

MODEL AKUNTANSI PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL: SUATU TINJAUAN TEORITIS TERHADAP FORMAT PELAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DI INDONESIA

Oleh:

Oman Rusmana¹⁾

E-mail:omanrsm@gmail.com

¹⁾Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Soedirman

ABSTRACT

Government financial reform in Indonesia is still in progress. Indonesian Government financial reform run since the issuance of the State Finance Act. 17 of 2003 on Government Finance, by changing the pattern of financial management of the State, to apply the accrual basis, formulate a new financial statement and run the reforms until now. The results are, there has been reporting on the basis of an accounting basis, known as cash toward accrual basis. Not yet completed the transition process toward cash accrual, the Indonesian government has set a target to apply the accrual basis.

The method of analysis in this paper is a review of the theoretical formulation in the format of financial reports of government finance in Indonesia. The analysis compares the format of accrual based financial statements, and government accounting practices internationally with the format of financial statements in Indonesia. Theoretical review shows in Indonesia adopts the format of financial reporting and format of budgetary point of view. Budget report indicated with the presence of Actual Budget Report and Budget Balance report, while the accounting report indicated the transformation of private into the Financial Statements Financial Statements of the Government. The transformation was marked by a financial statement balance sheet, operating statement, statement of changes in equity, cash flow statement and notes to financial statements. In the future requires the development of accounting theory of government in Indonesia, as an attempt to provide a foundation for the development of governmental accounting Indonesia.

Keywords: *akuntansi pemerintahan, basis akrual, basis cash toward accrual, teori akuntansi pemerintahan.*

ABSTRACT

Reformasi keuangan Negara di Indonesia masih berlangsung. Pemerintah mereformasi keuangan Negara sejak dikeluarkannya UU Keuangan Negara No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dengan mengubah pola manajemen keuangan Negara, menerapkan basis akrual, memformulasi laporan keuangan yang baru dan menjalankan reformasi hingga sekarang. Hasilnya di Indonesia, telah terdapat pelaporan dengan mendasarkan pada suatu basis akuntansi yang dikenal dengan basis cash toward accrual. Belum selesai proses transisi cash toward accrual, pemerintah Indonesia telah menetapkan target untuk menerapkan basis akrual.

Metode analisis dalam paper ini adalah tinjauan teoritis terhadap formulasi format keuangan dalam laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Analisis membandingkan format laporan keuangan berbasis akrual, dan praktik akuntansi pemerintah secara internasional dengan format laporan keuangan di Indonesia. Tinjauan teoritis menunjukkan di Indonesia format pelaporan keuangan mengadopsi kepentingan anggaran dan akuntansi. Laporan anggaran ditunjukkan dengan adanya Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Saldo Anggaran Lebih, sementara Laporan akuntansi ditunjukkan dengan transformasi Laporan Keuangan swasta ke dalam Laporan Keuangan Pemerintah. Transformasi itu ditandai dengan adanya laporan keuangan yaitu neraca, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Di masa depan diperlukan pengembangan teori akuntansi pemerintahan di Indonesia, sebagai upaya untuk memberikan landasan bagi pengembangan akuntansi pemerintahan Indonesia.

Keywords: akuntansi pemerintahan, basis akrual, basis cash toward accrual, teori akuntansi pemerintahan.

PENDAHULUAN

Pemerintah Indonesia telah mencanangkan Reformasi manajemen keuangan Negara baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dengan ditetapkannya satu paket undang-undang bidang keuangan Negara yaitu UU No. 17 tahun 2003 tentang keuangan Negara dan UU No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan pengelola dan tanggung jawab keuangan Negara. Sebelum paket undang-undang di bidang keuangan Negara tersebut ditetapkan, pemerintah telah melakukan usaha-usaha pengembangan bidang keuangan daerah dengan menetapkan UU No. 25 tahun 1999 tentang perimbangan keuangan antara pusat dan daerah, dan PP 105 tahun 2000 tentang pokok-pokok pengelola dan pertanggungjawaban keuangan daerah yang dalam implementasinya mengalami berbagai permasalahan. Permasalahan tersebut antara lain karena pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah belum dilengkapi dengan ketentuan atau pedoman lebih lanjut yang lebih teknis.

Reformasi manajemen publik, khususnya perencanaan dan manajemen keuangan masih menjadi salah satu topik penting dalam debat ilmiah dan dialog publik di Indonesia. Semenjak tahun 2002, di Indonesia telah dipopulerkan penganggaran kinerja (*performance budgeting*) yang menganut prinsip anggaran defisit dan menggunakan pendekatan partisipatif. Sehubungan dengan itu Menteri Keuangan telah membentuk Tim Evaluasi Dan Percepatan Pelaksanaan Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, dengan keputusan Menteri Keuangan Negara No. 335/KMK.07/2001. Kelompok Kerja Evaluasi Pembiayaan Dan Informasi Keuangan Daerah dari Tim tersebut telah menghasilkan suatu sistem akuntansi keuangan daerah sebagai *prototype* sistem akuntansi pemerintah daerah. Selanjutnya, Menteri Dalam Negeri telah berupaya mengisi kekosongan peraturan dalam pengelolaan keuangan daerah dengan menerbitkan keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 Tahun 2002 Pedoman pengurusan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan, Daerah serta tata cara penyusunan Anggaran pendapatan dan Belanja Daerah, pelaksanaan Tata usaha keuangan Daerah dan penyusunan

perhitungan Anggaran pendapat dan Belanja Daerah. Namun keputusan Menteri Dalam Negeri tersebut tidak berlaku lama, dalam tahun 2006, dikeluarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri No 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Tahun 2007 kemudian dikeluarkan revisi atas Permendagri No. 13 Tahun 2006 dengan Permendagri No. 59 Tahun 2007.

Dengan ditetapkan paket Undang-undang di bidang keuangan negara, maka pemerintah daerah mempunyai landasan hukum yang memadai dan handal untuk melakukan reformasi manajemen keuangan daerah. Selanjutnya dalam tahun 2004 telah ditetapkan pula UU No. 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah daerah dan UU No. 33 Tahun 2004 tentang perimbangan keuangan pemerintah pusat dan Daerah sebagai pengganti UU No. 22 Tahun 1999 dan UU No. 25 tahun 1999.

Di dalam manajemen keuangan daerah, akuntabilitas publik, merupakan syarat utama yang harus dipenuhi. Pada dasarnya akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah daerah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah daerah harus mampu menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik (Zaki Baridwan, 2003).

Salah satu penyebab lemahnya akuntabilitas publik dan suburnya aktivitas KKN adalah lemahnya peraturan dalam bidang pengaturan keuangan negara. Pemerintah RI menyadari hal tersebut. Oleh karena itu maka dalam sejak awal reformasi telah dipersiapkan reformasi dalam bidang keuangan negara, antara lain adalah munculnya paket undang-undang bidang keuangan negara merupakan paket reformasi yang signifikan di bidang keuangan negara yang kita alami sejak kemerdekaan. Hingga saat ini, paket

reformasi keuangan negara dalam bentuk paket undang-undang pembaharuan keuangan negara telah lengkap. Hal ini ditandai dengan terbitnya:

1. Undang-Undang Republik Indonesia No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara
2. Undang-Undang Republik Indonesia No. 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara
3. Undang-Undang Republik Indonesia No. 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
4. Undang-Undang Republik Indonesia No. 25 Tahun 2004 Tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional
5. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 23 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum
6. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yang telah digantikan dengan PP No. 71 Tahun 2010.
7. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 56 Tahun 2005 Tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah
8. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
9. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, dengan Revisi Peraturan Menteri dalam Negeri No. 59 Tahun 2007.

Reformasi dalam akuntansi pemerintahan yang terkandung dalam berbagai peraturan yang telah ditetapkan tersebut adalah:

1. Perubahan dari basis kas ke basis akrual.

Penggunaan basis akrual diamanatkan oleh UU No 17 Tahun 2003 pasal 36 ayat 1 yang menyatakan:

Ketentuan mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 13, 14, 15, dan 16 undang-undang ini dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun. Selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas.

Selain itu juga, penggunaan basis akrual juga ditegaskan oleh Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menggunakan basis campuran antara basis kas dan basis akrual. Basis campuran ini dinamakan dengan *basis cash toward accruals*. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan No. 1 menyatakan bahwa:

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Entitas pelaporan diperkenankan untuk menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya basis akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, maupun dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual tetap menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis kas.

2. Perubahan bentuk laporan keuangan.

Laporan keuangan pemerintah telah berubah dari laporan keuangan sederhana yang berupa laporan realisasi anggaran dan

laporan arus kas, menjadi laporan keuangan dalam bentuk yang lebih lengkap. Laporan keuangan yang dipersyaratkan oleh UU No. 17 Tahun 2003 adalah Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Seperti dinyatakan dalam Pasal 30 ayat 2:

Laporan keuangan dimaksud setidaknya meliputi Laporan Realisasi APBN, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan negara dan badan lainnya.

3. Perubahan dari model pencatatan *single entry* ke *double entry*.

Model pencatatan tata buku berpasangan (*double entry*) merupakan teknik akuntansi dalam rangka menghasilkan laporan keuangan berbasis akrual seperti yang diamanatkan oleh UU Keuangan Negara. Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengatur hal-hal yang berkaitan dengan pengakuan (*recognition*), pengukuran (*measurement*) dan pengungkapan (*disclosure*) dalam laporan keuangan dengan menggunakan model pencatatan *double entry*. Penggunaan tata buku berpasangan dilaksanakan dengan menggunakan sistem akuntansi pemerintahan. Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan pasal 1 angka 5 menyatakan bahwa:

Sistem Akuntansi Pemerintahan adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pemerintah.

Adanya reformasi akuntansi sektor publik telah, telah dipaparkan dalam Mardiasmo (2002b), sebelum diundangkannya peraturan-peraturan dalam

keuangan negara. Reformasi dalam bidang anggaran adalah pergeseran dalam aturan di bidang keuangan negara yang menganut pendekatan sebagai berikut:

1. Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah (*Medium term expenditure framework*)
2. Penganggaran Terpadu (*Unified budget*)
3. Penganggaran Kinerja (*Performance budget*).

Ketiga pendekatan tersebut dinyatakan dalam:

1. Undang-Undang Republik Indonesia No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara
2. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

UU Keuangan Negara No. 17 Tahun 2003, menyatakan:

Perkembangan dinamis dalam penyelenggaraan pemerintahan membutuhkan sistem perencanaan fiskal yang terdiri dari sistem penyusunan anggaran tahunan yang dilaksanakan sesuai dengan Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah (*Medium Term Expenditure Framework*) sebagaimana dilaksanakan di kebanyakan negara maju.

Pengertian Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah (KPJM) menurut PP 58 Tahun 2005, dan Permendagri 13 Tahun 2006 menyatakan bahwa KPJM adalah pendekatan penganggaran berdasarkan kebijakan, dengan pengambilan keputusan terhadap kebijakan tersebut dilakukan dalam perspektif lebih dari satu tahun anggaran, dengan mempertimbangkan implikasi biaya akibat keputusan yang bersangkutan pada tahun berikutnya yang dituangkan dalam prakiraan maju.

Prakiraan maju (*forward estimate*) adalah perhitungan kebutuhan dana untuk tahun anggaran berikutnya dari tahun yang direncanakan guna memastikan kesinambungan program dan kegiatan yang telah disetujui dan menjadi dasar penyusunan anggaran tahun berikutnya.

Pengertian penganggaran terpadu (*unified budgeting*) menurut PP 58 Tahun 2005, dan Permendagri 13 Tahun 2006 menyatakan bahwa Penganggaran terpadu (*unified budgeting*) adalah penyusunan rencana keuangan tahunan yang dilakukan secara terintegrasi untuk segala jenis belanja guna melaksanakan kegiatan pemerintahan yang didasarkan pada prinsip pencapaian dan efisiensi alokasi dana. Menurut Permendagri 13 Tahun 2006 pasal 90, ayat 2, menyatakan bahwa: RKA-SKPD disusun dengan menggunakan pendekatan kerangka kerja pengeluaran jangka menengah daerah, penganggaran terpadu dan penganggaran bersifat prestasi kerja. Menurut Permendagri 13 Tahun 2006 pasal 91, ayat 3, menyatakan bahwa: Pendekatan penganggaran terpadu sebagaimana dimaksud dalam pasal 90 ayat 2 dilakukan dengan memadukan seluruh proses perencanaan dan penganggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan di lingkungan SKPD untuk menghasilkan dokumen rencana kerja dan anggaran.

Sistem penganggaran di Indonesia sebelum adanya reformasi keuangan negara menggunakan sistem tradisional. Sistem tradisional menyusun anggaran yang bersifat incremental, yaitu dengan menyesuaikan *volume* anggaran terhadap perubahan tingkat harga atau faktor-faktor lain yang bersifat marjinal. Metode tradisional ini berangkat dari asumsi bahwa secara keseluruhan keadaan masih seperti tahun lalu, sehingga menjadi metode yang murah, mudah, dan aman bagi para birokrasi dalam menyusun anggaran. Berkaitan dengan tata kelola pemerintahan

yang baik dan kinerja pemerintahan, Ahmad Helmy Fuadi dkk (2002; 48) menjelaskan bahwa dalam menyusun rencana anggaran pendapatan muncul kecenderungan untuk mengecilkan target pendapatan. Kecenderungan ini terjadi karena tidak ada acuan penyusunan anggaran pendapatan yang jelas. Biasanya acuan penyusunan anggaran pendapatan bukan berasal dari realisasi pendapatan tahun yang lalu tetapi berasal dari asumsi-asumsi anggaran pendapatan tahun yang lalu. Acapkali sering dilakukan oleh Pemda misalnya target pendapatan pajak daerah tahun 2001 merupakan angka target pendapatan pajak tahun 2000 ditambah prosentase tertentu yang penentuannya tanpa dasar yang jelas. Penambahan prosentase 15% misalnya, sebetulnya tidak menunjukkan analisis yang cermat tentang potensi daerah dan beban masyarakat, sehingga tidak bisa menjelaskan mengapa menentukan target sebesar 15%, dan bukan 10% atau 25 %.

Akibat dari anggaran tradisional ini, secara umum dapat terlihat dari fenomena mengecilkan target pendapatan, yang berkebalikan dengan kecenderungan membesarkan target anggaran belanja. Fenomena membantu untuk menjelaskan bahwa target pendapatan yang dikecilkan akan menunjukkan prestasi daerah bila dalam realisasinya, pendapatan yang berhasil dihimpun melampaui target yang ditetapkan. Sedangkan dinaikannya target anggaran belanja, memberi kelonggaran untuk pelaksanaan anggaran yang sarat dengan praktik *mark up* dan bentuk-bentuk korupsi lain.

Pendekatan kinerja dalam penganggaran pemerintah adalah masuknya indikator-indikator kinerja yang jelas dalam setiap pos pendapatan dan pengeluaran pemerintah. Dengan basis kinerja ini, mulai dirintis arah yang jelas bagi penggunaan dana pemerintah,

berpindah dari sekedar membiayai masukan (*inputs*) atau proses ke pembayaran terhadap apa yang akan dihasilkan (*outputs*). Perubahan ini penting dalam rangka proses pembelajaran yang lebih rasional untuk mempergunakan sumber daya yang dimiliki pemerintah mengingat tingkat kebutuhan dana yang makin tinggi, sementara sumber dana yang tersedia tetap terbatas. Hal ini semakin mendesak lagi dengan kenyataan bahwa beban pembiayaan pemerintahan yang bergantung pada pinjaman semakin dituntut pengurangannya demi keadilan antargenerasi. Dengan demikian, pilihan rasional oleh publik sudah seyogianya menyeimbangkan prioritas dengan kendala dana yang tersedia. Orientasi pada *outputs* semakin menjadi praktik yang dianut luas oleh pemerintahan modern di berbagai negara. Mewiraswastakan pemerintah (*enterprising the government*) adalah paradigma yang memberi arah yang tepat bagi keuangan sektor publik. Dalam kaitan ini, Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yang menekankan basis kinerja dalam penganggaran, memberi landasan yang penting bagi orientasi baru tersebut di Indonesia. Selanjutnya, Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Bank Dunia memperkenalkan konsep tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) pada awal dekade 90-an, awalnya untuk mengatasi masalah kemiskinan di Afrika (World Bank, 1992). Sejalan dengan hal ini, para developmentalist menekankan pentingnya pertumbuhan yang berpihak kepada masyarakat miskin (*pro-poor growth*). Kebijakan reduksi kemiskinan haruslah menjadi bagian dari kebijakan makro ekonomi dan terintegrasi dengan pengembangan pelayanan pendidikan dan

kesehatan, serta bertumpu pada pemberdayaan masyarakat dalam arti luas.

Seorang peraih Nobel dalam bidang ekonomi tahun 1998, Amartya Sen, memperkenalkan konsep kebebasan sebagai tujuan pembangunan (Amartya Sen, 1999). Pertumbuhan ekonomi ataupun peningkatan pendapatan seseorang hanyalah alat untuk memperluas kebebasan yang dinikmati masyarakat. Ia menekankan pentingnya lima instrumen untuk meningkatkan kemampuan (kebebasan) seseorang, yaitu kebebasan politik, fasilitas ekonomi, kesempatan sosial, jaminan atas transparansi, dan keamanan yang melindungi (*protective security*).

Berkaitan dengan upaya pelaksanaan tata kelola pemerintahan yang baik, UU No 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah merupakan salah satu instrumen yang merefleksikan keinginan Pemerintah untuk melaksanakan tata kelola pemerintahan yang baik dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah. Hal ini dapat dilihat dari indikator upaya penegakan hukum, transparansi, dan penciptaan partisipasi.

Sistem penyelenggaraan pemerintahan sekurang-kurangnya terdapat 7 elemen penyelenggaraan pemerintahan yang saling mendukung tergantung dari bersinergi satu sama lainnya, yaitu : 1. Urusan Pemerintahan; 2. Kelembagaan; 3. Personil; 4. Keuangan; 5. Perwakilan; 6. Pelayanan Publik; dan 7. Pengawasan. Ketujuh elemen di atas merupakan elemen dasar yang akan ditata dari dikembangkan serta direvitalisasi dalam koridor UU No. 32 Tahun 2004. Setiap elemen tersebut disusun penataannya dengan langkah-langkah menyusun target ideal yang harus dicapai, memotret kondisi senyatanya dari mengidentifikasi gap yang ada antara target yang ingin dicapai dibandingkan kondisi riil yang ada saat ini.

Proses penyelenggaraan pemerintahan di daerah dalam penyelenggaraan pemerintah daerah dalam penyediaan dan pelayanan publik (*public goods and services*). Agar tata kelola pemerintahan bisa berjalan dengan baik dan menjadi kenyataan, dibutuhkan komitmen dari semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*). Tata kelola pemerintahan yang baik agar efektif menuntut adanya koordinasi (*alignment*) yang baik dan integritas, profesionalisme serta etos kerja dan moral yang tinggi.

Dengan demikian maka tiga pendekatan yaitu KPJM, Penganggaran Terpadu dan Penganggaran Kinerja merupakan pendekatan yang telah dimandatkan oleh undang-undang untuk dilaksanakan sebagai pendekatan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintahan dan menjadi paradigma baru pengelolaan keuangan negara. Munculnya pendekatan baru ini merupakan fenomena yang menarik, hal ini karena beberapa hal:

1. Pemerintah negara Republik Indonesia di tingkat pusat maupun daerah sejak kemerdekaan hingga munculnya paket UU Keuangan Negara pada tahun setelah tahun 2003, masih menggunakan model penganggaran tradisional (penganggaran *line item*), sementara aturan hasil reformasi Keuangan Negara mensyaratkan penggunaan anggaran berbasis kinerja. Penganggaran tradisional memiliki banyak kelemahan karena dalam metode ini tidak memungkinkan untuk menghilangkan item-item penerimaan atau pengeluaran yang telah ada dalam struktur anggaran, walaupun sebenarnya secara riil item tertentu sudah tidak relevan lagi untuk digunakan dalam periode sekarang.
2. Model Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah (KPJM), Penganggaran Terpadu, dan Penganggaran Kinerja

belum dikenal sebelumnya dalam praktik pengelolaan keuangan negara baik di Pemerintah maupun Pemerintah Daerah. Model ini merupakan suatu kemajuan dalam bidang pengelolaan keuangan negara, karena akan mengeliminasi kelemahan-kelemahan yang melekat pada pendekatan anggaran yang sebelumnya diterapkan di Indonesia. Misalnya KPJM akan mengurangi kelemahan model penganggaran tahun tunggal (*single year expenditure framework*), yang membahas program dan kegiatan dalam 1 tahun dan tidak punya rencana yang definitif di masa lebih dari 1 tahun. Penganggaran terpadu akan mengatasi kelemahan *dual budget* dalam hal menyatukan seluruh anggaran ke dalam satu kesatuan anggaran dan tidak terpisah-pisah antara anggaran rutin dan pembangunan. Anggaran Kinerja akan mengatasi kelemahan anggaran *incremental* yang hanya mengukur masukan (*input*), dan mengubah fokus anggaran pada keluaran (*output*) dan hasil (*outcome*).

3. Hasil dari reformasi keuangan negara, mensyaratkan Pemerintah Daerah untuk membuat laporan keuangan yang lebih lengkap dan bukan hanya laporan anggaran. Setiap Pemerintah daerah pada tingkat yang lebih kecil yaitu Satuan Kerja Pemerintah Daerah disyaratkan untuk membuat Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Hal ini berimplikasi pada kesulitan di Pemerintahan Daerah untuk memenuhi persyaratan tersebut karena sumber daya manusia di bidang akuntansi keuangan daerah yang terbatas.
4. Belum adanya penelitian di Indonesia yang dilaksanakan secara spesifik dan terintegrasi yang membahas mengenai

KPJM, Penganggaran Terpadu, dan Penganggaran Kinerja secara mendalam. Penelitian yang ada adalah dilakukan secara parsial, khususnya dalam bidang pelaporan keuangan pemerintah dan anggaran kinerja.

5. Timbulnya banyak permasalahan dalam implementasi aturan hasil reformasi keuangan pemerintah daerah terutama dalam pelaksanaan standar akuntansi pemerintah dan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 Tahun 2002 yang kemudian diganti dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

Secara umum dapat dinyatakan bahwa berlakunya UU keuangan negara menjadi prioritas dalam program reformasi keuangan negara, hal ini seperti diungkapkan dalam Nota Keuangan dan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara RI tahun Anggaran 2007 (RI hal. 107, 2006), yang menyatakan :

Di bidang ketatalaksanaan, di samping telah ditempuh langkah-langkah dalam upaya peningkatan pelayanan kepada masyarakat, juga berkaitan dengan dilaksanakannya langkah-langkah reformasi di bidang pengelolaan keuangan negara. Hal tersebut ditandai dengan ditetapkannya paket undang-undang di bidang keuangan negara meliputi : (1) Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara; (2) Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara; dan (3) Undang-undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, serta berbagai peraturan pelaksanaannya. Dalam paket perundangan dimaksud ditetapkan berbagai ketentuan baru, yang sekaligus merupakan penyempurnaan dan perubahan yang bersifat mendasar terhadap berbagai ketentuan dan tata cara dalam pengelolaan dan

pertanggungjawaban keuangan negara. Penyempurnaan dan perubahan dimaksud di samping sejalan dengan upaya menerapkan kaidah-kaidah pengelolaan keuangan yang sehat di lingkungan pemerintahan, juga dimaksudkan untuk mengantisipasi perubahan standar akuntansi pemerintahan yang mengacu kepada standar akuntansi pemerintahan yang berlaku secara internasional.

Penelitian deskriptif yang dilaksanakan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (2003). Penelitian tersebut adalah *Study on The Existing Central And Local Government Budgeting And Accounting Practices, Prepared by: IRMANSYAH; The Committee of Government Accounting Standard Development 14 May 2003*. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa:

1. Bahwa dalam praktiknya, akuntansi keuangan daerah sebelum reformasi masih menggunakan Manual Keuangan Daerah dari Depdagri tahun 1981, setelah itu diganti dengan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 yang kemudian merupakan satu-satunya acuan utama bagi pemerintah daerah untuk mengelola, mencatat dan melaporkan seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah hingga munculnya Standar Akuntansi Pemerintah tahun 2005, dan Permendagri No. 13 Tahun 2006.
2. Terjadi kesimpangsiuran dalam peraturan mengenai praktik pelaporan dan akuntansi di Pemerintah Daerah.

Kondisi yang seharusnya dalam tahun 2008 semestinya telah dilaksanakan akuntansi dengan berbasis akrual yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yang menganjurkan penggunaan basis akrual. Seperti yang diamanatkan dalam aturan peralihan UU Keuangan Negara No. 17 Tahun 2003 yang

menyatakan bahwa pengakuan dan pengukuran berbasis akrual harus dilaksanakan dengan basis akrual pada tahun 2008, sebagaimana dinyatakan:

Peningkatan jumlah anggaran yang dikelola oleh pemerintah daerah harus diimbangi dengan praktik sistem pengelolaan anggaran dan akuntansi yang lebih baik. Tanpa pengelolaan anggaran yang lebih baik, maka akan terjadi banyak pemborosan anggaran.

Dengan demikian masih terdapat kesenjangan (*gap*) antara teori, dalam hal ini aturan mengenai Keuangan Negara dengan praktik pelaporan, akuntansi dan anggaran di Pemerintah Daerah dengan praktik yang terjadi. Analisis penyebab adanya *gap* ini adalah masih adanya kesenjangan dalam paradigma baru keuangan negara dengan pilarnya yaitu *Medium Term Expenditure Framework* (MTEF), *Unified Budgeting*, dan *Performance Budgeting* dengan konsep globalnya berupa tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*).

Fenomena yang berkembang tersebut, sejalan dengan materi penelitian ini relevan dengan permasalahan yang dihadapi di Pemerintahan Pusat dan Pemerintahan Daerah dalam rangka mengimplementasikan mandat di dalam Undang-Undang Keuangan Negara. Dengan latar belakang inilah maka penulis merasa tertarik untuk dapat meneliti mengenai variabel *Medium Term Expenditure Framework* (MTEF), *Unified Budgeting*, dan *Performance Budgeting* dikaitkan dengan Pelaksanaan Anggaran Pemerintah Daerah, Tata Kelola Pemerintahan yang Baik dan Implikasinya pada Kinerja Keuangan Pemerintah.

Penelitian ini berfokus pada aparat di instansi pemerintah dalam bidang keuangan daerah, untuk mengetahui keberadaan pengaruh implementasi *MTEF*, *Unified Budgeting*, dan *Performance*

Budgeting terhadap implementasi anggaran. Di samping itu, penelitian ini difokuskan pada prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik dan implikasinya terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

METODE ANALISIS

Metode analisis dalam penulisan ini adalah tinjauan teoritis yang relevan dengan tema model akuntansi pemerintah yang berbasis akrual.

PEMBAHASAN

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan (SAP, 2010):

- a. menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah;
- b. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah;
- c. menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- d. menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;

- e. menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- f. menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
- g. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumber daya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

- a. indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran;
- b. indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal: aset; kewajiban; ekuitas dana; pendapatan; belanja; transfer; pembiayaan; dan arus kas.

Menurut PSAP 01 Paragraf 13, tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas. Dalam lingkup pemerintah daerah yang dimaksud dengan pimpinan entitas adalah setiap kepala satuan kerja perangkat daerah (SKPD) pada sebagai entitas akuntansi dan setiap gubernur/bupati/walikota sebagai entitas pelaporan. Kewajiban dan tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan

keuangan untuk setiap kepala SKPD juga dinyatakan dalam Pasal 56 ayat (2) huruf a Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yang berbunyi:

“Kepala satuan kerja perangkat daerah selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang menyusun dan menyampaikan laporan keuangan yang meliputi laporan realisasi anggaran, neraca, dan catatan atas laporan keuangan“

Jenis Laporan Keuangan Pemerintah

Dalam rangka pelaksanaan APBN/APBD setiap entitas baik pemerintah pusat, kementerian negara/lembaga, pemerintah daerah, dan satuan kerja di tingkat pemerintah pusat/daerah wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Sesuai dengan Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, laporan keuangan pemerintah pokok setidaknya terdiri atas:

- Laporan Realisasi Anggaran (LRA),
- Neraca,
- Laporan Arus Kas (LAK),
- Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan disajikan oleh setiap entitas pelaporan. Hal ini berarti setiap gubernur/bupati/walikota wajib menyusun dan menyajikan keempat laporan keuangan di atas. Sedangkan Laporan Arus Kas hanya disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan (Bendahara Umum Negara/Kuasa Bendahara Umum Negara dan Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah. Dengan demikian kepala SKPD sebagai entitas akuntansi tidak menyusun dan menyajikan Laporan Arus Kas.

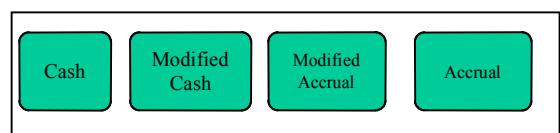
Di samping menyajikan laporan keuangan pokok, suatu entitas pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan berbasis akrual dan Laporan Perubahan Ekuitas. Laporan Kinerja Keuangan adalah laporan yang menyajikan pendapatan dan beban serta surplus/defisit selama suatu periode yang disusun berdasarkan basis akrual. Laporan Perubahan Ekuitas adalah laporan yang menyajikan mutasi atau perubahan saldo ekuitas dana pemerintah selama suatu periode.

Menurut PP No. 71 Tahun 2010, laporan keuangan pemerintah harus menyajikan:

- Laporan Realisasi Anggaran (LRA),
- Neraca,
- Laporan Arus Kas (LAK),
- Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
- Laporan Perubahan Ekuitas
- Laporan Saldo Anggaran Lebih
- Laporan Operasional

Basis Akuntansi

Aspek pertama perubahan akuntansi pemerintahan adalah perubahan dari dasar kas menjadi dasar akrual. Untuk menuju dasar akrual, maka diperlukan masa transisi atau penyesuaian dengan kondisi masing-masing entitas di mana akuntansi pemerintahan diaplikasikan. Studi IFAC PSC mengidentifikasi bahwa antara dasar kas dan dasar akrual terdapat 2 modifikasi yang dipakai, yaitu 1) dasar modifikasi kas (modified cash basis) dan 2) modified accrual basis. Atau secara skematis dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1

Skema Dasar Akuntansi

Transisi antara masing-masing dasar akuntansi adalah berbeda dari satu negara ke negara lain. Hal ini tergantung dari:

- a. Kondisi sosial dan politik negara yang bersangkutan
- b. Dasar akuntansi yang digunakan sekarang.
- c. Kualitas dan jangkauan informasi yang tersedia.
- d. Sumber daya yang dialokasikan untuk transisi tersebut.
- e. Periode waktu yang disediakan untuk transisi menuju dasar akrual.

Dasar akrual secara teoritis, manfaatnya jauh lebih besar daripada dasar kas. Oleh karena itu mengaplikasikan dasar akrual adalah tujuan dari akuntansi pemerintahan. Namun apakah tujuan akuntansi pemerintahan itu sesuai dengan tujuan nasional dari masing-masing negara. Jika manfaat yang dihasilkan oleh penerapan akrual lebih kecil daripada biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan akrual, maka dasar modifikasi kas atau modifikasi akrual lebih tepat digunakan di negara tersebut.

Dasar Kas

Dasar kas adalah dasar 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 periode dengan membedakan antara kas yang diterima dan kas yang dikeluarkan. Dasar ini meliputi pembahasan antara lain saldo kas, penerimaan kas, dan pengeluaran kas. Keterbatasan Dasar Kas, antara lain adalah:

- Pemakai laporan keuangan membutuhkan informasi yang lebih

kompleks yang tidak dapat disediakan oleh akuntansi dasar kas.

- Informasi dasar kas kurang relevan bagi para pengambil keputusan, karena dasar kas hanya berfokus pada aliran kas dan mengabaikan aliran sumber daya lainnya
- Akuntansi dasar kas tidak dapat memberikan informasi modal (aktiva) secara akurat.
- Publik mempunyai keterbatasan untuk meminta pertanggungjawaban pemerintah atas penggunaan sumber daya. Informasi kas berarti pemerintah mempertanggungjawabkan kas yang digunakan, tetapi tidak disebutkan pertanggungjawaban manajemen atas aktiva dan kewajiban.

Modified cash basis (Dasar kas modifikasian)

Modified cash basis (Dasar kas modifikasian), pada dasarnya mirip dengan dasar kas dalam mengakui transaksi dan kejadian saat kas diterima atau dibayarkan. Hanya saja, perbedaannya:

- pembukuan masih dibuka pada akhir periode dengan ditambah suatu jangka waktu tertentu setelah tahun buku.
- Penerimaan dan pengeluaran yang terjadi selama periode perpanjangan tersebut, namun berasal dari transaksi periode sebelumnya, diakui sebagai pendapatan dan pengeluaran dari tahun fiskal sebelumnya.
- Arus kas pada awal periode pelaporan, yang telah dipertanggungjawabkan pada periode sebelumnya dikurangkan dari aliran kas periode saat ini.

Pengakuan dan pelaporan saldo kas antara Dasar Kas Modifikasian dengan Dasar Kas terdapat persamaan. Hanya saja, dalam dasar Kas Modifikasian masih dibukanya pembukuan untuk mengakui suatu jumlah yang diterima dan dibayar selama periode perpanjangan tertentu. Pos-pos dasar Kas

Modifikasian dan dasar Kas adalah pos-pos dasar Kas Modifikasian termasuk saldo neto jumlah diterima dan dibayar selama periode tertentu yang terjadi diperiode sebelumnya.

Modified accrual basis (Dasar Akrua Modifikasian)

Dasar Akrua Modifikasian mengakui transaksi dan peristiwa pada saat transaksi atau peristiwa terjadi, dan bukan saat kas diterima atau dibayarkan. Perbedaan utama dasar Akrua Modifikasian dari dari Dasar Akrua adalah:

- aset fisik dibiayakan (expensed) pada waktu pembelian
- seluruh aset dan kewajiban lainnya diakui seperti dasar akrua

Elemen-elemen yang diakui dalam dasar akrua Modifikasian, adalah:

- Aset-aset Keuangan
- Kewajiban
- Kewajiban Bersih/ Aset-aset Keuangan Bersih
- Pendapatan dan Biaya Modifikasi Akrua

Dasar Akrua Modifikasaiian menyediakan para pemakai Laporan Keuangan, dengan informasi mengenai sumber daya, alokasi sumber daya dan penggunaan sumber-sumber keuangan.

Dasar akrua (Accrual Basis)

Dasar akrua mengakui transaksi dan peristiwa pada saat transaksi atau peristiwa terjadi, dan bukan saat kas diterima atau dibayarkan. Elemen dasar akrua adalah aset, kewajiban, laba bersih, pendapatan dan biaya. Pengukuran akuntansi akrua berfokus pada pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya tersebut pada suatu entitas. Model pelaporan: Laporan Posisi Keuangan (Neraca), Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Arus Kas

Secara skematis elemen adopsi dasar kas menuju akrua, dapat digambarkan sebagai berikut:

	Dasar Kas	Dasar Modifikasi Kas	Dasar Modifikasi Akrua	Dasar Akrua
Perbedaan pengukuran	Banyak perbedaan			Seragam
Jangkauan elemen laporan keuangan: • Definisi elemen • Rincian definisi elemen	Sederhana			Lebih kompleks
Pentingnya pertimbangan (judgements) dalam akuntansi	Tidak penting			Sangat penting
Biaya untuk pengembangan dan monitoring sistem akuntansi (dapat ditentukan secara tepat).	Murah			Mahal

Biaya dan manfaat dari masing-masing dasar akuntansi berbeda tergantung kepada:

- Karakteristik dan hakikat suatu entitas
- Tipe dan tujuan laporan
- Nilai informasi bagi pemakai
- Biaya (cost) pengembangan dan pemeliharaan sistem

Manfaat-manfaat adopsi dasar kas menjadi akrua, dapat digambarkan sebagai berikut:

	Dasar Kas	Dasar Modifikasi Kas	Dasar Modifikasi Akrua	Dasar Akrua
Incremental Benefits	less benefits		more benefits	
Improved Decision Making	less quality of f.i.		more quality of f.i.	
Obligation	less obligation		more obligation	

to be accountable	
Opportunity cost	not having info having info

Cash toward accruals adalah suatu basis yang menyatakan bahwa mengakui pendapatan dan belanja pada saat dikeluarkan kas, dan mengakui aset, kewajiban dan ekuitas dana dengan dasar akrual. Pengertian dari berbagai variasi transisi antara cash dan accrual adalah relatif tergantung pihak mana yang mengeluarkan definisinya. Untuk akuntansi pemerintahan di Indonesia, maka pembahasan cash toward accruals akan menjadi lebih relevan. Hal ini dikarenakan di Indonesia menggunakan istilah ini sebagai transisi menuju penerapan akrual di tahun 2009.

Jika pengertian dasar kas dan dasar akrual tidak diperdebatkan lagi, oleh para ahli akuntansi, lain halnya dengan modifikasi kas dan modifikasi akrual. Beberapa penulis dan referensi menunjukkan istilah modifikasi kas dan modifikasi akrual pengertian yang digunakan banyak bervariasi antara satu dengan yang lain, tergantung penerapan masing-masing.

Laporan Anggaran Pemerintah

Struktur anggaran pemerintah, terdiri dari komponen sebagai berikut:

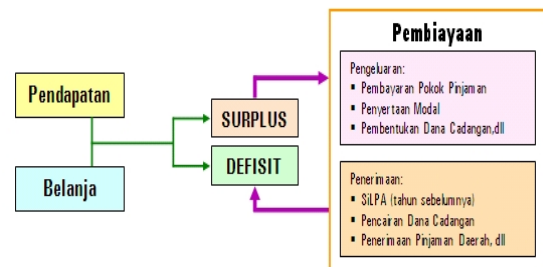
1. Pendapatan pemerintah
Pendapatan pemerintah adalah semua penerimaan pemerintah dalam periode tahun anggaran tertentu yang menjadi hak pemerintah.
2. Belanja pemerintah
Belanja pemerintah adalah semua pengeluaran pemerintah dalam periode tahun anggaran tertentu yang menjadi beban pemerintah.
3. Pembiayaan

Pembiayaan adalah transaksi keuangan pemerintah yang dimaksudkan untuk menutup selisih antara pendapatan pemerintah dan belanja pemerintah. Pembiayaan terdiri dari pendapatan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

Format laporan anggaran pemerintah, dapat digambarkan sebagai berikut:

Pendapatan	XXX
Belanja	XXX
Surplus/Defisit	XXX
Pembiayaan	
Pendapatan Pembiayaan	XXX
Belanja Pembiayaan	XXX
Surplus/Defisit Neto	XXX

Jika format laporan keuangan tersebut digambarkan secara horizontal, maka divisualisasikan dalam Gambar 1:



Model pelaporan anggaran di Indonesia, telah mengalami banyak perubahan, hingga mencapai format laporan anggaran yang berlaku di Indonesia. Basis pemikiran yang melandasi perubahan dalam format anggaran dapat diringkas dalam Tabel 1.

Tabel 1

Perbandingan Format Anggaran sebelum dan sesudah reformasi

Sebelum	Sesudah	Thn. Perubahan
Single Term Expenditure Framework	Medium Term Expenditure Framework	2003
Traditional/ Line	Performance Budget	2003

Item Budget		
Dual Budget	Unified Budget	2003
Tahun Takwim	Tahun Kalender	2000
Dynamic and Balanced Budget	Deficit Budget	2000
T Account	I Account	2000

Laporan Akuntansi Pemerintah

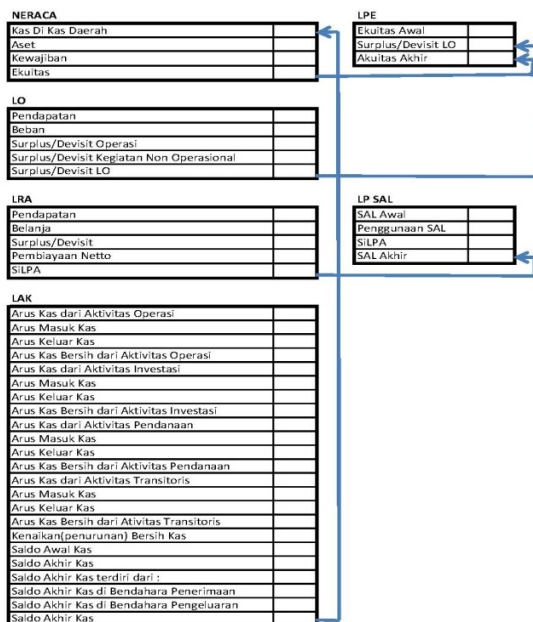
Laporan keuangan pemerintah, mengadopsi laporan keuangan swasta semuanya. Konsep akrual yang dikembangkan di sektor swasta, hampir semuanya diadopsi oleh pemerintah. Secara teoritis, praktik pengadopsian akuntansi sektor swasta oleh pemerintah sangat dianjurkan oleh teori new public management dan ditentang oleh para penganut teori old public administration dan teori new public service.

Komponen laporan keuangan swasta dapat ditemui dalam laporan keuangan pemerintah Indonesia, dengan perbandingan dalam Tabel 2 berikut ini:

Tabel 2
Perbandingan Laporan Swasta dan Pemerintah RI

Swasta	Pemerintah	Catatan Perbedaan
Neraca	Neraca	Komponen neraca
Laporan Laba Rugi	Laporan Operasional	Komponen pembentuk Laporan
Laporan Perubahan Ekuitas	Laporan Perubahan Ekuitas	
Laporan Arus Kas	Laporan Arus Kas	Tambahan komponen arus kas non anggaran
Catatan Atas laporan Keuangan	Catatan Atas laporan Keuangan	Tambahan tinjauan ekonomi makro.

Laporan akuntansi pemerintah berbasis akrual, akan selalu menunjukkan artikulasi laporan keuangan dalam setiap komponen laporan keuangannya. Gambar berikut menunjukkan artikulasi laporan keuangan Pemerintah berbasis akrual di Indonesia. Artikulasi ini menyatukan, laporan anggaran dan laporan akuntansi dalam satu laporan keuangan pemerintah.



KESIMPULAN

Praktik akuntansi di Indonesia berbeda dengan model akuntansi yang berlaku secara internasional, di Indonesia dikemukakan model transisi cash toward accrual, sementara secara internasional berlaku konsep modified accrual dan accrual.

Laporan keuangan pemerintah di Indonesia mengadopsi Laporan Anggaran dan Laporan Akuntansi.

Laporan anggaran di Indonesias didasarkan pada konsep KPJM, Penganggaran kinerja, Penganggaran terpadu, model anggaran surplus dan deficit, tahun kalender, dan I Account.

DAFTAR PUSTAKA

- Schiavo-Campo, Salvatore and Daniel Tommasi. 1999. *Managing Government Expenditure*, Asian Development Bank, Manila, Philippines.
- Schiavo-Campo, Salvatore and Pachampet Sundaram. 2000. *Improving Public Administration in a Competitive World*, Asian Development Bank (ADB), Manila, Philippines.
- Schick, Allen. 1995. *The Federal Budget, Politics, Policy, Process*. Washington, DC: The Brookings Institution.
- Shah, Anwar. 2007. *Local Budgeting: Public Sector Governance and Accountability Series*, The World Bank, Washington DC.
- Shah, Anwar and Chunli Shen. 2007. *Citizen –Centric Performance Budgeting at the Local level*, Article on Local Budgeting edited by Anwar Shah, Washington DC.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2007. *Nota Keuangan dan Rancangan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2007*, Jakarta.
- _____, *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*, Jakarta.
- _____, *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 tahun 2007 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*, Jakarta.
- _____, *Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 26 Tahun 2006 tentang Pedoman Penyusunan APBD Tahun 2007*, Jakarta.
- _____, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80 / PMK.05 / 2007 Tahun 2006 tentang Petunjuk Penyusunan Dan Penelaahan Rencana Kerja Dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga Dan Penyusunan, Penelaahan, Pengesahan Dan Pelaksanaan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran Tahun Anggaran 2008*, Jakarta.
- _____, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 153/PMK.07/2007 Tentang Peta Kapasitas Fiskal dalam Rangka Penerusan Pinjaman LN Kepada Drh dlm Bentuk Hibah.*, Jakarta.
- _____, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 224/PMK.07/2008 Tentang Peta Kapasitas Fiskal Daerah.*, Jakarta.
- _____, *Peraturan Pemerintah RI, Nomor 24 Tahun 2005, Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*, Jakarta.
- _____, *Undang-undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional*, Jakarta.
- _____, *Undang-undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*, Jakarta.
- _____, *Undang-undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Daerah*, Jakarta.

_____, *Keputusan Menteri Keuangan R.I. Nomor 337/KMK.01/2004 tentang Sistem Akuntansi Laporan Keuangan Pusat, Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah Nomor 20 tahun 2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah, Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah Nomor 21 tahun 2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran. Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah Nomor 25 tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional, Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah Nomor 54 tahun 2004 tentang Pinjaman Daerah, Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah Nomor 55 tahun 2004 tentang Dana Perimbangan, Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah Nomor 56 tahun 2004 tentang Sistem Informasi Keuangan, Jakarta:*

_____, *Peraturan Pemerintah Nomor 57 tahun 2004 tentang Hibah Kepada Daerah, Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2004 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Jakarta.*

_____, *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Jakarta.*

_____, *Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Jakarta.*

_____, *Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Kepala Daerah, Jakarta.*

_____, *Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 108 Tahun 2000 tentang Pertanggungjawaban Kepala Daerah, Jakarta.*