

# Jurnal Agregasi

**Aksi Reformasi Government dalam Demokrasi**

Volume 6 / Nomor 2 / Tahun 2018 / Hal. 126 - 197

**Proses Input Dalam Efektivitas Pelayanan Izin Trayek Angkutan Antar Kota  
Dalam Provinsi (Akdp) *Online* Di Dinas Penanaman Modal Dan Pelayanan  
Terpadu Satu Pintu (Dpmpstp) Provinsi Jawa Barat**  
*Andi Pratama*

**Gaya Kepemimpinan Presiden Indonesia**  
*Hasan Supriadi*

**Keputusan Politik Sultan Dalam Kerangka Negara Demokrasi**  
*Muhammad Quranul Kariem*

**Aspek Tangibles Dalam Pelayanan Aksesibilitas Trotoar Jalan Bagi Penyandang  
Disabilitas Tunanetra Di Kota Bandung**  
*Nia Karniawati*

**Aspek Pembinaan Dalam Kegiatan Pengabdian Kepada Masyarakat  
Di Karang Taruna Desa Sukajaya Kecamatan Sukabumi Kabupaten Sukabumi**  
*Samugyo Ibnu Redjo, Agustinus Widanarto, Muradi dan Rita Myrna*

**Tinjauan Atas Reformasi Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia**  
*Suryanto*

**PRODI ILMU PEMERINTAHAN  
FISIP UNIKOM**

**p-ISSN : 2337-5299  
e-ISSN : 2579-3047**

## **JURNAL AGREGASI**

Merupakan Jurnal Ilmiah berkala yang diterbitkan oleh Program Studi Ilmu Pemerintahan FISIP Unikom. Jurnal ini memuat berbagai hasil penelitian, konsep atau gagasan pemikiran yang terkait dengan reformasi pemerintahan.

### **DEWAN REDAKSI**

#### **Pembina :**

##### **Dekan FISIP Unikom**

Prof. Dr. Samugyo Ibnu Redjo, Drs., MA.

#### **Penanggung jawab :**

##### **Kaprodi Ilmu Pemerintahan Unikom**

Dr. Dewi Kurniasih, S.IP., M.Si.

#### **Ketua :**

Dr. Nia Karniawati, S.IP.,M.Si.

#### **Mitra Bestari :**

Prof. Dr. Samugyo Ibnu Redjo, Drs.,MA

Prof. Dr. H. Utang Suwaryo, Drs., MA.

Prof. Dr. Cecep Darmawan, S.IP., M.Si.

#### **Tim Editing :**

Dr. Poni Sukaesih K, S.IP.,M.Si.

Tatik Rohmawati, S.IP.,M.Si.

Tatik Fidowaty, S.IP.,M.Si.

Rino Adibowo, S.IP.,M.I.POL

#### **Sekretariat :**

Airinawati, A.Md.

#### **Alamat Redaksi :**

##### **Prodi Ilmu Pemerintahan Unikom**

Jl. Dipati Ukur 112-114 Bandung 40132

Telp. 022.2533676 Fax. 022.2506577

OJS : <http://ojs.unikom.ac.id/index.php/agregasi>

Web : <http://jurnalagregasi.ip.unikom.ac.id>

Email : [jurnalagregasi@email.unikom.ac.id](mailto:jurnalagregasi@email.unikom.ac.id)

## KATA PENGANTAR

*Ass. Wr. Wb.*

*Alhamdulillah*, Puji dan Syukur Kita Panjatkan kehadiran *Illahi Robbi*, atas berkah dan rahmatNya, Jurnal Agregasi Volume 6 Nomor 2 Tahun 2018 dapat kami terbitkan. Jurnal ini merupakan karya ilmiah dari Dosen Ilmu Pemerintahan FISIP Unikom dan Kontributor lain di luar lingkungan Ilmu Pemerintahan FISIP Unikom yang terdiri dari para dosen, pakar maupun praktisi di bidang Pemerintahan.

Dalam Jurnal Agregasi Volume 6 Nomor 1 ini terdapat enam tulisan. Tulisan tersebut merupakan karya ilmiah dari Andi Pratama dari Pascasarjana Universitas Langlangbuana Bandung, Hasan Supriadi dan Nia Karniawati dari Universitas Komputer Indonesia, Muhammad Quranul Kariem dari Universitas Indo Global Mandiri Palembang, Samugyo Ibnu Redjo, dkk dan Suryanto dari Universitas Padjadjaran Bandung. Kepada yang telah berkontribusi memberikan tulisan kami haturkan banyak terima kasih.

Besar harapan kami, karya ilmiah yang terdapat dalam jurnal ini dapat memberikan banyak manfaatnya. Sekian dan terima kasih.

*Wss. Wr. Wb.*

Bandung, November 2018

# Jurnal Agregasi

## Aksi Reformasi Government dalam Demokrasi

e-ISSN: 2579-3047/p-ISSN: 2337-5299/ Vol.6/No.2/Th.2018/Hal. 126-197

### DAFTAR ISI

DEWAN REDAKSI	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iii
Proses Input Dalam Efektivitas Pelayanan Izin Trayek Angkutan Antar Kota Dalam Provinsi (Akdp) <i>Online</i> Di Dinas Penanaman Modal Dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu (DPMPTSP) Provinsi Jawa Barat Oleh: Andi Pratama	126-138
Gaya Kepemimpinan Presiden Indonesia Oleh: Hasan Supriadi	139-148
Keputusan Politik Sultan Dalam Kerangka Negara Demokrasi Oleh: Muhammad Quranul Kariem	149-157
Aspek Tangibles Dalam Pelayanan Aksesibilitas Trotoar Jalan Bagi Penyandang Disabilitas Tunanetra Di Kota Bandung Oleh: Nia Karniawati	158-171
Aspek Pembinaan Dalam Kegiatan Pengabdian Kepada Masyarakat Di Karang Taruna Desa Sukajaya Kecamatan Sukabumi Kabupaten Sukabumi Oleh: Samugyo Ibnu Redjo, Agustinus Widanarto, Muradi dan Rita Myrna	172-178
Tinjauan Atas Reformasi Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia Oleh: Suryanto	179-197

# TINJAUAN ATAS REFORMASI AKUNTANSI PEMERINTAHAN DI INDONESIA

Suryanto<sup>1</sup>  
suryanto@unpad.ac.id

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui reformasi sistem akuntansi pemerintahan di Indonesia. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian deskriptif. Teknik pengumpulan data menggunakan studi literatur. Data diperoleh dari penelusuran dari berbagai sumber referensi baik penelitian terdahulu, media online maupun dari berbagai peraturan perundang-undangan. Teknik pengumpulan data menggunakan studi pustaka, yakni melalui penelaahan berbagai studi literatur dan peraturan-peraturan yang terkait dengan topik penelitian. Data dapat didapatkan dari buku-buku atau literatur kepustakaan seperti artikel-artikel, media online, hasil penelitian serta dokumentasi yang memiliki relevansi dengan judul artikel. Teknik analisis data dilakukan dengan tahapan, antara lain: reduksi data, display data, dan verifikasi serta simpulan. Analisis dilakukan dengan menggunakan model analisis interaktif, yakni rangkaian yang saling kait mengkait sejak penelitian dirancang, diverifikasi dan ditarik kesimpulannya.

Hasil penelitian menyatakan bahwa reformasi sistem akuntansi pemerintahan mengakibatkan terjadinya perubahan, antara lain : (1) Perubahan basis pencatatan akuntansi dari basis kas menjadi basis akrual; (2) Teknik pembukuan tunggal (*single entry*) menjadi pembukuan berpasangan (*double entry*); dan (3) Laporan keuangan yang dihasilkan. Adapun fase-fase perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia dapat dilihat dari era sebelum otonomi daerah, era transisi otonomi daerah dan era pasca otonomi daerah.

**Kata kunci:** akuntansi pemerintahan, fase reformasi, basis kas, basis akrual

## PENDAHULUAN

Reformasi akuntansi pemerintahan merupakan proses perubahan dari sistem akuntansi pemerintahan secara tradisional ke sistem akuntansi secara modern. Sistem akuntansi secara tradisional menganut basis akuntansi kas dengan sistem pencatatan *single entry*. Sedangkan sistem akuntansi modern menganut basis akrual dengan sistem pencatatan *double entry* (Simanjuntak, 2005).

Pada sistem akuntansi tradisional, transaksi ekonomi yang berakibat menambah jumlah kas akan dicatat pada sisi penerimaan dan transaksi ekonomi yang berakibat berkurangnya kas akan dicatat pada sisi pengeluaran (Abdul Halim,

---

<sup>1</sup> Dosen Departemen Administrasi Bisnis, Universitas Padjadjaran

2004). Akibat dari sistem pencatatan ini, pemerintah tidak memiliki catatan mengenai aktiva tetap, piutang, utang dan ekuitas dari suatu entitasnya. Sehingga pemerintah tidak pernah menampilkan neraca sebagai bentuk laporan keuangan yang umumnya dikenal yang dapat menggambarkan posisi keuangan pemerintah.

Sistem akuntansi tradisional yang menggunakan basis kas hanya mengakui arus kas masuk dan arus kas keluar (Indra, 2006). Rekening keuangan akhir akan dirangkum dalam buku kas, sehingga laporan keuangan tidak bisa dihasilkan karena ketiadaan data tentang aktiva dan kewajiban.

Sistem akuntansi yang berbasis kas menurut Bastian (2003) dan Kabuhung (2013) memiliki beberapa kelemahan, antara lain: (a) informasi yang lebih kompleks yang sebenarnya dibutuhkan oleh pemakai laporan keuangan tidak dapat disediakan oleh sistem akuntansi berbasis kas; (b) relevansi laporan keuangan bagi para pengambil keputusan sangat kurang, karena basis kas hanya berfokus pada aliran kas dan mengabaikan aliran sumber daya lain. (c) pertanggungjawaban ke publik terbatas pada penggunaan kas saja, tidak dicantumkan pertanggungjawaban atas pengelolaan aktiva lainnya dan utang atau kewajiban.

Lebih lanjut Suryanto (2017) menjelaskan bahwa penerapan sistem akuntansi berbasis kas belum berperan sebagai alat untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja birokrasi pemerintah dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat. Output yang dihasilkan oleh akuntansi berbasis kas sering tidak akurat, terlambat, dan tidak informatif, sehingga tidak dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan.

Adanya berbagai kelemahan dari sistem akuntansi tradisional yang menganut basis kas, maka mulai tahun 1999 terjadi reformasi sistem akuntansi pemerintahan. Perubahan tersebut ditandai dengan terbitnya banyak peraturan perundangan yang berkaitan dengan perbaikan dalam pengelolaan keuangan negara (Lamonisi, 2016). Adanya perubahan yang terjadi pada sistem akuntansi pemerintahan mampu menghasilkan berbagai informasi keuangan yang berguna bagi berbagai pihak untuk tujuan masing-masing (Juwita, 2013).

Peraturan perundangan yang menjadi landasan hukum bagi pelaksanaan akuntansi pemerintahan sebelum era reformasi antara lain: Undang-Undang No. 5 Tahun 1974, Peraturan Pemerintah No. 5 dan 6 Tahun 1976 dan Manual

Adminsitration Keuangan Daerah Tahun 1981. Kemudian setelah era reformasi, ditetapkan Undang- Undang No. 22 dan 25 Tahun 1999 yang mengatur tentang pemerintahan daerah dan perimbangan keuangan Pusat dan Daerah. Selanjutnya ditetapkan Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Dari sinilah tonggak reformasi pengelolaan keuangan negara mulai dijalankan. Selain itu juga ditetapkan Undang- Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tangung Jawab Keuangan Negara.

Reformasi di bidang keuangan menghendaki adanya laporan keuangan yang dapat dipergunakan oleh pihak-pihak yang membutuhkan, baik dari internal maupun eksternal. Oleh karena itu, dasar akuntansi yang dapat memenuhi tuntutan tersebut adalah basis akrual. Akan tetapi, karena penerapan basis akrual secara sepenuhnya pada sistem akuntansi keuangan memerlukan banyak perubahan pada sumber daya manusia dan teknologi, maka penerapan basis akrual dilakukan secara bertahap melalui suatu proses transisi (Abdul Halim, 2004).

Akuntansi dengan basis akrual menurut Asfiansyah (2015) dianggap lebih baik daripada basis kas. Akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik. Pengaplikasian basis akrual pada dasarnya untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk menghasilkan pelayanan publik serta penentuan harga pelayanan yang dibebankan kepada publik. Akuntansi berbasis akrual membedakan antara penerimaan kas dan hak untuk mendapatkan kas, serta pengeluaran kas dan kewajiban membayarkan kas. Oleh karena itu, dengan sistem akrual pendapatan dan biaya diakui pada saat diperoleh atau terjadi, tanpa memandang apakah kas sudah diterima atau dikeluarkan, dan dicatat dalam catatan akuntansi serta dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang bersangkutan.

Dalam melihat perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia penulis akan melihat mulai fase era sebelum otonomi, era transisi otonomi dan era pasca otonomi. Tulisan ini akan membahas bagaimana perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia dilihat dari beberapa fase tersebut dan beberapa perubahan yang mengiringi dalam perkembangan akuntansi pemerintahan tersebut.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Konsep Sistem Akuntansi Pemerintahan**

Akuntansi pemerintahan merupakan bagian dari disiplin ilmu akuntansi yang baru berkembang di Indonesia akhir-akhir ini. Pada hakekatnya akuntansi pemerintahan adalah aplikasi akuntansi di bidang keuangan negara (*public finance*), khususnya pada tahapan pelaksanaan anggaran (*budget execution*), termasuk segala pengaruh yang ditimbulkannya, baik yang bersifat seketika maupun yang lebih permanen pada semua tingkatan dan unit pemerintahan (Arinta, 1996). Saat ini masyarakat menuntut adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan pemerintah. Oleh karena itu, peran akuntansi pemerintah menjadi sangat penting dalam menyediakan informasi berupa laporan keuangan.

Akuntansi pemerintahan menurut Baswir (2000) merupakan bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga yang bertujuan untuk tidak mencari laba. Akuntansi pemerintahan adalah suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut (Bahtiar Arif, dkk., 2002).

### **Peranan Akuntansi Pemerintahan**

Peranan akuntansi pemerintahan dalam manajemen keuangan negara sejalan dengan tujuan atau fungsi dari akuntansi pemerintahan. Kusnadi dan Irmadariyani (2002) menjelaskan bahwa peranan akuntansi pemerintahan, antara lain : (1) Menghitung layanan yang dicapai oleh pemerintah; (2) Untuk membantu mengamankan dan mengawasi semua hal dan kewajiban pemerintah khususnya dari segi ukuran finansial; (3) Memberikan informasi yang sangat berguna kepada para pihak yang berkepentingan; dan (4) Mengukur efektifitas dan efisiensi kinerja eksekutif di dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya.

Akuntansi pemerintahan berperan dalam pengelolaan keuangan negara untuk pengelolaan dana dan transaksi ekonomi yang semakin besar dan beragam. Hal ini sesuai dengan PP No. 24 Tahun 2005 bahwa sistem akuntansi pemerintahan adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari



pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan dan operasi pemerintahan.

Peranan lain dari akuntansi pemerintahan dikemukakan oleh Muhammad Gade (2000), yaitu : (1) Menjaga aset pemerintahan dan instansi-instansinya melalui pencatatan, pemrosesan dan pelaporan keuangan yang konsisten sesuai dengan standar dan praktek akuntansi yang diterima umum; (2) Menyediakan informasi yang akurat dan tepat waktu tentang anggaran dan kegiatan keuangan pemerintahan pusat, baik secara nasional maupun instansi yang berguna sebagai dasar pengukuran kinerja untuk menentukan ketaatan terhadap otorisasi anggaran dan untuk tujuan akuntabilitas; (3) Menyediakan informasi yang dapat dipercaya tentang posisi keuangan suatu instansi dan pemerintahan secara keseluruhan; dan (4) Menyediakan informasi keuangan yang berguna untuk perencanaan pengelolaan dan pengendalian kegiatan dan keuangan pemerintah secara efisien.

Sementara itu, Kusnadi dan Irmadaryani (2002) menjelaskan bahwa akuntansi pemerintahan memiliki peran, antara lain: (1) Membuat keputusan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya yang terbatas termasuk identifikasi bidang keputusan yang rumit dan penetapan tujuan serta sasaran organisasi; (2) Mengarahkan dan mengendalikan secara efektif sumber daya ekonomi dan sumber daya manusia yang ada di dalam organisasi; dan (3) Menjaga dan melaporkan kepemilikan atas sumber daya yang dikuasai organisasi.

Sedangkan menurut Bahtiar Arif (2002) peran akuntansi pemerintahan, antara lain : (1) Membuat keputusan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya yang terbatas, termasuk identifikasi bidang keputusan yang rumit dan pemantapan tujuan serta sasaran organisasi; (2) Mengarahkan dan mengendalikan secara efektif sumber daya ekonomi dan sumber daya manusia yang ada dalam organisasi; dan (3) Menjaga dan melaporkan kepemilikan atas sumber daya yang dikuasai oleh organisasi. Namun, pada dasarnya peranan akuntansi pemerintahan pada umumnya adalah sama yaitu : akuntabilitas, manajerial, dan pengawasan (Abdul Halim (2004).

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif, yang bertujuan untuk memberikan gambaran atau lukisan secara sistematis mengenai kondisi atau fakta tertentu sehingga dapat dikemukakan suatu cara perumusan dari masalah. Seperti halnya yang diungkapkan oleh Moch. Nazir (Nazir, 2003) bahwa metode deskriptif adalah suatu metode dalam meneliti suatu status kelompok manusia, suatu objek, suatu kondisi, suatu sistem pemikiran atau kelas peristiwa pada masa sekarang. Tujuan dari penelitian deskriptif ini adalah untuk membuat deskripsi atau gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat serta hubungan fenomena yang diselidiki.

Teknik pengumpulan data menggunakan studi pustaka, yakni melalui penelaahan berbagai studi literatur dan peraturan-peraturan yang terkait dengan topik penelitian. Data dapat diperoleh dari buku-buku atau literatur kepustakaan seperti artikel-artikel, media online, hasil penelitian serta dokumentasi yang memiliki relevansi dengan judul artikel.

Teknik analisis data dilakukan dengan tahapan, antara lain: reduksi data, display data, dan verifikasi serta simpulan. Analisis dilakukan dengan menggunakan model analisis interaktif, yakni rangkaian yang saling kait mengkait sejak penelitian dirancang, diverifikasi dan ditarik kesimpulannya.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Perubahan dalam Sistem Akuntansi**

Sistem akuntansi pemerintahan sebelum reformasi hanya dapat menghasilkan informasi keuangan untuk tujuan internal pemerintah. Pemerintah hanya mempunyai sistem pencatatan yang memungkinkan disusunnya Perhitungan Anggaran Negara yang disampaikan kepada DPR setiap tahunnya. Seluruh proyek pemerintah, melakukan pencatatan dan pelaporan hanya untuk tujuan proyek itu sendiri. Praktek sistem akuntansi pemerintahan tersebut seperti yang dijelaskan Simanjuntak (2012) tidak mendukung terwujudnya *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintahan. Akibat dari sistem akuntansi pemerintahan tersebut berakibat pada menjamurnya praktek korupsi yang berlindung di bawah *rule of the game*.

Adanya tuntutan dari masyarakat mengenai akuntabilitas dan *good governance* dalam pengelolaan keuangan negara, maka pemerintah mulai melakukan reformasi dalam keuangan negara dan sistem akuntansi pemerintahan. Perubahan di bidang akuntansi pemerintahan ini sangat penting karena melalui proses akuntansi dihasilkan informasi keuangan yang tersedia bagi berbagai pihak untuk digunakan sesuai dengan tujuan masing-masing.

Berikut adalah berbagai aspek yang mengalami perubahan dalam akuntansi pemerintahan:

#### **a. Pengakuan dan Pengukuran Basis Kas menuju Basis Akrua**

Salah satu aspek perubahan akuntansi pemerintahan adalah perubahan dari basis kas menjadi basis akrual. Pada fase perubahan dari basis kas menuju basis akrual terjadi masa transisi atau penyesuaian dengan kondisi masing-masing entitas dimana akuntansi pemerintahan diaplikasikan.

Pada hakekatnya, manfaat dari penerapan sistem akuntansi basis akrual adalah tergambarnya informasi operasi/kegiatan. Gambaran perkembangan operasi/kegiatan ini seperti yang dijelaskan Widjajoso (2009), tertuang dalam laporan operasional. Menurut Simanjuntak (2010), penerapan akuntansi berbasis akrual diharapkan akan memberikan manfaat yang lebih besar bagi pemerintah, maupun bagi masyarakat sebagai pengguna laporan keuangan. Manfaat bagi pemerintah, antara lain untuk memberikan informasi yang lebih transparan mengenai biaya pemerintah dan meningkatkan kualitas pengambilan keputusan di dalam pemerintah dengan menggunakan informasi yang diperluas, tidak sekedar informasi yang berbasis kas. Sedangkan manfaat bagi masyarakat sebagai pengguna laporan keuangan, antara lain apabila laporan keuangan disajikan dengan basis akrual memungkinkan pengguna laporan untuk menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumber daya oleh suatu entitas, menilai kinerja, serta mengetahui posisi keuangan dan arus kas dari suatu entitas pelaporan.

Studi *International Federation of Accountant (IFAC)* dan *Public Sector Committee (PSC)* mengidentifikasi bahwa antara basis kas dan basis akrual terdapat 2 modifikasi yang dipakai, yakni basis modifikasi kas (*modified cash basis*) dan basis modifikasi akrual (*modified accrual basis*).

### 1) *Basis Kas*

Basis kas mencatat suatu transaksi ketika dana dibayar atau diterima dari suatu otoritas apropriasi (*appropriation authority*). Basis kas mengakui transaksi dan kejadian pada saat kas diterima atau dibayarkan. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan Bastian (2005) bahwa basis kas hanya mengakui dan mencatat transaksi keuangan pada saat kas telah diterima atau dibayarkan. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan perubahan pada kas, maka transaksi tersebut tidak perlu dicatat. Fokus pengukurannya ada pada saldo kas dan perubahan saldo kas, yaitu mengukur hasil-hasil keuangan untuk satu periode dengan membedakan antara kas yang diterima dan kas yang dikeluarkan.

Kelebihan basis kas adalah mudah dimengerti dan dijelaskan, mudah mencari petugas akuntansi karena tidak perlu keahlian yang khusus dalam konsep akuntansi. Laporan keuangan yang dihasilkan dari basis kas mampu memperlihatkan secara langsung sumber-sumber keuangan, alokasi keuangan berikut realisasi penggunaannya.

Basis kas memiliki beberapa keterbatasan, antara lain:

- (1). Pemakai laporan keuangan membutuhkan informasi yang lebih kompleks yang tidak dapat disediakan oleh akuntansi basis kas.
- (2). Informasi dasar kas kurang relevan bagi para pengambil keputusan, karena basis kas hanya berfokus pada aliran kas dan mengabaikan aliran sumber daya lainnya.
- (3). Akuntansi basis kas tidak dapat memberikan informasi aktiva secara akurat.
- (4). Publik mempunyai keterbatasan untuk meminta pertanggungjawaban pemerintah atas penggunaan sumber daya. Informasi basis kas berarti pemerintah mempertanggungjawabkan kas yang digunakan, tetapi tidak disebutkan pertanggungjawaban atas aktiva dan kewajiban.

### 2) *Basis Kas Modifikasian (Modified Cash Basis)*

Basis kas modifikasian (*modified cash basis*) memodifikasi basis kas dengan menambah batasan periode waktu tertentu di luar periode pelaporan untuk pengakuan penerimaan dan pengeluaran kas. Basis kas modifikasian mengakui suatu transaksi secara tunai selama tahun tersebut dan setiap akun dan/atau piutang

yang belum dibayar pada akhir tahun. Basis kas modifikasian pada dasarnya mirip dengan basis kas dalam mengakui transaksi dan kejadian pada saat kas diterima atau dibayarkan, hanya saja diantara keduanya terdapat beberapa perbedaan.

Adapun perbedaan tersebut antara lain karena pada basis kas modifikasian terdapat:

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

Terdapat beberapa persamaan antara basis kas dan basis kas modifikasian, yaitu dalam hal pengakuan dan pelaporan saldo kas. Hanya saja, dalam basis kas modifikasian masih dibuka pembukuan untuk mengakui suatu jumlah yang diterima dan dibayar selama periode perpanjangan tertentu. Pos-pos dasar kas modifikasian dan basis kas adalah pos-pos basis kas modifikasian termasuk saldo neto jumlah diterima dan dibayar selama periode tertentu yang terjadi di periode sebelumnya.

### 3) *Basis Akrual Modifikasian (Modified Accrual Basis)*

Basis akrual modifikasian mencatat pengeluaran pada saat sumber daya diterima dan pendapatan pada saat terukur dan tersedia dalam periode akuntansi atau segera sesudahnya. Basis akrual modifikasian mengakui transaksi dan peristiwa pada saat transaksi atau peristiwa terjadi, dan bukan pada saat kas diterima atau dibayarkan.

Perbedaan utama antara basis akrual modifikasian dan basis akrual adalah aset fisik dibiayakan pada waktu pembelian dan seluruh aset dan kewajiban lainnya diakui seperti dasar akrual. Sedangkan elemen-elemen yang diakui dalam basis akrual modifikasian, adalah: aset-aset keuangan, kewajiban, kewajiban bersih/ aset-aset keuangan bersih, dan pendapatan dan biaya modifikasi akrual

Basis akrual modifikasian menyediakan informasi mengenai sumber daya, alokasi sumber daya dan penggunaan sumber-sumber keuangan bagi para pemakai laporan keuangan.

#### 4) *Basis Akrual (Accrual Basis)*

Akuntansi berbasis akrual mengakui, mencatat, dan menyajikan suatu transaksi/kejadian pada saat terjadinya tanpa memperhatikan kapan kas diterima atau dibayarkan. Basis akrual mengakui beban pada saat terjadinya (*incurred*), mencatat pendapatan pada saat diperoleh (*earned*), dan mengkapitalisasi aset tetap. Pada basis ini transaksi dan peristiwa baru diakui pada saat transaksi atau peristiwa terjadi, dan bukan saat kas diterima atau dibayarkan. Elemen utama dari basis akrual adalah aset, kewajiban, laba bersih, pendapatan dan biaya.

Pengukuran akuntansi akrual berfokus pada pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya tersebut pada suatu entitas. Model pelaporan pada dasar akrual yaitu Laporan Posisi Keuangan (Neraca), Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Arus Kas.

Basis akrual tidak terlepas dari kelebihan dan kekuarangan. Kelebihannya antara lain: (1) mampu memperlihatkan akuntabilitas penggunaan seluruh sumber daya serta pengelolaan aset dan kewajiban; (2) mampu memperlihatkan pendanaan dan pemenuhan kebutuhan kas seluruh aktivitas organisasi; (3) memungkinkan evaluasi terhadap kemampuan organisasi dalam mendanai aktivitas serta memenuhi kewajiban dan komitmennya; dan (4) memungkinkan evaluasi kinerja organisasi terkait biaya dan efisiensi kegiatan. Kekurangan basis akrual terletak pada kompleksitas sistem dan kebutuhan sumber daya manusia yang lebih ahli di bidang akuntansi.

#### **b. Teknik Pembukuan Tunggal menjadi Pembukuan Berpasangan**

Pembukuan tunggal (*single entry*) adalah tata cara pembukuan dengan mencatat pada suatu pos laporan keuangan yang terpisah antara satu sama lainnya. Pos-pos laporan keuangan dalam model pembukuan tunggal hanya dicatat pada suatu pos saja dalam laporan keuangan, dan tidak ada kaitannya antara satu pos dengan pos yang lain. Teknik pembukuan single entry tidak mengkaitkan satu pos

dengan pos yang lain, masing-masing pos dalam laporan keuangan tidak memiliki hubungan secara matematis dengan pos yang lainnya. Pada umumnya teknik pembukuan tunggal diterapkan bersama dengan basis kas. Hal ini dikarenakan, basis kas merupakan basis yang paling sederhana.

Pada tahun 1419 Luca Pacioli, seorang ahli matematika berkebangsaan Italia, menerbitkan buku pertama akuntansi tentang sistem pembukuan berpasangan. Sistem tata buku berpasangan ini merupakan dasar yang kokoh bagi perkembangan akuntansi karena dalam sistem ini setiap transaksi yang terjadi dicatat dengan memperlihatkan kedua aspeknya (akun-akun dicatat dengan pasangannya) sehingga menghasilkan keseimbangan.

Sejak digunakannya sistem tata buku berpasangan dalam akuntansi pemerintahan, setiap pencatatan transaksi harus dianalisa terlebih dahulu. Analisa dilakukan dengan menghubungkan transaksi dengan persamaan akuntansi. Rasionalnya setiap transaksi akan mempengaruhi persamaan akuntansi baik sisi debit (kiri) dan sisi kredit (kanan). Tata buku berpasangan akan mencatat setiap transaksi di dua buku yang berbeda. Apabila setiap transaksi langsung dicatat dalam dua atau lebih buku yang berbeda maka tentu saja tidak praktis dan akan merepotkan. Untuk meringkas kegiatan tersebut, maka transaksi dianalisis dan hasilnya ditulis dalam bentuk jurnal, debit dan kredit.

### **c. Laporan Keuangan**

Sebelum adanya reformasi keuangan negara, penyelenggara negara hanya diminta untuk melaporkan satu jenis laporan saja yaitu laporan realisasi anggaran ditambah dengan nota perhitungan anggaran. Laporan realisasi anggaran merupakan laporan yang dihasilkan dari proses atau siklus anggaran.

Sementara itu, sejak berlakunya Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 mengenai Keuangan Negara, semua Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) diwajibkan membuat laporan keuangan berupa laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Adanya perubahan ini diharapkan akan menunjukkan model peningkatan akuntabilitas dalam akuntansi pemerintahan.

Laporan keuangan merupakan laporan yang dihasilkan dari proses akuntansi. Berdasarkan praktik akuntansi pemerintahan yang berkembang di Indonesia, laporan keuangan dapat dihasilkan dari proses akuntansi dan tanpa proses akuntansi.

(1).Laporan yang dihasilkan dari proses akuntansi.

Laporan ini dihasilkan dari proses akuntansi dimulai dari pengidentifikasian bukti transaksi, jurnal, buku besar, daftar saldo buku besar, dan tersusunnya laporan. Laporan jenis pertama inilah yang dapat diaudit, dan kemungkinan akan menghasilkan audit dengan opini wajar tanpa syarat.

(2).Laporan yang dihasilkan tanpa proses akuntansi.

Laporan ini dihasilkan dengan menggunakan informasi penerimaan dan pengeluaran kas, serta inventarisasi aset pada akhir tahun. Informasi aset, kewajiban dan ekuitas dana dihasilkan dari informasi yang tidak tersistem.

Laporan keuangan yang dihasilkan tanpa proses akuntansi, dapat dipastikan banyak informasi yang tidak lengkap dan tidak akurat. Oleh karena itu maka Undang-undang Perbendaharaan Negara mewajibkan agar laporan keuangan pemerintahan dihasilkan dari proses akuntansi. Selanjutnya, untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara, maka laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah harus disusun menurut Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

### **Fase-Fase Perkembangan Akuntansi Pemerintahan di Indonesia**

Akuntansi pemerintahan di Indonesia sudah berjalan sejak era orde baru hingga era reformasi muncul. Adapun fase-fase penting perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia , antara lain:

#### **a. Era Sebelum Otonomi Daerah**

Pelaksanaan keuangan negara sebelum tahun 1975 belum menggunakan sistem akuntansi. Pada saat itu pengelolaan keuangan negara hanya menggunakan sistem administrasi atau dikenal dengan istilah tata usaha keuangan negara. Pelaksanaan pengelolaan keuangan pemerintahan didasarkan pada: (1) Undang-Undang No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah; (2)



Peraturan Pemerintah No. 5 Tahun 1975 tentang Pengurusan, Pertanggungjawaban, dan Pengawasan Keuangan Daerah; dan (3) Peraturan Pemerintah No. 6 Tahun 1975 tentang Penyusunan APBD, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah, dan Penyusunan Perhitungan APBD.

Pada fase ini sistem administrasi pemerintahan masih dilakukan secara manual, karena belum dikenal sistem komputerisasi yang terintegrasi. Selain itu dalam fase ini Indonesia belum memiliki Standar Akuntansi Pemerintah. Laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kepada DPR berupa Perhitungan Anggaran Negara (PAN) yang disajikan berdasarkan sumbangan perhitungan anggaran dari Departemen/Lembaga yang disusun secara manual dan *single entry*. Penyampaian laporan PAN oleh pemerintah kepada DPR dilaksanakan dalam waktu 2-3 tahun.

Pada tahun 1980, Departemen Keuangan mulai membuat rencana studi modernisasi sistem akuntansi pemerintah. Departemen Dalam Negeri mengeluarkan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 900-099 Tahun 1980 tentang Manual Administrasi Keuangan Daerah (MAKUDA), yang menjadi pedoman pencatatan keuangan daerah yang pada dasarnya sebatas tata buku bukan merupakan suatu sistem akuntansi.

Pada tahun 1986, pemerintah Indonesia membuat desain pengembangan Sistem Akuntansi Pusat dan Sistem Akuntansi Instansi. Pada tahun tersebut juga Departemen Keuangan membentuk unit eselon I yang memegang fungsi akuntansi dan pelaporan. Sistem yang disetujui Departemen Keuangan pada saat itu adalah menyusun alokasi anggaran, proses penerimaan dan pengeluaran melalui Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN), pembuktian bukti jurnal dan daftar transaksi sebagai dasar pembukuan dalam buku besar secara manual.

Pada periode 1987-1988, pemerintah Indonesia mulai melakukan simulasi sistem manual pada Departemen Pekerjaan Umum, Departemen Sosial, dan Departemen Perdagangan untuk wilayah Jakarta, Medan, dan Surabaya. Pada saat bersamaan, timbul pemikiran penggunaan komputer untuk proses akuntansi. Pada tahun 1989 usulan pengembangan sistem akuntansi pemerintah berbasis komputer disetujui Departemen Keuangan dan Bank Dunia dalam bentuk Proyek Pengembangan Sistem Akuntansi Pemerintah tahap I. Adapun Proyek

Pengembangan Sistem Akuntansi Pemerintah yang disetujui masih berdasar pada desain manual sebelumnya, belum sampai proses yang menyeluruh yang dapat menghasilkan laporan keuangan.

Tahun 1991 merupakan saat mulanya era baru dalam bidang akuntansi pemerintah dengan keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No 476/KMK/01/1991. Keputusan tersebut berkaitan dengan sistem akuntansi pemerintah pusat telah ditetapkan secara resmi hal-hal yang berkenaan dengan pelaksanaan akuntansi pemerintah. Pertimbangan yang menyangkut masalah tersebut adalah semakin meningkatnya tugas pemerintah dalam kegiatan pembangunan yang membawa transaksi pemerintah semakin meningkat. Praktek sistem akuntansi pemerintah dikembangkan bukan untuk memenuhi tujuan pertanggungjawaban saja, tetapi juga harus dapat menyediakan informasi keuangan yang dibutuhkan untuk perencanaan, penggarapan, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran, evaluasi pelaksanaan serta untuk perumusan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan.

Selanjutnya tahun 1992 Pemerintah Indonesia membentuk Badan Akuntansi Keuangan Negara (BAKUN). Adapun fungsi BAKUN sebagai *Central Accounting Office*, yang bukan sekadar membukukan namun memerlukan adanya standar akuntansi pemerintahan dan selanjutnya melaksanakan implementasi sistem yang telah dirancang.

#### **b. Era Transisi Otonomi Daerah**

Pada fase era transisi otonomi, pemerintah daerah mulai dapat menggunakan sistem pencatatan yang lebih informatif bagi pihak luar dan pihak intern pemerintah daerah. Adapun pelaksanaan secara teknis didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah. Pemerintah Daerah telah dapat memberikan informasi yang lebih terukur dan transparan terkait dengan pengelolaan keuangan daerah.

Otonomi daerah dan desentralisasi fiskal serentak dilaksanakan di Indonesia sehingga menyebabkan perubahan format anggaran dan pelaporan keuangannya. Sejalan dengan itu, dikeluarkanlah Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 yang mulai

mengenalkan penggunaan akuntansi basis kas modifikasian (*modified cash basis*) serta pembukuan berpasangan (*double entry book keeping*) untuk pencatatan keuangan pemerintah.

Laporan Keuangan Pemerintah telah disusun meskipun belum ada standar akuntansinya. Laporan Keuangan tersebut terdiri dari Neraca, Laporan Realisasi Anggaran dan Catatan atas laporan keuangan. Namun demikian, laporan keuangan yang disusun belum mampu menggambarkan kondisi riil, karena bukan hasil konsolidasi dari unit-unit kerja di bawah Pemerintah Daerah.

### **c. Era Pasca Transisi Otonomi Daerah**

Reformasi sistem akuntansi pemerintahan di Indonesia dimulai sejak keluarnya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Undang-undang tersebut mengamanatkan bahwa sistem akuntansi pemerintahan di Indonesia yang sebelumnya berbasis kas harus berubah menjadi basis akrual. Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dilaksanakan selambat-lambatnya dalam 5 (lima) tahun sejak keluarnya undang-undang tersebut.

Perubahan basis akuntansi pemerintahan, yakni dari basis kas menuju basis akrual dilakukan secara bertahap. Artinya, entitas pemerintah menerapkan basis *cash toward accrual* pada masa transisi. Dalam hal ini, basis *cash toward accrual* mulai diberlakukan untuk penyusunan laporan keuangan dan anggaran pada tahun 2005. Sebenarnya Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2004 menetapkan basis akrual diterapkan selambat-lambatnya pada tahun anggaran 2008. Namun, amanat tersebut tidak memungkinkan untuk dilaksanakan. Mengingat SAP berbasis akrual baru berlaku efektif pada tahun 2010. SAP berbasis akrual ini merupakan standar sebagai pedoman untuk dapat menyajikan informasi keuangan basis akrual dengan Laporan Realisasi Anggaran berbasis kas. Dengan mempertimbangkan pengguna standar yang masih dalam tahap pembelajaran, maka entitas pemerintah dapat menerapkan Sistem Akuntansi Pemerintah basis *cash toward accrual* sampai paling lambat lima tahun setelah tahun anggaran 2010, yaitu pada tahun 2015.

Untuk menjembatani proses perubahan dari akuntansi berbasis kas ke akuntansi berbasis akrual sebagaimana diamanatkan oleh Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003, pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24

Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 menggunakan pendekatan *cash towards accrual* dalam sistem pencatatan akuntansinya. Hal ini sesuai dengan ketentuan dari ADB (2005) yang mengatakan bahwa standar sangat penting dalam penyusunan laporan keuangan karena standar merupakan *a common framework to enable review, analysis and interpretation of financial information across entities, countries and regions, transparent, timely, reliable financial information instills investor confidence*.

Standar tersebut merupakan pedoman bagi pemerintah dalam menyusun laporan keuangan. Laporan keuangan menurut Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 secara garis besar terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas serta Catatan atas Laporan Keuangan, yang dikenal sebagai basis *cash toward accrual*. Walaupun basis *cash toward accrual* belum menerapkan basis akrual secara penuh, namun pada hakekatnya basis kas menuju akrual ini sebagian besar telah mengacu pada praktik akuntansi berbasis akrual.

Jika sebelumnya laporan utama keuangan pemerintah hanya berupa Laporan Realisasi Anggaran saja, maka salah satu hal yang membedakan SAP berbasis akrual dengan SAP basis *cash toward accrual* adalah adanya Laporan keuangan, yang terdiri dari Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus kas serta Laporan Perubahan Ekuitas yang semuanya disusun atas dasar basis akrual. Sedangkan laporan anggaran disusun atas dasar basis akuntansi yang berlaku di bidang itu, yang sampai saat ini masih atas dasar basis kas. Dalam SAP berbasis akrual tersebut, perubahan basis *cash toward accrual* menjadi basis akrual dilakukan dengan memodifikasi SAP dengan mengacu pada International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) dengan memperhatikan ketentuan peraturan perundang yang berlaku, sehingga struktur PSAP pada PP 24 th 2005 tidak mengalami banyak perubahan.

Setelah paket perundangan keuangan negara yaitu UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU No. 1 tahun 2004 diundangkan, langkah panjang reformasi masih terus bergulir untuk tahap implementasi. Peraturan Pemerintah 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang mewajibkan Laporan Keuangan Tahun

Anggaran 2005 disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan tidak dengan mudah dapat diterapkan.

Selanjutnya pemerintah Indonesia mengeluarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang SAP menggantikan PP No. 24 Tahun 2005. Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 pemerintah pusat dan daerah harus menerapkan akuntansi akrual penuh (*full accrual accounting*) tidak lagi *cash towards accrual* selambat-lambatnya tahun 2015.

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 berisi SAP berbasis akrual. SAP ini mengakui pendapatan, beban, asset, utang dan ekuitas dalam pelaporan keuangan berbasis akrual. Sedangkan pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Laporan keuangan yang dihasilkan dalam SAP ini adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA), neraca, laporan arus kas, Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), laporan operasional, laporan perubahan SAL (Saldo Anggaran Lebih) dan laporan perubahan ekuitas.

Dilihat dari jenis laporan keuangan yang dihasilkan, terdapat perbedaan antara SAP berbasis *cash toward accrual* dan SAP berbasis akrual. Dalam SAP berbasis akrual, entitas pelaporan diwajibkan untuk menerbitkan laporan tambahan yaitu laporan operasioal, laporan perubahan SAL dan Laporan perubahan ekuitas.

Tabel Perbandingan laporan keuangan yang dihasilkan

No	Laporan Keuangan Basis <i>cash toward accrual</i>	Laporan Keuangan Basis Akrual
1	Laporan Realisasi Anggaran	Laporan Realisasi Anggaran
2	Neraca	Neraca
3	Laporan Arus Kas	Laporan Arus Kas
4	Catatan Atas Laporan Keuangan	Catatan Atas Laporan Keuangan
5	-	Laporan Operasional
6	-	Laporan Perubahan SAL
7	-	Laporan Perubahan Ekuitas

## KESIMPULAN

Perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia tidak bisa dilepaskan dengan reformasi dibidang keuangan negara. Adapun perubahan yang terjadi akibat dari adanya reformasi akuntansi pemerintah, antara lain : (1) Perubahan basis pencatatan akuntansi dari basis kas menjadi basis akrual; (2) Teknik pembukuan

tunggal (*single entry*) menjadi pembukuan berpasangan (*double entry*); dan (3) Laporan keuangan yang dihasilkan. Berbagai perubahan yang terjadi dalam akuntansi pemerintahan Indonesia, baik itu berupa teknik pelaksanaannya maupun aturan-aturan yang dikeluarkan oleh pemerintah Indonesia, semuanya bertujuan untuk terwujudnya pengelolaan keuangan negara dengan baik. Hal ini dilakukan dalam rangka reformasi keuangan negara demi mewujudkan praktik *good governance* di Indonesia.

Fase-fase perkembangan akuntansi pemerintahan di Indonesia dapat dilihat dari era sebelum otonomi daerah, era transisi otonomi daerah dan era pasca otonomi daerah. Fase-fase tersebut memberikan gambaran dengan jelas perkembangan akuntansi pemerintahan yang ditandai dengan penerbitan berbagai peraturan perundangan dan perubahan dalam sistem akuntansi pemerintahan. Setiap fase-fase perkembangan ditandai dengan hasil dari laporan keuangan yang disajikan.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- ADB. 2005. Meningkatkan Perjuangan Melewan Kemiskinan di Asia dan Pasifik. Asian Development Bank. *Diterbitkan oleh Asian Development Bank. Juni 2005.*
- Arinta, Kustadi. 1996. *Pengantar Akuntansi Pemerintahan*. Bandung: Citra Aditya Bakti
- Abdul, H. (2004). *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Asfiansyah, A. (2015). Strategi implementasi akuntansi akrual Pada Pemerintah Daerah (studi kasus pada pemerintah kota “s”). *Neo-Bis*, 9(1), 1-19.
- Bahtiar, Arif, Muchlis, Iskandar, 2002. *Akuntansi Pemerintahan*, Jakarta: Salemba Empat.
- Baswir, Revrison. (2000). *Akuntansi Pemerintahan Indonesia Edisi 3*. Yogyakarta: BPF.
- Gade, M. (2000). *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Indra, B. (2006). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga.
- \_\_\_\_\_. (2003). *Sistem Akuntansi Publik Konsep Untuk Pemerintahan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Juwita, R. (2013). Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Trikonomika*, 12(2), 201-214.
- Kabuhung, M. (2013). Sistem informasi akuntansi penerimaan dan pengeluaran kas untuk perencanaan dan pengendalian keuangan pada Organisasi nirlaba keagamaan. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 1(3).

- Kusnadi, S.M. dan Irmadariyani, R. (2002). Akuntansi Keuangan Menengah (Intermediate) (Prinsip, Prosedur, dan Metode), Malang: Universitas Brawijaya
- Lamonisi, S. (2016). Analisis Penerapan Standar Akuntansi Berbasis AkruaL Pada Pemerintah Kota Tomohon. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 4(1).
- Nazir, Moch. 2003. *Metode Penelitian*. Jakarta: Salemba Empat
- Simanjuntak, B. (2005). Menyongsong Era Baru Akuntansi Pemerintahan di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, 1(1), 9-18.
- \_\_\_\_\_. (2010). *Penerapan Akuntansi Berbasis AkruaL di Sektor Pemerintahan di Indonesia*. Jakarta: Kongres XI Ikatan Akuntansi Indonesia.
- \_\_\_\_\_. (2012). *Menyongsong Era Baru Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia*. [www.ksap.org](http://www.ksap.org)
- Suryanto. (2017). Tinjauan Implementasi Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaL di Indonesia. *Jurnal Adbispreneur*, 2(3).
- Widjarso, Bambang. 2009. Penerapan Basis AkruaL pada Akuntansi Pemerintahan Indonesia: Sebuah Kajian Pendahuluan. Jakarta: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan – Kementerian Keuangan RI