

SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAHAN (SiAP)

Magister Akuntansi UNS

TEKNIK AKUNTANSI

Prof Dr Bandi, Drs., SE., Ak., CA. CTA., CPA

Pendahuluan – Apa & Mengapa

Metode Akuntansi

1



Sumber: (<http://www.investopedia.com>)

Learning Objectives

Tujuan Pembelajaran pada sesi ini adalah sebagai berikut.

1. Memahami pengertian dan pentingnya Teknik Akuntansi
2. Memahami dasar hukum terkait dengan Teknik Akuntansi
3. Memahami Kerangka teoretis akuntansi dan Pelaporan Keuangan
4. Memahami teknik akuntansi sektor Publik
5. Menelusur sumber/ referensi



Pendahuluan – Apa & Mengapa

Apa Itu Metode Akuntansi?

1

- menjelaskan bagaimana perusahaan (entitas) melaporkan pendapatan dan pengeluaran mereka,
- dengan fokus pada akuntansi akrual versus akuntansi kas.
 - Akuntansi akrual mencatat transaksi ketika realisasi atau terjadi (*occur*),
 - sedangkan akuntansi kas menanganinya saat **menerima** atau **mengeluarkan** uang tunai.
- Memahami pendekatan ini sangat penting karena **persyaratan** *Internal Revenue Service* (IRS) dan **dampaknya** pada laporan keuangan

Sumber: (<http://www.investopedia.com>)

Pendahuluan – Apa & Mengapa

Pentingnya Metode Akuntansi yang Akurat

1

- Semua bisnis perlu menyimpan catatan akuntansi.
 - Perusahaan publik diwajibkan untuk melakukannya.
 - Akuntansi memungkinkan bisnis untuk memantau setiap aspek keuangannya, mulai dari pendapatan hingga biaya hingga pajak dan banyak lagi.
 - Tanpa akuntansi yang **akurat**, bisnis tidak akan tahu posisi keuangannya, yang kemungkinan besar akan mengakibatkan kebangkrutan.

Sumber: (<http://www.investopedia.com>)

Pendahuluan – Apa & Mengapa

Pentingnya Metode Akuntansi yang Akurat

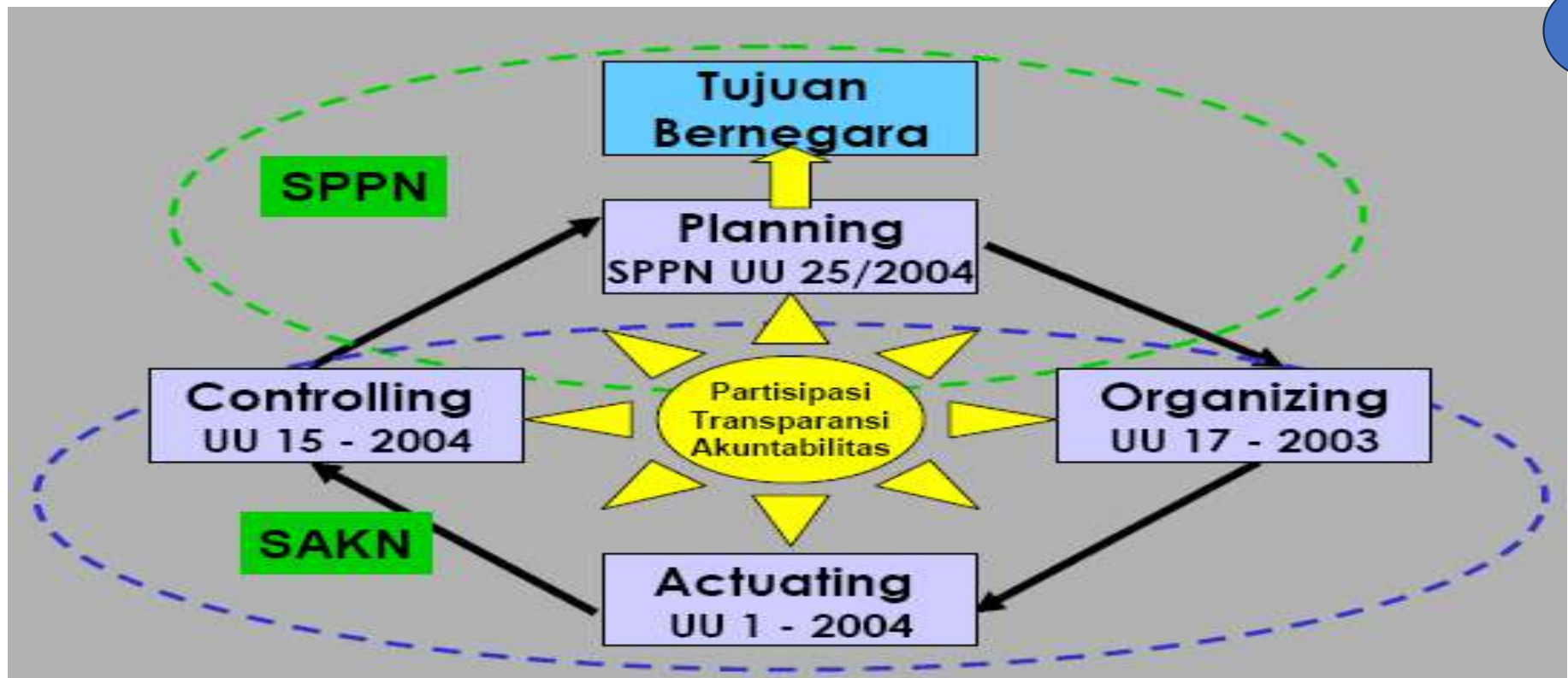
1

- Akuntansi diperlukan untuk membayar pajak secara akurat kepada *Internal Revenue Service* (IRS).
 - Jika IRS melakukan audit terhadap suatu perusahaan, mereka akan memeriksa **catatan** dan **metode** akuntansi perusahaan.
 - IRS mewajibkan wajib pajak untuk memilih metode akuntansi yang secara akurat mencerminkan pendapatan mereka dan konsisten dalam pemilihan metode akuntansi dari tahun ke tahun.
 - peralihan antar metode berpotensi memungkinkan perusahaan untuk memanipulasi pendapatan guna meminimalkan beban pajaknya.
 - persetujuan IRS diperlukan untuk mengubah metode.

Pendahuluan – SAKN & Akuntansi Pemerintahan

Sumber: Modul Diklat Pembentukan Auditor Terampil (<http://www.bpkp.go.id>)

2



Dasar Hukum Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Undang-Undang

2

- UU 17/ 2003 tentang Keuangan Negara
- UU 1/2004 tentang Perbendaharaan Negara
- UU 15/2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara

Peraturan Pemerintah

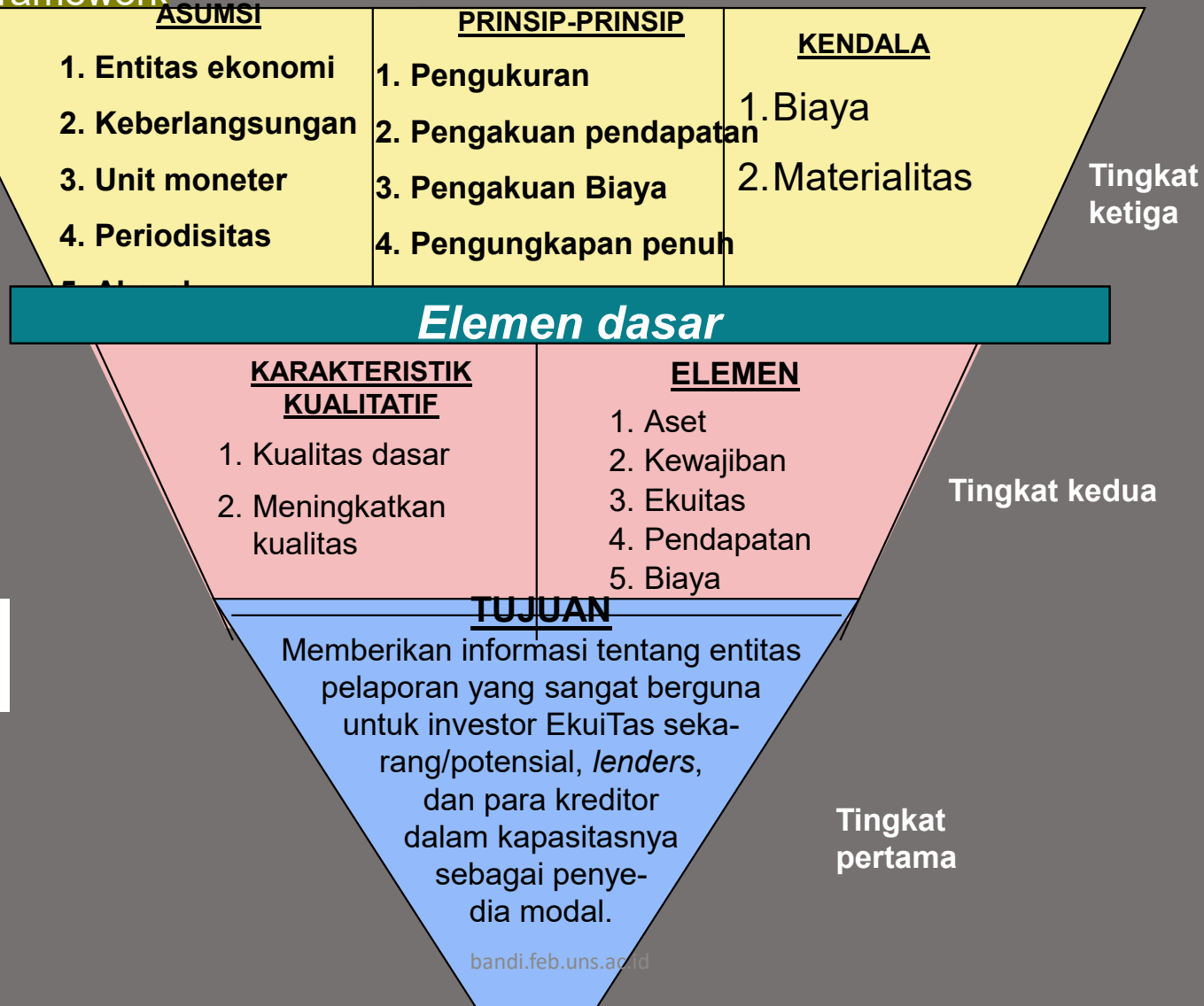
- PP 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

Peraturan Menteri Keuangan (Dalam Negeri) - update

- Peraturan Menteri Keuangan (PMK) **262/2014** tentang Sistem Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan Pusat
- Permendagri 64/2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah

FASB: Conceptual framework

3



Ilustrasi 2-7 Kerangka kerja untuk pelaporan keuangan (Kieso,)

Kerangka Teoretis Akuntansi Keuangan & Laporan Keuangan

3

Kerangka teoretis



1. Tujuan - Conceptual Framework, Level 1

TUJUAN Laporan Keuangan

3

- “Untuk menyediakan informasi keuangan tentang entitas pelaporan
 - yang sangat berguna untuk investor potensial, pemberi pinjaman, dan kreditor lain
 - dalam membuat keputusan dalam kapasitas mereka sebagai penyedia modal.”
 - Disediakan dengan menerbitkan laporan keuangan Umum.
 - Asumsinya adalah bahwa pengguna memiliki pengetahuan yang memadai tentang bisnis dan masalah akuntansi keuangan untuk memahami informasi.

Conceptual Framework - Third Level

3

Meningkatkan kualitas

- Konsep-konsep ini menjelaskan bagaimana perusahaan harus mengakui, mengukur, dan melaporkan elemen keuangan dan peristiwa

Konsep Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan		
<u>ASUMSI</u>	<u>PRINSIP-PRINSIP</u>	<u>KENDALA</u>
1. Entitas ekonomi	1. Pengukuran	1. Biaya
2. Keberlangsungan	2. Pengakuan pendapatan	2. Materialitas
3. Unit moneter	3. Pengakuan Biaya	
4. Periodisitas	4. Pengungkapan penuh	
5. Akrua		

Conceptual Framework - Third Level: Assumptions

Asumsi-asumsi dasar

3

- Konsep-konsep ini menjelaskan bagaimana perusahaan harus mengakui, mengukur, dan melaporkan elemen keuangan dan peristiwa
 - **Entitas ekonomi** – Perusahaan terus menjaga aktivitasnya terpisah dari pemiliknya dan unit bisnis lainnya.
 - **Keberlangsungan** - perusahaan yang berlangsung cukup lama untuk memenuhi tujuan dan komitmen.
 - **Unit moneter** - uang adalah penyebut (denominator) umum.
 - **Periodisitas** - perusahaan dapat membagi kegiatan ekonomi menjadi periode waktu.
 - **Dasar akrual akuntansi** – transaksi dicatat dalam periode di mana peristiwa-peristiwa terjadi.

2a. Postulat Akuntansi

Postulat akuntansi

- adalah **pernyataan** (asumsi) yang tidak memerlukan **pembuktian** atau **aksioma**,
- berterima umum berdasarkan kesesuaiannya dengan tujuan laporan keuangan,
- menggambarkan lingkungan ekonomi, politik, sosiologi dan hukum tempat akuntansi beroperasi

3

2a. Postulat Akuntansi

Postulat akuntansi antara lain:

- a) Postulat entitas (*entity*)
- b) Postulat kelangsungan usaha (*going concern*)
- c) Postulat unit pengukur (*monentary unit*)
- d) Postulat periode akuntansi (*accounting period*)

2b. Konsep Teoretis Akuntansi

Definisi (Konsep) teoritis

- Bentuk paling sederhana dari teori adalah pernyataan tentang keyakinan (*belief*)
- yang dinyatakan dalam suatu bahasa (= *hypothesis, proposition*)

3

2b. Konsep Teoretis Akuntansi

Definisi (Konsep) teoritis:

- Braithwaite, R. (1968) *Scientific Explanation* – “Teori” (ilmiah)
 - adalah sistem deduktif yang diamati,
 - konsekuensi secara logis yang mengikuti dari konjungsi fakta-fakta
 - yang diamati dengan seperangkat hipotesis mendasar dari sistem”

3

2b. Konsep Teoretis Akuntansi

Definisi (Konsep) teoritis:

- Popper, K (1968) ,*The Logic of Scientific Discovery* – lebih menekankan pada sifat alami dari teori ketimbang logikanya,
 - “ Teori adalah jaring untuk menangkap apa yang kita sebut sebagai 'dunia’,
 - untuk merasionalisasi,
 - untuk menjelaskan dan menguasainya”

3

2b. Konsep Teoretis Akuntansi

Definisi (Konsep) teoritis: Wikipedia -Teori

3

- adalah serangkaian bagian atau variabel, definisi, dan dalil yang saling berhubungan yang menghadirkan sebuah pandangan sistematis mengenai fenomena dengan menentukan hubungan antar variabel, dengan maksud menjelaskan fenomena alamiah.
- Secara umum, teori merupakan analisis hubungan antara fakta yang satu dengan fakta yang lain pada sekumpulan fakta-fakta
- (dalam ilmu pengetahuan) berarti **model** atau kerangka pikiran yang menjelaskan fenomena alami atau fenomena sosial tertentu

2b. Konsep Teoretis Akuntansi

Konsep teoritis akuntansi (keuangan):

- a) Teori Proprietary / Teori Kepemilikan
- b) Teori Entitas
- c) Teori Dana

3

2b. Konsep Teoretis Akuntansi

Konsep teoritis akuntansi (keuangan) - Teori Proprietary / Kepemilikan

3

- Menurut teori *proprietary*
 - entitas sebagai “agen, perwakilan atau struktur/ susunan
 - melalui wirausaha individual atau pengoperasi pemegang saham”
- Sudut pandang kelompok pemilik sebagai pusat kepentingan terefleksi dalam cara memelihara catatan akuntansi dan membuat laporan keuangan.
- Tujuan utama teori *proprietary* adalah untuk menentukan dan menganalisis kekayaan bersih pemilik

$$\text{aset} - \text{utang} = \text{ekuitas pemilik}$$

2b. Konsep Teoretis Akuntansi

3

Konsep teoritis akuntansi (keuangan) - Teori Entitas

- Teori entitas memandang
 - entitas sebagai sesuatu yang terpisah dan
 - berbeda dari pihak yang menyediakan modal pada entitas
- Secara sederhana, unit bisnis, bukan pemilik, merupakan pusat kepentingan akuntansi
- Unit bisnis memiliki sumber daya perusahaan & bertanggung jawab thd pemilik maupun kreditor

$$Aset = ekuitas$$

$$Aset = Utang + Ekuitas pemegang saham$$

2b. Konsep Teoretis Akuntansi

3

Konsep teoritis akuntansi (keuangan) - Teori Dana

- Teori dana memandang bahwa
 - unit bisnis terdiri atas sumber daya ekonomi (dana) serta kewajiban dan
 - restriksi terkait mengenai penggunaan sumber daya
- Laporan ini merefleksikan perilaku operasi perusahaan yang berkaitan sumber dan penggunaan dana.
- Teori dana terutama berguna untuk pemerintah dan organisasi nirlaba

Aset = restriksi aset

Conceptual Framework - Third Level: Principles

Pengukuran

3

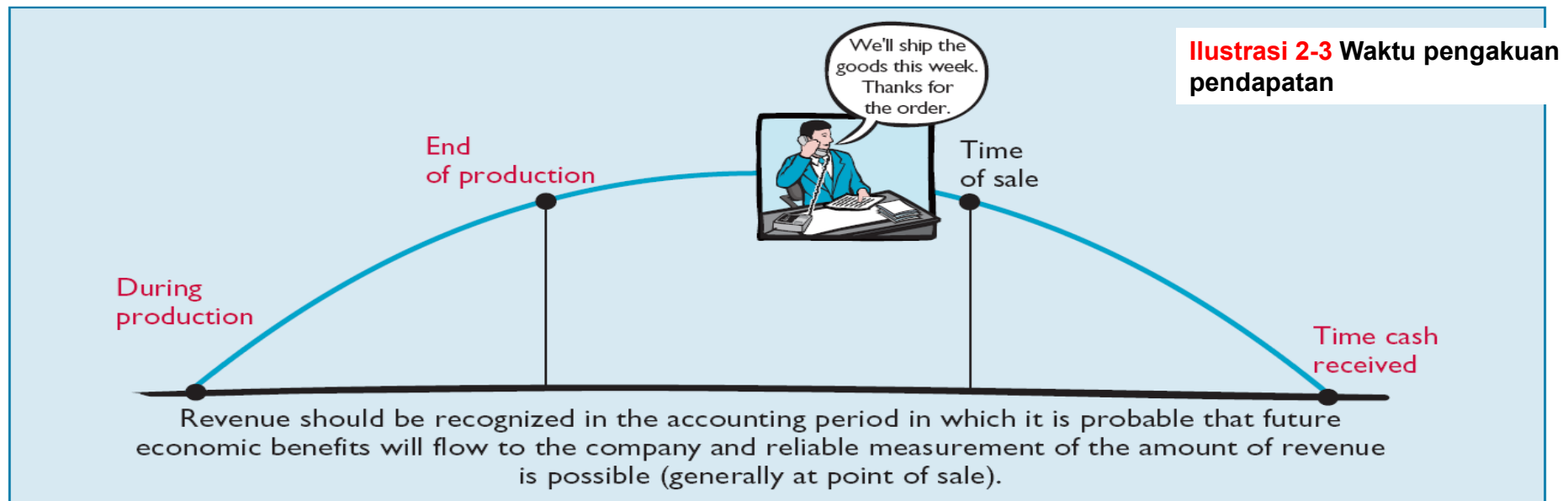
- Konsep-konsep ini menjelaskan bagaimana perusahaan harus mengakui, mengukur, dan melaporkan elemen keuangan dan peristiwa
 - **Biaya** umumnya dianggap sebagai representasi yang setia (*faithful representation*) dari jumlah yang dibayar untuk item tertentu.
 - **Nilai wajar** adalah “jumlah yang aset bisa dipertukarkan, kewajiban bisa diselesaikan, atau jaminan instrumen ekuitas bisa dipertukarkan, antara pihak-pihak yang berkepentingan dan bersedia di dalam transaksi tidak langsung (*arm's length transaction*).”
 - IASB telah mengambil langkah yang memberikan pilihan untuk menggunakan nilai wajar sebagai dasar untuk pengukuran aset finansial dan kewajiban finansial perusahaan.

Conceptual Framework - Third Level: Principles

Pengakuan pendapatan

3

- pendapatan diakui ketika kemungkinan (**probable**) bahwa manfaat ekonomi masa depan akan mengalir kepada perusahaan dan pengukuran yang dapat diandalkan (**reliable measurement**) tentang jumlah pendapatan adalah mungkin (*possible*).



Conceptual Framework - Third Level: Principles

Pengakuan biaya

3

- arus keluar atau "menggunakan" aset atau menimbulkan kewajiban (atau kombinasi keduanya) selama periode karena memberikan atau memproduksi barang dan/atau penyediaan layanan.

Type of Cost	Relationship	Recognition
Product costs: • Material • Labor • Overhead	Direct relationship between cost and revenue.	Recognize in period of revenue (matching).
Period costs: • Salaries • Administrative costs	No direct relationship between cost and revenue.	Expense as incurred.

Ilustrasi 2-4 Expense Recognition

"Biarkan biaya mengikuti pendapatan."

Conceptual Framework - Third Level: Principles

Pengungkapan penuh

3

- menyediakan informasi yang cukup penting untuk mempengaruhi pertimbangan (*judgment*) dan keputusan pengguna informasi.
- Disediakan melalui:
 - Laporan Keuangan
 - Catatan atas laporan keuangan
 - Informasi tambahan

3. Prinsip Akuntansi

3

Prinsip akuntansi

- adalah aturan keputusan umum,
- yang diturunkan baik dari tujuan dan konsep teoritis akuntansi,
- yang mengatur pengembangan teknik-teknik akuntansi.

Prinsip akuntansi antara lain

- a. Prinsip Kos (*cost principle*)
- b. Prinsip Revenue (*Revenue cost*)
- c. Prinsip Penandingan (*Matching Principle*)
- d. Prinsip Objektif (*Objective principle*)
- e. Prinsip Konsistensi (*Consistency Principle*)
- f. Prinsip Pengungkapan Penuh (*Full Disclosure*)
- g. Prinsip Konservatisme (*conservatism*)
- h. Prinsip Materialitas (*Materiality*)
- i. Prinsip Keseragaman Dan Komparabilitas (*comparability*)

3. Prinsip Akuntansi

a. Prinsip Kos (*cost principle*)

3

- kos pemerolehan (*acquisition cost*) atau kos historis merupakan dasar penilaian yang memadai untuk mengakui pemerolehan semua barang dan jasa, *expenses*, kos (*cost*), dan ekuitas.
- Kos adalah jumlah, diukur dalam uang, kas yang dibelanjakan atau properti lain yang ditransfer, penerbitan modal saham, jasa yang diberikan, atau utang yang terjadi, sebagai imbalan atas barang atau jasa yang diterima, atau seharusnya diterima.

3. Prinsip Akuntansi

Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

- menspesifikasi sifat komponen-komponen *revenue*
 1. Aliran masuk aset bersih yang berasal dr penjualan barang atau jasa
 2. Aliran keluar barang atau jasa dari perusahaan kepada pelanggan
 3. Produk perusahaan yang dihasilkan dari penciptaan barang atau jasa oleh perusahaan selama priose waktu tertentu

3. Prinsip Akuntansi

Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

- Sifat dan komponen *revenue* menurut **Hendriksen**
 - Konsep produk lebih superior dari pada konsep aliran keluar, yang lebih superior dari pada konsep aliran masuk.
 - Konsep produk adalah netral terkait dengan pengukuran (jumlah) dan saat (tanggal pengakuan) *revenue*, sedangkan konsep aliran masuk membingungkan terkait dengan pengukuran (jumlah) dan saat (tanggal pengakuan) proses *revenue*

3. Prinsip Akuntansi

Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

- Accounting Terminology Bulletin **No. 2** Mendefinisikan Revenue
 - “Revenue berasal dari penjualan barang atau pemberian jasa dan diukur dgn beban yang ditanggung pelanggan, klien, atau penyewa barang dan jasa yang disediakan untuk mereka.
 - Revenue juga meliputi keuntungan dari penjualan atau pertukaran aset (selain saham yang diperdagangkan) dan deviden yang diperoleh dari investasi, dan peningkatan lain dalam ekuitas pemilik kecuali peningkatan yang berasal dr kontribusi modal dan penyesuaian modal.

3. Prinsip Akuntansi

b. Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

- Pengukuran Revenue

- revenue diukur dalam pengertian nilai pertukaran produk atau jasa dalam sebuah transaksi yang lugas (*arm's-length transaction*)
- Ada dua interpretasi *revenue* yang muncul dari konsep revenue ini:
 1. Potongan tunai dan berbagai pengurangan dalam harga tetap, seperti kerugian piutang yang tidak tertagih. (interpretasi ini bertentangan dgn pandangan bahwa potongan tunai dan kerugian piutang tidak tertagih dianggap sebagai expenses)
 2. Untuk transaksi non kas, nilai pertukaran sama dengan nilai pasar yang wajar barang/jasa yang diberikan atau yang diterima, mana yang lebih mudah dan jelas dlm menghitungnya
- .

3. Prinsip Akuntansi

b. Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

- Waktu Pengakuan Revenue umumnya
 - diakui bahwa *revenue* dan *income* yang diperoleh dalam semua tahap siklus operasi (yaitu selama penerimaan order, produksi, penjualan dan penagihan).
 - Karena sulit alokasi revenue dan income pada siklus yang berbeda maka menggunakan realisasi
 - Realisasi adalah perubahan dalam aset atau utang secara memadai telah menjadi tertentu dan bertujuan untuk membenarkan pengakuan dalam akun.

3. Prinsip Akuntansi

b. Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

- Waktu Pengakuan Revenue umumnya
- Diperlukan aturan spesifik atau pertimbangan yang diperlukan untuk mengakui perubahan aset & utang. AAA membuat standar kriteria tersebut:
 1. Diperoleh (*earned*), dalam satu atau beberapa pengertian
 2. Dalam bentuk yang dpt didistribusikan
 3. Hasil atas konversi yang timbul dr transaksi antar perusahaan dan pihak eksternal
 4. Hasil dari penjualan yang sah atau proses serupa

3. Prinsip Akuntansi

b. Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

- Waktu Pengakuan Revenue umumnya
- Diperlukan aturan spesifik atau pertimbangan yang diperlukan untuk mengakui perubahan aset & utang. AAA membuat standar kriteria tersebut:
 5. Dipotong dari modal
 6. Dalam bentuk aset lancar
 7. Dmapak kotor atau bersih pada ekuitas pemegang saham harus dapat diestimasi dgn tingkat reliabilitas tinggi
- Secara umum, revenue diakui dgn dasar akrual atau dasar peristiwa kritis.

3. Prinsip Akuntansi

b. Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

- Waktu Pengakuan Revenue umumnya
- Diperlukan aturan spesifik atau pertimbangan yang diperlukan untuk mengakui perubahan aset & utang. AAA membuat standar kriteria tersebut:
 5. Dipotong dari modal
 6. Dalam bentuk aset lancar
 7. Dmapak kotor atau bersih pada ekuitas pemegang saham harus dapat diestimasi dgn tingkat reliabilitas tinggi
- Secara umum, revenue diakui dgn dasar akrual atau dasar peristiwa kritis.
- Dasar akrual untuk pengakuan revenue berimplikasi bahwa revenue harus dilaporkan selama produksi, pada akhir produksi, pada saat penjualan atau pada saat pengumpulan penjualan

3. Prinsip Akuntansi

b. Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

Revenue diakui selama produksi jika:

1. Revenue berupa sewa, unga, komisi diakui ketika telah diperoleh (*earned*).
2. Pemberian jasa individual atau kelompok profesional atau jasa yang serupa lebih baik menggunakan dasar akrual untuk pengakuan revenue.
3. Revenue dari kontrak jangka panjang
4. Revenue atas "*cost plus fixed-fee contracts*"
5. Perubahan aset karena pertumbuhan (*acretion*) akan menimbulkan peningkatan , sebagai contoh minuman keras anggur, tanam kayu, ternak dsb)

3. Prinsip Akuntansi

b. Prinsip Revenue (*Revenue Principle*)

3

Revenue diakui selama produksi jika:

1. Revenue berupa sewa, unga, komisi diakui ketika telah diperoleh (*earned*).
2. Pemberian jasa individual atau kelompok profesional atau jasa yang serupa lebih baik menggunakan dasar akrual untuk pengakuan revenue.
3. Revenue dari kontrak jangka panjang
4. Revenue atas "*cost plus fixed-fee contracts*"
5. Perubahan aset karena pertumbuhan (*acretion*) akan menimbulkan peningkatan , sebagai contoh minuman keras anggur, tanam kayu, ternak dsb)

3. Prinsip Akuntansi

c. Prinsip Penandingan (*Matching principle*)

3

- Prinsip penandingan menyatakan bahwa expenses harus diakui pada periode yang sama dgn revenue;
- yaitu revenue diakui revenue diakui dalam periode tertentu sesuai dgn prinsip revenue, dan expenses yang terkait kemudian diakui.
- Hubungan yang terbaik jika menggambarkan hubungan sebab akibat antara cost & revenue

3. Prinsip Akuntansi

c. Prinsip Penandingan (*Matching principle*)

3

- Secara operasional, ada dua tahap untuk akuntansi expenses:
 1. Kos dikapitalisir sebagai aset yang menggambarkan sekumpulan jasa atau manfaat potensial
 2. Setiap aset dihapus sebagai expenses untuk mengakui proporsi jasa potensial assets yang telah terpakai untuk menghasilkan revenue selama periode tertentu.
- Jadi, akuntansi akrual lebih ditunjukkan oleh prinsip penandingan dalam artian kapitalisasi dan alokasi dibanding akuntansi kas.

3. Prinsip Akuntansi

c. Prinsip Penandingan (*Matching principle*)

3

- Hubungan antara revenue & expenses tergantung pada satu dari empat kriteria:
 1. Penandingan kos yang telah terpakai dgn revenue (sbg contoh, *cost of good sold* ditandingkan dgn penjualan)
 2. Penandingan langsung kos yang telah terpakai dgn periodanya (contoh; gaji direktur untuk periode tertentu)
 3. Alokasi kos selama periode yang mendapatkan manfaat (contoh; depresiasi)
 4. Menjadikan expenses semua kos lain dalam periode terjadinya, kecuali dapat ditunjukkan bahwa masih memiliki manfaat di masa datang (contoh; expenses advertensi)

3. Prinsip Akuntansi

c. Prinsip Penandingan (*Matching principle*)

3

- Hubungan antara revenue & expenses tergantung pada satu dari empat kriteria:
 1. Penandingan kos yang telah terpakai dgn revenue (sbg contoh, *cost of good sold* ditandingkan dgn penjualan)
 2. Penandngan langsung kos yang telah terpakai dgn periodanya (contoh; gaji direktur untuk periode tertentu)
 3. Alokasi kos selama periode yang mendapatkan manfaat (contoh; depresiasi)
 4. Menjadikan expenses semua kos lain dalam periode terjadinya, kecuali dapat ditunjukkan bahwa masih memiliki manfaat di masa datang (contoh; expenses advertensi)
- Kos yang belum terserap (aset) yang tdk memenuhi salah satu dari empat kriteria untuk menjadikannya expenses pd periode berjalan dpt dibebankan pada periode mendatang & dpt diklasifikasikan dlm katagori yang berbeda sesuai dgn penggunaan

3. Prinsip Akuntansi

c. Prinsip Penandingan (*Matching principle*)

3

KOS PRODUK SELESAI YANG SIAP DIJUAL

- Meliputi bahan baku, tenaga kerja langsung & biaya overhead pabrik, ada dua tahap yang digunakan
 1. Penilaian sediaan, atau penentuan kos produk yang terikat dlm produk;
 2. Penentuan income, atau penandingan kos produk dgn revenue
- Ketka menentukan jumlah nilai sediaan, permasalahannya; untuk menentukan kos mana yang merupakan kos produk dan kos mana yang merupakan kos periode.
- Maka digunakan metode kos absopsi (atau penuh) dan metode kos langsung (atau variabel)

3. Prinsip Akuntansi

c. Prinsip Penandingan (*Matching principle*)

3

- Kegunaan informasi keuangan tergantung pada tingkat reliabilitas prosedur pengukuran yang digunakan
- Karena menjamin reliabilitas maksimum adalah sangat sulit, akuntan telah menggunakan prinsip objektivitas untuk menjustifikasi pemilihan prosedur pengukuran yang digunakan

3. Prinsip Akuntansi

d. Prinsip Objektif (*Objective principle*)

3

- Metode kos absorpsi memperlakukan semua kos produksi sebagai kos produk dan semua kos overhead pabrik tetap sebagai kos periode.
- Metode kos langsung hanya tetap sebagai variabel kos produksi sebagai kos produksi dan semua kos overhead manufaktur tetap sebagai kos periode pilihan antara dua metode ini

3. Prinsip Akuntansi

d. Prinsip Konsistensi (*Consistency principle*)

- Prinsip konsistensi menyatakan bahwa peristiwa ekonomi yang serupa seharusnya dicatat dan dilaporkan secara konsisten dari periode ke periode

3

3. Prinsip Akuntansi

F. Prinsip Pengungkapan Penuh

3

- Terdapat konsensus di akuntansi bahwa pengungkapan data akuntansi yang penuh (full), wajar (fair) dan cukup (adequate)
- Pengungkapan penuh mensyaratkan bahwa laporan keuangan didesain dan dibuat untuk menggambarkan secara akurat peristiwa ekonomi yang telah mempengaruhi perusahaan untuk suatu periode

3. Prinsip Akuntansi

g. Prinsip Konservatisme

- Prinsip konservatisme merupakan prinsip pengecualian atau modifikasi dalam artian bahwa prinsip tersebut bertindak sebagai batasan untuk penyajian data akuntansi yang relevan dan reliabel.

3

3. Prinsip Akuntansi

h. Prinsip Materialitas

- Prinsip ini menyatakan bahwa transaksi dan peristiwa yang tidak memiliki dampak ekonomi signifikan dapat diatasi dengan cara yang paling tepat, apakah transaksi tersebut sesuai dgn PABU (GAAP) atau tidak, dan tidak perlu diungkapkan

3

3. Prinsip Akuntansi

i. Prinsip Keseragaman dan Komparabilitas

- Prinsip keseragaman merujuk pada penggunaan prosedur yang sama untuk item-item yang terkait dgn perusahaan antar waktu.
- Artinya penggunaan prosedur sama oleh perusahaan yang berbeda
- Tujuannya adalah komparabilitas laporan keuangan

3

Teknik ASP

- Persamaan Akuntansi Pemerintahan
- Akuntansi Dana
- Basis akuntansi & Fokus Pengukuran
- Akuntansi Anggaran
- Akuntansi Komitmen

4

Persamaan Akuntansi Pemerintahan

4

- Persamaan akuntansi
 - merupakan filosofi dasar yang sangat penting dalam akuntansi.
 - merefleksikan karakteristik sebuah organisasi atau entitas akuntansi dalam teknik-teknik dasarnya.
- Organisasi pemerintahan adalah sebuah organisasi khas
 - dengan karakteristik tersendiri
 - secara signifikan memberikan pengaruh dalam desain dan struktur akuntansi

Persamaan Akuntansi Pemerintahan

4

- Organisasi pemerintahan TIDAK MENCARI LABA.
 - Karakteristik ini berpengaruh dalam desain persamaan dalam akuntansi pemerintahan.
 - tidak ada akumulasi kekayaan yang menjadi hak pemilik yang dilambangkan dalam ekuitas ($\neq$ akuntansi perusahaan).
 - tidak ada kepemilikan dalam organisasi pemerintahan.
 - kekayaan bersih --karena investasi maupun akumulasi hasil operasi merupakan informasi bagi masyarakat tentang jumlah kekayaan bersih pemerintah yang tersedia untuk digunakan dalam menjalankan program-programnya.

Persamaan Akuntansi Pemerintahan

4

- Dalam akuntansi komersial, persamaan akuntansi:
$$\text{ASET} = \text{KEWAJIBAN} + \text{EKUITAS}$$
- Dalam akuntansi pemerintahan berubah menjadi :
$$\text{ASET} = \text{KEWAJIBAN} + \text{EKUITAS DANA}$$
- Terdapat perbedaan yang mendasar antara ekuitas dana dan ekuitas.
 - Di perusahaan: selisih antara aset dan utang adalah ekuitas
 - yang menunjukkan adanya kepemilikan antara perusahaan tersebut oleh pemegang sahamnya.
 - Di organisasi pemerintah: ekuitas dana tidak menunjukkan adanya kepemilikan siapa pun
 - karena memang tidak ada kepemilikan yang bisa diakui.
 - disebut sebagai teknik akuntansi dana

Dana - Pengertian

- memandang bahwa sumber daya atau kekayaan yang digambarkan dalam neraca tidak ada kepemilikannya dan tidak digunakan untuk mencari keuntungan,
 - melainkan sebuah kekayaan yang dibatasi (*restricted*) pada sebuah tujuan atau misi tertentu.
- Di beberapa negara, teknik akuntansi dana mengalami modifikasi
 - karena adanya penggunaan dana-dana yang lebih dari satu.
 - dipicu oleh adanya pemisahann tujuan-tujuan secara spesifik dalam pemerintahan,
 - di setiap tujuan tersebut dialokasikan sejumlah dana untuk dipertanggungjawabkan.

Dana - Pengertian

- Dalam praktik akuntansi di AS, dikenal pemisahan sumber daya pemerintah menjadi
 - *general fund*,
 - capital product fund,
 - *debt service* fund, dan lain-lain.
- Setiap dana (*fund*) tersebut merupakan entitas akuntansi tersendiri
 - memiliki sistem akuntansi terpisah satu sama lain

4

Dana - Pengertian

- Pemerintah Indonesia menggunakan akuntansi dana dengan sistem dana tunggal.
 - seluruh sumber daya yang dimiliki pemerintah merupakan kekayaan yang memiliki batasan penggunaan,
 - yaitu untuk mewujudkan visi, misi, dan tujuan pemerintah.

4

Dana - Pengertian

- **Akuntansi Dana (Wikipedia.org)**

- sistem akuntansi yang sering digunakan oleh organisasi-organisasi nirlaba dan institusi sektor publik.
- Sistem tersebut merupakan metode pencatatan dan penampilan entitas dalam akuntansi seperti aset, dan kewajiban
 - yang dikelompokkan menurut kegunaannya masing-masing

4

Dana - Pengertian

- Dana sektor publik >< Dana perusahaan swasta
- Contoh:
 - dana 1 M yang diterima oleh pemerintah daerah dengan yang diterima oleh PT X
- Persamaan?
- Perbedaan?

4

Dana - Pengertian

- Sumber daya keuangan untuk organisasi nirlaba atau institusi pemerintah mempunyai keterbatasan penggunaan
- Dana-dana tersebut dibatasi penggunaannya untuk tujuan atau aktivitas tertentu yang terkadang merupakan syarat dari pihak eksternal
 - Pembatasan eksternal
 - Pembatasan internal

4

Dana - Pengertian

- Untuk mengakomodasi keadaan itu, organisasi sektor publik membuat dana-dana (*funds*) dalam sistem akuntansinya.
- Pemasukan organisasi sektor publik diklasifikasikan ke dana tersebut sesuai dengan tujuan dan maksud tertentu.
- Sistem dana ini merupakan alat kontrol.

4

Dana - Pengertian

- Dana (*fund*)
 - adalah suatu entitas akuntansi tersendiri
- Freeman (2003) menyatakan: *"a fund in the Government and non-profit accounting sense is a self-contained accounting entity with its own asset, liability, revenue, expenditure/expense, and fund balance or other equity accounts."*

Akuntansi Dana

- Dana (*fund*)

4

Fund 1
 $A = K +$
ED

Fund 1
 $A = K +$
ED

Fund 1
 $A = K +$
ED

Fund 1
 $A = K +$
ED

Fund 1
 $A = K +$
ED

Fund 1
 $A = K +$
ED

Akuntansi Dana

4

- PERSAMAAN AKUNTANSI BISNIS :

$$\text{ASSETS} = \text{LIABILITIES} + \text{OWNER'S EQUITY}$$

- Owner's Equity = menunjukkan kepemilikan pada perusahaan oleh pemegang sahamnya)

- PERSAMAAN AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK :

$$\text{ASSETS} = \text{LIABILITIES} + \text{FUND BALANCE}$$

- {FUND BALANCE (saldo dana) = NET ASSETS (aset bersih)}
- Saldo dana tidak menunjukkan kepemilikan siapapun

Jenis-jenis Dana

4

- *Expendable (Governmental) Funds*
 - Dana yang berasal dari pajak, bea dan sumber2 lain untuk membiayai aktivitas2 yang bersifat non bisnis.
 - Dana yang dikeluarkan tidak memiliki kepastian akan diremburse/dibayar oleh pengguna output aktivitas.
 - Contoh : Penanggulangan bencana alam
- *Nonexpendable (Proprietary) Funds*
 - Dana yang berasal dan dipergunakan untuk aktivitas2 yang bersifat bisnis.
 - Dana ini disebut juga *revolving fund* karena peran pemerintah hanya pada kontribusi dana awal, kemudian diharapkan dana tersebut akan berputar melalui pembayaran2 (*costumer charges*)
 - Contoh : Penyediaan air bersih (PDAM)

Jenis-jenis Sumber Daya

4

- UNRESTRICTED (SUMBER DAYA TIDAK TERIKAT)
 - Sumber daya yang penggunaannya tidak dibatasi untuk tujuan tertentu oleh penyumbang
- RESTRICTED (SUMBER DAYA TERIKAT)
 - Sumber daya yang penggunaannya dibatasi untuk tujuan tertentu oleh penyumbang, yang terdiri dari :
 - PERMANENTLY RESTRICTED (PEMBATASAN PERMANEN)
 - Pembatasan yang ditetapkan penyumbang agar dipertahankan secara permanen. OSP hanya boleh memanfaatkan sebagian atau semua penghasilan atau manfaat ekonomi lainnya yang berasal dr sumber daya tsb
 - TEMPORARILY RESTRICTED (PEMBATASAN TEMPORER)
 - Pembatasan yang ditetapkan penyumbang agar dipertahankan sampai dengan periode tertentu atau sampai dengan terpenuhinya keadaan tertentu

Basis Akuntansi

- Basis akuntansi menjadi pijakan penting dalam melakukan pencatatan.
 - menentukan asumsi-asumsi yang dipakai dalam melakukan pencatatan dan pelaporan.
 - akan mempengaruhi arsitektur standar akuntansi yang dibangun, baik kerangka konseptual maupun pernyataan-pernyataannya terkait dengan
 - kapan sebuah transaksi diakui dan
 - seberapa besar nilainya.
- Pelaporan keuangan juga menjadi proses yang akan terpengaruh oleh pemilihan basis akuntansi, terutama
 - bentuk-bentuk laporan yang digunakan dan
 - informasi atau unsur yang harus dilaporkan.

4

Basis Akuntansi

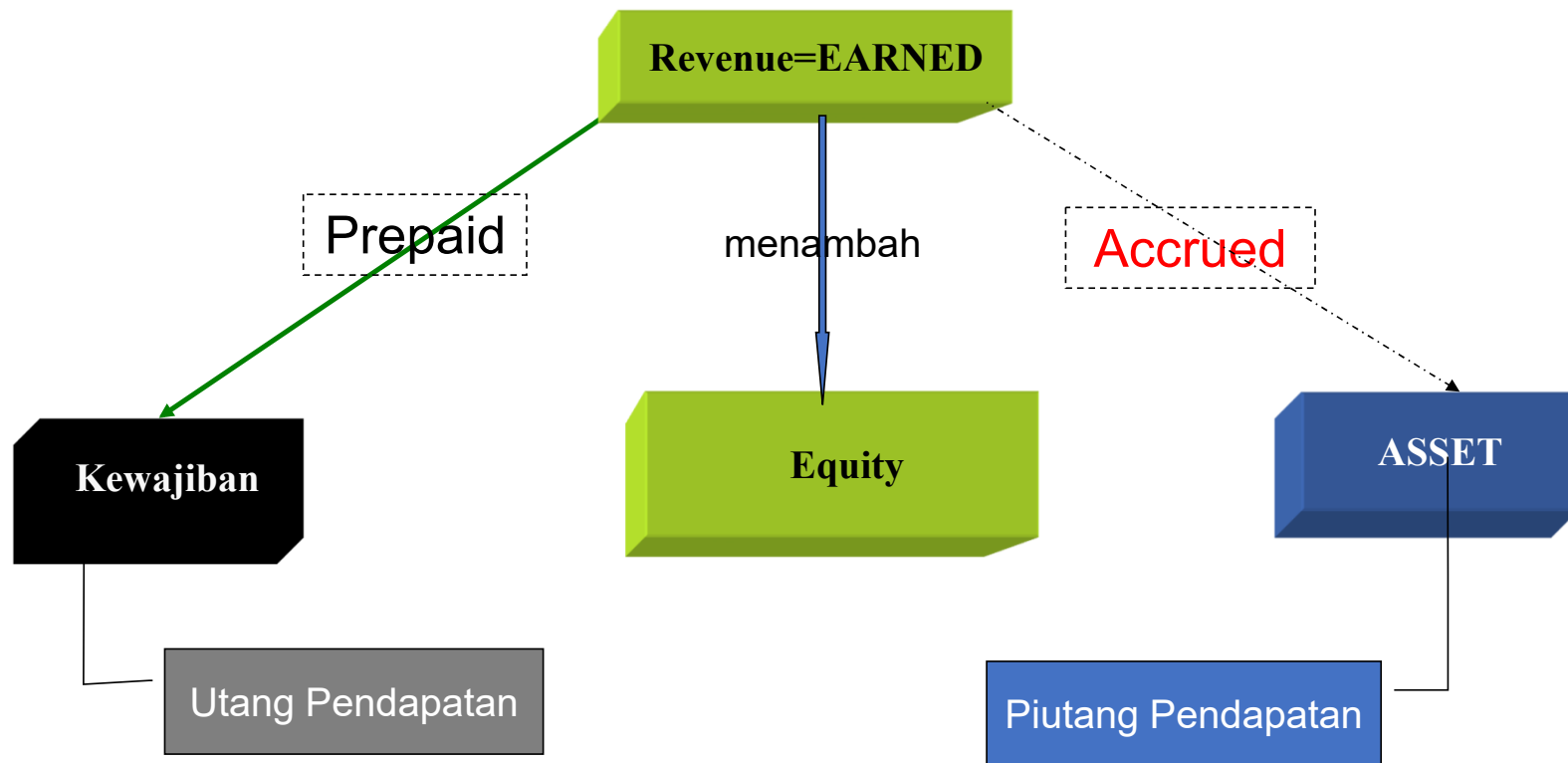
- **Basis akuntansi** menentukan KAPAN transaksi dan peristiwa yang terjadi diakui, eg:
 - Basis akrual
 - Basis kas
- **Fokus pengukuran** menentukan APA yang akan dilaporkan, dengan kata lain jenis aset dan kewajiban apa saja yang diakui secara akuntansi dan dilaporkan dalam neraca.
- Keduanya saling berhubungan

4

Basis Akuntansi - Akruai

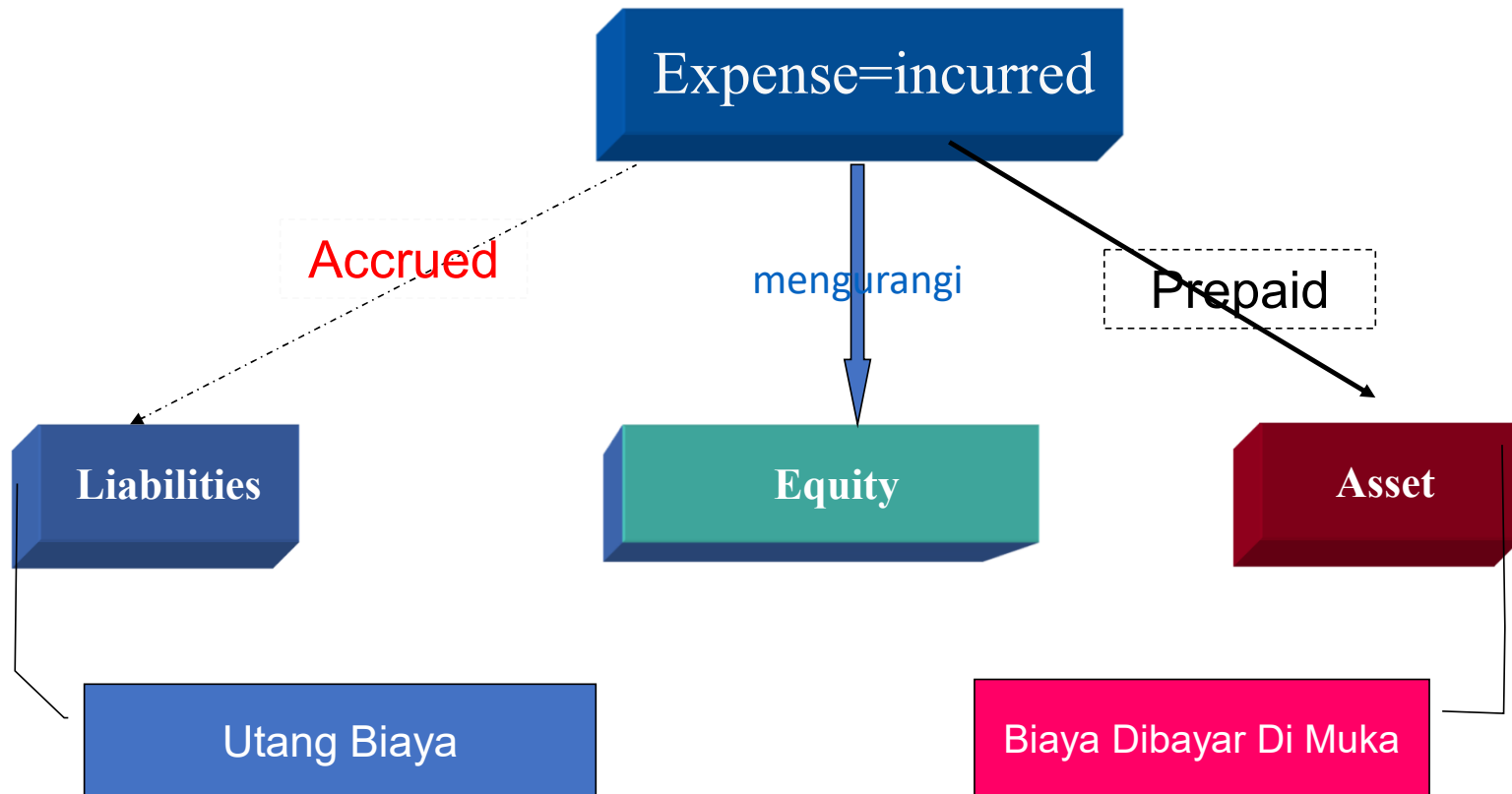
Kerangkakerja Model Siklus **Pendapatan: Earned/ Realisasi**

4



Basis Akuntansi - Akruwal

Kerangkakerja Model Siklus **Beban/ biaya/ expenses: Occur/ incurred/ terjadi**

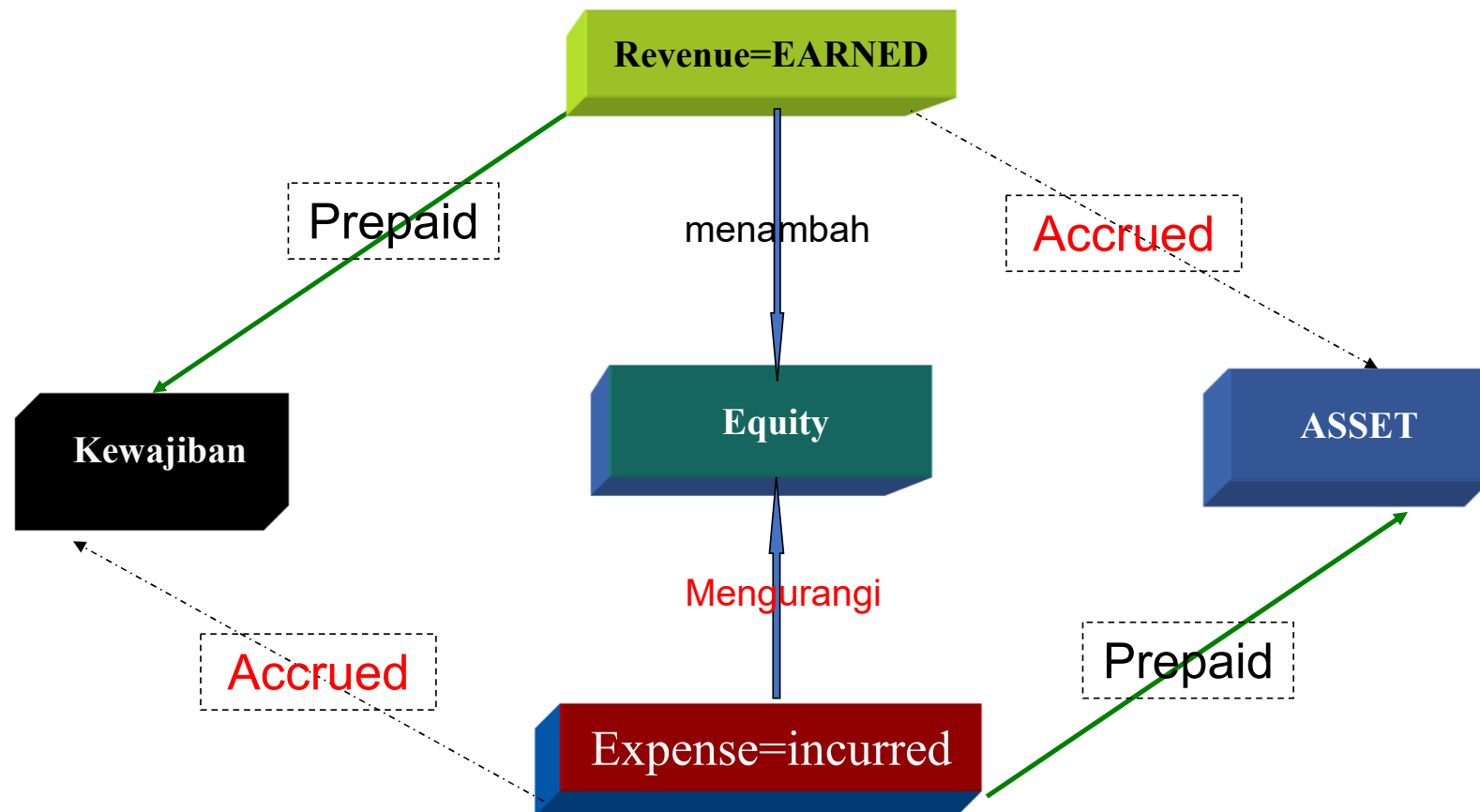


4

Basis Akuntansi - Akrua

Kerangkakerja Siklus **Pendapatan dan Biaya**

4



Basis Akuntansi

Basis pencatatan terdiri dari (lihat Lampiran II.01; PP 71/2010):

4

1. Basis kas (*cash basis*)
2. Basis akrual (*accrual basis*)
3. Basis kas modifikasian (*modified cash basis*)
4. Basis akrual modifikasian (*modified accrual basis*).

Basis Akuntansi

- Pembagian basis pencatatan (akuntansi) bukan sesuatu yang mutlak,
- *Government Financial Statistic (GFS)*
 - diterbitkan oleh *International Monetary Fund (IMF)*
 - menyatakan bahwa basis pencatatan (akuntansi) dibagi menjadi 4 macam, yaitu
 1. *accrual basis*,
 2. *due-for-payment basis*,
 3. *commitments basis*, dan
 4. *cash basis*.

Basis Akuntansi

- Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah
 - basis kas untuk pengakuan
 - pendapatan,
 - belanja, dan
 - pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran
 - basis akrual untuk pengakuan
 - aset,
 - kewajiban, dan
 - ekuitas dalam Neraca.

Basis Akuntansi

4

- Basis kas (*cash basis*)
 - pengakuan / pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan perubahan pada kas.
- Basis akrual (*accrual basis*)
 - dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar).
- Oleh karenanya transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.

Basis Akuntansi

4

- Basis kas modifikasian (*modified cash basis*)
 - mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan basis akrual.
- Basis akrual modifikasian (*modified accrual basis*).
 - mencatat transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi tertentu dan menggunakan basis akrual untuk sebagian besar transaksi. Pembatasan penggunaan dasar akrual dilandasi oleh pertimbangan kepraktisan.

Basis Akuntansi: Kas

4

- Fokus pengukuran atas kas saja
 - hanya aset lancar kas saja yang dilaporkan dalam neraca
- Perubahan aktiva tetap dan kewajiban jangka panjang tidak diakui
- Misalnya
 - sebuah organisasi membeli kendaraan seharga Rp 200 juta

Basis Akuntansi: Kas

4

Contoh:

- Jurnal basis kas dengan fokus pengukuran sumber daya jangka pendek adalah:

Belanja Kendaraan	200.000.000	-
- Kas	-	200.000.000

- Organisasi tidak akan melaporkan kendaraan sebagai aset pada neracanya

Basis Akuntansi: Kas

Contoh:

4

- Organisasi akan mencatat baik
 - peningkatan maupun pengurangan atas *kas* pada *Laporan Pendapatan dan Belanja (fund's statement of revenues and expenditure)* atau
 - pernyataan yang sebanding yang menjelaskan perubahan dalam saldo dana
- Dampaknya, kendaraan akan dibebankan seluruhnya pada waktu dibeli,
 - yang nantinya akan ditutup ke ekuitas dana (*fund balance*)

Basis Akuntansi: Kas

Contoh (Pemerintah Indonesia):

4

- Praktik akuntansi pemerintahan di Indonesia basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran
 - pendapatan diakui pada saat kas diterima oleh Rekening Kas Umum Negara/Daerah, dan
 - belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah.
 - sesuai dengan Exposure Draft PSAP Pernyataan No. 2 tentang Laporan Realisasi Anggaran , Lampiran II.1 PP 71/2010

Basis Akuntansi: Kas

4

Contoh (Pemerintah Indonesia):

- Praktek akuntansi pemerintahan di Indonesia (LRA):
 1. Pendapatan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan.
 2. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui pemegang kas pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan
 3. Dana Cadangan diakui pada saat pembentukan yaitu pada saat dilakukan penyisihan uang untuk tujuan pencadangan dimaksud. Dana Cadangan berkurang pada saat terjadi pencairan Dana Cadangan.

Basis Akuntansi: Kas

Contoh (Pemerintah Indonesia):

4

- Praktek akuntansi pemerintahan di Indonesia (LRA):
 4. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah.
 5. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah.

Basis Akuntansi: Kas

4

Contoh (Pemerintah Indonesia):

- Kelebihan-kelebihan akuntansi berbasis kas
 - laporan keuangan berbasis kas memperlihatkan sumber dana, alokasi dan penggunaan sumber-sumber kas,
 - mudah untuk dimengerti dan dijelaskan,
 - pembuat laporan keuangan tidak membutuhkan pengetahuan yang mendetail tentang akuntansi, dan
 - tidak memerlukan pertimbangan ketika menentukan jumlah arus kas dalam suatu periode.

Basis Akuntansi: Kas

4

Contoh (Pemerintah Indonesia):

- Keterbatasan akuntansi berbasis kas adalah
 1. hanya memfokuskan pada arus kas dalam periode pelaporan berjalan, dan
 2. mengabaikan arus sumber daya lain yang mungkin berpengaruh pada kemampuan pemerintah untuk menyediakan barang-barang dan jasa-jasa saat sekarang dan saat mendatang;
 3. laporan posisi keuangan (neraca) tidak dapat disajikan, karena tidak terdapat pencatatan secara *double entry*;
 4. tidak dapat menyediakan informasi mengenai biaya pelayanan (*cost of service*) sebagai alat untuk penetapan harga (*pricing*), kebijakan kontrak publik, untuk kontrol dan evaluasi kinerja.

Basis Akuntansi: Akrua

- Transaksi ekonomi dan peristiwa-peristiwa lain diakui dan dicatat dalam catatan akuntansi dan dilaporkan dalam periode laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, bukan pada saat kas atau ekuivalen kas diterima atau dibayarkan.
- banyak dipakai oleh institusi sektor non publik dan lembaga lain yang bertujuan mencari keuntungan.

4

Basis Akuntansi: Akrua

- IMF sebagai lembaga kreditur menyusun *Government Finance Statistics* (GFS) yang menyarankan kepada negara debiturnya menerapkan akuntansi berbasis akrual.
 - Alasan: karena saat pencatatan sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya.
 - menyediakan estimasi yang tepat atas pengaruh kebijakan pemerintah terhadap perekonomian secara makro.
 - menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat, termasuk transaksi internal, dan arus ekonomi lainnya.

4

Basis Akuntansi: Akrual

4

Contoh

- Fokus pengukuran → semua sumber daya ekonomi
 - Neraca melaporkan semua aset dan kewajiban, baik lancar maupun tidak lancar
 - Perubahan dalam aktiva tetap bersih dan kewajiban jangka panjang diakui sebagai pendapatan atau beban.

Basis Akuntansi: Akrua

Contoh

- Misalnya sebuah organisasi membeli kendaraan seharga Rp 200 .000.000
- Jurnal yang terjadi kalau menggunakan basis akrual penuh adalah

Kendaraan	200.000.000	-
- Kas	-	200 .000.000

Basis Akuntansi: Kas Modifikasian

- pada dasarnya sama dengan akuntansi berbasis kas,
 - namun dalam basis ini pembukuan untuk periode tahun berjalan masih ditambah dengan waktu atau periode tertentu (*specific period*)
 - misalnya 1 atau 2 bulan setelah periode berjalan (*leaves the books open*).
 - Penerimaan dan pengeluaran kas yang terjadi selama periode tertentu tetapi diakibatkan oleh periode pelaporan sebelumnya akan diakui sebagai penerimaan dan pengeluaran atas periode pelaporan yang lalu (periode sebelumnya).
 - Arus kas pada awal periode pelaporan yang diperhitungkan dalam periode pelaporan tahun lalu dikurangkan dari periode pelaporan berjalan.

4

Basis Akuntansi: Kas Modifikasian

4

- Laporan keuangan juga memerlukan pengungkapan tambahan atas item-item tertentu yang biasanya diakui dalam basis akuntansi akrual.
- Pengungkapan tersebut sangat beragam sesuai dengan kebijakan pemerintah.
- Sebagai tambahan atas item-item yang diungkapkan dalam basis kas, ada beberapa pengungkapan yang terpisah atas saldo *near-cash*
 - yang diperlihatkan dengan piutang-piutang yang akan diterima dan utang-utang yang akan dibayar selama periode tertentu dan *financial assets and liabilities*.

Basis Akuntansi: Kas Modifikasian

Dalam basis ini ada beberapa hal yang perlu diperhatikan, yaitu :

4

1. Fokus pengukuran
2. Penetapan panjangnya periode tertentu bervariasi antara beberapa pemerintah
3. Kriteria pengakuan atas penerimaan selama periode tertentu

Basis Akuntansi: Kas Modifikasian

4

hal yang perlu diperhatikan, yaitu: 1. Fokus pengukuran

1. Fokus pengukuran di bawah basis ini adalah pada sumber keuangan sekarang (current financial resources) dan perubahan-perubahan atas sumber-sumber keuangan tersebut.
 - mempunyai fokus pengukuran yang lebih luas dari basis kas,
 - pengakuan penerimaan dan pembayaran kas tertentu selama periode spesifik berarti bahwa terdapat informasi mengenai piutang dan hutang,
 - meskipun tidak diakui sebagai aktiva dan kewajiban.

Basis Akuntansi: Kas Modifikasian

hal yang perlu diperhatikan, yaitu: 2. Periode

4

2. Penetapan panjangnya periode tertentu bervariasi antara beberapa pemerintah, namun ada beberapa ketentuan, yaitu :
 - a. periode tertentu diterapkan secara konsisten dari tahun ke tahun
 - b. periode tertentu harus sama untuk penerimaan dan pembayaran kas
 - c. kriteria yang sama atas pengakuan penerimaan dan pembayaran kas selama periode tertentu harus diterapkan untuk seluruh penerimaan dan pembayaran
 - d. satu bulan adalah waktu yang tepat, karena pembelian barang secara kredit umumnya diselesaikan dalam periode tersebut, periode tertentu yang terlalu lama mungkin mengakibatkan kesulitan dalam menghasilkan laporan keuangan
 - e. kebijakan akuntansi yang dipakai harus diungkapkan secara penuh (fully disclosed)

Basis Akuntansi: Kas Modifikasian

4

hal yang perlu diperhatikan, yaitu: 3. Kriteria pengakuan

3. Kriteria pengakuan atas penerimaan selama periode tertentu adalah bahwa penerimaan harus berasal dari periode yang lalu,
- namun penerapan ini tidak seragam untuk semua negara.
 - Beberapa pemerintah menganggap bahwa seluruh penerimaan yang diterima selama periode tertentu adalah berasal dari periode sebelumnya,
 - sedangkan pemerintah yang lain mengakui hanya beberapa dari penerimaan tersebut.

Problema Basis Akuntansi

4

- Banyak entitas pemerintahan yang menggunakan anggaran dengan berbasis kas sehingga dibutuhkan data realisasi anggaran yang berbasis kas pula
- Entitas tersebut juga dituntut untuk menyusun neraca yang juga menyajikan informasi yang bersifat jangka panjang (aset tetap dan hutang jangka panjang)
- Dengan kata lain, dalam lingkungan pemerintahan seperti itu, ada tuntutan untuk menggunakan basis kas dengan fokus pengukuran jangka panjang. Dari sinilah berkembang basis akuntansi yang kita kenal dengan Basis Kas yang Dimodifikasi (*cash modified basis*)

Problema Basis Akuntansi

- Dengan basis kas yang dimodifikasi, transaksi pembelian kendaraan senilai 200 juta akan dicatat dalam dua kali penjurnalan, yaitu:

(1) <i>Belanja Kendaraan</i>	200 .000.000	-
- <i>Kas</i>	-	200 .000.000
(2) <i>Kendaraan</i>	200 .000.000	-
- <i>Ekuitas</i>	-	200 .000.000

- Jurnal kedua dilakukan untuk memenuhi tuntutan fokus pengukuran jangka panjang

Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

- Entitas harus melakukan kontrol akuntansi atas aset dan kewajiban
- Manajemen dan konstituen lain mungkin ingin tahu semua sumber daya dan kewajiban entitas, tidak hanya aset dan kewajiban di neraca saja.
- Maka, entitas wajib membuat catatan akuntansi atas semua aktiva dan kewajiban beserta perubahan dalam tahun tersebut.

4

Referensi

1. UU 17/ 2003 tentang Keuangan Negara
2. UU 1/2004 tentang Perbendaharaan Negara
3. UU 15/2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara
4. PP 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Lampiran II.01: Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
5. Permendagri 64/2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah
6. Permendagri 13/2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah

Referensi

7. Investopedia. <https://www.investopedia.com>
8. Wikipedia. <https://www.wikipedia.org>
9. staff.ui.ac.id/system/files/users/.../pertemuan8debby.pp..
10. Bastian, Indra, 2007. ***Sistem Akuntansi Sektor Publik***, Salemba Empat.
11. Deddi Nodiawan, dkk. 2008. Akuntansi Pemerintahan. Salemba Empat
12. Maghfiroh., Siti. 2014. <http://maksi.unsoed.ac.id/.../STRUKTUR-TEORI-AKUN..>
13. Neuman, W. L. 2003. *Social Research Methods: Qualitative & Quantitative Approach*. London: Sage, hal. 42, dalam wikipedia.org.