



DOUBLE ENTRY SYSTEM SEBAGAI ALTERNATIF
PENCATATAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN PADA
PEMDA TINGKAT II KABUPATEN BANTAENG
(STUDI KASUS)



UNIVERSITAS HASANUDDIN

Tgl. Pengantar	23-4-2001
Dari	Fak. Ekonomi
Ke	1 dep
No. Berkas	01042395
Dep. Keuangan	14456

OLEH:

KASMAWATI. M

Nomor Stambuk : A3 11 97 513

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR**

2001

**DOUBLE ENTRY SYSTEM SEBAGAI ALTERNATIF
PENCATATAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN PADA
PEMDA TINGKAT II KABUPATEN BANTAENG
(STUDI KASUS)**

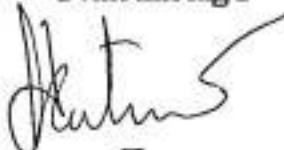
OLEH :

**KASMAWATI. M
A3 11 97 513**

**Skripsi Sarjana Lengkap Untuk Memenuhi Sebagian
Syarat Guna Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Jurusan Akuntansi Pada Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
Makassar**

Disetujui Oleh :

Pembimbing I



(Ratna Ayu Damavanti, SE, M.Soc.Sc, Ak)

Pembimbing II



(Nirwana, SE, M.SI, Ak)

**DOUBLE ENTRY SYSTEM SEBAGAI ALTERNATIF
PENCATATAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN PADA
PEMDA TINGKAT II KABUPATEN BANTAENG
(STUDI KASUS)**

OLEH:

**KASMAWATI. M
A3 11 97 513**

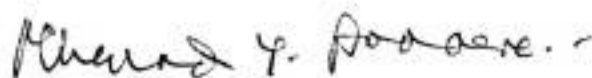
TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 31 MARET 2001

TIM PENGUJI

<u>NAMA PENGUJI</u>	<u>J A B A T A N</u>	<u>TANDA TANGAN</u>
1. DRS. MUSHAR MUSTAFA, AK	(KETUA, FE-UH)	1. 
2. DRS. YOHANIS RURA, AK	(SEKRETARIS, FE-UH)	2. 
3. DRA. A. KUSUMAWATY, M.SI	(ANGGOTA, FE-UH)	3. 

DISETUJUI OLEH,

Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
Ketua



Drs. A. Y. Paddere, M.Soc.Sc, Ak

Tim Penguji
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi Unhas
Ketua



Dra. Mushar Mustafa, Ak

KATA PENGANTAR



Bismillahirrahmanirrahim

Puji dan syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT karena atas Rahmat dan Karunia-Nyalah, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul "DOUBLE ENTRY SYSTEM SEBAGAI ALTERNATIF PENCATATAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN PADA PEMDA TINGKAT II KABUPATEN BANTAENG".

Penulis menyadari bahwa skripsi ini belum sepenuhnya sempurna, hal ini tidak terlepas dari keterbatasan yang dimiliki, serta suatu hal yang tidak dapat disangkal bahwa penulis sebagai manusia biasa tidak luput dari kehilafan dan kekurangan-kekurangannya. Namun dengan adanya bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, kekurangan tersebut dapat diatasi, sehingga pada akhirnya skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.

Dengan selesainya skripsi ini, penulis tidak lupa menyampaikan terima kasih kepada :

1. Segenap Pimpinan dan seluruh staf karyawan Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
2. Seluruh Dosen serta staf karyawan Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Hasanuddin.
3. Ibu Ratna Ayu Damayanti, SE, M.Soc.Sc, AK selaku Pembimbing I dan Ibu Nirwana, SE, M.Si, AK selaku Pembimbing II yang telah berkenan memberikan bimbingan/arahan kepada penulis.

4. Bapak Bupati Kepala Daerah Tingkat II Bantaeng beserta seluruh stafnya yang telah banyak membantu penulis selama melakukan penelitian pada Kantor PEMDA Tingkat II Bantaeng.
5. Ayahanda Mansyur Eppe dan Ibunda Hj. Kasriah yang tercinta serta kakanda Nasriah, Rohani, Nasruddin, Sainuddin, Kamaluddin dan Rahmatiah, S.sos, dan segenap keluarga yang telah banyak membantu penulis baik yang bersifat material maupun dalam bentuk bimbingan dan doa restunya.
6. Muh. Irsan dan rekan-rekan lain yang telah memberikan motivasi dan bantuan guna penyelesaian skripsi ini.

Akhir kata,..... semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang membutuhkannya.

Makassar, April 2001

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul	i
Halaman Pengesahan	ii
Kata Pengantar	iii
Daftar Isi	v
Daftar Tabel	vii
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Masalah Pokok	3
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penulisan	4
BAB II METODOLOGI	
2.1. Metode Penelitian	6
2.2. Jenis dan Sumber Data	6
2.3. Metode Analisis	7
2.4. Sistematika Pembahasan	8
BAB III LANDASAN TEORITIS	
3.1. Definisi Operasional	10
3.2. Syarat-syarat Penyelenggaraan Akuntansi Pemerintahan Yang Diatur Perserikatan Bangsa-bangsa (PBB)	13
3.3. Statement No.1 National Council On Governmental Accounting (NCGA)	17
3.4. Sistem Pembukuan Keuangan Negara dan Keuangan Daerah	35

BAB IV	DOUBLE ENTRY SYSTEM SEBAGAI ALTERNATIF PENCATATAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN PADA PEMDA TINGKAT II KABUPATEN BANTAENG	
4.1.	Tata Pembukuan Anggaran pada Pemerintahan Daerah Tingkat II Bantaeng	48
4.2.	Sumber Penerimaan dan Pengeluaran Pemerintah Daerah Tingkat II Bantaeng	64
4.3.	Perbandingan Laporan APBD dengan Laporan Keuangan Dana Umum (<i>General Fund</i>)	67
4.4.	Evaluasi Akuntansi Pemerintahan pada Pemerintahan Daerah Tingkat II Bantaeng	78
4.5.	Evaluasi Akuntansi Pemerintahan dengan menggunakan Sistem Akuntansi Berpasangan (<i>Double Entry System</i>).....	82
4.6.	Indikasi Hambatan yang Muncul Dalam Penerapan Double Entry System	86
BAB V	KESIMPULAN DAN SARAN	
5.1.	Kesimpulan	89
5.2.	Saran-saran	91
DAFTAR PUSTAKA		93
PERATURAN DAN MAKALAH		94



DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
3.1 Kelompok Dana Akuntansi Pemerintahan	21
3.2 Neraca	31
3.3 Analisa Perubahan Surplus Yang Tidak Diappropriasi	32
3.4 Laporan Pendapatan, Taksasi dan Realisasi	33
3.5 Laporan Biaya, Komitmen dan Appropriasi	34
4.1 Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemda Tingkat II Bantaeng Tahun Anggaran 1999/2000	65
4.2 Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemda Tingkat II Bantaeng Tahun Anggaran 1999/2000	69
4.3 Analisa Perubahan Surplus Yang Tidak Diappropriasi	75
4.4 Laporan Pendapatan, Taksasi dan Realisasi	76
4.5 Laporan Perbandingan Biaya dan Cadangan Biaya dengan Appropriasi	77
4.6 Contoh Buku Kas Penerimaan dan Pengeluaran	79



BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Pelaksanaan GBHN tahun 1999/2004 dituangkan dalam bentuk Program Pembangunan Nasional Lima Tahun (PROPENAS), yang memuat uraian kebijakan secara rinci dan terukur yang ditetapkan oleh Presiden bersama DPR. Selanjutnya Propenas dirinci dalam Rencana Pembangunan Tahunan (RAPETA) yang memuat APBN yang ditetapkan oleh Presiden bersama DPR. Makin luasnya fungsi dan tanggung jawab yang diemban pemerintah dalam mencapai tujuan pembangunan dan kesejahteraan masyarakat, selain ditunjukkan oleh semakin meningkatnya dana pembangunan tersebut, juga diikuti oleh kompleksnya transaksi-transaksi di sektor pemerintahan dalam pengelolaan penerimaan dan pengeluaran untuk pembangunan tersebut. Adalah merupakan tanggung jawab pemerintah untuk melakukan pengendalian dan pengarahan penggunaan dana secara efisien dan efektif, juga menyangkut mobilisasi dan pengalokasian sumber-sumber daya dalam melaksanakan rencana-rencana dan program-program pembangunan.

Pemerintah dalam membuat kebijaksanaan dan dalam melaksanakan pengelolaan kegiatan-kegiatan pemerintahan perlu didasarkan pada data keuangan yang dapat diandalkan untuk perencanaan, koordinasi dan pelaksanaan berbagai fungsi dan kegiatan. Selain itu, sejalan dengan prinsip pada RUU Pemerintah Daerah yang tidak lagi menitikberatkan pada pengawasan preventif dengan tujuan

memberikan kebebasan kepada Pemerintah Daerah Otonom maupun memberikan peran yang lebih besar kepada DPRD untuk melakukan pengawasan, maka dengan mempertimbangkan kelemahan Sistem Akuntansi yang berlaku saat ini, yang didasarkan oleh Sistem Pembukuan Tunggal (*Single Entry System*) dengan menggunakan Akuntansi Dasar Tunai (*Cash Basic*), jelas kiranya tidak lagi memadai untuk dapat memenuhi kebutuhan pemerintah, dalam melaksanakan tugasnya yang semakin rumit dan kompleks itu.

Mengingat tugas-tugas pemerintah serta keterlibatannya dalam kegiatan-kegiatan sosial, ekonomi dan pembangunan negara yang semakin meningkat, maka akuntansi pemerintahan sebagaimana halnya akuntansi komersial harus pula dapat berfungsi sebagai alat manajemen yang dapat memenuhi fungsi manajerial.

Oleh sebab itu akuntansi pemerintahan harus dirancang tidak hanya untuk memenuhi akuntabilitas, akan tetapi harus dapat menyediakan berbagai bentuk data keuangan yang dibutuhkan untuk tujuan-tujuan perencanaan, analisa, dan penelitian program, penganggaran, manajemen yang efektif pada berbagai tingkat pemerintahan baik pemerintah pusat maupun pemerintah yang lebih rendah, pengendalian biaya dan pelaksanaan dalam hubungannya dengan rencana yang ditetapkan.

Sebagai alternatif pencatatan sistem akuntansi pemerintahan sekarang ini adalah penting dianut Sistem Pencatatan atau Pembukuan Berpasangan (*Double Entry System*) agar sistem akuntansi pemerintahan dapat melaksanakan fungsinya baik dalam memenuhi tujuan akuntabilitas maupun sebagai alat manajemen. Adapun kelebihan-kelebihan Akuntansi Pemerintahan yang menganut Sistem Pencatatan

Berpasangan seperti yang dikemukakan dalam buku Pengantar Akuntansi

Pemerintahan adalah sebagai berikut :

- memungkinkan ketelitian pencatatan dan memudahkan pencarian kekeliruan pencatatan, karena sifatnya yang selalu harus seimbang antara satu perkiraan dengan perkiraan lainnya.
- memberi kemungkinan pemakaian cara himpun (*Accrual Basis of Accounting*) dan memang dilaksanakan demikian, terutama buat pengeluaran (*expenditures*), sehingga perhitungan akan lebih cepat.
- memungkinkan pengendalian anggaran yang lebih tajam karena diintegrasikan di dalam pembukuan.
- pembukuan dana memungkinkan penggunaan anggaran yang berdaya guna dan bertepat guna.
- penyusunan laporan relatif lebih dipermudah.
- dapat dilaksanakan secara manual (padat karya) maupun masinal/elektronis.¹⁾

Hal inilah yang melatarbelakangi penulis dalam menyusun skripsi yang berjudul "DOUBLE ENTRY SYSTEM SEBAGAI ALTERNATIF PENCATATAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN PADA PEMDA TINGKAT II KABUPATEN BANTAENG".

1.2. Masalah Pokok

Sebagaimana halnya pada daerah lain, maka Akuntansi Pemerintahan yang diterapkan di Kabupaten Bantaeng pada saat ini merupakan Akuntansi Anggaran dengan Sistem Pembukuan/Pencatatan Tunggal dengan menggunakan basis kas (*cash basic*). Sistem Akuntansi ini kurang lengkap dan tidak terintegrasi dalam kelompok-kelompok, sehingga yang kelihatan hanya rekening pendapatan dan rekening belanja yang masing-masing tampak tersendiri.

¹⁾ Kustadi Arinta, *Pengantar Akuntansi Pemerintahan*, Penerbit PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996, hal. 5-6.

4. Untuk memenuhi salah satu syarat akademis dalam rangka penyelesaian studi pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Hasanuddin.

BAB II

METODOLOGI

2.1. Metode Penelitian

Dalam penulisan skripsi ini, penulis mengumpulkan data yang dianggap relevan melalui metode penelitian sebagai berikut :

1. Penelitian Lapangan (*Field Research*)

Yaitu metode penelitian yang dilakukan dengan mengadakan observasi langsung ke obyek penelitian yaitu PEMDA Tingkat II Bantaeng, termasuk formulir-formulir yang digunakan sebagai media pencatatan sistem pembukuan yang ada saat ini.

2. Studi Pustaka

Yaitu metode penelitian yang dilakukan dengan cara mempelajari, membahas, menganalisa teori-teori yang relevan dengan pokok masalah ini guna melakukan perbandingan antara sistem pembukuan yang diterapkan PEMDA Tingkat II Bantaeng dengan Sistem Pembukuan Berpasangan yang merupakan alternatif yang telah diterapkan di Amerika.

2.2. Jenis dan Sumber Data

Adapun jenis data yang diperoleh dalam penelitian untuk penulisan skripsi ini antara lain :

1. Data Kuantitatif, meliputi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

yang merinci pos-pos penerimaan dan pengeluaran, perhitungan kas dan data kuantitatif lainnya.

2. Data Kualitatif, berupa penjelasan pimpinan (Kabag. Keuangan) dan karyawan-karyawan PEMDA Tingkat II Bantaeng serta unsur-unsur yang terkait dalam penelitian ini.

Sedangkan sumber data yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah :

1. Data Primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari hasil penerapan sistem pencatatan dan pelaporan akuntansi pemerintahan pada PEMDA Tingkat II Bantaeng, maupun yang diperoleh melalui wawancara dengan pihak PEMDA.
2. Data Sekunder, yaitu data yang bersumber dari tulisan, literatur-literatur acuan yang memiliki relevansi dengan masalah pokok ini, artikel ilmiah, serta Peraturan-peraturan dan Perundang-undangan yang mengatur tentang tafa pembukuan keuangan daerah.

2.3. Metode Analisis

Untuk memecahkan masalah pokok yang dikemukakan sebelumnya, maka penulis menggunakan Metode Analisis Perbandingan (*Comparative Analysis Method*) yaitu membandingkan antara Sistem Akuntansi Tunggal yang diterapkan pada PEMDA Tingkat II Bantaeng dengan Sistem Akuntansi Berpasangan (*Double Entry System*) yang diterapkan pada unit pemerintahan di Amerika Serikat seperti yang diatur dalam statement Nomor 1. dari NCGA (*National Council on Governmental Accounting*) serta persyaratan-persyaratan penyelenggaraan Akuntansi

Pemerintahan bagi suatu negara yang diatur oleh PBB.

2.4. Sistematika Pembahasan

Sistematika pembahasan pada skripsi ini terdiri dari 5 bab sebagai berikut :

Bab I : PENDAHULUAN

Dalam bab pendahuluan dibahas tentang : Latar Belakang Masalah, Masalah Pokok, serta Tujuan dan Kegunaan Penulisan.

Bab II : MOTODOLOGI

Dalam bab ini dibahas tentang : Metode Penelitian, Jenis dan Sumber Data, Metode Analisis serta Sistematika Pembahasan.

Bab III : LANDASAN TEORITIS

Dalam bab landasan teoritis ini dibahas tentang : Definisi Operasional, Syarat-syarat Penyelenggaraan Akuntansi Pemerintahan yang diatur Perserikatan Bangsa-bangsa, Statement No. 1 dari National Council on Governmental Accounting (NCGA), Siklus Akuntansi Dana Umum (*General Fund*), Sistem Pembukuan Keuangan Negara dan Keuangan Daerah.

Bab IV : DOUBLE ENTRY SYSTEM SEBAGAI ALTERNATIF PENCATATAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN PADA PEMDA TINGKAT II KABUPATEN BANTAENG

Membahas tentang : Tata Pembukuan Anggaran pada Pemda Tingkat II Bantaeng, Sumber Penerimaan dan Pengeluaran Pemerintah Daerah Tingkat II Bantaeng, Perbandingan Laporan APBD dengan Laporan Keuangan Dana Umum (*General Fund*), Evaluasi Akuntansi Pemerintahan pada Pemda Tingkat II Bantaeng, Evaluasi Akuntansi Pemerintahan dengan menggunakan Sistem Akuntansi Berpasangan (*Double Entry System*), Indikasi Hambatan yang muncul dalam Penerapan Double Entry System.

Bab V : KESIMPULAN DAN SARAN

Merupakan bab penutup yang menguraikan tentang Kesimpulan dari hasil pembahasan dan Saran-saran dari penulis sekitar langkah-langkah yang perlu ditempuh untuk perbaikan sistem pembukuan berpasangan.



BAB III

LANDASAN TEORITIS

3.1. Definisi Operasional

Untuk mencapai pemahaman dan pengertian yang sama tentang definisi dan pengertian yang digunakan dalam tulisan ini, perlu diberikan batasan-batasan berikut.

Pengertian akuntansi sebagaimana ditetapkan oleh Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor : 476/KMK.01/1991 tanggal 21 Mei 1991 pasal 1 (a) sebagai berikut :

“Akuntansi adalah suatu proses pengumpulan, pencatatan, penganalisaan, peringkasan, pengklasifikasian dan pelaporan transaksi keuangan dari suatu kesatuan ekonomi untuk menyediakan informasi keuangan bagi para pemakai laporan yang berguna untuk pengambilan keputusan”.²⁾

Sedangkan pengertian akuntansi sebagaimana dikemukakan oleh Ahmed Belkaoui dalam buku Akuntansi Pemerintahan Indonesia yang dikutip oleh Revrison Baswir sebagai berikut :

“Akuntansi adalah suatu kegiatan jasa yang berfungsi menyajikan informasi kuantitatif – terutama yang bersifat keuangan, dari suatu lembaga atau perusahaan, yang diharapkan dapat digunakan sebagai dasar dalam mengambil keputusan-keputusan ekonomi diantara berbagai alternatif tindakan”.³⁾

²⁾ Muhammad Gade, *Akuntansi Pemerintahan*, Lembaga Penerbit FE UI, 1993, hal. 105.

³⁾ Revrison Baswir, *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*, Edisi 3, BPFE Yogyakarta, 1999,

Berdasarkan pengertian akuntansi tersebut di atas, maka jelas bahwa fungsi akuntansi pada dasarnya adalah untuk menyediakan data kuantitatif yang berkaitan dengan transaksi keuangan suatu unit usaha atau organisasi untuk tujuan pengambilan keputusan.

Adapun pengertian akuntansi pemerintahan sebagaimana dikemukakan oleh Revrisond Baswir dalam buku Akuntansi Pemerintahan Indonesia sebagai berikut :

“Akuntansi pemerintahan (termasuk di dalamnya akuntansi untuk lembaga-lembaga yang tidak bertujuan mencari laba lainnya), adalah bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga yang tidak bertujuan mencari laba. Walaupun lembaga pemerintahan senantiasa berukuran besar, namun sebagaimana perusahaan, ia tergolong sebagai lembaga mikro. Sehingga akuntansi pemerintahan, sebagaimana akuntansi perusahaan, digolongkan pula sebagai akuntansi mikro”.⁴

Sedangkan pengertian akuntansi pemerintahan seperti yang dikemukakan oleh Arifin Sabeni dan Imam Ghozali dalam buku Pokok-pokok Akuntansi Pemerintahan sebagai berikut :

“Dalam akuntansi pemerintahan, data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan yang menyangkut organisasi pemerintahan dan organisasi-organisasi lain yang tidak bertujuan mencari laba (non profit organization)”.⁵

Pengertian Double Entry System yang terdapat dalam tulisan ini yaitu merupakan cara pencatatan akuntansi atau sistem pencatatan akuntansi yang saling berimbang antara sisi debit dengan sisi kredit dengan jumlah rupiah yang sama antara kedua sisi tersebut.

⁴) Revrisond Baswir, *Ibid.*, hal. 7.

⁵) Arifin Sabeni dan Imam Ghozali, *Pokok-pokok Akuntansi Pemerintahan*, Edisi 4, BPFE Yogyakarta, 1994, hal. 1.

Sedangkan pengertian sistem pencatatan tunggal (*single entry system*) sebagaimana dikemukakan oleh M. Ryaas Rasyid pada makalah yang dibawakan dalam Seminar Nasional tentang Perspektif Praktek Akuntansi pada Tatanan Ekonomi Indonesia Baru adalah :

“Sistem pencatatan tunggal merupakan sistem pencatatan yang lebih sederhana dan mudah dilaksanakan karena setiap transaksi hanya dicatat pada satu perkiraan dan tidak memerlukan pencatatan pada buku besar.”⁶⁾

Dalam pembahasan nanti didapatkan juga istilah dana, pengertian dana di sini tidaklah sama dengan pengertian dana sebagaimana yang terdapat atau yang lazim dalam penggunaan pada perusahaan komersial, tapi pengertian dana yang ada dalam akuntansi pemerintahan sebagaimana yang dikemukakan dalam buku Akuntansi Pemerintahan adalah :

“Dana adalah satuan akuntansi dan fiskal (*fiscal and accounting entity*) dengan seperangkat buku besar yang mencatat kas dan sumber-sumber keuangan lain beserta segala kewajiban-kewajiban yang berkaitan dan sisa modal atau saldo-saldo, dan perubahan-perubahannya yang dipisahkan dengan maksud melaksanakan kegiatan khusus atau mencapai tujuan tertentu sesuai dengan peraturan-peraturan, restriksi-restriksi tertentu”.⁷⁾

Sedang pengertian dana yang dikemukakan NCGA (*National Council On Governmental Accounting*) adalah sebagai berikut :

“ Governmental Accounting system should be organized and operated on fund, the NCGA has defined a fund as basis :

⁶⁾ M. Ryaas Rasyid, *Makalah Tinjauan Sistem dan Praktek Keuangan Daerah Serta Perubahan Undang-undang Otonomi Daerah*, 1999, hal. 3.

⁷⁾ Muhammad Gade, *Op. Cit.*, hal. 115.

- a fiscal and accounting entity,
- with a self balancing set of account,
- together with all related liabilities and residual equities or balance, and change there in,
- which are segregated for the purpose of carrying on specific activities or attaining certain objectives,
- in accounting with specific regulations, restriction, or limitations".⁸⁾

Berdasarkan kedua pengertian tersebut di atas, maka ditarik point-point penting yang merupakan inti dari definisi tersebut sebagai berikut :

- Dana merupakan suatu kesatuan akuntansi
- Yang merupakan seperangkat akun yang saling berimbang (*a set of balancing account*)
- Dana dibentuk untuk suatu maksud atau tujuan tertentu
- Dana tersebut diatur dan dibatasi oleh suatu peraturan atau ketentuan-ketentuan yang ditetapkan.

3.2. Syarat-syarat Penyelenggaraan Akuntansi Pemerintahan Yang Diatur Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB)

Agar akuntansi sektor publik dapat memiliki peran di dalam menaikkan perkonomian, maka sistem akuntansi suatu negara diharapkan memenuhi persyaratan yang ditetapkan oleh Perserikatan Bangsa-bangsa (PBB). Apalagi dalam pengelolaan dan penyelenggaraan pemerintahan yang membutuhkan dana yang cukup banyak dan melibatkan kepentingan seluruh masyarakat, maka dituntut adanya sistem pencatatan,

⁸⁾ Leo Herbert, *Accounting and Control for Governmental and Other Non Business Organization*, MC Graw Hill, 1987, hal. 13.



pelaporan dan pertanggungjawaban yang lebih memadai sebagaimana disyaratkan oleh Perserikatan Bangsa-bangsa (PBB).

Di dalam A Manual for Government Accounting yang diterbitkan oleh United Nations pada tahun 1970, mensyaratkan bahwa akuntansi pemerintahan seharusnya memenuhi persyaratan pokok sebagai berikut :

1. Accounting systems to be designed to comply with the constitutional, statutory and other legal requirements of the country;

Maksudnya adalah bahwa sistem akuntansi harus dirancang untuk memenuhi ketentuan Undang-undang dasar, Undang-undang dan peraturan lainnya dari negara.

2. Accounting systems must be related to the budget classifications. The budgetary and accounting functionare complementary elements of financial management and must be closely integrated.

Maksudnya sistem akuntansi harus dikaitkan dengan klasifikasi anggaran. Fungsi anggaran dan akuntansi merupakan unsur-unsur yang saling melengkapi dari pengurusan keuangan dan harus diintegrasikan secara erat.

3. The accounts must be maintained in a manner that will clearly identify the objects and purpose for which funds have been received and expended and the executive authorities who are responsible for custody and use of funds in program execution;

Maksudnya perkiraan-perkiraan harus diselenggarakan dengan cara yang dapat mengidentifikasi obyek-obyek dan tujuan-tujuan untuk apa dana yang telah

diterima itu digunakan serta dapat pula mengidentifikasi para pejabat yang bertanggungjawab atas penyimpanan dan penggunaan dana-dana dalam pelaksanaan program.

4. Accounting systems must be maintained in a way that will facilitate audit by external review authorities, and readily furnish the informations needed for executive audit;

Maksudnya sistem akuntansi harus diselenggarakan dengan cara yang memungkinkan pelaksanaan pemeriksaan oleh lembaga pemeriksaan ekstern, serta dapat menyediakan informasi-informasi yang diperlukan untuk pemeriksaan.

5. Accounting systems must be developed in a manner that will permit effective administrative control of funds and operations, program management and internal audit and appraisal;

Maksudnya sistem akuntansi harus dikembangkan dengan cara yang memungkinkan dilaksanakannya pengawasan secara administratif terhadap dana-dana dan pelaksanaannya, manajemen program serta penilaian dan pemeriksaan intern.

6. The accounts should be developed so that they effectively disclose the economic and financial result of program operations, including the measurement of revenues, identifications of costs and determination of the operating result (the surplus and deficit position) of the government and its programs and organizations;

3.3. Statement No.1 dari National Council On Governmental Accounting (NCGA)

Sebagai acuan dalam menilai tentang penerapan Sistem Akuntansi Berpasangan (*Double Entry System*) dalam akuntansi pemerintahan, penulis mengambil acuan dari akuntansi pemerintahan yang diterapkan di Amerika Serikat karena sistem pencatatannya berdasarkan pada Sistem Akuntansi Berpasangan. Adapun kelebihan sistem akuntansi pemerintahan yang menganut Sistem Akuntansi Berpasangan adalah :

- memungkinkan ketelitian pencatatan dan memudahkan pencarian kekeliruan pencatatan, karena sifatnya yang selalu harus seimbang antara satu perkiraan dengan perkiraan lainnya.
- memberi kemungkinan pemakaian cara himpun (*Accrual Basis of Accounting*) dan memang dilaksanakan demikian, terutama buat pengeluaran (*expenditures*), sehingga perhitungan akan lebih cepat.
- memungkinkan pengendalian anggaran yang lebih tajam karena diintegrasikan di dalam pembukuan.
- pembukuan dana memungkinkan penggunaan anggaran yang berdaya guna dan bertepatan.
- penyusunan laporan relatif lebih dipermudah.
- dapat dilaksanakan secara manual (padat karya) maupun masinal/elektronis.⁹⁾

Dalam penyelenggaraan akuntansi pemerintahan yang berlaku di Amerika Serikat didasarkan pada Statement Nomor 1 dari National Council On Governmental Accounting, yang merupakan suatu badan yang mengatur tentang prinsip-prinsip pokok akuntansi pemerintahan yang berlaku umum.

⁹⁾ Kustadi Arinta, *loc.cit.*, hal. 5-6.

3.3.1. Prinsip Akuntansi Yang Berlaku Umum dan Kepatuhan Hukum

Dalam Statement Nomor 1 dari National Council On Governmental Accounting pada Prinsip 1, sebagaimana yang penulis kutip dalam buku Akuntansi Dana yang disadur oleh Erwan Dk dinyatakan sebagai berikut :

“Sistem akuntansi suatu pemerintah harus memungkinkannya :

- a. menunjukkan secara wajar dan dengan pengungkapan mengenai posisi keuangan dan hasil operasi keuangan dana dan kelompok akun satuan pemerintah sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum dan,
- b. menentukan dan membuktikan kepatuhan terhadap hukum yang menyangkut keuangan dan ketetapan yang berdasar perjanjian”.¹⁰⁾

Prinsip akuntansi yang diterima umum merupakan seperangkat norma kualitas atau seperangkat pedoman bertindak didalam penyajian laporan keuangan untuk kepentingan umum. Perangkat norma atau ketentuan dan konvensi yang membimbing para akuntan dalam penyajian laporan keuangan, dalam rangka menyatakan pendapat tentang laporan keuangan untuk menunjukkan apakah laporan keuangan tersebut telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip yang diterima umum atau belum.

Sebagaimana yang dinyatakan dalam Prinsip 1 sebelumnya, bahwa sistem akuntansi suatu pemerintah harus memungkinkan menentukan dan membuktikan kepatuhan terhadap hukum yang menyangkut keuangan dan ketetapan yang berdasar perjanjian, maksudnya dalam penyelenggaraan akuntansi pemerintahan harus diatur

¹⁰⁾ Erwan Dk, *Pengantar Akuntansi Dana*, AK Group, hal. 18

oleh peraturan atau perundangan keuangan yang berlaku agar penyelenggaraan akuntansi pemerintahan ini mempunyai dasar hukum yang kuat.

Dalam hal ketentuan hukum yang berkaitan dengan keuangan berbeda dengan prinsip akuntansi yang diterima umum, misalnya dalam hal dimana suatu unit pemerintah mungkin menghendaki laporan keuangan dan anggaran atas dasar Akuntansi Dasar Tunai (*Cash Basis of Accounting*), sedang prinsip akuntansi yang diterima umum menghendaki mempergunakan Akuntansi Dasar Himpun (*Accrual Basis of Accounting*) atau Akuntansi Dasar Himpun Yang Dimodifikasi (*Modified Accrual Basis Of Accounting*), maka sistem akuntansi pemerintahan tersebut harus memberikan data yang dapat memenuhi terhadap hukum maupun laporan yang dapat memenuhi prinsip-prinsip yang diterima umum. Persyaratan ini tidak mengharuskan penyelenggaraan dua sistem akuntansi sekalian, melainkan cukup menggunakan satu sistem saja, sistem yang dianut tersebut memberikan tambahan yang diperlukan untuk mengubah ke dasar akuntansi yang diinginkan sehingga hasil laporan yang dikehendaki oleh ketentuan hukum yang ditetapkan dengan ketentuan yang dikehendaki oleh prinsip-prinsip yang diterima umum sama-sama terpenuhi.

Penyajian laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum ini dimaksudkan agar terdapat keseragaman penyajian laporan keuangan bagi unit-unit pemerintah, sehingga para pemakai laporan keuangan ini dapat menilai, membandingkan dan menganalisa sesuai dengan kebutuhan mereka dalam pengambilan keputusan bagi para pemakainya.

3.3.2. Dasar Pencatatan Akuntansi Dana Pemerintahan

Prinsip 2 dari Statement No. 1 National Council On Governmental Accounting mengemukakan sebagai berikut :

“Sistem akuntansi pemerintahan harus diorganisir atas dasar dana. Dana dapat didefinisikan sebagai suatu kesatuan fiskal dan akuntansi dengan seperangkat akun yang berimbang sendiri didalam rangka mencatat kas dan sumber keuangan lainnya, bersama-sama dengan seluruh kewajiban yang terkait dan saldo atau hak bersangkutan yang masih tersisa dan perubahan didalamnya, yang dipisahkan untuk tujuan melaksanakan aktivitas khusus atau mencapai tujuan tertentu sesuai dengan peraturan, larangan atau batasan”.¹¹⁾

Dari prinsip 2 yang telah dikemukakan sebelumnya jelaslah bahwa dalam pengorganisasian dan pengoperasian sistem akuntansi pemerintahan haruslah didasarkan pada akuntansi dana. Dana yang dimaksudkan di sini merupakan suatu kesatuan akuntansi dan fiskal yang memiliki sekumpulan rekening (*set of account*) untuk mencatat kas dan sumber-sumber lainnya yang bersifat saling berimbang untuk melaksanakan suatu tujuan tertentu yang diatur oleh peraturan atau ketentuan-ketentuan lainnya.

Secara garis besar dana-dana yang terdapat dalam akuntansi pemerintahan dapat dibagi menjadi 3 kelompok terdiri dari Dana Pemerintahan (*Governmental Funds*), Dana Pemilikan (*Proprietary Funds*) dan Dana Kepercayaan (*Fiduciary Funds*). Kelompok dana ini dapat dibagi menjadi beberapa dana lagi seperti tampak dalam tabel 3.1 berikut :

¹¹⁾ Erwan Dk, *Op. cit.*, hal.19

Tabel 3.1
Kelompok Dana Akuntansi Pemerintahan

Dana Pemerintahan	Dana Pemilikan	Dana Kepercayaan
1. Dana Umum 2. Dana Pendapatan Khusus 3. Dana Pemupukan Modal 4. Dana Pelunasan Hutang 5. Dana Penetapan Khusus	1. Dana usaha 2. Dana Jasa Intern	Dana Perwalian

Dana-dana tersebut akan diuraikan sebagai berikut :

Dana Pemerintahan (Governmental Funds)

1. Dana Umum (*General Fund*)

Merupakan dana yang dipakai untuk membukukan transaksi-transaksi keuangan yang tidak dapat ditampung dalam dana khusus. Dana ini dibentuk untuk membiayai kegiatan normal suatu unit pemerintahan dalam rangka memberikan pelayanan umum yang bersifat rutin kepada masyarakat. Oleh karenanya jenis dana ini harus ada dalam suatu unit pemerintah, yang berbeda dengan dana lainnya, yang pembentukannya tergantung pada kebutuhan (di Indonesia, anggaran rutin bisa disamakan dengan dana umum).

2. Dana Pendapatan Khusus (*Special Revenue Fund*)

Merupakan dana yang digunakan oleh pemerintah untuk mempertanggungjawabkan penerimaan sumber-sumber keuangan yang ditujukan untuk aktivitas tertentu. Dana ini dibentuk apabila terdapat pembatasan (*restriction*) sumber

keuangan yang ditentukan oleh hukum atau perjanjian lain.

3. Dana Pemupukan modal (*Capital Project Fund*)

Merupakan dana yang dibentuk oleh suatu unit pemerintah untuk mempertanggungjawabkan sumber-sumber keuangan yang digunakan untuk memperoleh fasilitas (aktiva) modal melalui pembelian atau pembangunan. Sumber keuangan dana ini biasanya berasal dari hasil penjualan (pengeluaran) hutang obligasi, transfer dari dana lain, pendapatan investasi dan bantuan dari pemerintah pusat.

4. Dana Pelunasan Hutang (*Debt Service Fund*)

Merupakan dana yang dibentuk untuk mempertanggungjawabkan pengakumulasian sumber-sumber yang akan digunakan untuk pembayaran pokok dan bunga hutang jangka panjang umum. Sumber keuangan dana ini biasanya berasal dari penetapan pajak, transfer dari Dana Umum, Dana Pemupukan Modal atau dana lain, dan pendapatan investasi.

5. Dana Penetapan Khusus (*Special Assesment Funds*)

Merupakan dana yang membukukan pembelanjaan pembangunan kepentingan umum yang menyangkut kepentingan pemilik sekitarnya. (dana ini telah dihapus berdasarkan GASB-6 tahun 1987).

Dana Pemilikan (*Proprietary Funds*)

1. Dana Usaha (*Enterprise Fund*)

Merupakan dana yang dibentuk untuk mempertanggungjawabkan segala aktivitas keuangan pemerintah layaknya perusahaan komersial dimana pemakai barang atau jasa yang dihasilkan adalah pemerintah itu sendiri atau masyarakat umum. Sumber keuangan dan aktivitas dana ini sama dengan yang terdapat dalam perusahaan komersial.

2. Dana Jasa Intern (*Internal Service Fund*)

Dana ini dibentuk untuk mempertanggungjawabkan layanan perlengkapan (menyediakan keperluan) barang atau jasa dalam unit pemerintah tersebut atau kepada suatu pemerintah lain. Sumber daya keuangan dan aktivitas yang dilakukan dalam dana ini sama dengan yang terdapat dalam perusahaan komersial.

Dana Kepercayaan (*Fiduciary Funds*)

1. Dana Perwalian (*Trust and Agency Funds*)

Merupakan dana yang dibentuk untuk membukukan kekayaan yang dikuasakan kepada pemerintah, yang bertindak sebagai wali (*Agency*) perseorangan, organisasi swasta dan unit pemerintah lain.

Dasar pencatatan akuntansi untuk dana-dana tersebut di atas tidaklah sama semua. Adapun dasar akuntansi yang digunakan dalam akuntansi dana untuk mengukur posisi keuangan dan hasil operasi adalah sebagai berikut :

a. Dana Pemerintahan (*Governmental Funds*)

Pendapatan dan belanja harus diakui dengan basis akrual modifikasian. Pendapatan diakui pada periode akuntansi dimana pendapatan terukur dan tersedia. Belanja harus diakui dalam periode akuntansi dimana hutang terjadi, kecuali hutang jangka panjang dan bunga yang belum jatuh tempo harus diakui pada saat jatuh tempo.

b. Dana Pemilikan (*Proprietary Funds*)

Pendapatan dan biaya harus diakui dengan basis akrual. Pendapatan diakui pada periode dimana terhimpun (*earned*). Biaya harus diakui pada periode dimana terjadi (digunakan untuk memperoleh pendapatan).

c. Dana Kepercayaan (*Fiduciary Funds*)

Pendapatan dan biaya atau belanja diakui dengan basis sesuai dengan tujuan pengukuran akuntansinya. Dana Trust Non Belanja dan Dana Pensiun menggunakan basis akrual. Aktiva dan hutang Dana Perwalian diakui dengan basis akrual modifikasian.

3.3.3. Siklus Akuntansi Dana Umum (*General Fund*)

Dana umum biasanya ada untuk sepanjang umur kegiatan unit pemerintahan. Untuk memberikan gambaran secara umum tentang mekanisme siklus akuntansi yang terjadi dalam Dana Umum, maka perlu diberikan ilustrasi bagaimana pencatatan serta laporan-laporan apa yang ada pada Dana Umum lain.

A. Pencatatan Transaksi Dana Umum

Dalam Dana Umum terdapat 2 kelompok perkiraan yaitu rekening anggaran



(*Budgetary Accounts*) yaitu perkiraan-perkiraan untuk mencatat kondisinya (misalnya rekening anggaran pendapatan, anggaran belanja) dan rekening pemilikan (*Proprietary Accounts*) yaitu untuk mencatat semua perkiraan yang memperlihatkan kondisi keuangan yang sebenarnya dan hasil operasi (misalnya rekening kas).

Berikut diberikan ilustrasi transaksi-transaksi yang terjadi dalam Dana Umum. Kegiatan Dana Umum suatu unit pemerintahan dimulai pada saat disetujuinya anggaran (*budget*). Setelah ditetapkan anggaran pendapatan dan anggaran belanja untuk suatu tahun anggaran oleh pemerintah dan Dewan Perwakilan Rakyat, maka anggaran yang telah ditetapkan tersebut akan dicatat :

Anggaran pendapatan	XXX
Anggaran belanja	XX
Saldo dana	XX

Jurnal ini untuk mencatat penetapan anggaran pendapatan dan belanja untuk tahun anggaran tersebut, jika terjadi perubahan penetapan besarnya anggaran pendapatan maupun anggaran belanja (misalnya baik anggaran pendapatan maupun anggaran belanja kedua-duanya bertambah), maka perubahan ini harus dicatat :

Anggaran pendapatan	XXX
Anggaran belanja	XX
Saldo dana	XX

Jurnal ini untuk mencatat penyesuaian anggaran, dimana jumlah yang dicatat adalah sebesar jumlah penyesuaian anggaran pendapatan dan anggaran belanja. Rekening saldo dana dalam jurnal ini digunakan untuk mencatat besarnya selisih

antara anggaran pendapatan dengan anggaran belanja untuk tahun anggaran yang bersangkutan.

Item-item yang merupakan komponen anggaran pendapatan yang telah di jurnal tersebut harus dicatat dalam buku pembantu anggaran pendapatan, misalnya :

Debit perkiraan-perkiraan Anggaran pendapatan :

Pajak kekayaan umum	XXX
Bunga, denda pajak	XXX
Retribusi daerah	XXX
Bagian pajak pendapatan	XXX

Jumlah item-item anggaran pendapatan yang dicatat dalam Buku Pembantu Anggaran adalah sebesar anggaran pendapatan yang telah ditetapkan tadi. Selain itu dalam Buku Pembantu Anggaran Belanja harus dicatat item-item belanja dengan mengkredit rekening-rekening anggaran biaya :

Dinas Kesehatan	XXX
Dinas Peternakan	XXX
Kesejahteraan Umum	XXX
Pemerintah Umum	XXX

Total jumlah untuk item anggaran biaya ini dicatat sebesar anggaran belanja yang telah ditetapkan.

Setelah pemerintah menetapkan jumlah pajak yang akan ditagih untuk tahun anggaran tersebut, maka penetapan pajak ini dicatat :



Piutang pajak-tahun berjalan XXX
Cad. Pajak tahun berjalan tak tertagih XXX
Pendapatan XXX

Jurnal ini untuk mencatat penetapan pajak, dan rekening Cadangan Pajak tahun berjalan tak tertagih disediakan untuk mencatat kerugian pajak yang diperkirakan tak tertagih untuk tahun anggaran tersebut. Dalam penetapan pajak ini perlu dibuatkan buku pembantu dengan mencatat perkiraan-perkiraan wajib pajak sampai sejumlah penetapan pajak setelah dikurangi jumlah cadangan pajak tahun berjalan yang tak tertagih, dan kredit pajak sebesar penetapan.

Jurnal untuk mencatat pendapatan lain-lain, sebagai berikut :

Piutang XXX
Cad. Piutang tak tertagih XXX
Pendapatan XXX

Jurnal untuk mencatat pendapatan yang langsung diterima, yang tidak dibukukan dulu sebagai piutang (secara akrual) sehingga merupakan penerimaan pendapatan secara tunai, dicatat sebagai berikut:

Kas XXX
Pendapatan XXX

Untuk membukukan pendapatan tunai ini dibukukan dalam Buku Pembantu dengan mengkredit perkiraan-perkiraan yang merupakan komponen pendapatan tunai, misalnya izin kendaraan bermotor, denda pengadilan, hasil sewa, bunga simpanan dan lain-lain sebesar nilai pendapatan tunai ini.

Untuk pengendalian anggaran, jumlah anggaran belanja yang telah ditetapkan tidak boleh dilampaui, sehingga setiap melakukan pesanan untuk membeli suatu perlengkapan, peralatan atau barang inventaris lainnya perlu dibukukan terlebih dahulu dalam cadangan/provision untuk mencatat pengeluaran yang masih "di dalam proses" dengan menggunakan rekening encumbrances yang akan mengurangi appropriation. Transaksi ini dijurnal sebagai berikut :

Encumbrances	XXX
Cad. Encumbrances	XXX

Selanjutnya sebelum melakukan pembayaran, biaya pesanan harus dicatat dulu sebagai biaya dengan jurnal :

Biaya	XXX
Voucher payable	XXX

Jurnal ini untuk mencatat penerimaan barang yang dipesan, dan dicatat sebesar nilai barang itu. Kemudian pada saat pembayaran harga barang tersebut akan dicatat :

Voucher payable	XXX
Kas	XXX

Pembukuan terhadap transaksi penerimaan piutang, baik piutang pajak maupun piutang selain pajak dijurnal sebagai berikut :

Kas	XXX
Piutang pajak	XXX
Piutang	XXX

Pembukuan pajak yang telah jatuh tempo, apabila pada waktu hari terakhir pembayaran pajak yang telah ditetapkan wajib pajaknya tidak membayar, maka akan timbul tunggakan pajak bunga dan denda pajak, dicatat sebagai berikut :

Piutang pajak-tunggakan	XXX
Piutang pajak – tahun berjalan	XXX

Dua jurnal yang harus dibuat untuk memindahkan Cadangan Pajak tunggakan sebagai berikut :

Cad. pajak tahun berjalan tak tertagih	XXX
Cad. Pajak tertunggak yang tak tertagih	XXX

Jurnal untuk mencatat penghapusan tunggakan pajak dapat dicatat sebagai berikut :

Cad. Pajak tertunggak yang tak tertagih	XXX
Piutang pajak tunggakan	XXX

Jurnal penerimaan tunggakan pajak, jurnal ini dibuat untuk membukukan penerimaan dari pajak yang tertunggak serta denda dan bunga pajak tertunggak tersebut :

Kas	XXX
Piutang pajak – tunggakan	XXX
Pendapatan	XXX

Jurnal-jurnal yang diberikan ini merupakan beberapa contoh transaksi yang terjadi dalam pembukuan pada Dana Umum.

B. Laporan Keuangan Dana umum

Sebagaimana halnya dalam siklus akuntansi pada perusahaan komersial, maka pada akuntansi pemerintahan sebagai pertanggungjawaban atas pelaksanaan anggaran selama suatu tahun anggaran dibuatkan laporan keuangannya.

Laporan keuangan akhir tahun pada Dana Umum terdiri dari beberapa laporan yang meliputi :

- Neraca (*Balance Sheet*)
- Analisa Perubahan Surplus Yang Tidak Diappropriasi (*Analysis of Change in -Unappropriation Surplus*).
- Laporan Pendapatan dan Taksasi dan Realisasi (*Statement of Revenue Estimated and Actual*)
- Laporan Biaya, Komitmen dan Appropriasi (*Statement of Appropriation, Expenditures and Encumbrances*)¹²⁾

1) Neraca (*Balance Sheet*)

Pada prinsipnya pos-pos yang terdapat dalam neraca ini sama dengan yang terdapat dalam neraca perusahaan komersial, yang membedakan adalah komposisi pos-pos yang ada dalam sisi aktiva pada neraca perusahaan komersial dapat terdiri dari aktiva lancar, aktiva tetap dan aktiva lain-lain, sedangkan pada neraca Dana Umum aktivanya hanya terdiri dari aktiva lancar saja. Selain itu, sisi pasiva juga sedikit agak berbeda dengan yang terdapat pada perusahaan komersial khususnya yang menyangkut hutang, di mana hutang yang terdapat pada neraca Dana Umum hanya terdiri dari Hutang lancar saja tanpa memasukkan hutang jangka panjang.

¹²⁾ Kustadi Arinta, *Op.cit.*, hal.38

Untuk memberikan ilustrasi laporan keuangan akhir tahun Dana Umum yang meliputi Neraca, Analisa Perubahan Surplus Yang Tidak Diappropriasikan (*Analysts of Change in Unappropriation Surplus*), Laporan Pendapatan Taksasi dan Realisasi (*Statement of Revenue estimated and Actual*), dan Laporan Biaya, Komitmen dan Appropriasi (*Statement of Appropriation, Expenditures and Encumbrances*), penulis mengutip laporan-laporan keuangan tersebut dari buku Pengantar Akuntansi Pemerintahan karangan Kustadi Arinta. Berikut diberikan ilustrasi neraca Dana Umum.

Tabel 3.2
Pemerintah Kota SS - Dana Umum
Neraca Akhir Tahun Anggaran
Tgl. 31 Desember 199X

<u>AKTIVA</u>		<u>HUTANG, CADANGAN & SURPLUS</u>	
- Kas	XX	<u>Hutang :</u>	
- Piutang pajak	XX	- Hutang Voucher	XX
- Cad. Tunggakan Pajak	XX	- Utang pada Dana Lain	XX
	XX	- Utang Obligasi yang Jatuh Tempo ..	XX
- Piutang Bunga dan Denda		- Utang Bunga yang Jatuh Tempo	XX
Pajak	XX	- Pajak diterima dimuka	XX
- Cad. Bunga dan Denda	XX	Total Hutang	XX
	XX	- Cad. Encumbrances	XX
- Piutang lain-lain	XX +	- Surplus (fund balance)	XX +
	XX		XX

2) Analisa Perubahan Surplus yang tidak diappropriasi

Analisa Perubahan Surplus Yang Tidak Diappropriasi (*fund balance*) merupakan analisa yang berisi laporan naik turunnya saldo dana yang ada pada setiap akhir tahun anggaran, ilustrasi laporan tersebut dapat diberikan berikut ini :

TABEL 3.3
Pemerintah Kota SS - Dana Umum
Analisa Perubahan Surplus yang tidak
Diapropriasi tahun anggaran 199X

	Taksasi (A)	Realisasi (B)	Realisasi Lebih Kurang (A - B)
- Saldo Dana awal tahun	XX	XX	XX
- Pendapatan	<u>XX</u>	<u>XX</u>	<u>XX</u>
Jumlah saldo dana dan Penambahannya	XX	XX	XX
Dikurangi :			
- Biaya	XX	XX	XX
- Cadangan Encumbrances	XX	XX	XX
Jumlah Pengurangan	<u>XX</u>	<u>XX</u>	<u>XX</u>
- Surplus yang tidak diapropriasi (saldo dana) pada akhir tahun	<u>XX</u>	<u>XX</u>	<u>XX</u>

3) Laporan Pendapatan, Taksasi dan Realisasi

Pada dasarnya laporan ini berisi tentang perbandingan jumlah anggaran yang telah dianggarkan dengan realisasinya, yang meliputi jumlah anggaran pendapatan yang dianggarkan, dengan jumlah yang terealisasi dan dapat dilihat selisih lebih atau selisih kurangnya dalam laporan ini.

Laporan ini penting untuk penyusunan anggaran pendapatan untuk tahun anggaran berikutnya, sehingga dapat diperoleh perhitungan anggaran yang cermat dan teliti. Ilustrasi laporan ini dapat diberikan berikut :



Tabel 3.4

Pemerintah Kota SS - Dana Umum
Laporan Pendapatan - Transaksi dan Realisasi
Tahun Anggaran 199X

Sumber Pendapatan	Taksasi Pendapatan	Realisasi Pendapatan	Selisih lebih kurang
- Pajak			
- Kekayaan Umum	XX	XX	XX
- Bunga dan Denda	XX	XX	XX
Jumlah Pajak	XX	XX	XX
- Lisensi dan Perizinan :			
- Kendaraan Bermotor	XX	XX	XX
- Izin Lain-lain	XX	XX	XX
Jumlah Lis. Perizinan	XX	XX	XX
- Denda dan Sita			
- Denda Pengadilan	XX	XX	XX
- Sita lain-lain	XX	XX	XX
Jumlah Denda dan Sita	XX	XX	XX
- Hasil Pelayanan	XX	XX	XX
- Hasil dari Pihak Lain	XX	XX	XX
Jumlah Pendapatan	XX	XX	XX

4) *Laporan Biaya, Komitmen dan Appropriasi (Statement of Appropriations, Expenditures and Encumbrances)*

Laporan ini pada dasarnya merupakan laporan yang membandingkan pengeluaran/anggaran belanja dan encumbrances dengan appropriasi sebagai rincian lebih lanjut dari neraca dan analisa perubahan surplus yang tidak diappropriasikan. Berikut diberikan ilustrasi terhadap Laporan Biaya, Komitmen dan Appropriasi :

Tabel 3.5
Pemerintah Kota SS - Dana Umum
Laporan Perbandingan Biaya dan Cadangan
Biaya dengan Appropriasi Tahun Angg. 199X

Fungsi, Organisasi, Sifat dan Obyek	Appropriasi	Biaya	Saldo yg tidak dibelanjakan	Encumbrance	Saldo yg tidak diencum/diencum lebih
KEAMANAN UMUM :					
- Dinas Kepolisian :					
- Biaya Rutin :					
- Personil	XX	XX	XX	XX	XX
- Kontrak	XX	XX	XX	XX	XX
- Material Surplus	XX	XX	XX	XX	XX
Jumlah Biaya Rutin	XX	XX	XX	XX	XX
- Barang Modal :					
- Peralatan	XX	XX	XX	XX	XX
	XX	XX	XX	XX	XX
- Dinas Pemadam :					
Kebakaran :					
- Biaya Rutin :					
- Personil	XX	XX	XX	XX	XX
- Kontrak	XX	XX	XX	XX	XX
- Material/Surplus	XX	XX	XX	XX	XX
Jumlah Biaya Rutin	XX	XX	XX	XX	XX
- Barang Modal :					
- Peralatan	XX	XX	XX	XX	XX
	XX	XX	XX	XX	XX
PEMERINTAHAN UMUM					
- Jalan Raya	XX	XX	XX	XX	XX
- Kebersihan Kota	XX	XX	XX	XX	XX
- Kesehatan	XX	XX	XX	XX	XX
- Kesejahteraan Umum	XX	XX	XX	XX	XX
- Perpustakaan	XX	XX	XX	XX	XX
- Bunga Pinjaman	XX	XX	XX	XX	XX
- Pelunasan Obligasi	XX	XX	XX	XX	XX
Jumlah Total	XX	XX	XX	XX	XX

Tentang pos-pos yang ada dalam masing-masing laporan seperti yang telah diilustrasikan dapatlah disesuaikan dengan pos-pos yang ada sebenarnya menurut

keadaan yang ada dalam unit pemerintahan tersebut, tanpa menyalahi ketentuan yang harus tercakup dalam masing-masing laporan tersebut misalnya dalam kelompok aktiva semua aktiva lancar baik itu uang kas, piutang pajak atau piutang lainnya maupun aktiva lancar lainnya yang dimiliki oleh unit pemerintahan tersebut.

3.4. Sistem Pembukuan Keuangan Negara dan Keuangan Daerah

3.4.1. Sistem Pembukuan Keuangan Negara

Sebagai akibat dari eratnya kaitan antara akuntansi pemerintahan dengan pengelolaan keuangan negara, khususnya dalam pelaksanaan anggaran negara, maka praktis penyelenggaraan akuntansi pemerintahan tidak dapat dipisahkan dari mekanisme pengurusan keuangan dan sistem anggaran suatu negara. Berbagai Undang-undang dan ketentuan yang mengatur mekanisme pengelolaan keuangan dan sistem negara suatu negara, dengan sendirinya mengikat pula sifat-sifatnya bagi penyelenggaraan akuntansi pemerintah di negara itu.

Sistem akuntansi pemerintahan yang berlaku di Indonesia adalah Pembukuan Kameral atau Sistem Pembukuan Anggaran yang menggunakan Akuntansi Dasar Tunai dimana dengan dasar ini semua pendapatan diakui atau dicatat sebagai penerimaan/pendapatan pada saat pendapatan tersebut diterima secara tunai, demikian juga dengan biaya/pengeluaran dicatat sebagai biaya/pengeluaran pada saat biaya dibayar tunai.

Karena Sistem Akuntansi Pemerintahan dicatat berdasarkan pada Akuntansi Dasar Tunai, dengan demikian buku-buku yang digunakan dalam pembukuan

keuangan negara atau pembukuan anggaran adalah buku yang berkaitan dengan penerimaan dan pengeluaran yang mencatat penerimaan atau pengeluaran. Dalam sistem ini terdapat cara pembukuan sebagai berikut :

a. Pembukuan pada Buku Kas Umum (BKU)

Tentang tata cara pembukuan dengan Buku Kas Umum diatur oleh Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor : Kep. 332/M/V/9/1968 pasal 1 ayat (2) disebutkan bahwa :

“Setiap bendaharawan atau pemegang kas yang mengurus uang negara harus mempunyai Buku Kas Umum dan mencatat semua pengeluaran dan penerimaan, pencatatan itu dilakukan sebelum pembukuan dalam buku-buku kepala dan register-register”.¹³⁾

Berdasarkan ketentuan di atas, maka dalam Buku Kas Umum dicatat semua penerimaan/pengeluaran, dengan demikian seluruh transaksi-transaksi keuangan negara nampak dalam Buku Kas Umum. Atau dapat dikatakan bahwa Buku Kas Umum merupakan alat kontrol utama dari pelaksanaan kegiatan pengurusan keuangan negara. Penyelenggaraan BKU haruslah benar dan teliti agar dapat mencerminkan pencatatan penerimaan dan pengeluaran yang dapat dipercaya.

Transaksi penerimaan dan pengeluaran keuangan negara selain terjadi melalui kas (tunai) juga dapat melalui bank/ giro pos, maka saldo yang terdapat pada BKU harus meliputi juga kedua transaksi yang melalui kas tunai dan yang melalui bank/ giro pos. Dengan demikian jumlah uang atau saldo BKU merupakan saldo

¹³⁾ Tim Penyusun, *Buku Pedoman Bendaharawan-Pegawai Administrasi dan Pengawasan Keuangan*, Kurnia Esa, Jakarta, 1983, hal. 115.

secara keseluruhan baik saldo uang yang merupakan uang tunai (termasuk kertas-kertas berharga) maupun saldo bank.

Disamping BKU, dibuat pula Buku Kepala (BKP) per jenis kegiatan. Pencatatan kegiatan ke dalam BKP baru dilaksanakan setelah dibukukan/dicatat ke dalam BKU. BKP dibuat untuk mengetahui realisasi keuangan dari masing-masing kegiatan dan berfungsi sebagai alat kontrol terhadap BKU. Saldo total dalam BKP harus sama jumlahnya dengan saldo BKU pada saat yang sama. Adanya BKP, dapat mempermudah pembuatan Surat Pertanggungjawaban (SPJ), terutama untuk anggaran rutin yang BKP-nya didasarkan atas masing-masing mata anggaran.

Sebagai alternatif yang lain untuk mencatat kegiatan penerimaan/pengeluaran kas, dapat dipakai Buku Kas Umum Tabelaris (BKUT) sebagai pengganti dari Buku Kepala (BKP) dan BKU. BKUT ini dapat digunakan apabila jumlah kegiatan per mata anggaran tidak banyak sehingga BKP yang ada dapat dirangkum ke dalam BKUT. Dengan demikian, BKUT mempunyai kolom-kolom yang terdiri dari BKP per mata anggaran.

Adapun keuntungan menggunakan BKUT yaitu : semua penerimaan / pengeluaran dan saldo dana per kegiatan dapat dilihat sekaligus dalam BKUT, selain itu BKUT tidak memerlukan Buku Kepala karena kolom-kolom yang ada dalam Buku Kepala sudah tercantum dalam BKUT, sehingga lebih praktis dan efisien.

b. Pembukuan pada Buku Bank/Buku Giro Pos

Semua penerimaan dan pengeluaran harus dibukukan ke dalam BKU. Dengan demikian maka transaksi penerimaan dan pengeluaran yang berasal dari/ke bank harus dibukukan pula ke dalam BKU, sehingga saldo yang di bank merupakan bagian dari saldo uang BKU.

Saldo uang menurut Buku Bank (BB) harus sama dengan saldo menurut BKU. Tiap mutasi uang di bank harus dicatat ke dalam BB dan setiap kali harus cocok dengan rekening koran bank. Jadi BB berfungsi sebagai alat pengawas (kontrol) terhadap BKU dalam hal transaksi keuangan yang berhubungan dengan bank.

Hubungan pembukuan antara BKU dan BB, pada pokoknya akan mengakibatkan 2 hal berikut ini :

1. Adanya penerimaan/pengeluaran pada bank yang dapat mengubah keadaan saldo uang yang ada. Penerimaan bank jenis ini adalah semua penerimaan pada bank selain setoran dari kas ke bank, dan pengeluaran bank jenis ini adalah semua pengeluaran bank selain penyetoran uang dari bank ke kas.
2. Adanya penerimaan/pengeluaran bank yang tidak mengubah keadaan saldo uang secara keseluruhan. Hal ini terjadi karena adanya penyetoran dari kas ke bank atau sebaliknya. Misalnya uang di kas terlalu banyak sehingga sebagian harus disetor ke bank, atau uang di kas terlalu sedikit sehingga perlu diisi dari bank.

Tata cara pembukuan untuk mencatat transaksi antara kas dan bank, dapat dilaksanakan dengan dua cara, yaitu:

1. Pembukuan Langsung

- a. Untuk jenis transaksi penerimaan/pengeluaran pada bank yang dapat mengubah keadaan saldo uang yang ada, pembukuannya langsung di debit atau di kredit pada BKU, pada BB, dan buku-buku kepala.
- b. Untuk jenis transaksi penerimaan/pengeluaran bank yang tidak mengubah keadaan saldo uang secara keseluruhan, pembukuannya dilakukan sebagai berikut :
 - Apabila terjadi penyetoran uang tunai dari kas ke bank maka BB di debit sebagai penerimaan dan BKU di kredit sebagai penyetoran kas. Penyetoran kas ke bank ini tidak akan mengubah saldo uang secara keseluruhan sehingga BKU seharusnya tetap tidak berubah. Untuk itu, maka setoran kas yang merupakan penerimaan bank dalam BKU akan di debit dengan rekening "Pergeseran Uang pada Bank" di singkat dengan PU-Bank yang berfungsi untuk mengimbangi pengeluaran (kredit) pada BKU. Dengan demikian maka saldo BKU tidak akan berubah.
 - Apabila terjadi pengambilan uang dari bank untuk mengisi kas, maka pembukuannya adalah kebalikan dari penyetoran ke bank yang telah diuraikan di atas.

2. Pembukuan Tidak Langsung

Pada pembukuan tidak langsung, penerimaan atau pengeluaran bank tidak langsung dibukukan dalam BKU. Apabila terjadi penerimaan bank, pertama-tama dianggap sebagai penerimaan kas, kemudian barulah kas tersebut disetor ke bank. Demikian pula apabila terjadi pengeluaran bank, pertama-tama dianggap sebagai pengambilan uang dari bank ke kas, kemudian dari kas tersebut barulah dikeluarkan.

- a. Untuk jenis transaksi penerimaan bank yang dapat mengubah saldo uang, langkah-langkah pembukuannya sebagai berikut :
 - Pertama-tama dianggap sebagai penerimaan kas. Pencatatannya adalah BKU dan BKP masing-masing mata anggaran di debit.
 - Kemudian dari kas tersebut disetorkan ke bank. Pencatatannya adalah BB di debit, sedang BKU di kredit dengan PU-Bank. Oleh karena saldo bank merupakan bagian dari saldo BKU, maka penerimaan bank akan dicatat pula dalam BKU dengan mendebit PU-Bank.
- b. Untuk jenis transaksi pengeluaran bank yang dapat mengurangi saldo uang, langkah-langkah pembukuannya sebagai berikut :
 - Pertama-tama dianggap sebagai pengambilan uang dari bank untuk kas. Pencatatannya adalah BB di kredit dan BKU di debit dengan PU-Bank sebagai penerimaan kas. Oleh karena saldo bank merupakan bagian dari saldo kas, maka untuk menyesuaikan BKU juga dikredit dengan PU-Bank.

- Kemudian kas yang diterima dari bank tersebut, dikeluarkan sebagai pembayaran. Pencatatannya adalah BKU dan buku-buku kepala di kredit sesuai dengan mata anggarannya masing-masing.
- c. Untuk jenis transaksi penerimaan/pengeluaran bank yang tidak mengubah keadaan uang secara keseluruhan, maka cara pembukuannya adalah :
 - Untuk menyetorkan uang ke bank, langkah-langkah pembukuannya sama dengan dalam pembukuan secara langsung yang telah diuraikan di atas (lihat sub b, garis datar 1)
 - Untuk pengambilan uang dari bank ke kas, cara pembukuannya persis sama dengan cara pembukuan langsung (sub b, garis datar 2).

3.4.2. Sistem Pembukuan Keuangan Daerah

Sebagaimana halnya dengan sistem pengurusan keuangan negara, maka pengurusan keuangan daerah juga terdiri dari dua macam yaitu Pengurusan Umum (Pengurusan Administratif) dan Pengurusan Khusus (Pengurusan Bendaharawan). Pengurusan umum mengandung unsur hak penguasaan serta memberikan perintah menagih dan perintah membayar. Pelaksanaan pengurusan ini membawa akibat pengeluaran dan/atau penerimaan daerah. Sedangkan pengurusan khusus mempunyai kewajiban yaitu menerima, menyimpan, mengeluarkan/membayar uang atau yang disamakan dengan uang dan barang milik daerah dan selanjutnya mempertanggungjawabkan kepada Kepala Daerah.

Oleh karenanya dalam pengurusan keuangan daerah dikenal juga otorisator, ordonator dan bendaharawan. Dalam hal ini otorisator mempunyai kekuasaan untuk bertindak dan mengatur kegiatan di segala bidang yang menyangkut penerimaan dan pengeluaran daerah. Sedangkan ordonatur berwenang untuk mengawasi segala tindakan atau kegiatan yang dapat menyebabkan penerimaan atau pengeluaran daerah. Sedangkan bendaharawan adalah mereka yang ditugaskan untuk menerima, menyimpan, membayar atau menyerahkan uang daerah, surat-surat berharga dan barang-barang milik daerah dan bertanggung jawab kepada Kepala Daerah.

Dasar hukum yang mengatur pelaksanaan pembukuan/akuntansi keuangan daerah di Indonesia antara lain :

1. Undang-undang No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-pokok Pemerintahan di Daerah.
2. Peraturan Pemerintah No. 5 Tahun 1975 tentang Pengurusan, Pertanggung-jawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah.
3. Peraturan Pemerintah No. 6 Tahun 1975 tentang Cara Penyusunan APBD, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan APBD.
4. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 2 Tahun 1974 dan No. 2 Tahun 1996 tentang Pelaksanaan APBD dan penyempurnaan.
5. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 1 Tahun 1980 tentang Petunjuk/Pedoman Tata Administrasi Bendaharawan Daerah.
6. Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 900-099 Tahun 1980 tentang Manual Administrasi Keuangan Daerah.

Pengertian pembukuan keuangan (anggaran) daerah dalam arti sempit adalah pencatatan secara tertib, sistematis dan kronologis atas penerimaan dan pengeluaran daerah untuk suatu tahun anggaran. Sedangkan dalam arti luas, pembukuan keuangan (anggaran) daerah adalah pencatatan atas segenap tindakan pengurusan administratif dan pengurusan kebendaharawanan yang mengakibatkan bertambahnya dan/atau berkurangnya kekayaan daerah, baik berupa barang maupun uang termasuk juga pelaksanaan tugas-tugas transitoris (UKP) dalam rangka pelaksanaan APBD untuk satu tahun anggaran.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa tata pembukuan keuangan (Akuntansi anggaran) daerah dalam arti luas meliputi pencatatan pada :

- a. Semua register dan buku-buku sebagaimana diatur pada Bab II PP. No. 6 tahun 1975.
- b. Buku Kas Bendaharawan, buku-buku pembantu dan register-register sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 1980.
- c. Buku penerimaan sejenis dan Buku Pengeluaran per-pasal serta register-register yang dibutuhkan pada dinas-dinas/Unit Kerja Daerah yang mengurus pendapatan Daerah dan melakukan pengeluaran-pengeluaran atas beban APBD.
- d. Buku-buku yang digunakan oleh Bendaharawan Barang.

Dengan demikian tata pembukuan keuangan (akuntansi anggaran) daerah dalam arti luas dilaksanakan oleh :

- a. Biro/Bagian Keuangan, dalam hal ini Bagian/Sub Bagian Anggaran, Perbendaharaan dan Pembukuan.



- b. Dinas-dinas/Unit Kerja Daerah yang mengurus Pendapatan Daerah dan menguasai Bagian/Pos Anggaran Belanja daerah.
- c. Pemegang Kas Daerah dan Bendaharawan lainnya.

Sedangkan buku-buku dan register-regiaster yang digunakan dalam melaksanakan tata pembukuan keuangan pada ke tiga bagian tersebut antara lain :

a. Biro/Bagian Keuangan

- 1) B : Register Surat Keputusan Otorisasi (SKO).
- 2) B.I : Register Surat Perintah Membayar Uang (SPMU).
- 3) B.II : Register Uang Untuk Dipertanggungjawabkan (UUDP).
- 4) B.III : Register Daftar Pembukuan Administratif
- 5) B.IV : Buku Besar Penerimaan.
- 6) B.V : Buku Besar Pengeluaran.
- 7) B.VI : Daftar Uang Yang Diberikan untuk keperluan tertentu
- 8) B.VII : Register Surat Penagihan.
- 9) B.VII a : Register Surat Penagihan Berulang.
- 10) B.VIII : Register Pemberian Uang Muka (Persokot).
- 11) B.IX : Buku Kas (Penerimaan dan Pengeluaran).
- 12) B.X : Surat Perintah Membayar Uang.
- 13) B.XI : Surat Permintaan Pembayaran UUDP Untuk Pembayaran
Selama Bulan 20...
- 14) B.XII : Daftar Penguji.
- 15) B.XIII : Daftar Pembukuan Administratif

- 16) B.XIV : Surat Penagihan.
- 17) B.XIV a : Surat Penagihan Berulang.
- 18) B.XV : Daftar Kutipan Buku Besar Penerimaan Akhir Triwulan
ke.....20.....
- 19) B.XVI : Daftar Kutipan Buku Besar Pengeluaran Akhir Triwulan
ke.....20.....
- 20) B.XVII : Perhitungan Kas Triwulan20.....

b. Dinas-dinas/Satuan Kerja

- 1) Buku Penerimaan Sejenis Per ayat.
- 2) Buku Produksi.
- 3) Buku Penjualan
- 4) Buku Pengeluaran per pasal
- 5) Buku Pengawasan Kredit.
- 6) Register Pemeliharaan.
- 7) Register order/Surat Pesanan/SPK/Kontrak.
- 8) Register surat-surat penawaran.
- 9) Register Berita Acara Kemajuan Fisik.
- 10) Register Berita Acara Penerimaan/Serah Terima Barang.
- 11) Register Pengajuan Penagihan lewat Bendaharawan
- 12) Kartu Pegawai.
- 13) Daftar Pegawai Harian Tetap.

c. Pemegang Kas Daerah (Bendaharawan Umum)

Contoh-contoh yang dipergunakan pada Pemegang Kas Daerah (PKD) hanya contoh B.IX (Buku Kas Penerimaan dan Pengeluaran).

Bendaharawan Lainnya

- 1) Model Bend. 1 : Daftar Pengantar Surat Permintaan Pembayaran.
- 2) Bend. 2 : Surat Permintaan Pembayaran Beban Tetap (Anggaran Rutin dan/atau Pembangunan)
- 3) Bend. 3 : Surat Permintaan Pembayaran UUDP (Rutin dan Pembangunan).
- 4) Bend. 4 : Daftar Rincian Rencana Penggunaan UUDP (Rutin dan Pembangunan).
- 5) Bend. 5 : Pengesahan sisa UUDP Rutin.
- 6) Bend. 6 : Pengesahan Sisa UUDP Pembangunan.
- 7) Bend. 7 : Register SKO.
- 8) Bend. 8 : Register Surat Permintaan Pembayaran.
- 9) Bend. 9 : Register SPMU.
- 10) Bend. 10 : Buku Kas Umum (BKU) Daerah.
- 11) Bend. 11 : Buku Simpanan Bank.
- 12) Bend. 12 : Buku Pengeluaran per pasal.
- 13) Bend. 13 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 14) Bend. 14 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 15) Bend. 15 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 16) Bend. 16 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 17) Bend. 17 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 18) Bend. 18 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 19) Bend. 19 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 20) Bend. 20 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 21) Bend. 21 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 22) Bend. 22 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 23) Bend. 23 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 24) Bend. 24 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 25) Bend. 25 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 26) Bend. 26 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 27) Bend. 27 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 28) Bend. 28 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 29) Bend. 29 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 30) Bend. 30 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 31) Bend. 31 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 32) Bend. 32 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 33) Bend. 33 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 34) Bend. 34 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 35) Bend. 35 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 36) Bend. 36 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 37) Bend. 37 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 38) Bend. 38 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 39) Bend. 39 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 40) Bend. 40 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 41) Bend. 41 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 42) Bend. 42 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 43) Bend. 43 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 44) Bend. 44 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 45) Bend. 45 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 46) Bend. 46 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 47) Bend. 47 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 48) Bend. 48 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 49) Bend. 49 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 50) Bend. 50 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 51) Bend. 51 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 52) Bend. 52 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 53) Bend. 53 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 54) Bend. 54 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 55) Bend. 55 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 56) Bend. 56 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 57) Bend. 57 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 58) Bend. 58 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 59) Bend. 59 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 60) Bend. 60 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 61) Bend. 61 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 62) Bend. 62 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 63) Bend. 63 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 64) Bend. 64 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 65) Bend. 65 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 66) Bend. 66 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 67) Bend. 67 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 68) Bend. 68 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 69) Bend. 69 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 70) Bend. 70 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 71) Bend. 71 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 72) Bend. 72 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 73) Bend. 73 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 74) Bend. 74 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 75) Bend. 75 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 76) Bend. 76 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 77) Bend. 77 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 78) Bend. 78 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 79) Bend. 79 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 80) Bend. 80 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 81) Bend. 81 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 82) Bend. 82 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 83) Bend. 83 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 84) Bend. 84 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 85) Bend. 85 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 86) Bend. 86 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 87) Bend. 87 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 88) Bend. 88 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 89) Bend. 89 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 90) Bend. 90 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 91) Bend. 91 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 92) Bend. 92 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 93) Bend. 93 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 94) Bend. 94 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 95) Bend. 95 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 96) Bend. 96 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 97) Bend. 97 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 98) Bend. 98 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 99) Bend. 99 : Buku Pembantu Per komponen biaya.
- 100) Bend. 100 : Buku Pembantu Per komponen biaya.

- 16) Bend. 16 : Buku Penerimaan Sejenis.
- 17) Bend. 17 : Surat Tanda Setoran.
- 18) Bend. 18 : Buku Barang (inventaris).
- 19) Bend. 19 : Buku Barang (Pakai habis).
- 20) Bend. 20 : Buku Pengadaan Barang.
- 21) Bend. 21 : Buku Penerimaan Barang.
- 22) Bend. 21 a : Buku Pengeluaran Barang.
- 23) Bend. 22 : Buku Kartu Piutang.
- 24) Bend. 23 : Kartu Persediaan Piutang.
- 25) Bend. 24 : Perincian penerimaan dan pengeluaran per pasal.
- 26) Bend. 25 : Daftar Penerimaan dan Pengeluaran UUDP.
- 27) Bend. 26 : Tanda Bukti Penerimaan.
- 28) Bend. 27 : Daftar Barang Inventaris dan Mutasinya
- 29) Bend. 28 : Daftar Barang Habis Pakai dan Mutasinya
- 30) Bend. 29 : Laporan Realisasi Pengadaan Barang/Jasa.

BAB IV
DOUBLE ENTRY SYSTEM SEBAGAI
ALTERNATIF PENCATATAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PADA PEMDA TINGKAT II KABUPATEN BANTAENG

4.1. Tata Pembukuan Anggaran pada Pemerintahan Daerah Tingkat II Bantaeng

Istilah Akuntansi Keuangan Daerah belum banyak digunakan dalam dasar hukum (*legal basic*) pelaksanaan pembukuan keuangan daerah yang telah disebutkan sebelumnya, dan yang lebih familiar adalah istilah Tata Pembukuan atau Tata Usaha Keuangan Daerah yaitu merupakan pencatatan setiap pengurusan keuangan daerah yang dilakukan oleh otorisator, ordonatur maupun kebendaharawanan (*comptabel*) yang berakibat terhadap bertambah/berkurangnya kekayaan daerah, termasuk pelaksanaan tugas transitoris. Istilah akuntansi lebih menitikberatkan pada kegiatan yang mengandung unsur pengelompokan dan analisis, sehingga dapat menyajikan informasi yang lebih lengkap dan tepat bagi manajemen Keuangan Daerah.

Sebagaimana diketahui bahwa sistem pembukuan yang dianut dalam pencatatan keuangan negara mulai dari tingkat pemerintahan pusat sampai ke tingkat pemerintahan daerah ke bawah menganut sistem pencatatan/pembukuan anggaran (*Sistem Kameral*) yang didasarkan pada Sistem Akuntansi Dasar Tunai (*Cash Basis of Accounting*), yang berarti bahwa pendapatan dicatat dalam periode diterimanya pendapatan dan pengeluaran dicatat dalam periode pengeluaran tersebut dilaksanakan.

2. *Pengurusan Kebendaharawanan*

Pengurusan ini menunjukkan arus uang dan arus barang yang dipegang oleh Bendaharawan Uang dan Bendaharawan Barang. Selain itu pengurusan ini berkaitan dengan arus dokumen yang meliputi :

- a) Pengajuan SPP kepada ordonator berdasarkan SKO yang diterima oleh Bendaharawan.
- b) Surat Tanda Setoran atas pendapatan Daerah yang diterima oleh Pemegang Kas Daerah dan Bendaharawan Khusus penerima dari wajib pajak/wajib bayar.
- c) Bukti-bukti pengeluaran atas beban Anggaran Belanja Daerah (dalam hal ini untuk pengeluaran pada Pemegang Kas Daerah) adalah SPMU asli yang diajukan oleh yang berhak, sedangkan pada Bendaharawan UUDP adalah kwitansi/faktur dan lain-lain.
- d) Lembaran Buku Kas Daerah beserta lampirannya disampaikan oleh Pemegang Kas Daerah kepada Biro/ Bagian Keuangan.
- e) Daftar Pertanggungjawaban disusun/dibuat oleh Bendaharawan dan disampaikan kepada Biro/Bagian Keuangan.
- f) Berita Acara Mutasi Barang, Laporan Retribusi, dan lain-lain.

Sedangkan dalam pengurusan arus uang (*flow of money*) terdapat dua arus pengurusan yaitu :

- a) Arus Uang Masuk ke Kas Daerah terdiri dari :

- Penerimaan dari Pemerintah Atasan berupa penerimaan subsidi.
- Penerimaan berupa Surat Tanda Setoran dari :
 - Bendaharawan Khusus Penerima berupa setoran dari pendapatan yang diterimanya dari para wajib pajak/wajib bayar.
 - Bendaharawan UUDP berupa setoran sisa UUDP.
 - Pihak ketiga berupa pembayaran pajak/retribusi dari wajib pajak.

b) Arus Uang Keluar Dari Kas Daerah terdiri dari :

Uang-uang yang keluar dari Kas Daerah harus didasarkan atas SPMU baik Beban Tetap maupun Beban Sementara :

- Pengeluaran uang kepada Bendaharawan UUDP dan Bendaharawan Gaji, untuk selanjutnya dibayarkan kepada yang berhak. Bendaharawan pemegang Uang Muka Cabang (PUMC) yang selanjutnya melakukan pembayaran kepada yang berhak.
- Pengeluaran uang kepada pihak ketiga yang telah dilakukan dengan SPMU Beban Tetap.

Seperti telah dijelaskan di atas bahwa selain terdapat pengurusan arus uang dan arus dokumen oleh Bendaharawan, juga terdapat arus barang yang diurus oleh Bendaharawan Barang yang dapat berupa :

- a) Penerimaan barang oleh Bendaharawan Barang dari pihak rekanan, yang berasal dari pengadaan.
- b) Penerimaan barang oleh Bendaharawan dari pihak lain.

- c) Penyaluran barang dari Bendaharawan Barang kepada pihak yang bersangkutan atas perintah/kuasa ordonator barang atau pejabat yang ditunjuk olehnya dan dengan diketahui oleh Atasan Langsung Bendaharawan.
- d) Penerimaan barang pada unit pemakai.

Sebagaimana halnya dengan siklus anggaran dalam APBN, maka dalam siklus Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) terdiri atas beberapa tahap yaitu : 1) tahap penyusunan Rancangan APBD, 2) tahap pengesahan APBD, 3) tahap pelaksanaan APBD dan 4) tahap pertanggungjawaban APBD. Dari keempat tahap tersebut, maka yang menjadi obyek pencatatan bagi akuntansi adalah tahap pelaksanaan APBD khususnya yang berkaitan dengan pencatatan dan pelaporannya.

Seperti telah dijelaskan sebelumnya, bahwa tata pembukuan keuangan (anggaran) mempunyai dua pengertian yaitu pengertian dalam arti sempit dan pengertian dalam arti luas. Berdasarkan pada kedua pengertian tersebut dapat dikatakan bahwa sistem pembukuan anggaran pada pemerintah daerah merupakan sistem pembukuan yang diselenggarakan oleh Biro atau Bagian Keuangan Daerah, Dinas-dinas/Unit Kerja Daerah yang mengurus pendapatan daerah dan menguasai bagian/pos anggaran belanja daerah serta Pemegang Kas Daerah (PKD), dan Bendaharawan lainnya (Bendaharawan Khusus dan Barang).

4.1.1. Tata Pembukuan pada Biro/Bagian Keuangan

Tata Pembukuan pada Biro/Bagian Keuangan yang ada pada Pemerintah

Daerah Tingkat II Kabupaten Bantaeng dapat dibagi menjadi tiga Bagian/Sub Bagian yaitu :

A. Bagian/Sub Bagian Anggaran

Tata pembukuan anggaran pada Bagian/Sub Bagian Anggaran hanya mempergunakan Contoh B (Register SKO), baik register SKO Anggaran Rutin maupun register SKO Anggaran Pembangunan dan Kartu pengawasan Kredit berdasarkan kredit Anggaran.

Kartu Pengawasan Kredit merupakan kartu yang dipergunakan untuk menjaga kredit anggaran yang tersedia berkenaan dengan tindakan-tindakan otorisasi yang dilakukan (SKO).

B. Bagian/Sub Bagian Perbendaharaan

Pada bagian ini, buku-buku atau catatan-catatan dan register-register yang digunakan dalam penyelenggaraan pembukuan keuangan daerah untuk suatu tahun anggaran dapat dijelaskan sebagai berikut :

- 1) Register Surat Perintah Membayar Uang (Register SPMU) digunakan untuk mencatat semua SPMU yang diterbitkan, yang dibuat untuk keperluan rutin dan pembangunan. Register ini terdiri dari 14 kolom.
- 2) Register Uang Untuk Dipertanggungjawabkan (Register UUDP), digunakan untuk mencatat semua SPMU yang diterbitkan. SPMU selain dicatat dalam Register B.I juga dicatat dalam Register UUDP-B.II secara terpisah.



- 3) Daftar Uang Yang Diberikan Untuk Keperluan Pembangunan (B.X) mencatat keperluan pembangunan masing-masing pasal mutasinya dicatat dalam daftar ini oleh Bagian/Sub Bagian Perbendaharaan. Sebagai tahap pertama yaitu dengan mengisi isian-isian yang terdapat dalam Daftar Isian Proyek (DIP) yang meliputi : nama Pimpro, SK penunjukan Pimpro, nama Bendaharawan Proyek, SK penunjukan Bendaharawan Proyek, bidang, sektor, program, dan jumlah biaya dalam DIP.
- 4) Register Surat Penagihan (B.VII), digunakan untuk mencatat tagihan-tagihan yang seharusnya dilunasi sekaligus berdasarkan B.XIV yang diterbitkan, serta surat setoran uang/pelunasan uang pada kas daerah sesuai B.IX.
- 5) Register Surat Penagihan Berulang (B.VII a). Register ini digunakan untuk mencatat tagihan-tagihan yang pelunasannya bulanan, triwulan, semesteran, tahunan seperti yang dinyatakan dalam ketentuan pelunasan tagihan tersebut. Dalam pengisian register ini, kolom 1-4 dikutip dari Surat Penagihan, sedangkan kolom 6 dan 7 dikutip dari setiap Surat Tanda Pelunasan/Setoran yang setiap kali dilaporkan dalam buku kas.
- 6) Surat Perintah Membayar Uang (B.X); sebagai sarana yang digunakan untuk memerintahkan pembayaran yang akan dilakukan oleh pemegang kas daerah (fungsinya sama dengan cek tetapi pencairannya hanya berlaku di kas daerah yang bersangkutan), dan dibuat dalam rangkap 6.
- 7) Daftar Penguji SPMU (B.XII), digunakan sebagai alat penguji kebenaran SPMU rutin/pembangunan yang akan diuangkan kepada pemegang kas daerah (PKD).

PKD tidak dibenarkan membayar SPMU apabila B.XII tersebut belum diterimanya. Di samping itu B.XII berfungsi sebagai surat pengantar dan tindasan SPMU yang kemudian menjadi arsip PKD karena SPMU aslinya kembali ke Biro/Bagian Keuangan. Untuk mengetahui berapa jumlah SPMU yang diterima PKD pada hari diterbitkannya, pada B.XII ini diadakan penjumlahan. Sesudah kolom ini diisi harus ditandatangani oleh ordonatur atas nama Kepala Daerah dan ditujukan kepada PKD dengan tembusan sesuai kebutuhan.

- 8) Surat Penagihan (B.XIV) dan Surat Penagihan Berulang (B.XIV a) . Kedua formulir ini digunakan khusus untuk penagihan selain penagihan pajak/retribusi yang merupakan penerimaan daerah. Umumnya penerimaan ini dilakukan terhadap penerimaan yang diurus oleh Biro/Bagian Keuangan. Untuk menerbitkan formulir ini harus dinyatakan dengan jelas atas dasar apa pihak ketiga mempunyai hutang atau kewajiban kepada pemerintah daerah, juga harus dicantumkan ke mana pihak ketiga tersebut harus melakukan pembayaran hutangnya, apakah disetor ke kas daerah atau ke rekening pemerintah.

C. Bagian/Sub Bagian Pembuku.

Buku-buku atau register yang digunakan oleh bagian ini dalam melaksanakan pembukuan keuangan daerah Tingkat II Bantaeng adalah sebagai berikut :

- 1) Register Daftar Pemegang Akta untuk mencatat semua pembukuan administrasi.

- 2) Buku Besar Penerimaan (B.IV), digunakan untuk mencatat semua penerimaan yang terjadi selama tahun anggaran yang bersangkutan. Pencatatan dilakukan berdasarkan tanda setoran atau potongan SPMU, atau Daftar Administratif (DPA) yang menambah/mengurangi penerimaan.
- 3) Buku Besar Pengeluaran (B.V), digunakan untuk mencatat semua pengeluaran baik beban tetap maupun UUDP, serta perubahan-perubahannya.
- 4) Daftar Pembukuan Administratif (B.XIII), digunakan untuk menyelesaikan pencatatan pembukuan atas penerimaan atau pengeluaran yang tidak masuk atau melalui kas daerah. Arti dari pembukuan administratif adalah : Pengeluaran daerah yang tidak berupa uang tunai atau surat berharga dan tidak melalui kas, tetapi mengakibatkan penambahan satu atau beberapa ayat penerimaan dan/atau pengeluaran sampai suatu jumlah yang sama tidak diselesaikan dengan penerbitan SPMU. Pengeluaran demikian dimuat dalam perhitungan anggaran.
- 5) Daftar Kutipan Buku Besar Penerimaan Triwulan (B.XV), digunakan sebagai tempat menghimpun ayat-ayat penerimaan yang dikutip dari Buku Besar Penerimaan (B.IV) selama satu triwulan dengan sistematika dalam APBD.
- 6) Daftar Kutipan Buku Besar Pengeluaran Triwulan (B.XVI), digunakan untuk menghimpun pasal per pasal yang dikutip dari Buku Besar Pengeluaran (B.V) dan susunannya disesuaikan dengan sistematika APBD.
- 7) Perhitungan Kas Triwulan digunakan untuk mencatat rekapitulasi pendapatan dan belanja triwulan untuk mengetahui

berapa sisa kas pada akhir triwulan yang bersangkutan. Data untuk mengisi B.XVII dikutip dari buku B.IX dengan memperhatikan B.IV dan B.V.

4.1.2. Tata Pembukuan Anggaran Daerah pada Bendaharawan

Seperti telah dijelaskan sebelumnya bahwa selain dalam arti luas, Tata Pembukuan Anggaran juga mempunyai pengertian dalam arti sempit. Tata Pembukuan Anggaran dalam arti sempit ini dilaksanakan oleh para bendaharawan daerah, yaitu :

A. Bendaharawan Umum Daerah atau Pemegang Kas Daerah

Bendaharawan ini mengurus seluruh ayat-ayat dan pasal-pasal dalam APBD serta melaksanakan tugas menerima, mencatat, dan menyimpan semua pendapatan daerah baik dari pusat maupun Pendapatan Asli Daerah sendiri, disamping melaksanakan tugas membayarkan uang daerah berdasarkan SPMU yang diterbitkan oleh Kepada Daerah. Contohnya : Bank Pembangunan Daerah dan Pejabat yang ditunjuk sebagai Pemegang Kas Daerah (PKD).

Untuk mencatat semua penerimaan dan pengeluaran uang melalui kas daerah, PKD menggunakan Buku Kas Penerimaan dan Pengeluaran (B.IX). Sesuai dengan PP No. 5 Tahun 1975 pasal 18 ayat (1) dan (2), maka dalam B.IX ini harus menampakkan :

- 1) Pembukuan keuangan daerah dilakukan dengan sistem bruto.
- 2) Pembukuan harus dilakukan ketika itu juga.



- 3) Pembukuan penerimaan, atas dasar penerimaan atau potongan SPMU dari pengeluaran atas dasar SPMU yang diterbitkan.
- 4) Pembukuan pengeluaran adalah atas dasar SPMU yang diterbitkan.
- 5) Setiap transaksi yang terdiri dari beberapa pasal/ayat supaya dibukukan secara terinci tiap-tiap pasal/ayat dimaksud.

Buku ini terdiri dari 5 kolom yaitu kolom 1 adalah nomor urut, kolom 2 uraian, kolom 3 adalah ayat/pasal, kolom 4 adalah penerimaan, kolom 5 adalah pengeluaran.

Penyelenggaraannya dilakukan dengan secara harian yaitu dengan menuliskan pada halaman pertama di kolom uraian tanggal awal pemakaian buku, selanjutnya mencatat setiap transaksi dengan mengambil dasar semua kejadian penerimaan atau pengeluaran dibukukan menurut tertib waktu dalam buku ini, sehingga yang merupakan penerimaan akan dicatat dalam kolom 4 dan semua pengeluaran (penguangan SPMU) dicatat dalam kolom 5 seketika pada saat timbulnya transaksi.

Pembukuan penerimaan ataupun pengeluaran dilakukan tepat pada hari di mana penerimaan atau pengeluaran itu benar-benar terjadi sesuai dengan tanda bukti yang sah. Buku Kas Pembantu Ayat dan sobekan Buku Kas Pembantu Ayat serta tanda bukti pengeluaran (Rutin dan Pembangunan), merupakan lampiran sobekan buku kas (B.IX Umum) yang disampaikan ke Biro/Bagian Keuangan.

Setiap SPMU yang telah diuangkan dan telah dibukukan pada Buku Kas Daerah Penerimaan dan Pengeluaran, maka oleh PKD dicatat tanggal dan nomor

bukti selambat-lambatnya tanggal 10 bulan berikutnya disampaikan kepada Biro/Bagian Keuangan dalam hal ini Sub Bagian Pembukuan.

Selain Buku Kas Penerimaan dan Pengeluaran yang diselenggarakan oleh Pemegang Kas Daerah, juga menyelenggarakan Buku Pembantu yaitu Buku Pembantu Ayat Penerimaan yang digunakan untuk mencatat semua penerimaan untuk masing-masing jenis sesuai ayat secara bruto dan Buku Simpanan Bank.

B. Bendaharawan Khusus

Bendaharawan Khusus adalah Bendaharawan yang diserahi tugas pengurusan khusus ayat-ayat penerimaan atau pasal-pasal pengeluaran tertentu. Tata pembukuan yang diselenggarakan pada bagian ini dikerjakan oleh :

1. Bendaharawan Khusus Penerimaan

Tata pembukuan pada Bendaharawan ini menggunakan dua jenis buku yaitu Buku Kas Umum (BKU) Daerah (Model Bend. 10) dan Buku Penerimaan Sejenis (Model Bend. 16).

Apabila Bendaharawan Umum Daerah menggunakan B.IX sebagai Buku Kas Penerimaan dan Pengeluaran, maka para Bendaharawan Khusus Uang baik Bendaharawan Khusus Penerima maupun Bendaharawan Khusus Pengeluaran (Rutin dan Pembangunan) menggunakan BKU model Bend.10. BKU Daerah ini digunakan untuk mencatat seluruh penerimaan pendapatan daerah dan penyetorannya ke Kas Daerah atau Instansi/Lembaga yang ditentukan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Dalam BKU Daerah ini dibukukan semua penerimaan dan semua pengeluaran berupa penyetoran secara bruto. Setiap

penerimaan dibukukan lebih dahulu ke Buku Penerimaan sejenis, kemudian total harian dipindahkan ke BKU Daerah. Dalam tata pembukuan pada Bendaharawan Khusus Penerima ini, disamping menyelenggarakan BKU Daerah juga harus menyelenggarakan Buku Pembantu Penerimaan Sejenis/per ayat penerimaan (Model Bend.16) yang jumlah lembar dan rangkainya sama dengan BKU Daerah.

2. Bendaharawan Khusus Pengeluaran

Adapun buku-buku dan register-register yang digunakan oleh Bendaharawan Khusus Pengeluaran dalam menyelenggarakan tata pembukuan keuangan (Anggaran) daerah pada PEMDA TK. II Bantaeng adalah :

a) Register Surat Keputusan Otorisasi (Model Bend. 7)

Yang harus diisi pada register ini yaitu nomor urut penerimaan, tanggal/nomor SKO, uraian dan tujuan pembelanjaan, serta tanggal pengajuan SPP.

b) Register Surat Permintaan Pembayaran (Model Bend.8)

Pada register ini diisi nomor urut pengajuan SPP, tanggal dan nomor SPP, uraian permintaan pembayaran, dan jumlah SPP yang diajukan.

c) Register Surat Perintah Membayar Uang (Model Bend. 9)

Yang harus diisi yaitu nomor urut, tanggal, dan nomor SPMU yang diterima untuk perintah membayar pihak ke 3 yang diterbitkan berdasarkan dasar pengajuan SPP oleh Bendaharawan Khusus Pengeluaran.

d) Buku

Bentuk buku ini sama dengan BKU Daerah, disamping BKU harus pula dikerjakan buku-buku pembantu yaitu Buku Simpanan Bank (Model Bend. 11).

e) Buku Pembantu Pengeluaran per Pasal (model Bend. 12)

Dalam buku ini terdapat kolom penerimaan yang diisi dengan jumlah pembebanan SPMU pasal yang bersangkutan, sedangkan kolom pengeluaran diisi dengan jumlah pembayaran yang dilakukan oleh bendaharawan atas beban pasal yang bersangkutan.

f) Buku Panjar (Model Bend. 14)

Buku ini disediakan untuk pembayaran uang panjar yang dikeluarkan oleh bendaharawan guna pengeluaran yang masih bersifat sementara, misalnya uang panjar biaya perjalanan. Pada kolom penerimaan dicantumkan penerimaan kembali dari uang panjar yang telah diberikan pada saat dilaksanakannya pembayaran keseluruhan biaya sebagai biaya tetap. Pada kolom pengeluaran dicantumkan jumlah pembayaran uang panjar yang dikeluarkan.

g) Buku PPN/PPh (Model Bend. 15)

Dalam buku ini hanya dicatat jumlah-jumlah PPN dan PPh yang dipungut dan harus disetor ke Kas Negara oleh Bendaharawan yang bersangkutan atas pembayaran-pembayaran yang dilakukannya.

C. Bendaharawan Barang

Bendaharawan Barang bertugas untuk menerima, menyimpan dan mengeluarkan barang yang ada dalam pengurusannya atas perintah/kuasa ordonatur barang atau pejabat dengan persetujuan atasan langsungnya dan membuat surat pertanggungjawaban kepada Kepala Daerah.

Dalam penyelenggaraan tata pembukuan keuangan (anggaran) pada PEMDA TK.II Bantaeng, Bendaharawan Barang menggunakan buku-buku sebagai berikut :

1) Buku Barang Inventaris (Model Bend. 18)

Buku ini digunakan untuk mencatat barang inventaris yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah. Buku ini dapat berbentuk buku atau kartu untuk masing-masing inventaris dengan kodenya masing-masing.

2) Buku Barang Dipakai Habis (Model Bend. 19)

Buku ini digunakan untuk mencatat barang-barang yang habis dipakai (suplais) seperti kertas dan lain-lain, buku ini terdiri dari 7 kolom.

3) Buku Pengadaan Barang (Model Bend. 20)

Buku ini digunakan untuk mencatat barang yang diadakan/dibeli. Buku ini terdiri atas 7 kolom. Kolom ke 3 dan 4 diisi dengan tanggal dan nomor surat perjanjian/kontrak dan Berita Acara Penerimaan Barang jika barang tersebut dibeli secara lelang/tender, sedang jika pembelian/pengadaan barang secara penunjukan, maka kolom 5 dan 6 diisi dengan tanggal dan nomor surat penunjukan dan Berita Acara Penerimaan Barang atau tanggal/nomor kwitansi, sedang kolom 7 untuk mengisi harga barang yang dibeli/diadakan.



4) Buku Penerimaan dan Pengeluaran Barang (Model bend. 21)

Buku ini digunakan untuk mencatat penerimaan atau pengeluaran barang. Dalam buku ini antara lain diisi tanggal penerimaan barang, jenis barang, jumlah barang yang diterima atau barang-barang yang dikeluarkan, untuk instansi mana barang tersebut diperuntukkan.

5) Buku Mutasi (Model Bend. 22)

Buku ini untuk mencatat mutasi barang inventaris barang yang ada, buku ini terdiri dari 11 kolom.

6) Buku Persediaan Barang (Model Bend. 23)

Buku ini berisi tentang jumlah barang persediaan yang ada yang meliputi nomor urut pencatatan, nama dan jenis barang, jumlah persediaan awal, penambahan atau pengadaan selama tahun anggaran, pemakaian selama tahun anggaran serta sisa akhir barang itu.

Sebagai pertanggungjawaban atas pengurusannya terhadap barang yang diterima, disimpan maupun dikeluarkannya selama tahun anggaran, maka Bendaharawan Umum Barang haruslah menyusun laporan dalam hal ini laporan yang akan dibuatnya yaitu Laporan Realisasi Pengadaan Barang/Jasa dalam satu tahun anggaran (Model Bend. 29) yang diperhitungkan/dilampirkan pada perhitungan APBD.

Dalam penyelenggaraan tata pembukuan pada Bendaharawan Khusus Barang (Bendaharawan Materiil), buku-buku yang digunakan sama dengan buku-buku yang digunakan pada tata pembukuan pada Bendaharawan Umum Barang, selain

Bendaharawan Khusus Barang setiap triwulan harus membuat laporan kepada Biro Perbekalan dan Perawatan Meteriil.

Laporan triwulan yang dimaksud yaitu berupa, Daftar Barang Inventaris dan Mutasinya (Model Bend. 27) yang merupakan barang inventaris dan mutasinya selama triwulan, yang dikutip dari Buku Penerimaan/Pengeluaran Barang (Model Bend. 21) dan dari Buku Barang Inventaris (Model Bend. 18) kemudian untuk setiap triwulan juga dibuat laporan dengan menggunakan Daftar Barang Dipakai Habis dan Mutasinya (Model Bend. 28). Daftar ini merupakan daftar barang yang habis dipakai selama triwulan beserta mutasinya selama triwulan anggaran. Daftar ini terdiri dari 7 kolom yaitu 1, 2, masing-masing berisi nomor urut pencatatan dan nomor barang, kolom 3 diisi dengan ukuran, merek, satuan barang tersebut, kolom 4 diisi dengan jumlah persediaan awal dari triwulan yang bersangkutan, kolom 5 diisi dengan pengadaan selama triwulan, kolom 7 adalah sisa barang akhir triwulan itu.

4.2. Sumber Penerimaan dan Pengeluaran Pemerintah Daerah Tingkat II Bantaeng

Pada prinsipnya sumber-sumber pendapatan daerah bagi seluruh pemerintah daerah di Indonesia berasal dari sumber pokok yang sama. Begitu pula dengan obyek pengeluarannya pada dasarnya sama bagi semua daerah di seluruh Indonesia, yang secara garis besar dapat dikelompokkan menjadi 2 bagian yaitu Pengeluaran atau Belanja Rutin yang merupakan pengeluaran yang ditujukan untuk membiayai kegiatan sehari-hari pemerintah. Dan Pengeluaran atau Belanja Pembangunan yaitu

pengeluaran yang ditujukan untuk melaksanakan tugas-tugas pemerintah sebagai salah satu pelaku pembangunan.

Untuk sumber penerimaan (pendapatan) dan obyek pengeluaran pada PEMDA TK.II Kabupaten Bantaeng sebagaimana yang terdapat pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) tahun anggaran 1999/2000 dapat dilihat sebagai berikut :

Tabel 4.1
Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah
Pemerintah Daerah Kabupaten Dati II Bantaeng
Tahun Anggaran 1999/2000

No	Uraian	Jumlah (Rp)	No	Uraian	Jumlah (Rp)
I	Bagian Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Yang Lalu	2.133.457.700	I	Belanja Rutin	21.662.476.137
II	Bagian Pendapatan Asli Daerah Sendiri	2.196.506.600		1. Belanja Pegawai	16.762.841.000
	a. Pajak Daerah	306.738.000		2. Belanja Barang	1.736.331.557
	b. Retribusi Daerah	728.966.000		3. Belanja Pemeliharaan	372.210.000
	c. Bagian Laba Usaha Daerah	35.000.000		4. Belanja Perjalanan Dinas	187.330.000
	d. Lain-lain Pendapatan	1.125.772.600		5. Belanja Lain-lain	1.728.052.980
III	Pendapatan Yang Berasal dari Pemberian Pemerintah dan atau Instansi Yang Lebih Tinggi	26.867.643.230		6. Anggaran Pinjaman/Hutang dan Bunga	36.778.600
	a. Bagi Hasil Pajak	4.017.023.230		7. Garjaraan / Subsidi / Sumbangan kepada Daerah Bawahan	202.802.000
	b. Bagi Hasil Bukan Pajak	113.100.000		8. Pengeluaran yang tidak termasuk Bagian Lain	449.130.000
	c. Subsidi Daerah Otonom	16.742.117.000		9. Pengeluaran Tidak Tersangka	187.000.000
	d. Bantuan Pembangunan	5.673.649.000	II	Belanja Pembangunan	9.535.131.393
	e. Penerimaan Lainnya	321.754.000		1. Sektor Industri	100.000.000
				2. Sektor Pertanian dan Kehutanan	1.299.563.600
				3. Sektor Sumber Daya Air dan Irigasi	141.315.000
				4. Sektor Perdagangan, Usaha Daerah	370.000.000
				5. Sektor Transportasi	2.596.939.793
				6. Sektor Pariwisata dan Telekomunikasi Daerah	60.000.000
				7. Sektor Pembangunan Daerah dan Pemukiman	545.609.000
				8. Sektor Lingkungan Hidup dan Tata Ruang	1.381.378.000
				9. Sektor Pendidikan, Kebudayaan Nasional, Kepercayaan Terhadap Tuhan Yang Maha Esa, Pemuda dan Olah Raga	105.776.000
				10. Sektor Kependudukan dan Keluarga Berencana	71.800.000

		11. Sektor Kesehatan, Kesejahteraan Sosial, Peranan Wanita, Anak dan Remaja	310.500.000
		12. Sektor Perumahan dan Permukiman	389.953.000
		13. Sektor Agama	86.000.000
		14. Sektor Ilmu Pengetahuan dan Teknologi	415.694.000
		15. Sektor Hukum	28.000.000
		16. Sektor Aparatur Pemerintah dan Pengawasan	1.588.553.000
		17. Sektor Politik, Penerangan, komunikasi & Media Massa	9.000.000
		18. Sektor Keamanan dan Keterlibatan Umum	35.000.000
	J U M L A H		31.197.607.530
		J U M L A H	31.197.607.530

Sumber : PEMDA Kabupaten Dati II Bantaeng

Dari data tersebut di atas dapatlah diketahui bahwa pendapatan daerah tingkat II Bantaeng yang dianggarkan untuk tahun anggaran 1999/2000 sebesar Rp 31.197.607.530, yang terdiri dari penerimaan Bagian Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Lalu sebesar Rp 2.133.457.700, Pendapatan Asli Daerah (PAD) sebesar Rp 2.196.506.600, dan pendapatan yang berasal dari pemberian pemerintah atau instansi yang lebih tinggi sebesar Rp 26.867.643.230.

Sedangkan jumlah anggaran belanja (pengeluaran) untuk tahun anggaran 1999/2000 sebesar Rp 31.197.607.530 yang terdiri atas belanja rutin sebesar Rp 21.662.476.137, dan belanja pembangunan yang berjumlah Rp 9.535.131.393.

Dari data tersebut di atas dapatlah diketahui bahwa jumlah anggaran pendapatan sama dengan jumlah anggaran belanja pemerintah daerah, sehingga sistem anggaran berimbang.

4.3. Perbandingan Laporan APBD dengan Laporan Keuangan Dana Umum (*General Fund*)

Penyajian laporan keuangan merupakan tahap akhir dalam siklus akuntansi, yang dalam APBD tahap ini dikenal dengan nama Perhitungan Anggaran Daerah yang merupakan pertanggungjawaban pihak Pemerintah Daerah atas pelaksanaan APBD selama tahun anggaran tersebut. Sedangkan dalam akuntansi pemerintahan ada laporan keuangan tersendiri sebagai bagian dari pertanggungjawaban pemerintah dalam mengelola sumber penerimaan atau pengeluaran selama satu tahun anggaran. Dalam hal ini, penulis akan membahas laporan keuangan akhir tahun yang ada dalam Dana Umum (*General Fund*) dalam unit pemerintahan sebagai bahan perbandingan antara Perhitungan Anggaran Daerah yang merupakan laporan akhir dalam siklus anggaran pada Pemerintah Daerah Tingkat II Bantaeng dengan laporan keuangan yang ada dalam Dana Umum pada unit pemerintah yang menggunakan Sistem Pencatatan Berpasangan (*Double Entry System*).

4.3.1. Perhitungan Anggaran Daerah Pemerintah Daerah Tingkat II Bantaeng

Kewajiban membuat perhitungan anggaran daerah ditetapkan dalam pasal 64 ayat (3) UU No. 5 Tahun 1974, dimana telah digariskan sebagai berikut : "Dengan peraturan daerah tiap tahun selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah ditetapkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara untuk tahun anggaran tertentu ditetapkan perhitungan atas anggaran daerah sebelumnya". Hal ini sesuai dengan maksud dari pasal 78 Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 903-1319 Tahun 1985 tentang

pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, yang antara lain dikemukakan bahwa :”Setelah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah tahun anggaran yang bersangkutan berakhir, dibuat perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah tahun anggaran tersebut berdasarkan stelsel kas yang berlaku”.

Makna dari ketentuan-ketentuan tersebut bahwa setiap Pemerintah Daerah baik Pemerintah Daerah Tingkat I maupun Pemerintah Daerah Tingkat II masing-masing diwajibkan atau diharuskan membuat dan menetapkan perhitungan daerah (perhitungan APBD) paling lambat 6 bulan setelah APBN ditetapkan, dengan didasarkan pada peraturan daerah suatu daerah.

Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tingkat II Kabupaten Bantaeng tahun anggaran 1999/2000 disusun dengan tetap berpedoman pada ketentuan peraturan yang berlaku baik yang ditetapkan oleh pemerintah pusat maupun oleh pemerintah daerah itu sendiri. Penetapan peraturan daerah tentang perhitungan APBD Pemerintah Daerah Kabupaten Dati II Bantaeng tahun anggaran 1999/2000 ditetapkan dengan Peraturan Daerah No. 7 tahun 2000.

Berikut ini penulis akan menyajikan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Daerah Kabupaten Dati II Bantaeng untuk tahun anggaran 1999/2000 yang ditetapkan berdasarkan Peraturan Daerah No. 7 tahun 2000 sebagai berikut :

Tabel 4.2
Perhitungan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah
Pemerintah Daerah Kabupaten Dati II Bantaeng
Tahun Anggaran 1999/2000

No	Uraian	Jumlah (Rp)	No	Uraian	Jumlah (Rp)
I	Bagian Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Yang Lalu	2.133.457.688,03	I	Belanja Rutin	19.936.011.069,00
II	Bagian Pendapatan Asli Daerah Sendiri	1.654.064.083,99		1. Belanja Pegawai	15.872.616.660,00
	a. Pajak Daerah	289.737.933,00		2. Belanja Barang	1.312.055.921,00
	b. Retribusi Daerah	561.981.792,00		3. Belanja Penyelenggaraan	315.125.645,00
	c. Bagian Laba Usaha Daerah	34.048.361,99		4. Belanja Perjalanan Dinas	157.925.107,00
	d. Lain-lain Pendapatan	768.295.997,00		5. Belanja Lain-lain	1.432.819.481,00
III	Pendapatan Yang Berasal dari Pemberian Pemerintah dan atau Instansi Yang Lebih Tinggi	25.469.983.534,16		6. Anggaran Pinjaman/Hutang dan Bunga	36.778.600,00
	a. Bagi Hasil Pajak	3.655.220.895,16		7. Ganjuran / Subsidi / Sumbangan kepada Daerah Bawahan	139.977.000,00
	b. Bagi Hasil Bukan Pajak	68.346.421,00		8. Pengeluaran yang tidak termasuk Bagian Lain	405.282.325,00
	c. Subsidi Daerah Otonom	15.924.346.108,00		9. Pengeluaran Tidak Tersangka	163.430.330,00
	d. Bantuan Pembangunan	5.673.649.000,00	II	Belanja Pembangunan	7.997.071.677,80
	e. Penerimaan Lainnya	148.421.110,00		1. Sektor Industri	55.000.000,00
				2. Sektor Pertanian dan Kehutanan	1.234.812.600,00
				3. Sektor Sumber Daya Air dan Irigasi	141.315.000,00
				4. Sektor Perdagangan, Usaha Daerah dan Koperasi	292.320.704,00
				5. Sektor Transportasi	2.097.498.711,00
				6. Sektor Pariwisata dan Telekomunikasi Daerah	60.000.000,00
				7. Sektor Pembangunan Daerah dan Pemukiman	325.487.018,00
				8. Sektor Lingkungan Hidup dan Tata Ruang	1.111.125.500,00
				9. Sektor Pendidikan, Kebudayaan Nasional, Kepercayaan Terhadap Tuhan Yang Maha Esa, Pemuda dan Olah Raga	90.776.000,00
				10. Sektor Kependudukan dan Keluarga Berencana	0,00
				11. Sektor Kesehatan, Kesejahteraan Sosial, Peranan Wanita, Anak dan Remaja	295.300.000,00
				12. Sektor Perumahan dan Pemukiman	367.483.602,80 61.355.000,00
				13. Sektor Agama	
				14. Sektor Ilmu Pengetahuan dan Teknologi	406.032.500,00 19.741.000,00
				15. Sektor Hukum	
				16. Sektor Aparatur Pemerintah dan Pengawasan	1.404.224.042,00
				17. Sektor Politik, Penerangan, komunikasi & Media Massa	6.500.000,00
				18. Sektor Keamanan dan Ketertiban Umum	28.100.000,00
				J U M L A H	27.933.082.746,80
	J U M L A H	29.257.505.306,18			

Sumber : PEMDA Kabupaten Dati II Bantaeng



Berdasarkan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah tersebut di atas dapat diketahui besarnya Sisa Perhitungan APBD untuk tahun anggaran 1999/2000 sebagai berikut :

Pendapatan	Rp 29.257.505.306,18
Pengeluaran :	
- Rutin	Rp 19.936.011.069,00
- Pembangunan	<u>Rp 7.997.071.677,80</u>
	<u>Rp 27.933.082.746,80</u>
Sisa Perhitungan APBD Tahun 1999/2000	<u>Rp 1.324.422.559,38</u>

Dari Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Dati II Bantaeng tersebut, maka dapat diketahui besarnya Sisa Perhitungan APBD tahun anggaran 1999/2000 sebesar Rp 1.324.422.559,38. Jumlah Sisa Perhitungan APBD ini haruslah sesuai dengan jumlah yang dihitung menurut Pencocokan Antara Sisa Perhitungan Anggaran dan Sisa Kas.

Untuk lebih jelasnya berikut ini disajikan tabel Pencocokan Antara Sisa Perhitungan Anggaran dan Sisa Kas sebagai berikut :

**Pencocokan Antara Sisa Perhitungan Anggaran Dan Sisa Kas
Pemerintah Daerah Kabupaten Dati II Bantaeng
Tahun Anggaran 1999/2000**

A. Sisa Perhitungan APBD

a. Sisa Perhitungan APBD Tahun Lalu sepanjang tidak termasuk dalam perhitungan ini	Rp	0,00
b. Sisa Perhitungan APBD Tahun Anggaran 1999/2000 (tahun dinas perhitungan)		
	<u>Rp</u>	<u>1.324.422.559,38</u>
Jumlah	<u>Rp</u>	<u>1.324.422.559,38</u>

B. Sisa Kas Per 31 Maret 2000

Rp 1.338.555.090,38

Ditambah :

a. Pembukuan-pembukuan karena penyetoran UUDP (tahun dinas perhitungan) antara 1 April 1999 s/d 31 Maret 2000 (bulan berikutnya tahun dinas perhitungan) ...	Rp	0,00
b. Pembukuan-pembukuan administratif yang menambah sisa perhitungan tahun anggaran 1999/2000 (tahun dinas perhitungan) dan merupakan penambahan tahun berikutnya		
	<u>Rp</u>	<u>0,00</u>
	<u>Rp</u>	<u>0,00</u>
	<u>Rp</u>	<u>1.338.555.090,38</u>

Dikurangi :

Pembukuan-pembukuan administratif yang mengurangi Sisa Perhitungan ta-

hun anggaran 1999/2000 (tahun dinas
perhitungan) dan merupakan penamba-
tahun berikutnya

Rp 14.132.531,00

Jumlah

Rp 14.132.531,00

Rp 1.324.422.559,38

Sedangkan Perhitungan Kas Pemda Kabupaten Dati II Bantaeng untuk tahun
anggaran 1999/2000 adalah sebagai berikut :

**Perhitungan Kas
Pemerintah Daerah Kabupaten Dati II Bantaeng
Tahun Anggaran 1999/2000**

Sisa Kas tanggal 31 Maret 1999 (tahun anggaran yang lalu) Rp 2.133.457.688,03

Ditambah :

Penerimaan dari 1 April 1999 s/d 31 Maret 2000

Tahun Dinas Perhitungan :

a. Mengenai tahun dinas

perhitungan Rp 27.119.924.787,15

Dikurangi pengembalian

penerimaan (berdasarkan

SPMU) Rp 0

Rp 27.119.924.787,15

b. Penyeteroran kembali Sisa UUDP tahun yg lalu

Rp 4.063.025,00

Rp27.124.047.618,15

Rp29.257.505.306,18

Dikurangi:

Pengeluaran dari 1 April 1999 s/d 31 Maret 2000

Tahun Dinas Perhitungan :

Mengenai tahun dinas perhitungan

Rp27.933.082.746,80

Dikurangi pengembalian pengeluaran (kontra-Pos) (berdasarkan surat tanda setoran)

Rp 14.132.531,00

Sisa Kas pada tanggal 31 Maret 2000 (Dinas Perhitungan)

Rp 27.918.950.215,80

Rp 1.338.555.090,38

Keterangan : Sisa Kas berada pada :

a. Bank Pembangunan Daerah

Rp 1.338.555.090,38

4.3.2. Laporan Keuangan Akhir Periode Dana Umum (*General Fund*)

Sebagai bahan perbandingan antara laporan yang dihasilkan dalam Sistem Akuntansi Berpasangan (*Double Entry System*) dengan sistem akuntansi yang diterapkan (*Single Entry System*) pada PEMDA Tingkat II Bantaeng, berikut akan diberikan contoh laporan yang dimaksud sebagai laporan akhir tahun yang dihasilkan Dana Umum yang menggunakan Sistem Akuntansi Berpasangan.

Neraca (*Balance Sheet*) sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya pada sisi aktivasnya hanya terdiri atas aktiva lancar, sedang sisi hutang hanya terdiri dari hutang jangka pendek saja dengan cadangan dan surplus, ilustrasinya sebagai berikut:

Pemerintah Kota SS - Dana Umum
Neraca Akhir
Tahun Anggaran 30 Juni 19xx

Aktiva

Kas		73.300
Piutang Pajak Tunggakan	168.000	
(-) : Cadangan tunggakan pajak yang tak tertagih	<u>(36.000)</u>	
		132.000
Piutang bunga dan denda pajak	6.400	
(-) : Cadangan bunga dan denda pajak yang tak tertagih	<u>(260)</u>	
		6.140
Piutang lain-lain	2.000	
(-) : Cadangan piutang yang tak tertagih	<u>(320)</u>	
		1.680
Jumlah		<u><u>213.120</u></u>

Utang, Apropriasi, Cadangan dan Surplus

Utang :

Voucher yang harus dibayar	142.000	
Utang pada dana service intern	2.000	
Utang obligasi yang jatuh tempo	24.000	
Utang bunga yang jatuh tempo	5.000	
Pajak yang dibayar dimuka	<u>1.000</u>	
		174.000

Cadangan encumbrances
Surplus yang tidak diappropriasi (fund balance)

11.000
28.120
213.120¹⁴⁾

Jumlah

Laporan selanjutnya adalah analisa perubahan surplus yang tidak diappropriasi. Laporan ini menunjukkan selisih antara aktiva dana dengan utang dan cadangan. Bentuk laporan analisisnya adalah sebagai berikut :

Tabel 4.3
Pemerintah Kota SS - Dana Umum
Analisa Perubahan Surplus Yang Tidak Diappropriasi
(Saldo Dana) Buat Tahun Anggaran 19xx

	Taksasi	Realisasi	Realisasi Lebih* / Kurang
Surplus yang tak diappropriasi (saldo dana) pada awal tahun	-	-	-
Pendapatan	<u>1.596.000</u>	<u>1.593.220</u>	<u>2.780</u>
Jumlah saldo dan penambahan ...	<u>1.596.000</u>	<u>1.593.220</u>	<u>2.780</u>
Dikurangi dengan:			
Biaya	1.576.000	1.554.100	21.900
Cadangan encumbrances	-	11.000	11.000*
Jumlah pengurangan	<u>1.576.000</u>	<u>1.565.100</u>	<u>10.900</u>
Surplus yang tak diappropriasi (saldo dana) pada akhir tahun	<u>20.000</u>	<u>28.120</u>	<u>8.120*</u>

Sumber : Buku Pengantar Akuntansi Pemerintahan oleh
Drs. Kustadi Ariana, Ak.

Laporan selanjutnya adalah laporan pendapatan yang melaporkan perbandingan antara jumlah anggaran dan realisasi. Pentingnya laporan ini antara lain buat penyusunan anggaran yang akan datang, selain itu menjaga agar pejabat keuangan pemerintah membuat perhitungan lebih cermat mengenai taksasi penerimaan, karena kekeliruannya akan diperhatikan umum.

Tabel 4.4
Pemerintah Kota SS - Dana Umum
Laporan Pendapatan - Taksasi dan Realisasi
Tahun Anggaran 199x

Sumber Pendapatan	Taksasi Pendapatan	Realisasi Pendapatan	Lebih/ Kurang*
Pajak :			
Pajak kekayaan umum	1.152.000	1.152.000	-
Bunga dan denda	<u>8.000</u>	<u>7.340</u>	<u>660*</u>
Jumlah pajak	<u>1.160.000</u>	<u>1.159.340</u>	<u>660*</u>
Lisensi dan Perizinan			
Lisensi kendaraan bermotor	132.000	130.000	2.000*
Izin bangunan	<u>30.000</u>	<u>31.000</u>	<u>1.000</u>
Jumlah lisensi + perizinan	<u>162.000</u>	<u>161.000</u>	<u>1.000</u>
Denda dan sita :			
Denda pengadilan	30.000	26.400	3.600*
Sitaan simpanan kontraktor	<u>2.000</u>	<u>1.600</u>	<u>400*</u>
Jumlah denda dan sita	<u>32.000</u>	<u>28.000</u>	<u>4.000*</u>
Hasil Uang dan Hak Milik			
Bunga simpanan bank	8.000	7.000	1.000*
Hasil sewa	<u>20.000</u>	<u>20.000</u>	-
Jumlah hasil uang dan milik	<u>28.000</u>	<u>27.000</u>	<u>1.000</u>
Hasil dari pihak lain :			
Bagian pajak pendapatan	<u>200.000</u>	<u>204.000</u>	<u>4.000</u>
Hasil Pelayanan :			
Hasil polisi khusus	6.000	6.200	200
Hasil penyiraman jalan	<u>8.000</u>	<u>7.680</u>	<u>320*</u>
Jumlah hasil pelayanan	<u>14.000</u>	<u>13.880</u>	<u>120*</u>
Jumlah besar	<u>1.596.000</u>	<u>1.593.220</u>	<u>2.780*</u>

Sumber : Buku Pengantar Akuntansi Pemerintahan oleh
 Drs. Kustadi Arinta, Ak.

Selanjutnya adalah laporan biaya, komitmen dan apropriasi. Laporan ini membandingkan pengeluaran belanja dan encumbrances dengan apropriasi

(Statement of expenditures and encumbrances compared with appropriations)
sebetulnya lebih merupakan perincian neraca dan analisa surplus tadi.

Tabel 4.5
Pemerintah Kota SS - Dana Umum
Laporan Perbandingan Biaya dan Cadangan Biaya dengan Apropriasi
Tahun anggaran 199x

Fungsi, Organisasi Sifat dan Obyek	Apropriasi	Biaya	Saldo yang Tak dibelanjakan	Encumbrances	Saldo yang tidak Diencum/diencum Lebih
Keamanan Umum :					
Dinas Kepolisian :					
<i>Biaya Rutin :</i>					
Personil	170.000	170.000	-	-	-
Kontrak	20.000	19.000	1.000	-	1.000
Material /Suplai	10.000	9.800	200	-	200
Jumlah Biaya Rutin	200.000	198.800	1.200	-	1.200
<i>Barang Modal :</i>					
Peralatan	44.000	42.000	2.000	4.000	2.000
Jumlah	244.000	240.800	3.200	4.000	800
Dinas Pemadam Kebakaran:					
<i>Biaya Rutin :</i>					
Personil	200.000	198.800	1.200	-	1.200
Kontrak	20.000	16.000	4.000	4.000	-
Material /Suplai	16.000	13.000	3.000	3.000	-
Jumlah Biaya Rutin	236.000	227.800	8.200	7.000	1.200
<i>Barang Modal :</i>					
Peralatan	60.000	56.200	3.800	-	3.800
Jumlah	296.000	284.000	12.000	7.000	5.000
Jumlah keamanan umum	540.000	524.800	15.200	11.000	4.200
Jalan Raya	196.000	192.000	4.000	-	4.000
Kebersihan Kota	150.000	148.000	2.000	-	2.000
Kesehatan & R. Sakit	156.000	155.800	200	-	200
Kesejahteraan Umum	60.000	59.700	300	-	300
Pemerintahan Umum	230.000	230.000	-	-	-
Perpustakaan	50.000	49.800	200	-	200
Bunga Pinjaman	58.000	58.000	-	-	-
Pelunasan Obligasi	136.000	136.000	-	-	-
Total	1.576.000	1.554.100	21.900	11.000	10.900

Sumber : Buku Pengantar Akuntansi Pemerintahan oleh
Drs. Kustadi Arinta, Ak.

4.4. Evaluasi Akuntansi Pemerintahan pada Pemerintahan Daerah Tingkat II Bantaeng

Dari pembahasan tentang tata pembukuan yang digunakan untuk mencatat keuangan daerah (APBD) pada PEMDA Tingkat II Bantaeng, jelaslah bahwa tata pembukuan yang digunakan adalah Tata Pembukuan Tunggal yang didasarkan pada Akuntansi Dasar Tunai.

Perlu ditekankan, bahwa penulis dalam mengevaluasi sistem akuntansi pada PEMDA Tingkat II Bantaeng ini, hanya melihat dari sudut pandang akuntansinya saja, tanpa mempersoalkan segi hukum misalnya, yaitu dengan membandingkan Sistem Akuntansi Tunggal dengan Sistem Akuntansi Berpasangan.

Sistem Akuntansi Tunggal yang diterapkan pada PEMDA Tingkat II Bantaeng mempunyai kelemahan-kelemahan jika dibandingkan dengan Sistem Akuntansi Berpasangan antara lain :

Dalam mencatat transaksi-transaksi keuangan yang terjadi, sistem pembukuan ini hanya mencatat pada satu sisi saja tanpa diimbangi dengan pencatatan pada sisi lainnya, misalnya dalam mencatat penerimaan kas, penerimaan ini hanya dicatat pada sisi debit buku penerimaan kas tanpa diimbangi dengan pencatatan pada sisi kredit rekening tandingannya. Begitu pula sebaliknya, untuk pencatatan atas transaksi pengeluaran kas hanya dicatat pada sisi kredit buku kas saja tanpa diimbangi dengan pencatatan sisi debit rekening tandingan kas. Berikut contoh pencatatan transaksi penerimaan dan pengeluaran kas pada PEMDA TK. II Bantaeng.

PEMDA KAB. DATI II BANTAENG
Tahun Anggaran 1999/2000
BUKU KAS
Penerimaan dan Pengeluaran

Halaman : 383

Nomor Urut	Uraian	Ayat/Pasal	Penerimaan	Pengeluaran
1494	Hari Kamis tgl 30 Maret 2000			
1508	Sdr. Aidil Akbar -Pajak Hotel Restoran Maret 2000		558.500	
1509	Bayar Ernawati, Bend. rutin inspektorat kab. Bantaeng SPMU No. 1208/BK			750.000
Jumlah tanggal 30-03-2000			Rp 26.573.260	Rp 119.135.145
Jumlah s.d. tanggal 29-03-2000			Rp22.467.265.432	Rp19.660.199.635
Jumlah s.d. tanggal 30-03-2000			Rp22.493.838.692	Rp19.779.334.780
Sisa				Rp 2.714.503.911

Pada hari ini Kamis tanggal 30 Maret 2000 didapat saldo Rp 2.714.503.911
(Dua milyar tujuh ratus empat belas juta lima ratus tiga ribu sembilan ratus sebelas
rupiah)

Mengetahui
An. Kepala BPDSS Cabang Bantaeng

Pjs. Kepala Kas Daerah

(SUTRISNO, S.E)

(IRFAN)

Dengan tidak dilakukannya pencatatan sekaligus pada kedua sisi (sisi debit dan sisi kredit) rekening, maka hal ini memungkinkan adanya peluang terjadinya kekeliruan dan kesalahan pencatatan baik disengaja maupun tidak disengaja. Selain itu sulit untuk melakukan pengecekan secara cepat jika terjadi kesalahan dan kekeliruan pencatatan, apalagi jika frekwensi transaksi cukup banyak maka hal ini sangat menyulitkan untuk dapat melakukan cross checking secepatnya.

Kelemahan dari Sistem Akuntansi Tunggal ini yaitu tidak adanya pengawasan yang melekat yang dapat mendeteksi secara dini kesalahan-kesalahan dan kekeliruan-kekeliruan baik yang berkaitan dengan pendebitan dan pengkreditan maupun yang berkaitan dengan jumlah rupiah yang dicatat pada sisi debit atau kredit.

Untuk maksud penyusunan neraca guna mengetahui kekayaan daerah akan mengalami kesulitan, hal ini disebabkan karena tidak adanya subsistem-subsistem yang mengidentifikasi rekening-rekening untuk tiap aktiva, utang dan equitas dana serta inventarisasi fisik pada tiap tanggal neraca. Rekening-rekening yang ada pada Sistem Akuntansi Tunggal hanya dapat menunjukkan anggaran dan realisasi pendapatan (penerimaan) dan pengeluaran, sehingga akan menyulitkan dalam penyusunan neraca.

Daftar perkiraan yang digunakan untuk akuntansi dan pelaporan keuangan terdiri dari perkiraan pendapatan yang dirinci per jenis pendapatan, dan perkiraan belanja yang dirinci per jenis pengeluaran, dengan demikian daftar perkiraan yang ada sekarang tidak dapat memuat klasifikasi untuk aktiva, utang dan dana equity.

Kelemahan yang timbul dengan adanya kondisi-kondisi yang disebutkan sebelumnya menyebabkan laporan keuangan yang dihasilkan hanya terdiri dari laporan realisasi anggaran. Hal ini kurang memadai untuk menghasilkan informasi keuangan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak lain selain unit pemerintahan itu sendiri. Selain itu kurang mampu menghasilkan data yang lebih cepat dan handal untuk membantu perencanaan, pengelolaan dan pengawasan keuangan daerah secara efektif dan efisien.

Kelemahan lain dari Sistem Akuntansi Tunggal ini yaitu bahwa perkiraan yang ada tidak cocok untuk digunakan dalam Sistem Akuntansi Berpasangan, karena dalam Sistem Akuntansi Tunggal tidak memuat perkiraan-perkiraan untuk memenuhi persamaan dasar akuntansi yang fundamental, yaitu :

$$\text{Aktiva} = \text{Utang} + \text{Saldo Dana}$$

Dari uraian-uraian tentang kelemahan-kelemahan yang melekat pada Sistem Akuntansi Tunggal, maka sangat diperlukan adanya penyempurnaan sistem akuntansi yang ada sekarang ini. Hal ini sejalan dengan upaya perbaikan manajemen dan pengelolaan keuangan daerah dengan lebih efisien dan efektif.

Salah satu alternatif pencatatan yang diharapkan dapat menyempurnakan sistem akuntansi pemerintahan pada PEMDA Tingkat II Bantaeng yang penulis bahas adalah Sistem Akuntansi Berpasangan.

4.5. Evaluasi Akuntansi Pemerintahan Dengan Menggunakan Sistem Akuntansi Berpasangan (*Double Entry system*)

Dalam mengevaluasi Sistem Akuntansi Pemerintahan yang menggunakan Sistem Akuntansi Berpasangan, penulis mengacu pada sistem akuntansi pemerintahan yang diterapkan pada unit pemerintah Amerika Serikat yang telah menerapkan Sistem Akuntansi Berpasangan ini.

Berikut penulis akan menguraikan kelebihan-kelebihan yang melekat pada Sistem Akuntansi Berpasangan ini bila dibandingkan dengan Sistem Akuntansi Tunggal yang diterapkan pada Unit PEMDA Tingkat II Bantaeng.

Seperti telah dijelaskan pada bab-bab sebelumnya, bahwa Sistem Akuntansi Berpasangan seperti yang diterapkan pada unit-unit usaha komersial, yang karena sifatnya memenuhi persamaan dasar akuntansi dalam mencatat transaksi-transaksi keuangan yang terjadi, maka hal ini memungkinkan ketelitian pencatatan dan memudahkan pencarian kekeliruan pencatatan yang dilakukan, karena sifatnya yang selalu berimbang antara sisi debit dan sisi kredit suatu rekening.

Misalnya dalam transaksi penerimaan kas yang berasal dari pendapatan pajak PEMDA Kabupaten Dati II Bantaeng sebanyak Rp 289.737.933, dan pembayaran gaji pegawai sebesar Rp 15.872.616.660, maka dapatlah dibuat jurnalnya sebagai berikut :

Kas Rp 289.737.933

Pendapatan pajak Rp 289.737.933

(Untuk mencatat penerimaan kas dari pendapatan pajak)

Biaya gajiRp 15.872.616.660

KasRp 15.872.616.660

(Untuk mencatat pembayaran gaji pegawai)

Dari jurnal yang diilustrasikan di atas, dapat terlihat bahwa dalam mencatat transaksi yang terjadi dalam unit pemerintahan yang menerapkan Sistem Akuntansi Berpasangan akan selalu nampak jumlah sisi debit dengan sisi kredit secara berimbang. Dengan demikian jika terjadi kekeliruan dan kesalahan-kesalahan dalam mencatat transaksi, maka secepatnya dapat dicek kembali ketelitian dan ketepatan pencatatan tersebut baik yang berhubungan dengan jumlah rupialnya maupun kekeliruan pencatatan debit atau kreditnya.

Selain hal tersebut di atas, dengan menerapkan sistem akuntansi ini memungkinkan penyajian data keuangan secara cepat dan handal, yang sangat bermanfaat dalam membantu proses perencanaan dan pengelolaan serta pengawasan keuangan daerah secara efisien dan efektif. Selain itu tingkat ketelitian dan kecermatan sistem ini lebih tinggi bila dibandingkan dengan Sistem Akuntansi Tunggal.

Penerapan Sistem Akuntansi Berpasangan ini pada unit-unit pemerintahan memungkinkan pemakaian Akuntansi Dasar Himpun (*Accrual Basis of Accounting*) maupun Akuntansi Dasar Himpun Yang Dimodifikasi (*Modified Accrual Basis of*



Accounting). Misalnya saja penggunaan Akuntansi Dasar Himpun Yang Dimodifikasi pada unit pemerintahan, yang merupakan gabungan antara Akuntansi Dasar Tunai dengan Akuntansi Dasar Himpun, memungkinkan adanya pembukuan yang terintegrasi bukan saja pada saat penerimaan atau pembayaran tunai uang saja, melainkan dapat mengintegrasikan pembukuan Rekening Anggaran (*Budgetary Account*) dan Rekening Kepemilikan (*Proprietary Account*).

Dengan adanya rekening tersendiri untuk Rekening Bugdet ini, yang dipisahkan dari Rekening Kepemilikan memungkinkan adanya pengendalian yang dapat memudahkan evaluasi terhadap APBD yang telah ditetapkan. Hal ini akan memudahkan untuk menganalisa dan mengevaluasi adanya selisih-selisih antara rekening anggaran dengan realisasinya. Hal ini sangat membantu dalam proses perencanaan penerimaan dan pengeluaran daerah pada masa yang akan datang.

Dengan menggunakan Sistem Akuntansi Berpasangan yang didasarkan Akuntansi Dasar Himpun Yang Dimodifikasi pada unit pemerintahan misalnya, maka dengan cara ini memungkinkan disusunnya laporan keuangan yang lebih lengkap yang dapat menyajikan informasi-informasi keuangan yang lebih handal yang tidak hanya terdiri dari laporan yang membandingkan antara anggaran dengan realisasinya saja, melainkan memungkinkan untuk menyajikan laporan keuangan yang terdiri dari Neraca, Analisa Surplus Yang Tidak Diapropriasi, Laporan Appropriasi, Pengeluaran, Komitmen (*Statement of Appropriations, Expenditures and Encumbrances*).

Penyajian laporan-laporan ini dapat diselenggarakan karena rekening ini dapat memenuhi persamaan dasar akuntansi.

Untuk memberikan ilustrasi atas pencatatan rekening dimaksud berikut diberikan gambaran transaksinya : Misalnya untuk tahun anggaran 1999/2000 telah ditetapkan anggaran pendapatan PEMDA Kab. Dati II Bantaeng sebesar Rp 31.197.607.530, anggaran belanja ditetapkan sebesar Rp 31.197.607.530, maka dapat dijurnal sebagai berikut :

Anggaran Pendapatan Rp 31.197.607.530

Anggaran Belanja Rp 31.197.607.530

(Untuk mencatat penetapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah)

Dalam Sistem Akuntansi Berpasangan ini, memungkinkan penggunaan Akuntansi Dasar Himpun Yang Dimodifikasi Khususnya untuk Akuntansi Dana Pemerintahan. Dalam pengakuan pendapatan dimana pendapatan diakui pada saat penerimaan pendapatan secara tunai, kecuali untuk pendapatan yang tersedia dan dapat diukur dicatat pada saat terjadinya pendapatan tersebut. Misalnya terhadap pajak kekayaan yang dibebankan pada wajib pajak dimana pajak ini sudah tersedia dan sudah diketahui jumlahnya, maka pajak ini langsung diakui sebagai pendapatan tanpa harus menunggu saat tertagihnya pendapatan tersebut. Lain halnya dengan pendapatan yang tidak tersedia dan tidak dapat diukur, baru bisa diakui sebagai pendapatan jika pendapatan tersebut diterima secara tunai. Sedang untuk

biaya/pengeluaran yang terjadi diakui dalam periode akuntansi terjadinya jika pengeluaran ini dapat diukur, terkecuali untuk bunga hutang jangka panjang diakui pada saat jatuh temponya hutang tersebut.

Dari uraian tentang pengakuan pendapatan dengan Akuntansi Dasar Himpun Yang Dimodifikasi tersebut di atas, maka berikut ini dapat diberikan contoh jurnalnya

Piutang pajakRp XXX

Pendapatan pajak Rp XXX

(Untuk mencatat pendapatan dari pajak)

Sedang jurnal untuk mencatat pendapatan yang karena sifatnya harus diakui pada saat diterima secara tunai adalah sebagai berikut :

KasRp XXX

Pendapatan Rp XXX

4.6. Indikasi Hambatan Yang Muncul Dalam Penerapan Double Entry System

Dalam upaya untuk menerapkan Sistem Akuntansi Berpasangan sebagai alternatif pencatatan akuntansi pemerintahan untuk menggantikan Sistem Akuntansi Tunggal yang diterapkan pada PEMDA Tingkat II Bantaeng, selain mempunyai keunggulan-keunggulan sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya juga terdapat hambatan-hambatan yang mungkin muncul dalam upaya pelaksanaan tersebut. Adapun indikasi hambatan yang muncul dalam upaya penerapan Double Entry System antara lain :

L. Hambatan Pegawai Yang Terampil

Dalam upaya menerapkan Sistem Akuntansi Berpasangan ini dihadapkan pada masalah tersedia tidaknya pegawai yang terampil yang dapat menyelenggarakan sistem yang baru ini nantinya. Masalah tersedianya pegawai yang terampil sangat urgen untuk dapat menjamin terlaksananya proses peralihan dan penerapan sistem yang baru tersebut. Tanpa didukung oleh pegawai-pegawai yang memiliki latar belakang pendidikan dalam bidang akuntansi, maka upaya peralihan dan penerapan sistem pembukuan yang baru ini akan menemui hambatan.

Untuk mengatasi masalah tersebut di atas, maka antara lain dapat diambil langkah-langkah berikut :

- Untuk pegawai yang tugasnya berkaitan dengan masalah pembukuan/akuntansi, maka pegawai-pegawai dalam bidang ini perlu ditingkatkan mutu atau tingkat kompotensinya tentang pengertian, pemahaman dan keterampilannya dalam upaya untuk menerapkan sistem akuntansi yang baru ini. Hal ini dapat dilakukan melalui pendidikan dan latihan apakah melalui jalur pendidikan formal, seperti dengan cara melanjutkan pendidikan ke jenjang yang lebih tinggi melalui tugas belajar misalnya sesuai dengan kebutuhan yang ada. Juga dapat melalui jalur informal dengan cara mengikuti latihan atau kursus-kursus yang berkaitan dengan bidang keuangan dan akuntansi.
- Dalam merekrut pegawai baru, disyaratkan untuk menerima calon pegawai baru yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi dan terampil dengan

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Setelah dilakukan pembahasan pada bab-bab sebelumnya, maka penulis menarik beberapa kesimpulan yang berkaitan dengan masalah Double Entry System sebagai Alternatif Pencatatan Akuntansi Pemerintahan, sebagai berikut :

1. Tata pembukuan keuangan daerah (APBD) Pemda Tingkat II Bantaeng menggunakan sistem akuntansi tunggal yang didasarkan pada akuntansi dasar tunai, dimana pendapatan/penerimaan daerah diakui sebagai pendapatan pada saat pendapatan tersebut diterima secara tunai, sedang biaya diakui sebagai biaya pada saat biaya/pengeluaran tersebut betul-betul dikeluarkan/dibayarkan secara tunai.
2. Sistem akuntansi tunggal yang didasarkan pada akuntansi dasar tunai sebagaimana yang diterapkan pada Pemda Tingkat II Bantaeng memiliki kelemahan-kelemahan antara lain :
 - a. Transaksi yang terjadi hanya dicatat pada satu sisi saja tanpa diimbangi dengan pencatatan pada rekening tandingannya, hal ini dapat menyebabkan terjadinya kesalahan dan kekeliruan pencatatan.
 - b. Sulit untuk segera melakukan pengecekan terhadap ketelitian dan kebenaran jumlah yang tercatat pada suatu rekening lawannya karena sifatnya yang tidak selalu berimbang antara sisi debit dan sisi kredit.

- c. Sistem ini tidak mempunyai pengawasan yang melekat yang dapat mendeteksi secara dini kesalahan dan kekeliruan seperti ketidakseimbangan pencatatan jumlah yang terdapat pada sisi debet dan kredit, sehingga hal ini menyulitkan untuk melakukan audit secara efisien dan efektif.
 - d. Sulit untuk menyusun neraca untuk menghitung kekayaan daerah karena tidak adanya subsistem rekening yang dibuat untuk rekening aktiva, utang, dan saldo dana.
3. Sistem Akuntansi Berpasangan memiliki keunggulan-keunggulan bila dibandingkan dengan Sistem Akuntansi Tunggal, diantaranya :
- a. Memungkinkan ketelitian pencatatan dan memudahkan pencarian kekeliruan dan kesalahan pencatatan, serta dapat mendeteksi kesalahan dan kekeliruan pencatatan karena sifatnya yang selalu harus berimbang.
 - b. Memungkinkan pemakaian Akuntansi Dasar Himpun Yang Dimodifikasi pada Dana Pemerintahan.
 - c. Dapat mengintegrasikan rekening-rekening Anggaran dengan rekening Kepemilikan dalam pembukuan mulai dari saat disetujuinya anggaran pendapatan dan belanja hingga saat realisasi dan pelaporannya.
 - d. Dapat menghasilkan informasi keuangan yang lebih cepat dan akurat yang sangat bermanfaat dalam membantu perencanaan, pengelolaan dan pengawasan serta pertanggungjawaban keuangan daerah.

- e. Memungkinkan diselenggarakannya rekening aktiva, utang dan saldo dana yang dapat memenuhi persamaan dasar akuntansi sehingga memudahkan penyusunan laporan keuangan yang lengkap.
4. Dalam upaya menerapkan Sistem Akuntansi Berpasangan ini, maka akan muncul hambatan-hambatan antara lain hambatan pegawai yang terampil dan hambatan biaya.

5.2. Saran-saran

Sejalan dengan upaya untuk meningkatkan dan memperbaiki tata pembukuan keuangan daerah dalam pengelolaan keuangan daerah, maka perlu adanya penyempurnaan sistem akuntansi yang ada sekarang ini, yang dapat bermanfaat bukan saja sebagai alat pertanggungjawaban (*akuntabilitas*), melainkan juga bermanfaat dalam perencanaan, pengelolaan dan pengawasan keuangan daerah secara efisien dan efektif.

Sejalan dengan hal tersebut serta mengingat kelemahan-kelemahan yang melekat pada Sistem Akuntansi Tunggal, maka penulis menyarankan kepada pihak PEMDA Tingkat II Bantaeng dan pihak-pihak lain yang berkompeten dengan masalah yang dibahas ini untuk mempelajari, menelaah dan melakukan penelitian lebih lanjut terhadap kemungkinan penyempurnaan sistem akuntansi yang ada sekarang ini dengan Sistem Akuntansi Berpasangan.

Dalam upaya menerapkan Sistem Akuntansi Berpasangan ini, maka akan muncul hambatan-hambatan antara lain hambatan pegawai yang terampil dan

hambatan biaya. Untuk mengatasi masalah tersebut, antara lain dapat dilakukan dengan cara meningkatkan keterampilan pegawai yang sudah ada dan yang akan direkrut baik melalui pendidikan dan latihan formal maupun informal, sedangkan yang berkaitan dengan masalah biaya dapat dilakukan dengan menambah anggaran untuk upaya penerapan sistem yang baru ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Arinta, Kustadi, Pengantar Akuntansi Pemerintahan, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996.
- Baswir, Revrison, Akuntansi Pemerintahan Indonesia, BPFE Yogyakarta, 1999.
- Gade, Muhammad, Akuntansi Pemerintahan, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1993.
- Herbert, Leo, Accounting and Control for Governmental and Others Non Business Organizations, Mc Graw Hill, 1987.
- Jones, Rowan dkk, Publik Sector Accounting, Pitman Publishing, 1992.
- Mamesh, D. J., Sistem Adminisrasi Keuangan Daerah, PT. Gramedia Pustaka Utama, 1995.
- Mahmud, Syahril, Administrasi Kas Bendaharawan Pusat, Daerah, dan Desa (APBN, APBD, dan APPKD), Armas Duta Jaya, 1989.
- _____, Pedoman Pengurusan Keuangan Daerah dan Keuangan Desa, PT. Karya Sriwijaya Mandiri, 1991.
- Sabeni, Arifin dkk, Pokok-pokok Akuntansi Pemerintahan, Edisi 4, BPFE Yogyakarta, 1994.

PERATURAN DAN MAKALAH

Keputusan Presiden RI dan Peraturan Menteri Dalam Negeri RI tentang : Pelaksanaan APBN dan APBD.

Peraturan Daerah - daerah Tingkat II Bantaeng No : 7 Tahun 2000 tentang Penetapan Sisa Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Daerah Tingkat II Bantaeng Tahun Anggaran 1999/2000.

Tinjauan Sistem dan Praktek Keuangan Daerah Serta Perubahan Undang-undang Otonomi Daerah oleh Ryaas Rasyid, 1999.