Badan Layanan Umum Sebagai Sebuah Entitas Akuntansi Sektor Publik

Risma Wira Bharata
Universitas Tidar

Nuwun Priyono
Universitas Tidar

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji bahwa badan layanan umum sebagai sebuah entitas akuntansi sektor publik. Penelitian ini diawali dengan membahas pengertian, tujuan, asas, karakteristik, keistimewaan, jenis, persyaratan, perbedaan dengan yang lain, penetapan dan pencabutan, serta permasalahan yang terjadi. Selain itu, artikel ini juga mengenalkan tentang pengertian akuntansi dan perbedaan antara akuntansi sektor bisnis dan akuntansi sektor publik. Penelitian ini menggunakan literatur review dari berbagai sumber penelitian terdahulu, undang-undang dan peraturan pemerintah. Hasil penelitian ini mengusulkan kepada pemerintah dalam hal pengelolaan badan layanan umum harus didukung dengan peraturan pemerintah tidak tumpang tindih dan menggunakan standar akuntansi pemerintahan.
Kata Kunci : Badan Layanan Umum, Peraturan Pemerintah, Akuntansi.

PENDAHULUAN

Perkembangan zaman sekarang ini menuntut untuk terjadinya perubahan dalam pencapaian yang lebih baik lagi dalam segala hal apalagi didalam industri. Persaingan usaha didalam industri semakin ketat yang menuntut untuk lebih meningkatkan kualitas pelayanan yang semakin baik supaya tetap dapat bertahan ditengah persaingan grobalisasi. Tentunya jika menjalankan usaha ditujukan untuk mencari keuntungan yang sebanyak-banyaknya dengan menghemat biaya yang dikeluarkan dengan konsep *value chain* yaitu memotong biaya yang tidak bernilai tambah. Meningkatkan *return on investment* dengan memperbaiki kualitas produk yang dihasilkan dan pelayanan yang memuaskan kepada konsumen, itulah yang senantiasa dilakukan oleh para pelaku usaha. Kosumen sekarang sangatlah cerdas sehingga dapat memilih produk yang memang berkualitas dan pelayanannya yang menyenangkan. Apalagi teknologi informasi semakin maju sehingga akses informasi yang dibutuhkan oleh konsumen semakin banyak. Jika pelaku usaha tidak bisa meningkatkan kualitas produknya dan pelayanan yang diberikan kepada konsumen, maka dia akan tersingkir di persaingan itu. Pengelola usaha ada dua pihak yaitu pihak bisnis (sektor swasta) dan pihak pemerintah (sektor publik). Usaha yang dikelola oleh pihak swasta bertujuan untuk mencari keuntungan yang sebesar-besarnya untuk meningkatkan kesejahteraan pemegang saham karena sumber dananya dari saham. Berbeda dengan pihak pemerintah yang bertujuan tidak mencari keuntungan tetapi melayani

kepentingan umum untuk kesejahteraan masyarakat karena sumber dananya dari masyarakat sebagai pembayar pajak. Antara pelaku usaha milik swasta dan pemerintah saling bersaing di dunia usaha, tetapi adakalanya saling bekerja sama dalam menyelenggarakan usaha untuk menyediakan barang dan jasa yang dibutuhkan oleh masyarakat karena mereka sebagai konsumen barang maupun jasa yang wajib dilayani dengan baik agar meningkatkan kepuasan masyarakat.

Pada saat ini banyak sorotan yang negatif yang menyudutkan organisasi sektor publik, yang mengarah pada masalah pemberian pelayanan kepada masyarakat tentang kualitas dan kuantitas pelayanannya. Ternyata organisasi sektor publik tidak hanya memberikan pelayanan kepada masyarakat, tetapi juga harus menghasilkan surplus untuk kebelanjutan usahanya (*going consern*) dan harus menyetorkan sebagian pendapatannya ke dalam APBN/APBD (Mahsun, 2006). Menurut Afonso. et. Al (2003). bahwa rata-rata sekitar 20% organisasi sektor publik itu tidak efisien. Pemerintah sebagai pengelola organisasi sektor publik harus mengatur organisasi sektor publik itu dengan baik karena barang maupun jasa yang dihasilkan oleh organisasi sektor publik berkaitan erat dengan kebutuhan masyarakat. Peran pemerintah sangat penting untuk dapat menciptakan strategi baru sehingga ada suatu perubahan dalam memperbaiki pelayanannya kepada masyarakat (Mahsun, 2006). Menurut The Minister of Public Works and Government Services Canada (2003), Organisasi sektor publik itu sangat penting karena merupakan bagian kerangka kerja dasar demokrasi parlementer kanada dan melalui dukungan organisasi sektor publik menetapkan sebagaimana mestinya konstitusi pemerintah karena pelayanan umum berkontribusi pada cara dasar untuk pemerintahan yang baik dan demokrasi.

Pada saat ini langkah pemerintah untuk memperbaiki pelayanan organisasi sektor publik dengan membuat strategi baru mulai nampak, seperti yang tertuang pada peraturan pemerintah no 23 tahun 2005 tentang Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. BLU merupakan perwujudan untuk menjalankan amanat UUD 1945 yaitu memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa dengan memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan produktivitas, dan penerapan praktek bisnis yang sehat. Reformasi didalam pemerintahan sekarang ini sedang berlangsung, pemerintah berusaha keras untuk memperbaiki diri menuju kepada keberhasilan dalam meningkatkan pelayanan kepada masyarakat sehingga masyarakat sebagai pengguna layanan publik akan merasa puas dengan pelayanan yang diberikan. Dengan munculnya

peraturan pemerintah tentang Badan Layanan Umum, yang mana pengelolaan keuangan dibuat fleksibel agar layanan yang diberikan kepada masyarakat akan menjadi lebih baik. Badan Layanan Umum memfokuskan pada pengelolaan keuangan suatu instansi didalam pemerintahan. Ilmu mengenai pengelolaan keuangan disebut ilmu akuntansi. Akuntansi menurut Halim (2011) dibagi menjadi dua macam, yaitu akuntansi sektor bisnis dan akuntansi sektor publik. Akuntansi sektor bisnis bertujuan mencari keuntungan sedangkan akuntansi sektor publik bertujuan tidak mencari keuntungan. Sesuai dengan definisi Badan Layanan Umum, yaitu instansi di lingkungan Pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas, maka disimpulkan bahwa Badan Layanan Umum itu adalah sebuah entitas akuntansi sektor publik. Menurut Saleh (2010), akuntansi sektor publik (pemerintah) harus melakukan inovasi untuk perkembangan akuntansi sektor publik di masa depan. Di Indonesia sendiri inovasi akuntansi sektor publik (pemerintah) sudah terlihat dengan adanya Badan Layanan Umum Artikel ini membahas Badan Layanan Umum (BLU) tentang pengertian, tujuan, asas, karakteristik, keistimewaan, jenis, persyaratan, perbedaan dengan yang lain, penetapan dan pencabutan, serta permasalahan yang terjadi. Selain itu, artikel ini juga mengenalkan tentang pengertian akuntansi dan perbedaan antara akuntansi sektor bisnis dan akuntansi sektor publik. Dan akhir artikel ini membahas tentang Badan Layanan Umum sebagai sebuah entitas akuntansi sektor publik.

BADAN LAYANAN UMUM

a. Pengertian BLU

Badan Layanan Umum, yang selanjutnya disebut BLU menurut Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2005 adalah instansi di lingkungan Pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

b. Tujuan BLU

BLU menurut Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2005 bertujuan untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa dengan memberikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan produktivitas, dan penerapan praktek bisnis yang sehat.

c. Asas BLU

BLU menurut Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2005 mempunyai asas yang secara umum yaitu BLU beroperasi sebagai unit kerja kementerian negara/lembaga/ pemerintah daerah untuk tujuan pemberian layanan umum yang pengelolaannya berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh instansi induk yang bersangkutan.

Asas BLU lainnya adalah

1.) Pejabat yang ditunjuk mengelola BLU bertanggung jawab atas pelaksanaan kegiatan pemberian layanan umum kepada pimpinan instansi induk.

2.) BLU menyelenggarakan kegiatannya tanpa mengutamakan mencari keuntungan.

3.) Rencana kerja dan anggaran serta laporan keuangan dan kinerja BLU disusun dan disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari instansi induk.

4.) BLU mengelola penyelenggaraan layanan umum sejalan dengan praktek bisnis yang sehat.

d. Karakteristik BLU

BLU memiliki karakteristik tertentu yang membedakannya dengan instansi pemerintah lainnya, yaitu (Sie Infokum-Ditama Binbangkum BPK (2008), Meidyawati (2010)):

1.) Berkedudukan sebagai lembaga pemerintah yang tidak dipisahkan dari kekayaan negara.

2.) Menghasilkan barang dan/atau jasa yang diperlukan masyarakat.

3.) Tidak bertujuan untuk mencari laba.

4.) Dikelola secara otonom dengan prinsip efisiensi dan produktifitas ala korporasi.

5.) Rencara kerja, anggara, dan pertanggungjawabannya dikonsolidasikan pada instansi induk.

6.) Penerimaan baik pendapatan maupun sumbangan dapat digunakan secara langsung.

7.) Pegawai dapat terdiri dari pegawai negeri sipil dan bukan pegawai negeri sipil.

8.) BLU bukan subyek pajak.

e. Keistimewaan BLU

Bentuk keistimewaan/privilese dalam hal fleksibilitas pengelolaan keuangan yang dimiliki BLU antara lain (Direktorat Pembinaan Pengelolaan Keuangan BLU (2010), Meidyawati (2010)):

1) Pendapatan operasional dapat digunakan langsung sesuai Rencana Bisnis dan Anggaran tanpa terlebih dahulu disetorkan ke rekening kas negara, namun seluruh pendapatan tersebut merupakan PNBP yang wajib dilaporkan dalam Laporan Realisasi Anggaran.

2) Anggaran belanja BLU merupakan anggaran fleksibel berdasarkan kesetaraan antara volume kegiatan pelayanan dengan

jumlah pengeluaran, belanja dapat bertambah/berkurang dari yang dianggarkan sepanjang pendapatan terkait bertambah/berkurang, setidaknya proporsional.

3) Dalam rangka pengelolaan kas BLU dapat merencanakan penerimaan dan pengeluaran kas, melakukan pemungutan/tagihan, menyimpan kas, dan mengelola rekening bank, melakukan pembayaran, mendapatkan sumber dana untuk menutup defisit jangka pendek, dan memanfaatkan kas menganggur (*idle cash*) jangka pendek untuk memperoleh pendapatan tambahan.

4) BLU dapat mengelola piutang dan utang sepanjang dikelola dan diselesaikan secara tertib, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggungjawab serta memberikan nilai tambah sesuai praktik bisnis yang sehat.

5) BLU dapat melakukan investasi jangka pendek maupun jangka panjang.

6) Pengadaan barang dan jasa BLU yang sumber dananya berasal dari pendapatan operasional, hibah tidak terkait, hasil kerjasama dengan pihak lainnya dapat dilaksanakan berdasarkan ketentuan pengadaan barang/jasa yang ditetapkan pimpinan BLU.

7) BLU dapat mengembangkan kebijakan, sistem, dan prosedur pengelolaan keuangan.

8) BLU dapat memperkerjakan tenaga profesional non PNS.

9) Pejabat pengelola, dewan pengawas dan pegawai dapat diberikan remunerasi berdasarkan tingkat tanggungjawab dan tuntutan profesionalisme yang diperlukan.

f. Jenis BLU

BLU dapat diklasifikasikan menjadi tiga menurut Supriyanto, et.al. (2008), yaitu:

1) BLU yang kegiatannya menyediakan barang atau jasa meliputi rumah sakit, lembaga pendidikan, pelayanan lisensi, dan penyiaran.

2) BLU yang kegiatannya mengelola wilayah atau kawasan meliputi otoritas pengembangan wilayah dan kawasan ekonomi terpadu.

3) BLU yang kegiatannya mengelola dana khusus meliputi pengelola dana bergulir, dana UKM, penerusan pinjaman, dan tabungan pegawai.

g. Persyaratan BLU

Suatu instansi dapat menjadi BLU menurut Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2005, jika memenuhi berbagai persyaratan substantif, teknis dan administrasif, yaitu:

1) Persyaratan substantif

Persyaratan substantif terpenuhi apabila instansi pemerintah yang bersangkutan menyelenggarakan layanan umum yang berhubungan dengan:

a) Penyediaan barang dan/atau jasa layanan umum,
b) Pengelolaan wilayah/kawasan tertentu untuk tujuan meningkatkan perekonomian masyarakat atau layanan umum,
c) Pengelolaan dana khusus dalam rangka meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan kepada masyarakat.

2) Persyaratan teknis

Persyaratan teknis terpenuhi apabila:

a) Kinerja pelayanan di bidang tugas pokok dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya melalui BLU sebagaimana direkomendasikan oleh menteri/pimpinan lembaga/kepala SKPD sesuai dengan kewenangannya, dan
b) Kinerja keuangan satuan kerja instansi yang bersangkutan adalah sehat sebagaimana ditunjukkan dalam dokumen usulan penetapan BLU.

3) Persyaratan administratif

Persyaratan administratif terpenuhi apabila instansi pemerintah yang bersangkutan dapat menyajikan seluruh dokumen berikut:

a) Pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan, dan manfaat bagi masyarakat,
b) Pola tata kelola,
c) Rencana strategis bisnis,
d) Laporan keuangan pokok,
e) Standar pelayanan minimum, dan
f) Laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia untuk diaudit secara independen.

h. Perbandingan Satuan Kerja Non BLU dengan BLU menurut Meidyawati (2010):

No	Uraian	Satker Non BLU	Satker BLU
1	Pengelola	PNS	PNS dan Non PNS
2	Tarif Layanan	Atas dasar adil dan patut	Atas dasar biaya per unit layanan
3	Dokumen Perencanaan Jangka Menengah	RPJM	RSB
4	Dokumen Penganggaran	Rencana Kerja Anggaran (RKA)	Rencana Bisnis Anggaran (RBA)
5	Pengeluaran Anggaran	Setelah DIPA disahkan	Dapat dikeluarkan jika DIPA belum disahkan
6	Keuangan	Tidak memiliki rekening bank	Memiliki rekening bank
7	Pendapatan	Setor langsung ke kas negara	Digunakan langsung
8	Surplus Kas	Disetor ke kas negara	Dapat digunakan langsung
9	Piutang/Utang	Tidak diperbolehkan melakukan piutang/utang	Diperbolehkan melakukan piutang/utang
10	Laporan Keuangan	SAP	SAK
11	Laporan Keuangan	Diaudit oleh BPK	Diaudit oleh Auditor

		selaku entitas	Independen
12	Investasi Jangka Panjang	Tidak diperbolehkan	Diperbolehkan
13	Pengadaan Barang/Jasa	Keppres	Dapat menyusun pedoman sendiri

i. Penetapan dan Pencabutan BLU

BLU adalah sebuah instansi dilingkungan pemerintah. Jadi suatu instansi bisa menerapkan BLU jika ditetapkan oleh pemerintah yang berwenang dan juga bisa dicabut kembali oleh pemerintah yang berwenang. Tata cara penetapan dan pencabutan menurut Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2005 adalah:

1) Penetapan BLU

Instansi dapat ditetapkan sebagai BLU dengan mengusulkan bahwa instansi pemerintah itu memenuhi persyaratan substantif, teknis, dan administratif untuk menerapkan PPK-BLU kepada instansi induk dan kemudian instansi induk menetapkan instansi pemerintah yang telah memenuhi persyaratan-persyaratan tersebut untuk menerapkan PPK-BLU. Penetapan PPK-BLU dapat berupa pemberian status BLU secara penuh atau status BLU bertahap. Status BLU secara penuh diberikan apabila ketiga persyaratan tersebut telah dipenuhi dengan memuaskan. Sebaliknya, status BLU secara bertahap diberikan apabila persyaratan substantif dan teknis telah terpenuhi, namun persyaratan administratif belum terpenuhi secara memuaskan. Status BLU secara bertahap berlaku paling lama 3 tahun dan kemudian instansi induk, sesuai dengan kewenangannya, memberi keputusan penetapan atau surat penolakan terhadap usulan penetapan BLU paling lambat 3 bulan sejak diterima dari instansi pemerintah.

Penerapan PPK-BLU berakhir apabila:

a) Dicabut oleh Menteri Keuangan/gubernur/bupati/walikota sesuai dengan kewenangannya;
b) Dicabut oleh Menteri Keuangan/ gubernur/ bupati/ walikota berdasarkan usul dari menteri/pimpinan lembaga/kepala SKPD, sesuai dengan kewenangannya; atau
c) Berubah statusnya menjadi badan hukum dengan kekayaan negara yang dipisahkan.

2) Pencabutan BLU

Instansi pemerintah yang sudah menerapkan BLU dapat dicabut kembali oleh instansi induk apabila BLU yang bersangkutan sudah tidak memenuhi persyaratan substantif, teknis, dan administratif. Pencabutan status PPK-BLU dilakukan berdasarkan penetapan ketentuan peraturan perundang-undangan. Menteri Keuangan/gubernur/bupati/walikota yang berwenangan, membuat penetapan

pencabutan penerapan PPK-BLU atau penolakannya paling lambat 3 bulan sejak tanggal usul pencabutan diterima. Dalam hal jangka waktu 3 bulan terlampaui, usul pencabutan dianggap ditolak. Instansi pemerintah yang pernah dicabut dari status PPK-BLU dapat diusulkan kembali untuk menerapkan PPK-BLU. Dalam rangka menilai usulan penetapan dan pencabutan, Menteri Keuangan/gubernur/ bupati/walikota yang berwenangan menunjuk suatu tim penilai.

j. Permasalahan dan Solusi BLU

BLU dalam penerapannya di instansi pemerintah ternyata tidak luput dengan permasalahan yang ditimbulkannya. Permasalahan itu terjadi karena ketidakkonsistenan pemerintah dalam membuat peraturan perundang-undangan. Ada tumpang tindih peraturan perundang-undangan yang dibuat oleh pemerintah. Menurut Yuwana (2009), permasalahan-permasalahan yang timbul adalah:

1) Pengelolaan kas BLU menghambat pembentukan *Treasury Single Account* sebagaimana diamanatkan UU No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara Berdasarkan PP No 23 Tahunn 2005 tentang Pengelolaan Keuangan BLU pasal 16 ayat (1), BLU menyelenggarakan kegiatan-kegiatan pengelolaan kas. Kegiatan itu antara lain: merencanakan penerimaan dan pengeluaran kas, melakukan pemungutan pendapatan atau tagihan, menyimpan kas dan mengelola rekening bank, melakukan pembayaran, mendapatkan sumber dana untuk menutup defisit jangka pendek dan memanfaatkan surplus kas jangka pendek untuk memperoleh pendapatan tambahan. Aturan ini bertentangan dengan UU No 1 Tahun 2004 pasal 12 ayat (2) dan pasal 13 ayat (2) yang menyebutkan bahwa semua penerimaan dan pengeluran negara/daerah dilakukan melalui Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Walaupun BLU membuat rencana bisnis dan anggaran untuk menjalankan kegiatannya, tetapi antara perencanaan kerja dan anggaran dengan kenyataannya akan menimbulkan selisih atau varian. Hal itu terjadi karena BLU mempunyai wewenang untuk menghimpun dana dari selain setoran APBN/APBD dan dapat dikelola langsung untuk belanja BLU. Walaupun belanja BLU sudah tepat harus sesuai dengan RBA, tetapi hal ini akan menimbulkan masalah apabila varian digunakan untuk menghimpun dana *non budgeter*.

2) BLU dapat menggunakan surplus anggarannya untuk kepentingan BLU tersebut. Berdasarkan PP No 23 Tahun 2005 pasal 29 menjelaskan bahwa Surplus anggaran BLU dapat digunakan dalam tahun anggaran berikutnya kecuali atas perintah Menteri Keuangan/gubernur/bupati/walikota, sesuai dengan kewenangannya, disetorkan sebagian

atau seluruhnya ke Kas Umum Negara/Daerah dengan mempertimbangkan posisi likuiditas BLU. Namun, UU No 17 Tahun 2003 pasal 3 menjelaskan bahwa Surplus penerimaan negara/daerah dapat digunakan untuk membiayai pengeluaran negara/daerah tahun anggaran berikutnya. Penggunaan surplus penerimaan negara/daerah tersebut untuk membentuk dana cadangan atau penyertaan pada Perusahaan Negara/Daerah harus memperoleh persetujuan terlebih dahulu dari DPR/DPRD. Perbedaan pengertian surplus pada kedua aturan tersebut, menunjukan bahwa BLU memiliki daya tawar keuangan yang lebih tinggi daripada perusahaan negara/daerah.

3) Keberadaan BLU sebagai bukan subjek pajak telah melanggar UU No 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan berdasarkan PP No 23 Tahun 2005 menyebutkan bahwa apabila suatu badan pemerintah sudah mendapat penetapan sebagai BLU, karena seluruh penerimaan dan pembelanjaan masuk dalam APBN/APBD, maka BLU tersebut bukan termasuk subyek pajak sehingga tidak berkewajiban membayar pajak penghasilan badan (PPh 25 dan PPh 29). Namun tetap berkewajiban sebagai pemungut PPh 21, 23, 26 dan pasal 4 ayat (2) tentang aktivitas pembayaran gaji, honor, jasa, sewa, dan lain-lain kepada karyawan maupun pihak ketiga. Akan tetapi dalam UU No 36 Tahun 2008 menjelaskan bahwa subyek pajak adalah badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria:

a) Pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan,
b) Pembiayaannya bersumber dari APBN/APBD,
c) Penerimaannya dimasukkan dalam APBN/APBD, dan
d) Pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawas fungsional negara.

Suatu badan pemerintah dikatagorikan sebagai bukan subyek pajak apabila keempat aspek itu terpenuhi.

4) Pengelolaan PNBP pada BLU bertentangan dengan UU No 20 Tahun 1997 yang mengatur tentang PNBP. PNBP (Penerimaan Negara Bukan Pajak) adalah seluruh penerimaan pemerintah pusat yang tidak berasal dari penerimaan perpajakan antara lain pendapatan pelayanan kepada masyarakat seperti kesehatan dan pendidikan. Berdasarkan UU No 20 Tahun 1997 menjelaskan bahwa seluruh PNBP wajib disetor langsung secepatnya ke Kas Negara. Pendapatan BLU menurut PP No 23 Tahun 2005 akan dilaporkan dilaporkan sebagai pendapatan negara bukan pajak kementerian/lembaga atau pendapatan bukan pajak pemerintah daerah. Dua aturan tersebut tidak singkron karena pendapatan BLU menurut PP No 23 Tahun 2005 dapat

dikelola langsung untuk membiayai belanja BLU sesuai RBA.

Permasalahan-permasalahan diatas sebenarnya dapat diantisipasi jika pemerintah selaku pembuat aturan melakukan peninjauan kembali apakah ada aturan yang tumpang tindih satu dengan yang lain sehingga tidak menimbulkan kebingungan bagi pelaksana teknis di lapangan.

AKUNTANSI

a. Pengertian Akuntansi

Akuntansi menurut Sugiri (1987) adalah sebuah proses pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dengan cara yang mempunyai pola tertentu dan menggunakan satuan uang sebagai alat pengukur, setelah itu juga ada penafsiran terhadap hasil dari proses-proses tersebut.

Akuntansi menurut Mardiasmo (2002) adalah suatu aktivitas yang memiliki tujuan untuk mencapai hasil tertentu dan hasil tersebut harus memiliki manfaat.

Akuntansi menurut Jusuf (2003) dari sudut pemakai adalah suatu disiplin yang menyajikan informasi yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan secara efisien dan mengevaluasi kegiatan-kegiatan suatu organisasi.

Akuntansi menurut Jusuf (2003) dari sudut proses kegiatan adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan, dan penganalisaan data keuangan suatu organisasi.

Akuntansi menurut Ismaya (2005) adalah suatu disiplin yang menyediakan informasi penting sehingga memungkinkan adanya pelaksanaan dan penilaian jalannya perusahaan secara efisien. Selain itu, juga dapat didefinisikan sebagai proses mengindentifikasi, mengukur, dan melaporkan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut.

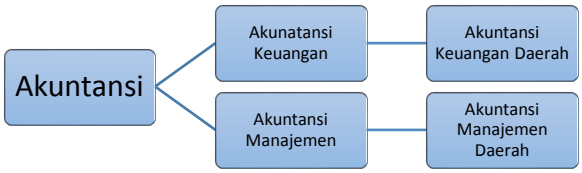
Akuntansi menurut Warren, et.al. (2006) adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.

No.	Aspek Pembeda	Sektor Publik	Sektor Swasta
1.	Tujuan Organisasi	*Non profit motive*	*Profit motive*
2.	Sumber pendanaan	Pajak, retribusi, utang, obligasi, laba BUMN? BUMD, penjualan aset negara, dsb	Pembiayaan internal: Modal sendiri, laba ditahan, penjualan aktiva Pembiayaan Eksternal: Utang bank, obligasi, penerbitan saham
3.	Pertanggungjawaban	Pertanggungjawaban kepada masyarakat (publik) dan parlemen (DPR/DPRD)	Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditur
4.	Struktur Organisasi	Birokratis, kaku, hirarkis	Fleksibel: datar, pyramid, lintas fungsional.dsb
5.	Karakteristik anggaran	Terbuka untuk publik	Tertutup untuk publik
6.	Sistem akuntansi	*Cash accounting*	*Accrual accounting*
7.	Kriteria keberhasilan	Ekonomi, Efisien, Efektivitas	Laba
8.	Kecenderungan sifat	Organisasi Politis	Organisasi bisnis
9.	Dasar operasional	Diluar mekanisme pasar	Beerdasarkan mekanisme pasar

Akuntansi menurut Lumbantoruan (2006) adalah suatu alat yang dipakai sebagai bahasa bisnis yang dirancang sedemikian rupa agar transaksi yang dicatat diolah menjadi informasi yang berguna.

Akuntansi menurut Halim (2007) adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi keuangan suatu organisasi atau entitas guna pengambilan keputusan ekonomi baik pihak internal maupun eksternal.

Cabang-cabang akuntansi berdasarkan pemakai laporan keuangan menurut Halim (2011):



b. Pengertian Sektor Publik

Sektor publik menurut Mardiasmo (2002) dari sudut pandang ilmu ekonomi adalah suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik.

Sektor publik menurut Mahsun (2006) adalah segala sesuatu yang berhubungan dengan kepentingan umum dan penyediaan barang atau jasa kepada publik yang dibayar melalui pajak atau pendapatan negara lain yang diatur dengan hukum.

Perbedaan sifat dan karakteristik organisaasi sektor publik dan sektor swasta

Menurut Mardiasmo (2002) dalam Mahsun (2006) adalah

Dari tabel tersebut Mardiasmo (2002) menjelaskan sebagai berikut:

1. Setiap organisasi memiliki tujuan yang spesifik dan unik
2. Sektor swasta bertujuan untuk memaksimumkan laba sedangkan sektor publik bertujuan untuk memberikan pelayanan publik.
3. Struktur pembiayaan sektor publik berbeda dengan sektor swasta dalam hal bentuk, jenis, dan tingkat resiko.
4. Organisasi sektor publik bertanggungjawab kepada masyarakat, organisasi sektor swasta bertanggungjawab kepada pemegang saham atau kreditor.
5. Pertanggungjawaban manajemen merupakan bagian terpenting untuk menciptakan kredibilitas manajemen.
6. Struktur organisasi pada sektor publik bersifat biroktatis, kaku,dan hierarkis. Struktur organisasi sektor swasta lebih fleksibel.

Kesimpulan dari perbedaan utama akuntansi sektor bisnis dan akuntansi sektor publik yaitu terletak pada tujuan aktivitasnya, yang mana akuntansi sektor publik tidak untuk mencari laba, sedangkan akuntansi sektor bisnis mencari laba.

Persamaan sektor publik dan sektor privat menurut Mardiasmo (2002):

1. Kedua sektor, baik sektor publik maupun swasta merupakan bagian integral dan sistem ekonomi di suatu negara dan keduanya menggunakan sumber daya yang sama untuk mencapai tujuan organisasi.
2. Keduanya menghadapi masalah yang sama, yaitu masalah kelangkaan sumber daya (*scarcity of resources*), sehingga baik sektor publik maupun swasta dituntut untuk menggunakan sumber daya organisasi secara ekonomis, efisien dan efektif.
3. Proses pengendalian manajemen, termasuk manajemen keuangan, pada dasarnya sama dikedua sektor. Kedua sektor sama-sama membutuhkan informasi yang handal dan relevan untuk melaksanakan fungsi manajemen, yaitu perencanaan, pengorganisasian, dan pengendalian.
4. Pada beberapa hal, kedua sektor menghasilkan produk yang sama, misalnya: baik pemerintah maupun swasta sama-sama bergerak di bidang transportasi massa, pendidikan, kesehatan, penyediaan energi, dan sebagainya.
5. Kedua sektor terikat pada peraturan perundangan dan ketentuan hukum lain yang disyaratkan.

Bastian (2008) mendefinisikan sektor publik dalam arti luas disebut bidang yang membicarakan metode manajemen negara, sedangkan dalam arti sempit diartikan sebagai pungutan oleh negara.

Perbedaan Akuntansi Sektor Publik dengan Sektor Swasta menurut Indra Bastian(2008)

Perbedaan	Akuntansi Sektor Publik	Akuntansi Sektor Swasta
Tujuan	Kesejahteraan masyarakat	Keuntungan
Organisasi	Sektor Publik	Sektor Swasta
Keuangan	Negara, Daerah, dan Masyarakat	Individual

c. Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik menurut Mardiasmo (2002) adalah akuntansi yang memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan pelakuan akuntansi pada domain publik. Domain publik antara lain: badan-badan pemerintah (pemerintah pusat dan daerah serta unit kerja pemerintah), perusahaan milik negara (BUMN dan BUMD), yayasan, organisasi politik, organisasi massa, lembaga swadaya masyarakat (LSM), universitas, dan organisasi nirlaba lainnya.

Akuntansi Sektor Publik dapat didefinisikan menurut Bastian (2008) adalah Mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN,

BUMD, LSM dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan sektor swasta.

Akuntansi sektor publik menurut Abdul Halim (2011) adalah akuntansi yang bertujuan untuk menghasilkan suatu laporan keuangan sektor publik sehingga pihak-pihak yang berkepentingan dengan organisasi publik tersebut dapat menggunakan informasi yang tersedia dalam laporan keuangan untuk menggambil keputusan-keputusan ekonomi yang sesuai dengan kebutuhannya.

BADAN LAYANAN UMUM SEBAGAI SEBUAH ENTITAS AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

a. Akuntansi BLU

BLU menurut Peraturan Menteri Keuangan No 76/PMK.05/2008 menerapkan standar akuntansi keuangan yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia sesuai dengan jenis industrinya. Dalam hal tidak terdapat standar akuntansi, BLU dapat mengembangkan standar akuntansi industri yang spesifik dengan mengacu pada pedoman akuntansi BLU. Standar akuntansi BLU ditetapkan menteri/pimpinan lembaga setelah mendapatkan persetujuan Menteri Keuangan. Setiap transaksi keuangan BLU harus diakuntansikan dan dokumen pendukungnya dikelola secara tertib. Periode akuntansi BLU meliputi masa 1 (satu) tahun, mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember. Sistem Akuntansi BLU terdiri dari:

1) Sistem akuntansi keuangan, yang menghasilkan Laporan Keuangan pokok untuk keperluan akuntabilitas, manajemen, dan transparansi;
2) Sistem akuntansi aset tetap, yang menghasilkan laporan aset tetap untuk keperluan manajemen aset tetap; dan
3) Sistem akuntansi biaya, yang menghasilkan informasi biaya satuan (*unit cost)* per unit layanan, pertanggungjawaban kinerja ataupun informasi lain untuk kepentingan manajerial.

Selain sistem akuntansi diatas BLU dapat mengembangkan sistem akuntansi lain yang berguna untuk kepentingan manajerial. BLU mengembangkan dan menerapkan sistem akuntansi ditetapkan oleh menteri/pimpinan lembaga.

Sistem akuntansi keuangan BLU dirancang agar paling sedikit menyajikan:

1) Informasi tentang posisi keuangan secara akurat dan tepat waktu,
2) Informasi tentang kemampuan BLU untuk memperoleh sumber daya ekonomi berikut beban yang terjadi selama suatu periode,
3) Informasi mengenai sumber dan penggunaan dana selama suatu periode,

4) Informasi tentang pelaksanaan anggaran secara akurat dan tepat waktu, dan
5) Informasi tentang ketaatan pada peraturan perundang-undangan.

Sistem akuntansi keuangan BLU menghasilkan Laporan Keuangan sesuai dengan SAK atau standar akuntansi industri spesifik BLU. Sistem akuntansi keuangan BLU memiliki karakteristik antara lain sebagai berikut:

1) Basis akuntansi yang digunakan pengelolaan keuangan BLU adalah basis akrual,
2) Sistem akuntansi dilaksanakan dengan sistem pembukuan berpasangan, dan
3) Sistem akuntansi BLU disusun dengan berpedoman pada prinsip pengendalian intern sesuai praktek bisnis yang sehat.

BLU mengembangkan dan menerapkan sistem akuntansi keuangan sesuai dengan jenis layanan BLU dengan mengacu kepada standar akuntansi yang paling sedikit mencakup kebijakan akuntansi, prosedur akuntansi, subsistem akuntansi, dan bagan akun standar.

b. Laporan Keuangan BLU

Menurut Peraturan Menteri Keuangan No 76/PMK.05/2008, BLU dalam rangka pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan dan kegiatan pelayanannya, BLU menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan dan Laporan Kinerja. Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, arus kas BLU yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan dalam membuat dan mengevaluasi keputusan ekonomi. Laporan Keuangan paling sedikit terdiri dari:

1) Laporan Realisasi Anggaran dan/atau Laporan Operasional,
2) Neraca,
3) Laporan Arus Kas, dan
4) Catatan atas Laporan Keuangan.

Laporan Keuangan diatas disampaikan secara berjenjang kepada menteri/pimpinan lembaga serta kepada Menteri Keuangan c.q. Direktur Jenderal Perbendaharaan setiap triwulan, semester, dan tahun. Laporan Keuangan triwulanan terdiri dari laporan realisasi anggaran/laporan operasional, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan, disertai laporan kinerja. Laporan Keuangan semesteran dan tahunan terdiri dari laporan realisasi anggaran/laporan operasional, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan, disertai laporan kinerja. Penyampaian Laporan Keuangan dilaksanakan dengan ketentuan sebagai berikut:

1) Laporan triwulanan paling lambat tanggal 15 setelah triwulan berakhir.
2) Laporan semesteran paling lambat tanggal 10 setelah semester berakhir.

3) Laporan tahunan paling lambat tanggal 20 setelah tahun berakhir.

Dalam hal tanggal penyampaian Laporan Keuangan jika jatuh pada hari libur, penyampaian Laporan Keuangan paling lambat dilaksanakan pada hari kerja berikutnya.

Laporan Keuangan BLU merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Laporan Keuangan kementerian negara/lembaga. Dalam rangka konsolidasi Laporan Keuangan BLU dengan Laporan Keuangan kementerian negara/lembaga, BLU menyampaikan Laporan Keuangan sesuai dengan SAP setiap semester dan tahun. Laporan Keuangan BLU terdiri dari LRA, neraca, dan catatan atas Laporan Keuangan sesuai dengan SAP dilampiri dengan Laporan Keuangan yang sesuai dengan SAK atau standar akuntansi industri spesifik. Tata cara konsolidasi Laporan Keuangan BLU dengan Laporan Keuangan kementerian negara/lembaga diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan.

Laporan Keuangan BLU sebelum disampaikan kepada entitas pelaporan di*review* oleh satuan pemeriksaan intern. Dalam hal tidak terdapat satuan pemeriksaan intern, *review* dilakukan oleh aparat pengawasan intern kementerian negara/lembaga. *Review* dilaksanakan secara bersamaan dengan pelaksanaan anggaran dan penyusunan Laporan Keuangan BLU. Laporan Keuangan tahunan BLU diaudit oleh auditor eksternal.

SIMPULAN DAN PENELITIAN SELANJUTNYA

Reformasi organisasi sektor publik terutama pemerintah sudah dijalankan dari penganggaran tradisional ke penganggaran berbasis kinerja atau dengan kata lain penganggaran berorientasi pada input beralih kepada penganggaran berorientasi pada ouput. Alasan reformasi organisasi sektor publik terutama badan pemerintahan adalah karena sekarang ini organisasi sektor publik mendapat banyak sorotan negatif mengenai kualitas dan kuantitas pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Kualitas dan kuantitas pelayanan yang diberikan organisasi sektor publik rendah karena organisasi sektor publik milik pemerintah itu mempunyai tiga kewajiban yang harus dilakukan, yaitu pertama, organisasi sektor publik harus memberikan pelayanan yang baik kepada masyarakat, kedua, organisasi sektor publik harus memperoleh dana untuk keberlanjutan usahanya (*going concern*), dan ketiga, organisasi sektor publik harus menyetorkan surplus anggarannya kedalam APBN/APBD. Oleh karena adanya tiga kewajiban organisasi sektor publik milik pemerintah itulah, maka biasanya organisasi sektor publik mengorbankan pada pemberian pelayanan yang kurang

baik kepada masyarakat yang berdampak pada kualitas dan kuantitas pelayanan. Dalam meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan kepada masyarakat, maka pemerintah membuat peraturan pemerintah No 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum yang mana pengelolaan keuangannya fleksibel karena dapat mencari dana dari proses pelayanannya dan sumber dana lainnya, selain juga mendapatkan setoran dari APBN/APBD dan tidak berkewajiban menyetorkan surplusnya ke APBN/APBD. Dengan itu maka diharapkan BLU dapat lebih meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan yang diberikan kepada masyarakat tanpa mencari keuntungan dan dengan prinsip produktifitas dan efisiensi. Dengan membahas BLU yang mana ditekanlan kepada pengelolaan keuangan yang fleksibel untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dengan tidak mencari keuntungan, maka jika dikaitkan dengan pengertian akuntansi sekor publik dapat kita simpulkan bahwa ternyata BLU adalah sebagai sebuah entitas akuntansi sektor publik. Namun sayangnya dalam pelaksanaannya terdapat bermacam-macam permasalahan yang disebabkan karena tumpang tindih peraturan yang dibuat oleh pemerintah. Oleh karenanya, penulis menyarankan agar pemerintah dalam pembuat suatu aturan harus dikaji dan disesuaikan dengan peraturan-peraturan yang lain sehingga tidak terjadi tumpang tindih peraturan yang ada sehingga dapat membingungkan bagi pelaksana teknis di lapangan, misalnya: PP No. 23 Tahun 2005 bertentangan dengan UU No. 20 Tahun 1997, UU No. 17 Tahun 2003, UU No. 1 Tahun 2004, dan UU No. 36 Tahun 2008. Selain itu, ada perbedaan standar akuntansi yang digunakan BLU, yang seharusnya menggunakan SAP sebagai standar akuntansi bagi badan pemerintahan yang mengacu pada *International Public Sector Accounting Standards*, namun BLU sekarang menggunakan SAK sebagai standar akuntansinya yang mengacu pada IFRS, yang seharusnya untuk akuntansi sektor bisnis yang bertujuan mencari keuntungan.

DAFTAR PUSTAKA

Afonso, Antonio; Schuknecht, Ludger; Tanzi, Vito. 2003. Public Sector Efficiency: A International Comperation. (http://www.repository.utl.pt/bitstream/10400.5/2125/1/ecbwp242.pdf).

Bastian, Indra. 2008. Akuntansi Sektor Publik: sebuah Pengantar. Jakarta: Erlangga

Bharata, Wira Risma. 2011. Penerapan *Balance Scorecard* dalam Mengukur Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah Wonosari Tahun 2008-2010. Skripsi. Akuntansi FISE UNY

Halim, Abdul. 2011. Akuntansi Keuangan Daerah. Jakarta: Salemba Empat.

Halim, Abdul. 2007. Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan Keuangan Daerah. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.

International Public Sector Accounting Standards

Ismaya, Sujana. 2005. Kamus Akuntansi. Bandung: Pustaka Grafika

Jusuf, Haryono. 2003. Dasar-Dasar Akuntansi Jilid 1. Yogyakarta: STIE YKPN.

Lumbantouan, Sophar. 2006. Akuntansi Pajak. Jakarta: Grasindo

Mahmudi. 2007. Manajemen Kinerja Sektor Publik. Yogyakarta: UPP STIM YKPN

Mahsun, Mohamad. 2006. Pengukuran Kinerja Sektor Publik. Yogyakarta: BPFE

Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: Andi

Meidyawati. 2011. Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) pada Rumah Sakit Stroke Nasional Bukittinggi. http://pasca.unand.ac.id/id/wp-content/uploads/2011/09/artikel-tesis.pdf

Minister of Public Works and Government Services. 2003. *Values and Ethics Code for Public Service*. (*www.tbs-sct.gc.ca/pubs.../vec-cve-eng.pdf).*

Norpatiwi, AM Vianey. 2011. Aspek Value Added Rumah Sakit sebagai Badan Layanan Umum.(http://www.stieykpn.ac.id/images/artikel/Aspek%20Value%20Added%20Rumah%20Sakit.pdf).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No: 23 tahun 2005 tentang Badan Layanan Umum

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No: 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 10/PMK.02/2006 tentang Pedoman Penetapan Remunerasi Bagi Pejabat Pengelola, Dewan Pengawas, dan Pegawai Badan Layanan Umum

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 07/PMK.02/2006 tentang Persyaratan Administrasi dalam Rangka Pengusulan dan Penetapan Satuan Kerja Instansi Pemerintah untuk Menetapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum

Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 08/PMK.02/2006 tentang Kewenangan Pengadaan Barang/Jasa pada Badan Layanan Umum

Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor: 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah

Saleh, Zakiah. 2007. *Malaysian Governmental Accounting: National Context and User Orientation*. International Review of Business Research Papers Vol.3 No.2 June 2007, PP.376 - 384

Standar Akuntansi Pemerintahan

Sugiri, Slamet. 1987. Pengantar Akuntansi. Yogyakarta: UPP AMP YKPN

Thabrany, Hasbullah. 2011. Rumah Sakit Publik Berbentuk BLU: Bentuk Paling Pas dalam Koridor Hukum Saat Ini. (http://staff.ui.ac.id/internal/140163956/material/RumahSakitSebagaiBadanLayananUmum.pdf

Undang-Undang No 20 Tahun 1997 tentang Pendapatan Negara Bukan Pajak

Undang-Undang No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

Undang-Undang No 1 Tahun 2004 tentang Perbendarahaan Negara

Undang-Undang No 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

Warren, Carl S., et.al. 2006. Pengantar Akuntansi Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.