

BEHAVIOR ACCOUNTING AS A HISTORY : PERSPECTIVE SINGLE AND DOUBLE ENTRY BOOKKEEPING

Aprilya Dwi Yandari

Aprilyadwiandari09@gmail.com

Mohammad Rofik

roefvicky@gmail.com

Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Wiraraja Sumenep

ABSTRACT

At this writing has the purpose of how accounting behavior viewed in terms of history if there is accounting treatment with the perspective of single and double entry bookkeeping. The type of research carried out in the study is descriptive, by describing the results of sources obtained from secondary data and documentation data collection techniques such as, articles, journals, books, and others. The results obtained were analyzed based on the accounting aspects of the behavior of accounting records and accounting processes using single and double entry bookkeeping. Based on the historical perspective, the use of single and double entry bookkeeping is an ethic in psychology that exists in human rights where individuals have a value of rights that is naturally a form of their existence as humans. One of them in accounting is the right of accounting behavior to find out information related within the scope of a company, government, or other organization. While the behavioral approach is based on positive ethics, where with ethical behavior can see a state of actual habits that govern people's behavior.

Keywords : *history, single entry bookkeeping, double entry bookkeeping*

ABSTRAK

Pada penulisan ini memiliki tujuan bagaimana perilaku akuntansi ditinjau dari segi sejarah jika terdapat perlakuan akuntansi dengan perspektif *single* dan *double entry bookkeeping*. Jenis penelitian yang dilakukan dalam penelitian adalah deskriptif, dengan menggambarkan hasil sumber-sumber yang diperoleh dari data sekunder dan teknik pengumpulan data secara dokumentasi seperti, artikel, jurnal, buku, dan lainnya. Hasil yang diperoleh tersebut dianalisis berdasarkan aspek perilaku akuntansi proses pencatatan dan pembukuan akuntansi dengan menggunakan *single* dan *double entry bookkeeping*. Berdasarkan perspektif sejarah penggunaan *single* dan *double entry bookkeeping* adalah suatu etika dalam psikologis yang ada pada hak-hak manusia dimana individu memiliki suatu nilai hak yang secara alamiah sebagai bentuk akibat dari keberadaannya sebagai manusia. Salah satunya dalam akuntansi adalah hak perilaku akuntansi untuk mengetahui informasi yang terkait dalam lingkup perusahaan, pemerintah, atau organisasi lainnya. Sedangkan pendekatan perilaku yaitu berdasarkan etika yang positif, dimana dengan etika perilaku tersebut dapat melihat suatu keadaan kebiasaan sebenarnya yang mengatur perilaku masyarakat.

Kata Kunci : *sejarah, single entry bookkeeping, double entry bookkeeping*

PENDAHULUAN

Sejarah merupakan *part of human live* saat ini yang dikategorikan sebagai bagian dari kehidupan di masa lampau. Akuntansi memiliki ceritanya sendiri sebagaimana sejarah dan perkembangan peradaban manusia. Ketika kita ingin mengenal seseorang lebih baik maka kita akan mencari tahu terlebih dahulu cerita hidupnya. Pengetahuan sejarah dan perkembangan akuntansi berguna dalam memahami apa yang terjadi di masa lalu dan bagaimana proses perkembangannya sehingga perkembangan itu sampai seperti saat ini. Sejarah ada dalam setiap aspek

kegiatan manusia, yang tergambar dalam setiap bentuk ilmu pengetahuan yang dipelajari oleh manusia termasuk dalam ilmu akuntansi. Pada sejarah akuntansi merupakan salah satu disiplin bidang ilmu akuntansi yang menarik minat para ilmuwan akuntansi untuk melakukan penelitian atas dekade akuntansi dari masa lalu hingga saat ini. Pada tahap ini adanya penelitian akuntansi mengalami perkembangan yang cukup signifikan ditandai dengan munculnya pendekatan baru yang digunakan oleh para ilmuwan akuntansi dalam mengkaji sejarah akuntansi. Pendekatan baru tersebut adalah

pendekatan yang menggunakan berbagai disiplin ilmu sosial dalam mengkaji sejarah akuntansi.

Akuntansi dalam pandangan sejarah akuntansi baru tersebut tidak semata dipandang sebagai proses pencatatan transaksi dalam menghasilkan bentuk laporan keuangan, namun lebih daripada suatu fenomena yang kompleks dalam kehidupan sosial masyarakat. Pandangannya, akuntansi mencakup berbagai mekanisme, artefak, maupun media yang memfasilitasi aktivitas sosial dan perekonomian dalam suatu kelompok masyarakat. Menurut *Kurrohman and Maradonna* (2012) jika ditinjau dari perspektif Faucouldian, akuntansi dapat dilihat sebagai suatu kekuatan dan pengetahuan (*power and knowledge*) yang dapat membentuk perilaku dan juga budaya manusia dalam kehidupan sosialnya, contohnya pemanfaatan uang sebagai alat tukar ataupun sikap disiplin pedagang yang melaksanakan suatu proses pencatatan transaksi. Dengan adanya berbagai aktivitas yang dapat dijadikan sebagai ciri adanya suatu peradaban dalam hidup ini, misalnya sekelompok orang yang bekerja bersama, adanya pertukaran, adanya pasar, pembayaran pajak kepada negara, dapat terjadi dikarenakan dengan adanya suatu proses yang dinamakan akuntansi.

Saat ini dalam proses pencatatan yang sebelumnya banyak menggunakan sistem pencatatan akuntansi dengan *single entry bookkeeping*, mulai merubah dengan sistem pencatatan *double entry bookkeeping*. Salah satunya pada sector akuntansi public merubah proses pencatatannya menjadi *double entry bookkeeping*, yang telah sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 yang diamanahkan bahwa penatausahaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah berpedoman pada standar akuntansi keuangan daerah, yang juga tersirat suatu perubahan reformasi akuntansi dalam pencatatannya yang menjadi sistem pencatatan *double entry bookkeeping*. Seperti dalam penelitian yang dilakukan oleh Prasetyo (2014) dalam artikelnya yang membongkar terkait

double entry bookkeeping menjelaskan suatu proses pencatatan transaksi yang selalu melibatkan minimal dua akun yang masing-masing berubah (bertambah atau berkurang), dengan konsekuensi untuk menjaga keseimbangan persamaan dasar sederhana atas akuntansi, yaitu penggunaan dana yang harus selalu sama dengan perolehan dana. Persamaan yang ternyata tidak dapat mencakup beberapa peristiwa bisnis merupakan respon atas kejadian perkembangan suatu lingkungan usaha. Respon tersebut didasarkan pada interaksi peneliti (Bond Baru) dalam diskusi dengan Akuntan (Mrs M) untuk membongkar akuntansi *double entry* dengan melalui pendekatan *Maurice Merleau Ponty* (1906-1961). Dimana hasil penelitiannya membuktikan bahwa aspek fisik pengetahuan akan terus berkembang sesuai dengan interaksi lingkungan. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Prato (2005) telah dijelaskan dari sektor publik bahwa akuntabilitas dan transparansi dapat dicapai dengan menggunakan pelaporan keuangan yang berkualitas. Pelaporan keuangan yang berkualitas dapat dihasilkan dari proses dan sistem akuntansi yang berkualitas, yang mana dapat memberikan informasi kinerja keuangan serta kondisi keuangan pemerintahan yang secara komprehensif. Dengan adanya tuntutan tersebut, sistem akuntansi *double entry bookkeeping* dan *accrual basis* merupakan pilihan yang tepat. Maka dalam penulisan ini, peneliti mencoba melihat bagaimana perilaku akuntansi ditinjau dari segi sejarah jika terdapat perlakuan akuntansi dengan perspektif *single* dan *double entry bookkeeping*.

TINJAUAN TEORITIS

Penelitian Terdahulu

Pada penelitian-penelitian yang ada pada sebelumnya terkait dengan proses pencatatan atau pembukuan akuntansi banyak dilakukan. Salah satunya adalah seperti beberapa penelitian yang telah dilakukan dari masa ke masa dengan menggunakan berbagai perspektif yang ada.

Seperti pada penelitian yang

dilakukan oleh *Carruthers and Espeland* (1991) menjelaskan terkait klaim yang dibuat oleh *Weber, Schumpeter*, dan *Sombart* mengenai pentingnya pembukuan *double entry*. Mereka berpendapat bahwa akuntansi memainkan peran teknis yang utama dalam meningkatkan rasionalitas serta melanjutkan pengembangan metode produksi kapitalisme. Sejarah metode dan praktik akuntansi dari Abad Pertengahan sampai abad ke-19 diteliti agar dapat mengevaluasi argumen tersebut. Dari dua dimensi akuntansi penting yang dibahas, yaitu retorika dan teknis. Dalam argumennya menjelaskan bahwa sebagai retorika, akuntansi harus dipahami sebagai upaya untuk meyakinkan beberapa audiens tentang legitimasi usaha bisnis. Analisis *Goody* terhadap penulisan dan keaksaraannya juga diterapkan pada pengembangan akuntansi sebagai teknik. Sebagai metode praktis, pembukuan *double entry* nampaknya telah meningkatkan “rasionalitas”, namun disisi retorika dari *double entry* juga penting. Sehingga dapat dikatakan bahwa pentingnya pembukuan *double entry* dapat diapresiasi hanya jika aspek retorik dan teknisnya dapat dipertimbangkan.

Gao and Handley-Schachler (2003) juga meneliti terkait dengan pengaruh Konfusianisme, Feng Shui dan Buddhisme terhadap evolusi akuntansi Cina sebelum reformasi akuntansi baru-baru ini dimulai pada tahun 1980an. Seperti yang ada telah banyak digunakan dalam mempelajari sistem akuntansi China, profesi akuntansi dan evolusi teknik akuntansi China. Selin itu juga, dalam penelitian tersebut juga membahas konsep budaya serta menggambarkan Konfusianisme, Feng Shui dan Buddhisme di China, dan kemudian meneliti pengaruh Konfusianisme, Feng Shui dan Buddhisme mengenai evolusi akuntansi Cina. Pengaruh yang dibahas adalah metode pembukuan, informasi akuntansi, profesi akuntansi atau akuntan, pengaturan dan standarisasi praktik akuntansi, akuntansi pemerintah dan akuntansi sektor swasta.

Vollmer (2003) meneliti terkait dengan sosiologi praktik akuntansi dan kalkulatif yang telah cukup baik di luar

sosiologi akademika oleh para ilmuwan akuntansi. Sehingga berbagai pengaturan historis praktik akuntansi, perspektif *Foucauldian* dalam wacana akuntansi, serta daftar pendek isu untuk penelitian sosiologis jauh lebih baik secara bertahap dalam memperluas perspektif dari pembukuan ke akuntansi, hingga praktik kalkulatif yang secara umum. Dalam permasalahan tata kelola ekonomi terbukti penting dalam menerjemahkan pertanyaan praktik kalkulatif yang menjadi pertanyaan tatanan sosial. Oleh karena itu, praktek-praktek kalkulatif yang berkontribusi pada pemeliharaan tatanan sosial juga mengasosiasikan keuangan dengan non-keuangan yang nyata dengan hiperreal, konvensional dengan kreativitas, yang dapat menunjukkan ketegangan yang cukup besar dalam struktur penghitungan sosial budaya, serta menegakkan ketegangan perhitungan yang memberikan gambaran atas penyelidikan sosiologis secara lebih lanjut.

Landasan Teori

Menurut *Pratolo* (2005) dalam artikelnya, dalam sejarah penerapannya, *double entry bookkeeping (double entry system)* merupakan sistem pencatatan transaksi keuangan yang telah dipuji kesempurnaannya oleh beberapa penulis terkemuka. *Double entry bookkeeping* yang pertama kali dikenal di Italia (sekitar abad ke 13), menurut *Goethe* yang merupakan salah satu penemuan terbaik dari hasil pemikiran manusia. *Arthur Cayley*-seorang ahli dalam bidang matematika pada abad 19- menyebutkan bahwa prinsip yang terkandung dalam *double entry bookkeeping* sebagai suatu prinsip yang sempurna. Pandangan yang hampir sama dengan pendapat *Goethe* dan *Arthur Cayley* dikemukakan oleh *Werner Sombart* yang menyamakan sistem *double entry bookkeeping* dengan sistem *Galileo* dan *Newton* (*Nurofik*, 1992).

Pada *single entry bookkeeping* pada awalnya digunakan sebagai dasar pembukuan dengan alasan utama demi kemudahan dan kepraktisan. Seiring dengan semakin tingginya tuntutan diciptakannya *good public governance*

yang berarti tuntutan adanya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan organisasi sektor publik, perubahan dari sistem *single entry* menjadi *double entry* dipandang sebagai suatu hal solusi yang mendesak untuk diterapkan. Hal tersebut dikarenakan penggunaan *single entry* tidak dapat memberikan informasi yang komprehensif dan mencerminkan kinerja yang sesungguhnya. Adanya *single entry* memang relatif mudah, namun pengaplikasian pencatatan transaksi dengan sistem *double entry* ditujukan untuk menghasilkan laporan keuangan yang auditable dan traceable. Hal tersebut merupakan faktor utama untuk menghasilkan informasi keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan kepada publik (Mardiasmo, 2001).

Sejarah Single Entry Bookkeeping System

Sejarah mengenai praktik pencatatan akuntansi *single entry* tidak terlalu banyak dibahas dalam sejumlah literatur dibandingkan sejarah mengenai praktik pencatatan *double entry*. Menurut Glautier (1973) dalam Harahap (2011), *single entry* sudah ada sejak periode pra-kapitalis dan merupakan awal lahirnya sistem *double entry* dan *triple entry*. Hal ini disebabkan sistem *single entry* serupa dengan pencatatan informasi biasa sehingga tampak seperti laporan. Pada sistem *single entry*, transaksi hanya mencatat dalam satu pos atau satu kali yang tidak memiliki pengaruh terhadap pos lain. Hasil pencatatan sistem ini menggambarkan informasi kekayaan perusahaan saja. Beberapa keuntungan *single entry* yaitu biaya pencatatan cukup minim dan tidak memerlukan keahlian khusus bagi pencatatnya. Sedangkan kelemahan *single entry* adalah terdapat kesulitan di dalam melakukan pengecekan validitas dan akurasi pencatatan. Kelemahan tersebut mengakibatkan munculnya alternatif baru yaitu *double entry book-keeping system*.

Sejarah Double Entry Bookkeeping System

Menurut sejumlah literatur akuntansi, pada mulanya akuntansi hadir di Italia oleh Lucas Pacioli yang didasarkan

atas bukunya *Summa de Arithmetica, Geometrica Proportioni et Proportionalita* yang terbit pada tahun 1549. Pacioli di dalam bukunya pada bab *De Computis et Scriptis* menjelaskan bahwa transaksi tidak hanya mencatat pengaruhnya pada satu perkiraan, tetapi juga dilakukan pada perkiraan lain.

Menurut Littleton atau dikenal dengan Littleton's Antecedent, agar *double entry book-keeping system* muncul maka persyaratan yang harus dipenuhi adalah "materi" (kekayaan pribadi, modal, perdagangan dan kredit) dan "bahasa" (tulisan, uang, dan perhitungan). Littleton juga berpendapat bahwa persyaratan itu belum dapat dikenal sebelum Pacioli dan walaupun ada belum memiliki intensitas sempurna pada masa peradaban kuno, namun setelah ini dikenal maka muncul *double entry book-keeping system*. Meskipun begitu, hal ini mulai dipertanyakan kebenarannya bahwa Pacioli penemu *double entry book-keeping system*.

Menurut Belkaoui (2006), buku pertama tentang *double entry book-keeping system* muncul pada tahun 1340 oleh Massari dari Genoa. Selain itu, *Raymond de Rover* juga menggambarkan perkembangan awal akuntansi di Italia yaitu pada pencapaian pedagang-pedagang Italia kira-kira antara tahun 1250 – 1400 dengan *double entry book-keeping system* dimana terdapat penggabungan dari berbagai elemen yang heterogen ke dalam sistem pengklasifikasian yang terintegrasi yang disebut sebagai rekening, perkiraan, akun (*accounts*) dan dikembangkan dengan berdasarkan pada prinsip dari *double entry book-keeping system* untuk seluruh transaksi. Hal ini semakin jelas ketika Pacioli menyatakan dalam bukunya bahwa apa yang ditulisnya tentang *double entry bookkeeping system* adalah berdasarkan metode yang digunakan di Venice, Italia yang telah berkembang sebelumnya (Kam, 1986; Adnan, 1997; Siswanto, 2000 dalam Harahap, 2011). Meskipun begitu, kontribusi Lucas Pacioli perlu diapresiasi karena telah membahas *double entry book-keeping system* ke dalam sebuah buku matematika sehingga dapat dengan mudah

dipelajari oleh masyarakat dan menjadi salah satu referensi perkembangan awal praktik akuntansi di dunia, khususnya praktik *double entry bookkeeping system*.

METODE PENELITIAN

Pada artikel ini mengacu pada rancangan yang dikemukakan oleh sekaran (2009) yang berpedoman pada aspek yang harus terpenuhi, untuk masing-masing aspek yang dapat dijelaskan. Yaitu terkait dengan aspek perilaku akuntansi yang damati dari adanya sejarah *single* dan *double entry bookkeeping* dengan perilaku yang ada dalam human itu sendiri, khususnya juga pada perilaku yang ada dalam organisasi, perusahaan, atau pemerintahan. Jenis penelitian dan studi yang dilakukan dalam artikel ini adalah deskriptif, dengan menggambarkan hasil sumber-sumber yang diperoleh dari data sekunder dan teknik pengumpulan data secara dokumentasi seperti, artikel, jurnal, buku, dan lainnya. Hasil yang diperoleh tersebut dianalisis berdasarkan aspek perilaku akuntansi proses pencatatan dan pembukuan akuntansi dengan menggunakan *single* dan *double entry bookkeeping* itu sendiri.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Jika kita lihat bahwa akuntansi ditinjau dari sejarahnya, maka proses sistem pencatatan yang ada saat itu kita dapat lihat bahwa akuntansi memiliki makna yang secara luas. Karena akuntansi bukan hanya sebagai dasar dari pengertiannya saja, yaitu proses pencatatan dari jurnal sampai dengan proses transaksi itu berakhir. Namun jika kita lihat bahwa akuntansi itu adalah proses sejarah dari sistem yang dulu menggunakan pencatatan *single entry bookkeeping* saat ini yang mulai berubah menjadi *double entry bookkeeping*. Sehingga dengan suatu pertanggung jawaban yang cukup akuntabilitas dan transparan untuk publik, maka sistem pencatatan akuntansi berpindah dengan menggunakan *double entry bookkeeping* yang mana seiring mengikuti adanya perkembangan suatu tren modern dalam proses pertanggungjawaban akan transaksi yang dilakukan. Prasetyo (2014) dalam

artikelnya *double entry* merupakan proses pencatatan transaksi yang selalu melibatkan minimal dua akun yang masing-masing berubah (bertambah atau berkurang), dengan konsekuensi untuk menjaga keseimbangan persamaan akuntansi, yaitu penggunaan dana yang harus selalu sama dengan pemerolehan dana. Persamaan akuntansi yang dihadirkan, yaitu aset = utang + ekuitas. Dimana argumen yang mendasari bahwa aset merupakan sumber daya (*resources*) perusahaan, sedangkan utang dan ekuitas merupakan sumber pendanaan (*sources of fund*) atas aset. Apakah persamaan akuntansi harus “kaku” seperti ini? padahal kejadian dan fenomena lingkungan atas kegiatan ekonomi terus berkembang.

Adanya suatu batasan akuntansi dengan menggunakan pandangan bahwa hanya sistem pencatatan *double entry* yang dapat disebut sebagai akuntansi serta keharusan akan adanya mata uang dalam menunjukkan adanya transaksi, telah menyebabkan penelitian sejarah akuntansi dilakukan dengan sudut pandang yang ada pada saat ini. Hal ini yang menyebabkan bahwa penelitian maupun gambaran mengenai yang terkait sejarah akuntansi selalu bertitik tolak pada munculnya sistem pencatatan *double-entry bookkeeping*. Dengan adanya batasan akuntansi tersebut, dapat terlihat bahwa akuntansi tidak lagi dipandang secara terbatas pada sistem pencatatan yang *double entry*, tetapi dapat dilihat dengan lebih luas daripada suatu akuntansi yang merupakan mekanisme dimana dapat memfasilitasi aktivitas dalam kegiatan sosial serta perekonomian masyarakat. Tinker (1985, dalam Carmona, 2004) juga menyatakan bahwa meskipun transaksi tidak dicatat dengan sistem *double entry* dan juga tidak dikenal dengan satuan mata uang, yang terpenting adalah akuntansi dapat membantu pihak-pihak yang terkait dalam hubungan sosial dan ekonomi dalam mendapatkan informasi serta dalam menentukan nilai atas hasil yang diperoleh dari hubungan sosial ekonomi tersebut.

Sehingga dengan mengikuti perkembangan tren modern tersebut yang merupakan arah atas kemungkinan yang

akan dituju oleh ilmu akuntansi. Tren hanya menunjukkan kecenderungan yang dilihat saat ini dan yang pada kenyataannya dapat dibuktikan pada saat dikemudian hari. Seperti yang telah terjadi secara global atau mendunia, dalam tren akuntansi internasional tersebut dapat memperluas akuntansi yang memiliki tujuan umum (yang berorientasi nasional) dalam arti luas untuk

menganalisa komparatif internasional, dalam perihal suatu pengukuran dari isu-isu pelaporan akuntansinya yang unik bagi transaksi-transaksi bisnis multinasional yang berujung untuk kebutuhan akuntansi bagi pasar-pasar keuangan internasional sendiri, atau bahkan sebagai bentuk harmonisasi atas keragaman suatu pelaporan keuangan melalui aktivitas-aktivitas politik, organisasi, profesi dan pembuatan standar.

Sedangkan dalam pelaporan pada *employee reporting* sendiri, dilakukan sebagai bentuk laporan keuangan yang memuat informasi relevan bagi karyawan atau serikat pekerja. Dengan adanya beberapa hal yang mendesak dalam melakukan *employee reporting* itu sendiri, dikarenakan adanya tekanan yang semakin besar akan perlunya *full disclosure*. Atau dapat dikarenakan praktek dan masalah yang berkaitan dengan hubungan pekerja, munculnya perdebatan tentang demokratisasi perusahaan, atau dapat juga karena perkembangan di negara lain akan perlunya informasi yang dimaksud. Sedangkan dalam akuntansi perilaku itu sendiri dalam perkembangan tren yang menjadi sorotan adalah dampak dari informasi akuntansi terhadap perilaku orang yang membaca atau menyiapkannya. Serta dalam melihat bagaimana reaksi manusia terhadap informasi akuntansi yang diberikan.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Kurrohman and Maradonna (2012), ditinjau dengan menggunakan perspektif Faucouldian, akuntansi didasarkan atas kekuatan dan pengetahuan (*power and knowledge*) yang dapat membentuk suatu perilaku serta budaya manusia dalam kehidupan sosialnya. Contohnya perilaku dan budaya tersebut adalah pemanfaatan

uang sebagai alat tukar ataupun sikap disiplin pedagang yang melaksanakan pencatatan terhadap transaksi. Selain itu dengan banyaknya aktivitas yang menjadi ciri adanya suatu peradaban dalam hidup yakni sekelompok orang yang bekerja sama, adanya pertukaran, adanya pasar, pembayaran pajak kepada negara, serta berlangsungnya factor yang dikarenakan adanya akuntansi tersebut. Oleh karena itu, tidak berlebihan jika dikatakan bahwa akuntansi dengan kekuatan serta pengetahuan dapat menjadikan sebagai fondasi atas terbentuknya suatu peradaban.

Jika ditinjau pada aspek perilaku dalam sistem pencatatan, biasanya sistem pencatatan tersebut banyak digunakan oleh organisasi kecil atau sederhana. Namun jika kita lihat dari penggunaannya, pelaku pengguna tersebut tidak perlu membuat laporan keuangan neraca ataupun *trial balancenya*. Sedangkan dalam aspek perilaku untuk pencatatan penggunaan *double entry* banyak diterapkan pelaku penggunaannya dikarenakan sistem pencatatan tersebut dapat dihasilkan dalam laporan keuangan yang lengkap dan *auditable*. Sehingga seperti yang terjadi pada Negara kita sendiri, dimana pada saat dahulu melakukan prosesnya dengan *single entry* dengan saat ini yang mulai merubah polanya dengan menggunakan *double entry*, maka aspek perilaku yang kita dapat lihat adalah kesulitannya para informan keuangan dalam memahami laporan keuangan. Yang mana dalam perubahan tersebut juga kita mengarah pada *accrual basis* juga. Selain itu juga ketika pembukuan atau pencatatan *single* dan *double entry bookkeeping* itu sendiri dilihat dari perilaku etis akuntan, kita para pelaku akan dapat menilai dari sisi integritas, pencapaian kesempurnaan dalam memberikan suatu pertanggungjawaban nantinya dalam membuat suatu laporan informasi yang dapat digunakan dalam kebijakan pengambilan suatu keputusan, serta penerapan yang dapat berakuntabilitas.

KESIMPULAN

Dalam proses pencatatan atau pembukuan, penggunaan *single entry*

digunakan sebagai dasar pembukuan dengan alasan suatu kemudahan dan kepraktisan. Namun tidak dapat memberikan informasi yang komprehensif serta mencerminkan kinerja yang sesungguhnya. Seperti yang terjadi pada saat ini dengan banyaknya tuntutan pemerintahan yang baik, salah satunya suatu transparansi dan akuntabilitas dalam mengelola keuangan pada sector public menjadikan suatu perubahan dalam penggunaan *system single entry* yang menjadi *double entry* sebagai suatu hal yang cukup membuat kita mendesak harus melakukan penerapan tersebut. Suatu hal yang dapat perlu kita lihat, memang dengan adanya suatu perubahan tersebut kita harus dapat memodifikasi pencatatan yang sebelumnya ke *double entry*. Adanya aplikasi pencatatan transaksi dengan menggunakan sistem *double entry* tersebut bertujuan agar nantinya kita dapat membuat dan menghasilkan suatu laporan keuangan yang *auditable* dan *traceable* yang dijadikan sebagai Patokan terpenting dalam menghasilkan laporan keuangan yang nantinya dipertanggungjawabkan ke kalangan publik. Selain itu, adanya saran perubahan ke *double entry* tersebut dapat dijadikan suatu hal yang dapat mengukur suatu kinerja dengan lebih tepat dan baik tentunya. Dilain sisi, dilihat dari aspek perilaku akuntan dalam menyokong suatu penganggaran akan pendapatannya, dimana dari sikap tersebut dapat berhubungan dengan suatu perilaku yang ada dalam tatanan kelola yang pasif dan aktif. Sehingga dengan adanya kedua perilaku yang aktif dan pasif tersebut dapat menghasilkan suatu perilaku akuntansi yang taat dan sesuai dengan perilaku baik dalam melaksanakan suatu anggaran, khususnya perilaku akuntansi tersebut terjadi pada pemerintahan dalam proses pelaksanaan anggaran daerah dan pendapatan yang saat ini didesak untuk melakukan penerapan pembukuan dan pencatatannya ke *double entry bookkeeping* dengan accrual basis.

Selain itu juga, ketika kita amati perilaku yang ada oleh para pemakai, pembuat dan sebagainya dilihat dari sejarahnya dalam melakukannya tidak

menggunakan *single entry*, akan tetapi tidak dimaksudkan tidak menerapkan *single entry*. Namun sejak sebelum adanya *double entry* masih menggunakan sistem *single entry* dalam pencatatannya. Sehingga dari hal tersebut, dilihat bahwa perilaku atas dasar nilai informasi dari *single entry* tersebut kurang memberikan informasi yang cukup dan cenderung hanya memberikan informasi pada pihak internal suatu manajemen perusahaan saja. Sedangkan untuk *double entry bookkeeping* itu sendiri dapat memberikan nilai informasi yang lebih atau relevan, sehingga pelaku informasi seperti manajer dan investor tersebut dapat mengambil suatu kebijakan keputusan. Hal lain yang dapat kita lihat dalam sejarah penggunaan *single* dan *double entry bookkeeping* itu sendiri adalah suatu etika dalam psikologis yang ada pada hak-hak manusia dimana individu memiliki suatu nilai hak yang secara alamiah sebagai bentuk akibat dari keberadaannya sebagai manusia. Salah satunya dalam akuntansi adalah hak perilaku akuntansi untuk mengetahui informasi yang terkait dalam lingkup perusahaan, pemerintah, atau organisasi lainnya. Sedangkan pendekatan perilaku yaitu berdasarkan etika yang positif, dimana dengan etika perilaku tersebut dapat melihat suatu keadaan kebiasaan sebenarnya yang mengatur perilaku masyarakat. Khususnya perilaku yang memiliki peran yang secara potensial penting dalam memperdalam pemahaman tentang sifat akuntansi khususnya dalam penggunaan *single* dan *double entry bookkeeping* itu sendiri.

Adanya penerapan tersebut, dalam artikel ini juga menuliskan sedikit saran atau usulan yang dapat dipertimbangkan jika dilihat dari penerapannya. Yaitu dengan semakin maju semakin mulai memperbaharui informasi yang dapat bersifat relevan dan akuntabel tersebut, ketika pencatatan atau pembukuan *single entry* masih diterapkan dalam ruang lingkup yang lebih luas maka informasi yang dihasilkan akan menjadi kurang bernilai. Karena *single entry* tersebut memiliki tingkat kelacakan yang rendah dan tidak dapat menjelaskan secara

lengkap perubahan suatu sumber daya investasi modal dan perubahan investasi capital perusahaan atau bahkan dalam pemerintah juga. Oleh karena itu dalam praktek akuntansi *single entry* tidak dipakai lagi, namun digunakan *double entry bookkeeping* yang dapat menghapus kekurangan dalam penerapan proses pencatatan atau pembukuan *single entry* itu sendiri.

accounting, calculative practice: the sociological suspense of calculation. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(3), 353-381.

DAFTAR PUSTAKA

Belkoui, Ahmed. (2006). *Teori Akuntansi Edisi Kelima*. Jakarta: Salemba Empat.

Carruthers, B. G., & Espeland, W. N. (1991). Accounting for rationality: Double-entry bookkeeping and the rhetoric of economic rationality. *American Journal of Sociology*, 97(1), 31-69.

Gao, S., & Handley-Schachler, M. (2003). The influences of Confucianism, Feng Shui and Buddhism in Chinese accounting history. *Accounting, Business & Financial History*, 13(1), 41-68.

Harahap, S.S. 2011. *Teori Akuntansi Edisi Revisi 2011*. Cetakan 11. Jakarta. Rajawali Pers

Kurrohman, T., & Maradonna, A. F. (2012). Akuntansi, Kekuatan, Pengetahuan: Peran Akuntansi Dalam Membangun Peradaban. *Jurnal Akuntansi Universitas Jember*, 10(1).

Prasetyo, W. (2014). Membongkar Akuntansi Double Entry System *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(2).

Pratolo, S. (2005). Double Entry Book Keeping dan Accrual Basis Sebagai Pendukung Akuntabilitas Sektor Publik. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 2(2), 105-114.

Vollmer, H. (2003). Bookkeeping,