

URGENSI AKUNTANSI PENGANGGARAN DI PEMERINTAHAN INDONESIA

Ghina Fitri Ariesta Susilo¹⁾, Risma Wira Bharata²⁾,

email: ghinafitri.ariesta@untidar.ac.id, email: rismawirab@untidar.ac.id

^{1), 2)} Akuntansi, Universitas Tidar

Jl. Kapten Suparman 39 Potrobangsari, Magelang Utara, Jawa Tengah 56116

Email : ekonomi@untidar.ac.id

Abstract

This study aims to understand a deeper understanding of the importance of budget accounting in the Indonesian Government. This research is categorized as a qualitative study. This study narrates the history of Government Accounting in Indonesia and explains the process of its development. There have been several reforms and transformations of government accounting with the times. Along with changes that occur in the globalized world, budgeting accounting creates a better process for the planning-control-accountability cycle in government accounting. The need for transparency of government organizations is also different from business organizations. Control of the budget in government is in the hands of the people, while control of the budget in business organizations is in the hands of the executive, this is back again because the funds obtained by the government come from public money which is used evenly to meet common needs. Budget accounting appears as a report on the implementation of activities carried out by the government after the existence of a contract between the public and the government. Thus, the existence of budget accounting is important to help better government accounting in Indonesia.

Keywords: budget accounting; government accounting; Indonesian government.

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mencapai pemahaman yang lebih dalam tentang pentingnya akuntansi anggaran di Pemerintah Indonesia. Penelitian ini dikategorikan sebagai studi kualitatif. Penelitian ini menarasikan sejarah Akuntansi Pemerintahan di Indonesia dan menjelaskan proses perkembangannya. Terjadi beberapa reformasi dan transformasi akuntansi pemerintahan mengikuti perkembangan jaman. Seiring dengan perubahan yang terjadi di dunia global, akuntansi anggaran tampaknya menciptakan proses yang lebih baik untuk siklus perencanaan-pengendalian-akuntabilitas dalam akuntansi pemerintahan. Kebutuhan transparansi anggaran di organisasi pemerintah juga berbeda dengan organisasi bisnis. Penguasaan anggaran di pemerintahan ada di tangan rakyat, sedangkan penguasaan anggaran di organisasi bisnis berada di tangan eksekutif, hal ini kembali lagi karena dana yang diperoleh pemerintah berasal dari uang rakyat yang digunakan secara merata untuk memenuhi kebutuhan bersama. Akuntansi anggaran muncul sebagai laporan atas pelaksanaan kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah setelah adanya kontrak antara masyarakat dengan pemerintah. Dengan demikian, keberadaan akuntansi anggaran menjadi hal yang penting untuk membantu akuntansi pemerintahan yang lebih baik di Indonesia.

Kata kunci: akuntansi anggaran; akuntansi pemerintahan; pemerintah Indonesia.

1. Pendahuluan

Semenjak reformasi dilaksanakan pada tahun 1998, akuntansi pemerintahan semakin berkembang dengan pesat. Tuntutan transparansi dan akuntabilitas publik semakin besar yang membawa konsekuensi pada penyediaan informasi publik kepada masyarakat, salah satunya informasi anggaran dan laporan keuangan (Kawatu, dkk., 2019). Hal itu, menuntut adanya perbaikan-perbaikan didalam pelaksanaan akuntansi pemerintahan, salah satunya mengenai penganggaran. Kebutuhan masyarakat ditentukan oleh anggaran sektor publik yang dibuat oleh pemerintah sehingga anggaran merupakan *blueprint* keberadaan sebuah Negara dan

arah untuk masa depan (Mahsun, 2006). Oleh karena itu, perbaikan penganggaran pemerintahan yang sedang kita nantikan bersama. Birokrasi yang dimainkan oleh pemerintah, dari pemerintah pusat hingga pemerintah daerah, sering mendapatkan kritikan yang pedas dari masyarakat. Pemerintah bertujuan untuk menyediakan layanan kepada masyarakat yang merupakan stakeholder dari beban pajak yang dibayarkan. Sayangnya, masih ada pelayanan yang diberikan pemerintah belum memuaskan masyarakat. Hal ini dapat kita jumpai dimana-mana, misalnya: durasi waktu tunggu yang sangat lama, administrasi yang berbelit-belit, kecadisan pegawai yang melayani, dan masih banyak lagi. Semua itu dapat

mengecewakan masyarakat yang sangat tergantung dengan pelayanan yang diberikan.

Pemerintah sekarang ini harus mulai berbenah, supaya kepercayaan masyarakat tidak memudar. Pembinaan pemerintah sudah mulai nampak dengan adanya reformasi birokrasi. Awal munculnya reformasi birokrasi ini ditandai dengan adanya pergeseran dari penganggaran sektor publik dari tradisional ke *New Public Management* (NPM). Perubahan ini terjadi dipemerintahan karena manajemen pemerintah yang masih kurang baik. Dengan adanya NPM, maka diharapkan manajemen pemerintah akan mengalami perbaikan sehingga pemerintahan yang dikenal dengan tidak efektif, tidak efisien, kualitasnya rendah, akan berangsur-angsur membaik. NPM merupakan suatu ala perencanaan anggaran sektor publik yang lebih sistematis karena pendekatan ini mempunyai karakteristik, antara lain: komprehensif, terintegrasi dan lintas departemen, proses pengambilan keputusan yang rasional, berjangka panjang, adanya spesifikasi tujuan dan perangkingan prioritas, menggunakan analisis total cost dan benefit, berorientasi *input, output, dan outcome*, serta adanya pengawasan kinerja (Nurkholis dan Khusaini, 2019).

Berdasarkan uraian diatas, maka penelitian ini akan melihat urgensi akuntansi penganggaran di pemerintahan Indonesia yang dimulai dari teori yang melandasi, sejarah akuntansi pemerintahan di Indonesia.

2. Pembahasan

Sebagai sebuah negara, Indonesia terdiri dari rakyat, wilayah, dan pemerintahan yang berdaulat. Pemerintahan ini adalah aktivitas badan-badan publik yang terdiri dari kegiatan-kegiatan eksekutif, legislatif dan yuridis dalam upaya mencapai tujuan sebuah negara. (C.F. Strong, 1930). Pemerintahan yang berdaulat berarti kekuasaan penuh yang dimiliki pemerintah untuk memerintah baik ke dalam maupun ke luar.

Kegiatan yang terjadi di pemerintahan harus mewakili seluruh kepentingan rakyat di sebuah negara. Keuangan adalah aspek penting yang ada di dalam sebuah organisasi sebagai pendukung berjalannya kegiatan di organisasi. Dalam pemerintahan, kegiatan pengelolaan keuangan ini menjadi aspek yang sangat penting agar pelaksanaan aktivitas-aktivitas publik yang membutuhkan dana bisa teralokasi dengan baik. Kegiatan pengelolaan keuangan ini terdiri dari proses akuntansi khusus pemerintahan yang pastinya memiliki sifat yang sangat berbeda dari proses akuntansi di organisasi bisnis.

Penelitian ini dilakukan dengan studi literatur. Studi literatur merupakan salah satu metode dari penelitian kualitatif yang bertujuan untuk memperoleh dasar-dasar dan pendapat secara tertulis dengan cara mempelajari berbagai literatur yang berhubungan dengan masalah yang diteliti (Nazir, 2013). Sejarah akuntansi pemerintahan Indonesia akan dibahas di penelitian ini dan dihubungkan dengan akuntansi penganggaran. Proses pemahaman tersebut menggunakan studi literatur agar pemahaman tentang urgensi akuntansi

penganggaran di pemerintahan Indonesia bisa didapatkan secara mendalam.

Indonesia merupakan negara merdeka dan melaksanakan praktik akuntansi secara jelas dimulai tahun 1747, yaitu praktik pembukuan yang dilaksanakan Amphioen Socitet yang berkedudukan di Jakarta (Soemarso, dkk. 1995). Era ini termasuk dalam era dimana Belanda mengenalkan sistem pembukuan berpasangan (*double-entry bookkeeping*) sesuai sistem yang dikembangkan oleh Luca Pacioli.

Praktik akuntansi Model Belanda masih digunakan hingga tahun 1950an, setelah itu dilakukan nasionalisasi atas perusahaan yang dimiliki Belanda dan pindahnya orang-orang Belanda dari Indonesia pada tahun 1958 menyebabkan kelangkaan akuntan dan tenaga ahli (Diga dan Yunus 1997).

Praktik akuntansi pemerintahan di Indonesia dimulai dari tahun 1974. Tahap pertama yang dimulai dari 1974-1999 disebut sebagai masa akuntansi tradisional, tahap kedua yang disebut sebagai masa reformasi akuntansi tahap pertama (2000-2005), tahap ketiga (2005-2010) disebut sebagai masa reformasi tahap ketiga, dan tahap keempat (2010-2014) disebut sebagai masa reformasi tahap keempat (Ritonga dan Suhartono, 2012).

Regulasi yang menjadi acuan utama dimulainya akuntansi pemerintahan Indonesia yaitu Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di daerah, Peraturan Pemerintah No. 5 Tahun 1975 tentang Pengurusan, Pertanggungjawaban, dan Pengawasan Keuangan Daerah, Peraturan Pemerintah No. 6 Tahun 1975 tentang Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah, dan Penyusunan Perhitungan Anggaran dan Belanja Daerah, serta Manual Administrasi Keuangan Daerah (MAKUDA) Tahun 1981.

Reformasi dan bidang akuntansi pemerintahan tahun 1998 yang terjadi di Indonesia menyebabkan banyak perubahan terjadi. Peraturan perundangan yang diubah dilakukan untuk mempersiapkan perubahan besar yang berkaitan dengan perbaikan dalam pengelolaan keuangan negara. Undang-Undang No. 22 dan 25 Tahun 1999 kemudian muncul setelah era reformasi. UU ini mengatur tentang pemerintahan daerah dan perimbangan keuangan Pusat dan Daerah.

Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara selanjutnya dibuat. Kedua UU tersebut berfungsi sebagai tonggak reformasi pengelolaan keuangan negara mulai dijalankan. Selain itu, Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab

Keuangan Negara juga ditetapkan untuk melengkapi dua UU sebagai tonggak reformasi sebelumnya.

Informasi keuangan yang dihasilkan dari proses akuntansi membantu perubahan besar di bidang akuntansi pemerintahan. Informasi tersebut sangat esensial untuk berbagai pihak dan digunakan sesuai dengan tujuan mereka masing-masing. Karena begitu eratnya keterkaitan antara keuangan pemerintahan dan akuntansi pemerintahan Perkembangan Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia, maka sistem dan proses yang lama dalam akuntansi pemerintahan banyak menimbulkan berbagai kendala sehingga tidak mendukung terwujudnya tata Kelola pemerintahan yang baik dalam penyelenggaraan pemerintahan (Simanjuntak, 2012).

Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan akhirnya dilakukan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang dibentuk oleh Menteri Keuangan. KSAP melakukan penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan atas dasar konsep-konsep yang berlaku umum dan berlaku secara internasional disesuaikan dengan kondisi yang terjadi di Indonesia.

Standar Akuntansi Pemerintahan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan tersebut kemudian diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yang terdiri dari 12 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Isi dari PSAP, yaitu:

- PSAP 01 : Penyajian Laporan Keuangan;
- PSAP 02 : Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas;
- PSAP 03 : Laporan Arus Kas;
- PSAP 04 : Catatan atas Laporan Keuangan;
- PSAP 05 : Akuntansi Persediaan;
- PSAP 06 : Akuntansi Investasi;
- PSAP 07 : Akuntansi Aset Tetap;
- PSAP 08 : Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan;
- PSAP 09 : Akuntansi Kewajiban;
- PSAP 10 : Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan;
- PSAP 11 : Laporan Keuangan Konsolidasian.
- PSAP 12 : Laporan Operasional

Anggaran adalah sebuah penyusunan rencana secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan organisasi, yang dinyatakan dalam unit atau kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu yang akan datang (Munandar, 2001). Adanya anggaran dalam sebuah organisasi membantu pengelolaan keuangan di perusahaan tersebut menjadi lebih teratur dan transparan.

Pembentukan anggaran di organisasi pemerintahan tidak terlepas dari adanya kebutuhan untuk mengatur pengelolaan keuangan suatu negara yang

tujuannya untuk kesejahteraan rakyatnya. Proses pengelolaan keuangan negara ini harus dilaksanakan dengan sistematis dan transparan agar rakyat sebagai pemilik kekuasaan tertinggi di dalam suatu negara bisa mengetahui jalannya proses tersebut dan ikut mengawasi pelaksanaan dari kegiatan-kegiatan yang membutuhkan dana yang tentunya tidak sedikit.

American Accounting Association (AAA) menyatakan bahwa akuntansi adalah sebuah proses pengidentifikasian, pengukur dan melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan adanya penilaian-penilaian, keputusan yang jelas dan tegas bagi semua yang menggunakan informasi tersebut. Anggaran di dalam pemerintahan diproses melalui proses akuntansi agar informasi yang dihasilkan bisa relevan.

Menurut Jones dan Pendlebury (2000), akuntansi penganggaran merupakan kegiatan yang merujuk kepada praktik dari organisasi sektor publik, dan pemerintahan, dengan menetapkan dan menampilkan akun operasi mereka di dalam format yang sama dan sejalan dengan anggaran. Tujuan utama dari praktik akuntansi penganggaran adalah untuk memperhatikan peran anggaran di dalam siklus perencanaan-pengendalian-akuntabilitas.

Anthony (1978) membedakan organisasi bisnis dan non-bisnis untuk tujuan penyusunan standar akuntansi yang dibagi menjadi tiga kategori:

- *Profit-oriented* – organisasi yang tujuan utamanya adalah mencari laba
- *Type A non-profit* – organisasi nirlaba yang sumber keuangannya seluruhnya diperoleh dari pendapatan dari penjualan barang dan jasa
- *Type B non-profit* – organisasi nirlaba yang memperoleh pendapatan utamanya dari sumber selain penjualan barang dan jasa

Dari pengkategorian tersebut, sudah jelas bahwa organisasi sektor publik termasuk di dalam kategori type non-profit, baik A dan B, karena tujuannya tidak seperti organisasi bisnis yang berorientasi pada laba namun lebih kepada pelayanan pelanggannya (dalam pemerintahan yaitu rakyat). Selain itu, perbedaan utama antara akuntansi publik dan akuntansi bisnis terletak pada adanya akuntansi penganggaran di akuntansi publik.

Proses akuntansi penganggaran dilandasi oleh teori yang bernama *Fund Theory* (teori pendanaan). Fund theory (teori dana) dikembangkan oleh Vatter (1947) dalam konteks bisnis. Vatter mengusulkan bahwa unit pelaporan seharusnya didefinisikan sebagai dana (*fund*) dan organisasi harus dilihat sebagai satu dana atau serangkaian dana. Ini berarti jika sebuah organisasi dipandang sebagai serangkaian dana, maka laporan keuangan untuk organisasi akan menjadi agregasi dari laporan keuangan dana konstituen. Teori dana memberikan penjelasan dalam pelaporan yang dibuat akuntan tentang fleksibilitas untuk menentukan unit

pelaporan di mana pendefinisian merupakan hal yang paling berguna.

Fund Theory memiliki hubungan dengan penganggaran karena penganggaran merupakan proses pengorganisasian serangkaian dana agar dana tersebut bisa disusun dalam laporan keuangan secara sistematis dan kegiatan yang dirancang di dalam penganggaran bisa mendapatkan pengalokasian dana yang sesuai.

Akuntansi penganggaran dimiliki oleh organisasi sektor publik. Kebutuhan akan adanya akuntansi penganggaran ini karena organisasi sektor publik memiliki hulu yang berbeda dari organisasi bisnis. Perbedaan sumber dana, tujuan, fungsi dan pelaksanaan yang berbeda antaran organisasi bisnis dan sektor publik menyebabkan jenis akuntansi nya pun berbeda.

Dalam UUD 1945 pasal 1 berbunyi bahwa Negara Indonesia negara kesatuan yang berbentuk republik. Pemerintahnya menggunakan sistem pemerintah presidensial dimana kekuasaan eksekutifnya adalah seorang presiden yang dipilih melalui pemilu oleh rakyat secara langsung. Selain eksekutif, rakyat juga memilih wakilnya untuk berada di legislatif agar bisa mewakili keinginan mereka. DPR/DPRD adalah wakil rakyat yang telah dipilih oleh rakyat sebagai tangan panjang aspirasi rakyat. Dalam membuat keputusan, DPR harus mempertimbangkan usul dari rakyat dan menentukan hal-hal prioritas apa saja yang sebaiknya dilakukan terlebih dahulu.

Terkait anggaran, pada DPR terdapat fungsi anggaran, yang tugas dan wewenangnya adalah:

- Memberikan persetujuan atas RUU tentang APBN (yang diajukan Presiden)
- Memperhatikan pertimbangan DPD atas RUU tentang APBN dan RUU terkait pajak, pendidikan dan agama
- Menindaklanjuti hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang disampaikan oleh BPK
- Memberikan persetujuan terhadap pemindahtanganan aset negara maupun terhadap perjanjian yang berdampak luas bagi kehidupan rakyat yang terkait dengan beban keuangan negara

UU RI No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dijelaskan bahwa anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi. Sebagai kebijakan ekonomi anggaran berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara. Anggaran di Indonesia terdiri dari APBN dan APBD yang memiliki 4 fungsi, yaitu:

- a. Fungsi Otorisasi, yang berarti bahwa anggaran negara dan daerah menjadi dasar untuk

melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun yang bersangkutan.

- b. Fungsi Perencanaan, yang berarti bahwa anggaran negara dan daerah menjadi pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun yang bersangkutan.
- c. Fungsi Pengawasan, yang berarti bahwa anggaran negara dan daerah menjadi pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintahan negara sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.
- d. Fungsi Alokasi, yang berarti bahwa anggaran negara dan daerah harus diarahkan untuk mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian.

3. Kesimpulan

Dalam upaya untuk meluruskan kembali tujuan dan fungsi anggaran tersebut perlu dilakukan pengaturan secara jelas peran DPR/DPRD dan pemerintah dalam proses penyusunan dan penetapan anggaran sebagai penjabaran aturan pokok yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar 1945. Sehubungan dengan itu, dalam Undang-Undang ini disebutkan bahwa belanja negara/belanja daerah dirinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan dan jenis belanja. Hal tersebut dikarenakan bahwa setiap pergeseran anggaran antar unit organisasi, antar kegiatan, dan antar jenis belanja harus mendapat persetujuan DPR/DPRD.

Berdasarkan telaah literatur dan sejarah akuntansi pemerintahan di Indonesia, kegiatan mengakuntasikan anggaran di pemerintahan merupakan hal yang penting karena mengingat pentingnya fungsi anggaran bagi sebuah negara. Motivasi pemerintahan yang berlatar belakang kesamaan ideologi bertolak belakang dengan motivasi dari organisasi bisnis dalam mendirikan organisasi. Kebutuhan untuk melakukan transparansi anggaran di organisasi pemerintahan juga berbeda dengan organisasi bisnis. Kontrol anggaran di pemerintahan terdapat pada rakyat sedangkan kontrol anggaran di organisasi bisnis terdapat pada eksekutifnya, hal ini balik lagi karena dana yang didapat pemerintah berasal dari uang rakyat yang dipukul rata pemanfaatannya demi terpenuhinya kebutuhan bersama. Akuntansi anggaran muncul sebagai laporan pelaksanaan kegiatan yang dijalankan pemerintah setelah kontrak yang terjadi antara masyarakat dan pemerintah.

Daftar Pustaka

- [1]. Anthony, Robert N. (1978). *Financial Accounting in Nonbusiness Organization: An Exploratory*

- Study of Conceptual Issues*. UK: Financial Executives Res Found
- [2]. Diga, J. and Yunus H. (1997), *Accounting in Indonesia, in Nabil Baydoun and Akira Nishimura and Roger Willet (eds) Accounting in the Asia Pacific Region*. John Wiley & Sons, p 282-302.
- [3]. Jones, Rowan., Pandlebury, Maurice. (2000). *Public Sector Accounting*. Harlow, England: Pearson Education
- [4]. Kawatu, R. O., Ilat, V., & Wangkar, A. (2019). Analisis Pengakuan Pendapatan dan Beban Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) pada Koperasi Pegawai Republik Indonesia (KPRI) Dinas Pendidikan Daerah Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Emba: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 7(3).
- [5]. Soemarso, Hutapea, Bunbunan E.J, Hartini, Supadi, Sutiman. (1995). *Kamus Keuangan*. Jakarta: Rineka Cipta
- [6]. Mahsun. (2006). *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. BPFE-Yogyakarta
- [7]. Munandar, A, S. (2001). *Psikologi Industri dan Organisasi*. Jakarta: UI.
- [8]. Nazir, M. (2013). *Metode Penelitian*. Bogor: Ghala Indonesia.
- [9]. Nurkholis dan Khusaini, M. (2019). *Penganggaran Sektor Publik*. Universitas Brawijaya Press.
- [10]. Peraturan Pemerintah No. 5 Tahun 1975 tentang Pengurusan, Pertanggungjawaban, dan Pengawasan Keuangan Daerah
- [11]. Peraturan Pemerintah No. 6 Tahun 1975 tentang Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah
- [12]. Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- [13]. Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yang terdiri dari 12 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP).
- [14]. Ritonga, IT, Suhartono E. (2012). *Akuntansi Keuangan Daerah Edisi I*. Yogyakarta: Lembaga Kajian Manajemen Pemerintahan Daerah
- [15]. Simanjuntak, R. (2012). *Persepsi Masyarakat Terhadap Kualitas Pelayanan Publik Pada Koperasi PDAM Tirtanadi Medan*.
- [16]. Strong, C. F. (1930). *Modern political constitutions: an introduction to the comparative study of their history and existing form*. London GP Putnam's sons.
- [17]. Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Pasal 1 Tahun 1945
- [18]. Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok Pemerintahan di daerah.
- [19]. Undang-Undang Republik Indonesia No. 17 Tahun 2003
- [20]. Vatter, W. J. (1947). *The fund theory of accounting and its implications for financial reports*. University of Chicago Press.
- [21]. www.dpr.go.id/tentang/tugas-wewenang