australia*, Melbourne: Palgrave MacMillan, pp. 114-127.
- Parker, Lee D. & Guthrie, James. 1993. *The Australian Public Sector in the 1990s: New Accountability Regimes in Motion*, Journal of International Accounting Auditing & Taxation, 2(1); 59-81
- Rossi, Francesca Manes; Natalia Aversano; Johan Cristiaens. 2012. *Accounting and Reporting Systems in the Public Administrations in Europe vis-a-vis the IPSAS Conceptual Framework Issue: Traditional Systems*, JEL Classification SSRN No. 2150852.
- www.scribd.com