

KODE AKUN PEMERINTAH PUSAT

oleh : Jan Hoesada

PENDAHULUAN

Karangan ini merupakan pendapat pribadi, bukan pendapat KSAP, disajikan dengan hati tulus untuk manfaat sebesar-besarnya masyarakat pemerhati dan praktisi, para pakar akuntansi yang mengajar dan melakukan riset akademik, dan bagi para konsultan yang bermaksud membantu pemerintah pusat dan daerah di bidang pelaksanaan PP 24/2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Karangan dibatasi kedangkalan persepsi dan pengamatan penulis, sehingga berisiko menyesatkan apabila tak dilengkapi dengan membaca teks asli Permenkeu 13/PMK.06/2005 tentang Bagan Perkiraan Standar. Adalah hak penuh sidang pembaca untuk tidak sepakat dengan paparan bervisi pribadi ini, terutama yang bertentangan dengan ruh Permenkeu tersebut.

Kode rekening akuntansi *dikelola*¹ oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan. Kode akun pemerintah pusat RI disebut Bagan Perkiraan Standar, adalah daftar buku besar yang ditetapkan dan disusun secara sistematis untuk memudahkan perencanaan, pelaksanaan anggaran, serta pertanggungjawaban dan pelaporan keuangan pemerintah pusat yang wajib melaksanakan Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan Menteri Keuangan RI nomor 13/PMK.06/2005 tentang Bagan Perkiraan Standar telah terbit dan berlaku lebih dari setahun lalu, yaitu pada tanggal 16 Februari 2005 namun mungkin sedikit diketahui khalayak ramai di luar pemerintahan.

Karena entitas pemerintah terdiri dari berbagai entitas akuntansi dan entitas pelaporan, maka pedoman kode perkiraan memfasilitasi keseragaman dan kemudahan penggabungan berbagai entitas akuntansi untuk menjadi sebuah Laporan Keuangan di bawah sebuah entitas pelaporan. Pada umumnya keuntungan atau manfaat lain dari kode perkiraan pembukuan adalah agar Laporan Keuangan berdaya banding untuk entitas-entitas setara, Laporan Keuangan berdaya banding lintas-periode untuk entitas yang sama dan berjaga-jaga untuk keperluan konsolidasi apabila ada. Lalu lintas antar akun dan antar entitas akuntansi/pelaporan juga menjadi lebih berpola, misalnya terkait pada rekonsiliasi PAD, pembagian hasil pajak, transfer dan kas pada entitas akuntansi yang belum menyetor ke Kas Negara dan lain-lain yang amat memudahkan manajemen keuangan pemerintahan umumnya, manajemen perbendaharaan khususnya. Lebih jauh lagi, kode akun memudahkan penyusunan perangkat lunak (*software*) akuntansi oleh para perancang

¹ Tak ada penjelasan resmi arti “kode rekening dikelola”. Pengelolaan kode rekening mungkin dapat berarti manajemen kode rekening, meliputi perencanaan kode rekening, pelaksanaan kode rekening dalam akuntansi pemerintah pusat, dan pengendalian pelaksanaan agar sesuai dengan rencana kode rekening. Kita ingat pada akuntansi komersial, kode rekening digunakan (as it is), tidak pernah disebut “dikelola”.

sistem dan memudahkan penyusunan program audit Laporan Keuangan oleh Inspektorat Jenderal, BPKP dan BPK.

TUJUAN KODE PERKIRAAN BAKU

Tujuan pembakuan kode perkiraan akuntansi adalah mengakomodasi proses manajemen keuangan dengan anggaran berbasis kinerja sedemikian rupa agar (a) perencanaan anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan dilakukan secara proporsional, transparan dan profesional, (b) pelaksanaan anggaran berbasis kinerja dilakukan secara lebih berakuntabilitas, dan (c) Laporan Keuangan mengakomodasi secara baik pengendalian anggaran, pengukuran kinerja dan pelaporan kinerja keuangan dalam Laporan Keuangan.

Kode perkiraan akuntansi menampilkan kumpulan akun nominal dan akun riil secara lengkap, sehingga mampu mengakomodasi neraca lajur, percobaan dan saldo (*trial balance*) yang kemudian menghasilkan suatu neraca dan LKK berbasis akrual. Perlu dicatat bahwa pada PP Standar Akuntansi Pemerintahan, LKK bersifat tidak wajib, sehingga produk utama *trial balance* ini disajikan dengan azas sukarela.

Sementara itu, *trial balance* berbasis akrual tersebut sudah barang tentu tak akan menghasilkan suatu LRA karena berbasis kas. Namun demikian, dengan mengatur digitalisasi kode rekening pembukuan secara khusus, yaitu dengan kode nomor sortir ke Laporan Arus Kas, seluruh jurnal kas masuk dan kas keluar telah terakomodasi pula dalam sistem pembentukan neraca akrual dapat menghasilkan “produk sampingan” yaitu Laporan Arus Kas metode langsung. Data base jurnal akrual menuju neraca akrual itupun secara amat rinci menjurnal transaksi dan mutasi ekuitas-dana sehingga mampu menghasilkan “produk sampingan” khusus yaitu Laporan Perubahan Ekuitas Dana.

Sebagai kesimpulan, perbandingan elemen utama Laporan Keuangan komersial dan pemerintahan tampak sebagai berikut:

LK Komersial	LK Pemerintahan
Neraca	Neraca
Laporan Laba Rugi	Laporan Realisasi Anggaran Laporan Kinerja Keuangan (opsional)
Laporan Arus Kas	Laporan Arus Kas
Laporan Perubahan Ekuitas	Laporan Perubahan Ekuitas Dana (opsional)
Catatan Atas Laporan Keuangan	Catatan Atas Laporan Keuangan

BERBAGAI ASPEK PENTING KODE PERKIRAAN ANGGARAN DAN AKUNTANSI

- a. Kode perkiraan tersebut *dikelola* oleh dan dapat diubah, ditambah, dikurangi oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan c.q. Direktorat Informasi dan Akuntansi²,

² Pasal 4(1)

Departemen Keuangan setiap saat dibutuhkan, atau oleh Tim Bagan Standar yang dibentuk Direktorat Jenderal Perbendaharaan³.

- b. Kode perkiraan akuntansi pemerintahan berbasis klasifikasi belanja negara sesuai UU 17/2003 dan Government Finance Statistics (GFS) Manual 2001, mengakomodasi kelompok anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan, sering disebut *I-account*. Pendapatan terdiri atas penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak dan penerimaan hibah. Belanja diklasifikasi berdasar (1) klasifikasi organisasi, (2) klasifikasi fungsi dan (3) klasifikasi jenis belanja.

Klasifikasi belanja berdasar organisasi disusun sesuai bentuk kabinet, berdasar struktur organisasi kementerian negara/lembaga pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran, karena itu klasifikasi tersebut tidak bersifat permanen dan dalam prosesnya akan berubah-ubah. Klasifikasi berdasar berbagai fungsi pokok pemerintah sesuai penjelasan UU 17/2003 pasal 11 ayat (5), misalnya pelayanan umum, pertahanan, ketertiban dan keamanan, ekonomi, lingkungan hidup, perumahan dan fasilitas umum, kesehatan, pariwisata, kebudayaan, agama, pendidikan dan perlindungan sosial sesuai PP 21/2004.

Klasifikasi belanja *tak lagi* memisahkan belanja rutin dan belanja pembangunan, dibagi berdasar jenis belanja pada pokoknya sesuai PP 21/2004 terdiri atas Belanja Pegawai, Belanja Barang, Belanja Modal, Bunga (atas hutang), Subsidi, Hibah (yang diberikan), Bantuan Sosial (yang diberikan), dan Belanja lain-lain.

Pengguna kode perkiraan akuntansi diharap membedakan dengan cermat istilah penerimaan dan pendapatan negara. *Penerimaan* negara adalah *pendapatan* negara dan hibah diterima, dirinci menjadi penerimaan dalam negeri dan penerimaan hibah. Penerimaan dalam negeri dibagi menjadi penerimaan perpajakan (pajak, bea dan cukai) dan penerimaan bukan pajak (PNBP) seluruhnya untuk pengeluaran negara. Hibah diterima pemerintah berasal dari dalam atau luar negeri.

Belanja⁴ negara terdiri atas belanja (*oleh dan untuk*) pemerintah pusat⁵ dan belanja *untuk* daerah⁶. Belanja untuk Daerah maksudnya adalah untuk pemerintah daerah, bukan daerah itu secara langsung, yaitu (1) dana perimbangan serta (2) dana otonomi khusus dan penyesuaian.

Dana perimbangan adalah pengeluaran alokatif anggaran pemerintah pusat untuk pemerintah daerah yang ditujukan untuk keperluan pemerintah daerah, berupa dana bagi hasil, dana alokasi umum, dana reboisasi dan dana nonreboisasi (dana alokasi khusus) untuk keperluan pemerintah daerah.

³ Pasal 4(2)

⁴ Sengaja tak menggunakan istilah pengeluaran, namun menggunakan istilah belanja.

⁵ Azas pelaku **dan** tujuan/sasaran/penikmat belanja.

⁶ Azas tujuan, sasaran, penikmat belanja.

Dana otonomi khusus dan penyesuaian adalah pengeluaran alokatif anggaran pemerintah pusat untuk pemerintah daerah berupa dana otonomi khusus dan dana penyesuaian untuk keperluan pemerintah daerah.

Belanja pemerintah pusat terdiri atas belanja pegawai, barang, modal, pembayaran bunga utang, subsidi, belanja hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain.

Sebagian jenis belanja tersebut di atas berpengaruh pada neraca, khususnya menambah atau mengurangi suatu aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan dan aset lain, berpengaruh pada kewajiban jangka pendek atau jangka panjang, ekuitas dana lancar, ekuitas dana investasi dan ekuitas dana cadangan.

Disamping 3 rincian belanja berdasar organisasi, fungsi dan jenis belanja, terdapat pula klasifikasi *berdasar* program dan kegiatan. Program adalah penjabaran kebijakan kementerian/lembaga *dalam bentuk upaya yang berisi satu atau beberapa kegiatan* dengan menggunakan sumberdaya yang disediakan untuk mencapai hasil yang terukur dan sesuai misi kementerian negara/lembaga tersebut. Dengan demikian kegiatan adalah bagian dari program.

Klasifikasi *menurut* program & kegiatan ditetapkan oleh Menteri Perencanaan Pembangunan Nasional berkoordinasi dengan Menteri Keuangan berdasar usulan Menteri/Pimpinan Lembaga.

Sistem akuntansi umumnya, kode rekening akuntansi khususnya menggunakan klasifikasi anggaran agar mampu mengakomodasi kebutuhan pengendalian anggaran, pengukuran dan pelaporan kinerja.

- c. Inti anggaran berbasis kinerja yang diamanatkan pasal 14 UU 17/2003 adalah bahwa seluruh jenis belanja, program dan kegiatan organisasi atau fungsi mempunyai indikator kinerja terukur sesuai PP 21/2004 tentang Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga dengan penyatuan anggaran rutin & pembangunan dalam suatu unified budget menjelaskan kaitan kebijakan, perencanaan, penganggaran, pertanggungjawaban dan evaluasi realisasi anggaran.
- d. Pelaksanaan anggaran harus dicatat dalam sistem akuntansi dengan klasifikasi anggaran yang sama, agar pengendalian anggaran, pengukuran dan pelaporan kinerja keuangan dimungkinkan.
- e. Kementerian Negara/Lembaga wajib menyusun dan menyampaikan LK, berupa LRA, Neraca dan Catatan Atas LK. LRA disertai informasi prestasi kerja. Bendahara Umum Negara/Kuasa Bendahara Umum Negara menyusun dan menyajikan Laporan Arus Kas.

f. Contoh penggunaan nomor kode Bagan Perkiraan Standar adalah sebagai berikut:

4. Pendapatan Negara dan Hibah	41. Penerimaan Perpajakan	411. Pendapatan Pajak Dalam negeri	4111. Pendapatan Pajak Penghasilan	41111. Pendapatan PPh Migas	411111. Pendapatan PPh Minyak Bumi
		Dst.	Dst.	Dst.	Dst.
	42. Penerimaan Negara Bukan Pajak	421. Penerimaan SDA	4211. Pendapatan Minyak Bumi	42111. Pendapatan Minyak Bumi	421111. Pendapatan Minyak Bumi
		Dst.	Dst.	Dst.	Dst.
	43. Penerimaan Hibah	431. Pendapatan Hibah Dalam Negeri dan Luar Negeri	4311. Pendapatan Hibah Dalam Negeri	43111. Pendapatan Hibah Dalam Negeri	431111. Pendapatan Hibah Dalam Negeri
		Dst	Dst	Dst	Dst

Sekadar sebagai contoh, apabila diurutkan ke bawah, subklasifikasi digital Bagan Perkiraan Standar untuk Belanja tampak sebagai berikut :

No dan besar digit	Nama Perkiraan dengan kategori belanja pegawai	No dan besar digit	Nama Perkiraan dengan kategori belanja barang	No dan besar digit	Nama Perkiraan dengan katagori belanja modal
5	Belanja negara	5	Belanja negara	5	Belanja Negara
51	Belanja Pegawai	52	Belanja Barang	53	Belanja Modal
511	Belanja Gaji dan Tunjangan	521	Belanja Barang	531	Belanja Modal Tanah
5111	Belanja Gaji dan Tunjangan PNS	5211	Belanja Barang Operasional	5311	Belanja Modal
51111	Belanja Gaji PNS	52111	Belanja Barang Operasional	53111	Belanja Modal Tanah
511111	Belanja Gaji Pokok PNS	521111	Belanja inventaris kantor	531111	Belanja Modal Tanah

BAGAN PERKIRAAN AKUNTANSI

Bagan perkiraan akuntansi untuk Neraca, LRA dan LAK adalah sebagai berikut :

Neraca diklasifikasi sbb :

1	Aset	
	11	Aset Lancar
	12	Investasi Jangka Panjang
	13	Aset Tetap
	14	Dana Cadangan
	15	Aset Lain

2	Kewajiban	
	21	Kewajiban Jangka Pendek
	22	Kewajiban Jangka Panjang
3	Ekuitas Dana	
	31	Ekuitas Dana Lancar
	32	Ekuitas Dana Investasi
	33	Ekuitas Dana Cadangan

Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas diklasifikasi sbb :

5	Pendapatan Negara dan Hibah	
	41	Penerimaan Perpajakan
	42	Penerimaan Negara Bukan Pajak
	43	Penerimaan Hibah
6	Belanja Negara	
	51	Belanja Pegawai
	52	Belanja Barang
	53	Belanja Modal
	54	Belanja Pembayaran Bunga Hutang
	55	Belanja Subsidi
	56	Belanja Hibah
	57	Belanja Bantuan Sosial
	58	Belanja lain-lain
7	Belanja Untuk Daerah	
	61	Belanja Dana Perimbangan
	62	Belanja Dana Otonomi Khusus dan Penyesuaian
8	Pembiayaan	
	71	Penerimaan Pembiayaan
	72	Pengeluaran Pembiayaan
9	Non Anggaran)* LAK saja	
	81	Penerimaan Non Anggaran
	82	Pengeluaran Non Anggaran

PENUTUP

Neraca diklasifikasi menjadi aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan dan aset lain, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, ekuitas dana lancar, ekuitas dana investasi dan ekuitas dana cadangan. Klasifikasi *menurut* program & kegiatan ditetapkan oleh Menteri Perencanaan Pembangunan Nasional berkoordinasi dengan Menteri Keuangan berdasar usulan Menteri/Pimpinan Lembaga.

Kode mata anggaran penerimaan (MAP) dan mata anggaran pengeluaran (MAK) perlu disesuaikan sesuai kebutuhan analisis data sebagai basis kebijakan pemerintah selanjutnya, tentu saja dibatasi kemampuan SDM dalam mengubah program dan administrasi keuangan. Penyesuaian tersebut membawa konsekuensi perubahan mendasar MAP/MAK, khususnya tak terklasifikasi lagi menjadi anggaran rutin dan pembangunan, menjadi enam digit, kecuali nama pos belanja (nomenklatur) digit tersebut tak berakhir dengan angka nol, urutan kelompok MAP/MAK selaras *I-Account* cq UU 17 tahun 2003, digit induk beranak/bersub tunggal mempunyai nama pos belanja sama, peruntukan sama dapat menyebabkan penggabungan kode MAK, dan kode MAK yang tak diperlukan harus dihapus.

Kode rekening akuntansi *dikelola* oleh dan dapat diubah, ditambah, dikurangi oleh, Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan setiap saat dibutuhkan, atau oleh Tim Bagan Standar yang dibentuk Direktorat Jenderal Perbendaharaan. Dengan demikian bagan Laporan Kinerja Keuangan dapat ditambahkan oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan untuk melengkapi Lampiran Bagan Perkiraan pada Permenkeu 13/PMK.06/2005 agar siklus akuntansi penuh dapat digambarkan oleh kode rekening pembukuan tersebut.

Pada umumnya, *chart of account* untuk entitas komersial menyajikan secara penuh unsur neraca dan rugi laba dalam konsep neraca lajur (*trial balance*) agar neraca percobaan/neraca lajur menggambarkan secara penuh sebuah siklus akuntansi. Hal yang sama dapat dilakukan bagi Neraca dan Laporan Kinerja Keuangan entitas pemerintah. Entitas yang ingin menyajikan sendiri LKK sudah barang tentu perlu mengembangkan kode rekening akuntansi bagi LKK tersebut, melengkapi Permenkeu 13 tersebut diatas. Pada umumnya, *chart of account* untuk realisasi anggaran dan cash flow tidak lazim pada entitas komersial, pada Permenkeu tersebut ditampilkan secara eksplisit tanpa mengganggu sebuah siklus akuntansi paripurna yang bertujuan menghasilkan neraca dan LKK.

Pedoman kode rekening akuntansi adalah cetak biru yang mempunyai keterbatasan tak mencakupi jenis transaksi baru yang sebelumnya belum pernah ada, seringkali belum mengakomodasi suatu peraturan baru pemerintah yang berdampak pada kode perkiraan atau Laporan Keuangan, dan seringkali juga berlebihan untuk suatu entitas yang tak melakukan suatu transaksi khusus yang diakomodasi oleh kode perkiraan baku. Maka, pada umumnya dan lazim, para pengguna kode perkiraan baku dipersilahkan untuk melakukan modifikasi beritikad baik, yaitu agar Laporan Keuangan membiaskan semua informasi keuangan secara transparan dan akuntabel.

Pada kesempatan selanjutnya, akan dibahas kode rekening akuntansi bagi pemerintahan daerah.

Jakarta, 1 Maret 2006.