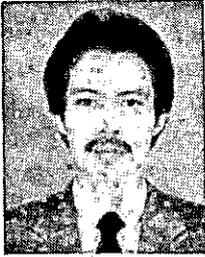


# Akuntansi Pemerintahan Di Simpang Jalan

Oleh : Revrisond Baswir



*Revrisond Baswir, adalah Staf Pengajar pada Fakultas Ekonomi UGM, serta staf Pengajar dan staf Ahli pada Fakultas Ekonomi UGM tahun 1983. Semasa mahasiswa, disamping aktif menulis di berbagai media massa juga aktif, dalam berbagai kegiatan kemahasiswaan, al : Pemimpin Redaksi Majalah Mahasiswa FE-UGM EQUILIBRIUM, dan Anggota BKK-UGM, 1980-1982. Pada tahun 1983*

*terpilih sebagai Mahasiswa teladan II UGM. Kini, disamping mengajar, juga menjadi pemimpin Redaksi JURNAL EKONOMI DAN BISNIS INDONESIA, FE-UGM, dan aktif sebagai Peneliti pada Pusat Penelitian Pembangunan Pedesaan dan Kawasan (P3PK)-UGM.*

## Pendahuluan

Pengajaran akuntansi di Indonesia tampaknya telah dengan sengaja dipilah menjadi dua bagian. Bagian pertama adalah pengajaran akuntansi perusahaan. Sedangkan bagian kedua adalah pengajaran akuntansi pemerintahan. Bila pengajaran akuntansi perusahaan diselenggarakan oleh jurusan-jurusan akuntansi pada Perguruan Tinggi Negeri dan Swasta (PTN/PTS), yang bernaung di bawah pengelolaan Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, maka pengajaran akuntansi pemerintahan diselenggarakan oleh Sekolah Tinggi Akuntansi Negara (STAN), yang bernaung di bawah pengelolaan Departemen Keuangan.

Pemilahan pengajaran akuntansi menjadi dua bagian ini ternyata tidak hanya menyebabkan timbulnya persoalan-persoalan akademik, tapi kemudian juga

menyebabkan timbulnya persoalan-persoalan yang semata-mata administratif. Salah satu contoh persoalan administratif yang bersumber dari pemilahan pengajaran akuntansi itu adalah persoalan penggunaan gelar kesarjanaan oleh para lulusan STAN.

Menurut ketentuan yang berlaku, pemberian gelar kesarjanaan ternyata hanya boleh dilakukan oleh perguruan-perguruan tinggi yang bernaung di bawah Departemen Pendidikan dan Kebudayaan. Akibatnya, karena STAN tidak bernaung di bawah Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, melainkan di bawah Departemen Keuangan, maka ia tidak memiliki otoritas untuk memberi gelar kesarjanaan kepada para lulusannya.

Hilangnya hak para lulusan STAN untuk menyandang gelar kesarjanaan itu, secara tidak langsung menimbulkan kesan bahwa hanya mereka yang mempelajari

akuntansi perusahaan lah yang berhak menyandang gelar kesarjanaaan. Sedangkan mereka yang mempelajari akuntansi pemerintahan, tidak layak menyebut dirinya sebagai sarjana.

Tujuan tulisan ini bukanlah untuk mengkaji soal hak kesarjanaaan para lulusan STAN tersebut. Yang ingin dikaji di sini adalah mengenai pengajaran akuntansi pemerintahan pada jurusan-jurusan akuntansi PTN/PTS di Indonesia, terutama dilihat dari sudut tantangan perkembangan masa depan.

### Di Simpang Jalan

Persoalan pengajaran akuntansi pemerintahan pada jurusan akuntansi PTN/PTS di Indonesia sebenarnya bukan merupakan persoalan baru. Tanpa memperhitungkan perkembangan masa depan pun sesungguhnya pengajaran akuntansi pemerintahan hampir selalu berada di simpang jalan. Situasi sulit pengajaran akuntansi pemerintahan ini terutama bersumber dari hal-hal sebagai berikut : **Pertama**, berlanjutnya metode tata buku tunggal warisan Belanda sebagai metode pembukuan pemerintah. **Kedua**, beralihnya orientasi pengajaran akuntansi di Indonesia ke Amerika Serikat (AS), dan **ketiga**, terdapatnya perbedaan yang sangat menyolok antara sistem pemerintahan Indonesia dengan sistem pemerintahan AS.

### Tata Buku Tunggal

Sebagaimana diketahui, metode pengelolaan keuangan negara Indonesia hingga saat ini masih merupakan warisan pemerintahan Belanda. Ini tidak hanya tampak pada wujud metode yang dipakai, akan tetapi juga dapat dilacak secara langsung pada aturan-aturan yang mendasari penggunaan metode tersebut. Dengan perkecualian beberapa perbaikan parsial yang dilakukan belakangan, secara

keseluruhan kebijakan pengelolaan keuangan negara di Indonesia masih didasarkan atas aturan-aturan yang terangkum di dalam Undang-Undang Perbendaharaan Indonesia (Indische Comptabiliteit Wet).

Bukti paling nyata bahwa pengelolaan keuangan negara Indonesia masih di dasarkan atas metode warisan Belanda adalah pada penggunaan metode tata buku tunggal sebagai metode pembukuan pemerintah. Metode ini jelas banyak kelemahannya. Sebagai misal, metode pencatatannya yang bersifat pembukuan tunggal, menyebabkan timbulnya kesulitan dalam melakukan pemeriksaan. Pengecekan langsung sebagaimana halnya pada pembukuan berpasangan, tidak dapat dilakukan (Purba, 1988).

Yang lebih memprihatinkan adalah dampak kelemahan metode ini terhadap penyusunan Perhitungan Anggaran Negara (PAN). Sifatnya yang tidak lebih sebagai sekedar catatan uang keluar-masuk bendaharawan, menyebabkan penyusunan PAN baru dapat diselesaikan sekitar 3 tahun setelah berakhirnya tahun anggaran. Ini tentu sangat terlambat. Sehingga PAN dalam hal ini tidak lagi relevan untuk digunakan sebagai alat evaluasi terhadap kinerja pemerintah.

Dilihat dari sudut pengajaran akuntansi pemerintahan, situasi sebagaimana di atas tentu menimbulkan masalah. Di satu pihak, penggunaan metode buku tunggal sebagai metode pembukuan pemerintah adalah suatu fakta. Akan tetapi, dengan berbagai kelemahannya, tampaknya dirasa kurang tepat bila ia dimasukkan sebagai bagian dari pengajaran akuntansi pemerintahan. Bahkan, karena ada yang beranggapan bahwa tata buku bukanlah

akuntansi (Sajihartana, 1992), tampaknya ia memang tidak sepatutnya disertakan dalam pengajaran akuntansi pemerintahan.

### Oriensi Pengajaran Akuntansi

Walaupun pengajaran akuntansi yang berorientasi ke AS baru dilakukan secara besar-besaran sejak dua dekade belakangan ini, pergeseran orientasi pengajaran akuntansi Indonesia ke AS sebenarnya sudah berlangsung sejak tahun 1958 (Hadibroto, 1977). Dampak pergeseran orientasi ini terutama sangat terasa pada terjadinya pergeseran dari metode pembukuan tunggal ke metode pembukuan berpasangan.

Dilihat dari sudut pengajaran akuntansi pemerintahan, pergeseran orientasi ini kemudian juga menyebabkan munculnya keinginan untuk mengadopsi metode pembukuan pemerintah AS yang dikenal sebagai akuntansi dana. Bukti kuatnya keinginan untuk mengadopsi akuntansi dana ini dapat dilihat pada cakupan materi silabus minimal Akuntansi Pemerintahan, sebagaimana digariskan oleh Konsorsium Ilmu Ekonomi berikut ini :

- (1) Pendahuluan; tujuan akuntansi pemerintahan, ikhtisar ringkas jalannya pengurusan keuangan negara RI, ikhtisar ringkas dana-dana (funds) yang dimiliki oleh negara AS serta tujuan/kegunaan dana-dana tersebut.
- (2) Siklus Anggaran Negara; penyusunan dan pengelolaan serta pelaksanaan anggaran, pengawasan pelaksanaan anggaran, proses penerbitan SKO, SPMU dan SPJ.
- (3) Pengurusan Keuangan Negara; pengurusan comptabel, administrasi barang, cara pengadaan dan penjualan barang-barang negara serta proses akutansinya.
- (4) Fund Accounting; proses akutansinya, penutupan buku, proses penyusunan

laporan intern dan laporan akhir tahun.

Bila diperhatikan secara cermat, penyusunan silabus minimal Akuntansi Pemerintahan di atas tampaknya sangat sadar bahwa di satu pihak, Akuntansi Dana adalah akuntansi pemerintahan AS; sedang di pihak lain, Akuntansi Dana tidak atau belum diterapkan di Indonesia. Bahwa Akuntansi Dana tetap dimasukkan sebagai bagian dari silabus minimal Akuntansi Pemerintahan ini tentu didasarkan atas keyakinan bahwa suatu ketika, pembukuan pemerintahan Indonesia akan diselenggarakan dengan menerapkan metode akuntansi dana tersebut.

Yang tampaknya tidak dipikirkan secara cermat dalam penyusunan silabus ini adalah mengenai terjadinya pencampuran materi-materi yang berbeda ke dalam satu paket pengajaran. Di satu pihak, pembicaraan mengenai pengelolaan keuangan negara Indonesia lebih banyak ditekankan pada aspek pengurusan administrasinya. Sedangkan di pihak lain, pembahasan mengenai akuntansi dana seluruhnya berbicara mengenai metode pembukuan. Dengan demikian, anggapan seolah-olah pengajaran Akuntansi Pemerintahan adalah semacam suatu studi perbandingan, juga sulit untuk diterima.

### Sistem Pemerintahan

Hal lain yang patut dipertanyakan sehubungan dengan dimasukkannya akuntansi dana sebagai bagian dari pengajaran akuntansi pemerintahan adalah mengenai peluang penerapannya di Indonesia. Pertanyaan ini layak diajukan mengingat terdapatnya perbedaan yang sangat menyolok antara sistem pemerintahan Indonesia dengan sistem pemerintahan AS.

Di satu pihak, sistem pemerintahan Indonesia bersifat sentralistis. Sedangkan

di pihak lain, sistem pemerintahan AS ini tentu sangat besar pengaruhnya terhadap pengelolaan keuangan negara masing-masing negara. Karena sistem pemerintahan Indonesia bersifat sentralistik maka pengelolaan keuangan negaranya pun bersifat sentralistik. Di AS, karena tiap-tiap tingkat pemerintah bersifat otonom maka pengelolaan keuangannya pun bersifat otonom pula.

Implikasi langsung dari perbedaan sistem pemerintahan ini terlihat secara jelas pada tingkat pemerintahan yang dijadikan objek bahasan. Dalam membicarakan pengurusan keuangan negara di Indonesia, tingkat pemerintahan yang menjadi objek bahasan adalah pemerintah pusat. Sebaliknya, dalam membicarakan praktik akuntansi dana di AS, tingkat pemerintahan yang menjadi objek bahasan adalah pemerintahan daerah tingkat kotamadya, kabupaten dan bahkan setingkat kecamatan. Pendek kata, tanpa adanya perubahan-perubahan mendasar dalam sistem pemerintahan dan kebijakan pengelolaan keuangan negara Indonesia, kecil peluang bagi penerapan akuntansi dana di Indonesia.

Bertitik tolak dari pembahasan tiga hal di atas, kiranya dapat dilihat bahwa pengajaran akuntansi pemerintahan selama ini memang selalu berada di simpang jalan. Yang cukup mengejutkan adalah bahwa dalam kenyataan di lapangan ternyata tidak sedikit pengajar yang hanya mengajarkan akuntansi dana sebagai materi ajaran akuntansi pemerintahannya. Ini tentu sangat menyimpang dari tujuan pengajaran akuntansi yang sebenarnya. Sebagai suatu paket teknologi, tiap-tiap materi ajaran akuntansi harus relevan dengan kebutuhan praktik.

### **Tantangan Masa Depan**

Bila situasi kekinian pengajaran

akuntansi pemerintahan sudah berada di simpang jalan, maka persoalan menjadi kian kompleks bila diperhatikan pula perkembangan yang tidak akan terjadi di masa depan. Setidak-tidaknya ada dua issue penting yang perlu dikaji sehubungan dengan tantangan masa depan pengajaran akuntansi pemerintahan di Indonesia: **Pertama**, penyusunan Akutansi Pemerintahan Baru; dan **kedua**, peningkatan otonomi daerah dalam manajemen pemerintahan Indonesia.

### **Akutansi Pemerintahan Baru**

Sebagaimana diketahui, penyusunan sistem akuntansi pemerintahan baru untuk pemerintah pusat dimulai pada tahun 1982. Yang bertindak selaku penyusun adalah lembaga konsultan SGV dari Pilipina. Setelah cetak birunya disusun pada tahun 1987, sejak tahun 1988 sistem akuntansi pemerintahan baru ini mulai diujicobakan pada beberapa departemen tertentu di beberapa propinsi. Diantaranya adalah pada departemen keuangan, departemen sosial, departemen pekerjaan umum dan departemen perdagangan.

Ada beberapa hal menarik yang perlu untuk dicatat sehubungan dengan sistem akuntansi pemerintahan baru ini.

**Pertama**, dilihat dari sudut anggapan yang dipakai, penyusunan sistem akuntansi pemerintahan baru ini jelas sekali didasarkan pada anggapan bahwa tatanan pemerintahan Indonesia di masa depan akan tetap bersifat sentralistik. Itu misalnya tampak pada unit-unit kelembagaan yang perlu dibentuk untuk pengoperasiannya seperti: Kantor Pusat Akutansi, Unit Akutansi Departemen/Lembaga, Unit Akutansi Eselon I, Unit Akutansi kantor Daerah Satuan Kerja, dan Unit Akutansi Proyek.

**Kedua**, dilihat dari sudut rancangan

sistemnya, akuntansi pemerintah baru ini merupakan adaptasi dari akuntansi perusahaan terhadap lembaga pemerintah pusat. Itu tidak hanya tampak pada bentuk-bentuk laporan keuangan maupun klasifikasi rekeningnya, tapi juga pada konsep kesatuan usahanya. Yang dijadikan sebagai satuan usaha (*entity*) dalam sistem akuntansi pemerintahan baru ini adalah lembaga pemerintahan pusat itu sendiri secara keseluruhan.

Berdasarkan kedua hal di atas, dapat dilihat bahwa akuntansi pemerintahan (pemerintah pusat) Indonesia di masa depan, bukanlah sistem akuntansi dana sebagaimana dipraktikkan di AS. Kenyataan ini kembali mengundang timbulnya pertanyaan mengenai relevansi pengajaran akuntansi dana sebagai bagian dari materi ajaran akuntansi pemerintahan.

Dengan telah disusunnya sistem akuntansi pemerintahan baru, tentu lebih relevan bila akuntansi pemerintahan baru ini yang dimasukkan sebagai bagian dari silabus minimal pengajaran akuntansi pemerintahan. Yang agak mengganggu adalah bahwa perkembangan uji coba sistem akuntansi pemerintahan baru itu, tampaknya tidak begitu lancar.

Dilihat dari sudut jangka waktu uji cobanya maka pengujian cobaan akuntansi pemerintah baru itu hingga kini telah berlangsung selama 5 tahun. Sampai sejauh ini, selain pengujian pada beberapa departemen sebagaimana telah dikemukakan tadi, belum ada perkembangan lebih lanjut yang dapat digunakan sebagai indikasi prospek penerapannya. Sebaliknya, justru ada indikasi bahwa ada pihak-pihak tertentu yang memang sengaja mencoba menghambat penerapannya (Sajihartana, 1992).

## Ototomi Daerah

Bahwa pemerintahan memiliki tekad untuk meningkatkan otonomi daerah, kiranya tidak perlu diragukan. Yang menjadi pertanyaan adalah sampai seberapa jauhkah sebenarnya otonomi yang akan diberikan oleh pemerintah pusat kepada unit-unit pemerintah di daerah. Dalam kaitannya dengan pengajaran akuntansi pemerintahan, pertanyaan ini sangat relevan untuk diajukan dan dicari jawabnya.

Dalam pengajaran akuntansi dana sebagaimana berlangsung selama ini, tampaknya ada semacam keyakinan bahwa tingkat otonomi unit-unit pemerintahan daerah Indonesia di masa depan akan sampai pada tingkat otonomi yang dicapai oleh unit-unit pemerintahan daerah sebagaimana di AS saat ini. Berdasarkan berbagai kenyataan yang telah dikemukakan sebelumnya, harapan semacam itu tampak masih merupakan hal yang terlalu berlebihan untuk kurun waktu saat ini. Dengan demikian, adalah kurang relevan bila *issue* otonomi daerah ini dijadikan sebagai argumen pengajaran akuntansi dana pada PTN/PTS di Indonesia.

Hal lain yang berkaitan dengan peningkatan otonomi daerah dan lebih relevan untuk dicermati dari sudut pengajaran akuntansi pemerintahan adalah mengenai penyempurnaan sistem akuntansi pemerintahan daerah. Di satu pihak, penyempurnaan sistem akuntansi daerah ini adalah suatu kegiatan yang sama sekali terpisah dari penyempurnaan sistem akuntansi pemerintahan pemerintah pusat sebagaimana telah dikemukakan tadi.

Keterpisahan ini tidak hanya disebabkan oleh berbedanya lembaga konsultanyang mengerjakannya, melainkan juga disebabkan oleh berbedanya

departemen pemerintahan yang bertanggung jawab terhadap kegiatan penyempurnaan tersebut. Bila penyusunan sistem akuntansi pusat diselenggarakan di bawah koordinasi Departemen Keuangan, maka penyempurnaan sistem akuntansi pemerintah daerah dikoordinasikan oleh Departemen Dalam Negeri.

Di pihak lain, bentuk penyempurnaan yang diusulkan oleh Redecon hanyalah sekedar komputerisasi dari sistem yang ada. Penyusunan sistem akuntansi pemerintahan daerah yang sama sekali baru akan dilakukan setelah komputerisasi dari sistem yang ada dianggap tidak memadai lagi.

Dengan demikian, bila dilihat dari sudut bentuk penyempurnaan yang dilakukan, penyempurnaan akuntansi pemerintah daerah memang tidak banyak artinya bagi kepentingan pengajaran akuntansi pemerintahan. Yang kiranya lebih penting untuk dicatat bahwa proses penyempurnaan akuntansi pemerintahan daerah itu, ternyata sama sekali dilakukan secara terpisah dari penyusunan sistem akuntansi pemerintahan pemerintah pusat. Kenyataan ini jelas menyebabkan timbulnya kesulitan untuk memprediksi bentuk akuntansi pemerintahan Indonesia di masa depan.

### Kesimpulan

Berdasarkan beberapa pokok pikiran di atas, kiranya memang tidak keliru bila dikatakan bahwa pengajaran akuntansi pemerintahan di Indonesia berada di simpang jalan. Bahkan, bila dilihat dari sudut jumlah persimpangannya, situasi persimpangan yang dihadapi oleh pengajaran akuntansi pemerintahan di Indonesia bukanlah semata-mata situasi jalan bersimpang dua, melainkan situasi jalan bersimpang tiga, atau mungkin lebih.

hemat saya, alternatif yang paling aman adalah dengan lebih menitik beratkan pengajaran akuntansi pemerintahan pada sistem yang berlangsung saat ini. Dengan penekanan seperti itu, tentu tidak berarti bahwa hal-hal seperti akuntansi dana dan akuntansi pemerintahan baru, sama sekali tidak diperkenalkan. Akan tetapi, bila dibandingkan dengan kecenderungan yang berlangsung saat ini, pengajaran akuntansi dana dalam hal ini tidak lagi sebagai materi pokok, tapi hanya sebagai materi pelengkap.

### Daftar bacaan

- Baswir, Revrison, **Akuntansi Pemerintahan Indonesia**, Yogyakarta, BPFE, 1989.
- Kosasih, Ruchyat, "Peran Akuntansi Pemerintahan di Indonesia", Makalah Untuk Seminar Nasional Peranan Akuntansi Dalam Dunia Bisnis dan Pemerintahan, Yogyakarta, 25 - 26 Januari 1989.
- \_\_\_\_\_, "Pengukuran Pos-pos Dalam Posisi Keuangan Pemerintah, Akuntansi, Edisi Khusus, Januari 1989.
- \_\_\_\_\_, "Rekomendasi Perubahan Kebijakan dan Prosedur Akuntansi Pemerintah", **Akuntansi**, No. 5, Mei 1989.
- \_\_\_\_\_, "Perkiraan-perkiraan Buku Besar Akuntansi Pemerintah", **Akuntansi**, No. 9, September 1989.
- Purba, Laudin, "Penyempurnaan Sistem Akuntansi Pemerintahan", **Akuntansi**, No. 9, September 1989.
- Sajihartana, "Perlunya Akuntansi Pemerintah", **Media Indonesia**, 27 Juli 1992.
- Sulistyo, Arie, F., "Kurikulum Bagi Akuntan Pemerintah", **Akuntansi**, No. 6, Juni 1987.