

**KAJIAN IMPLEMENTASI SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN  
PEMERINTAH DAERAH BERDASARKAN KEPMENDAGRI  
NOMOR 29 TAHUN 2002**

**Prof. Sutjipto Ngumar, Ph.D., Ak.**  
Guru Besar Pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

**Drs. Ikhsan Budi R., MSi**  
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

**ABSTRAK**

*Tujuan kajian ini adalah untuk memberikan gambaran tentang kondisi penerapan Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah apakah telah dijalankan sesuai dengan Keppmendagri No. 29 Tahun 2002, serta memberikan masukan kepada Pimpinan Pemerintah Daerah maupun Pimpinan Satuan Kerja tentang hal-hal dan tindakan-tindakan yang perlu dilakukan agar Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah sesuai dengan Keppmendagri No. 29 Tahun 2002 dan dapat dilakukan secara utuh, benar dan konsisten.*

*Tahapan metode penelitian yang dilaksanakan meliputi; survey pendahuluan dengan tujuan mengenali obyek penelitian, prosedur dan sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah berdasarkan Keppmendagri No 29 Tahun 2002 sehingga mendapatkan gambaran umum daerah yang diteliti; survey lapangan dilakukan setelah studi kepustakaan dan merupakan lanjutan dari survey pendahuluan, dalam melakukan survey lapangan peneliti mencari dan mendapatkan data secara langsung dari pemerintah daerah. Pengolahan data dilakukan dengan teknik penjadohan atau membandingkan Keppmendagri No. 29 tahun 2002 mengenai Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah dengan implementasinya. Tahap terakhir adalah penyusunan laporan kegiatan studi dan rekomendasi. Objek penelitian ini dilakukan di Pemerintah Kota Surabaya, Pemerintah Kabupaten Malang, dan Pemerintah Kabupaten Lamongan.*

*Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten Malang, Lamongan, dan Kota Surabaya belum sepenuhnya melaksanakan Keppmendagri No. 29 Tahun 2002. Terdapat banyak kendala yang menjadi penghambat pelaksanaan penganggaran dan akuntansi sesuai dengan Keppmendagri No. 29 Tahun 2002. Namun dapat dilihat bahwa telah ada niat dan usaha untuk melaksanakan peraturan tersebut dengan sebaik-baiknya sesuai dengan batas kemampuan pemerintah daerah. Masalah yang dihadapi tidak sepenuhnya berasal dari internal pemerintah daerah. Untuk itu baik pemerintah daerah yang diteliti maupun pemerintah propinsi sebagai pembina, perlu untuk segera mencari*

*jalan untuk mengatasi masalah tersebut. Kerja sama antar pemerintah daerah dan pusat hendaknya lebih ditingkatkan lagi.*

**Kata-Kata Kunci:** *Implementasi, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, KEPMENDAGRI Nomor 29 Tahun 2002.*

## PENDAHULUAN

Akuntansi yang diselenggarakan dalam rangka penatausahaan keuangan daerah selama ini sangat sederhana, yakni hanya melaporkan pendapatan dan belanja dengan konsep “anggaran berimbang” yang ternyata telah dipahami dan dipraktikkan secara salah. Anggaran berimbang, oleh sebagian kalangan dipahami sebagai anggaran belanja yang ditetapkan dengan sumber-sumber pendapatan yang harus dihabiskan dalam satu periode anggaran. Jika tidak mampu menghabiskan, justru dianggap merupakan indikasi ketidakmampuan suatu unit organisasi dalam mengelola aktivitas/programnya. Akibatnya, sebagaimana seringkali ditemukan, terjadi pemborosan dalam penggunaan dana publik. Pelaporan keuangan yang sangat sederhana tersebut juga menyiratkan belum dipenuhinya tuntutan akuntabilitas pengelolaan keuangan publik dengan baik. Sistem administrasi keuangan daerah dengan sistem pasal-pasal anggaran (berdasarkan manual administrasi keuangan daerah tahun 1981) yang dipergunakan selama ini, juga tidak memberi keleluasaan bagi daerah yang potensial untuk mengembangkan pembangunan daerahnya dengan memanfaatkan sumber-sumber pembiayaan lain misalnya kerjasama dengan swasta atau pinjaman jangka panjang. Seandainya telah dilakukan, transparansi pelaporannya belum dapat terakomodasi oleh sistem tersebut. Dengan berlakunya Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Daerah (setelah laporan hasil penelitian ini disusun telah diganti dengan Undang-Undang No. 32 dan 33 Tahun 2004), merupakan awal diberlakukannya sistem otonomi daerah. Melalui Undang-Undang tersebut akan dicapai desentralisasi fiskal, yang akan mendatangkan dua manfaat yaitu: menciptakan dan mendorong partisipasi, kreatifitas dan prakarsa masyarakat daerah dalam pembangunan daerah serta pemerataan hasil-hasil pembangunan, memperbaiki alokasi sumber daya produktif daerah melalui pergeseran peran pengambil keputusan publik kepada tingkat pemerintahan yang lebih rendah.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Kuangan Daerah menunjukkan tiga hal pokok yang harus dicapai dalam mewujudkan desentralisasi fiskal, yaitu: pertama, anggaran disusun berdasarkan pendekatan kinerja; kedua, materi pertanggungjawaban kepala pemerintahan daerah termasuk Laporan Aliran Kas dan Neraca Daerah; ketiga, pertanggungjawaban kepala pemerintah daerah disampaikan kepada DPRD, dan bukan kepada pemerintah atasan. Dalam peraturan/pedoman pelaksananya dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri No.

29 Tahun 2002 tentang “Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah Serta Tata Cara Penyusunan APBD, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan APBD” merupakan jawaban Pemerintah untuk memenuhi tuntutan pelaporan keuangan daerah yang lebih informatif, yang diharapkan akan memenuhi tuntutan akuntabilitas publik. Dengan adanya pedoman yang dituangkan dalam Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 ini diharapkan tuntutan pelaporan keuangan daerah sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 akan dapat diwujudkan oleh daerah meskipun harus dilaksanakan secara bertahap. Oleh karenanya, beberapa kejanggalan dan ketidaksempurnaan yang mungkin akan ditemukan dalam pelaksanaannya nanti harus dianggap wajar terjadi dan harus dimaklumi.

Untuk mengimplementasikan pedoman yang sudah ditetapkan oleh pemerintah dalam hal penyusunan anggaran daerah (APBD) sebagaimana tertuang dalam Kepmendagri No 29 Tahun 2002, pemerintah daerah perlu memiliki pemahaman yang memadai mengenai hal tersebut. Hal ini sangat penting mengingat reformasi anggaran tidak hanya pada aspek perubahan struktur, namun juga diikuti perubahan proses penyusunan anggaran daerah (APBD) itu sendiri. Menyadari pentingnya pemahaman yang komprehensif dari aparat pemerintah daerah mengenai konsep anggaran kinerja dan kemungkinan perlunya penyesuaian dengan kondisi masing-masing daerah dalam proses penyusunan anggaran dengan pendekatan kinerja, mendorong untuk mengadakan kajian implementasi sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah berdasarkan Kepmendagri no. 29 tahun 2002. Mempelajari studi implementasi berarti memahami yang sebenarnya terjadi sesudah proses pengesahan kebijaksanaan. Seperti dikemukakan Bardrach (1989) bahwa implementasi *is what happens after a bill becomes a law*. Dengan demikian persoalan implementasi diambil setelah suatu kebijakan ditetapkan. Menurut Edward III (1990), implementasi kebijakan mencakup berbagai variasi tindakan yang luas yaitu membicarakan dan menyelenggarakan petunjuk, menyelenggarakan pendanaan, menyampaikan informasi, menganalisa permasalahan dan meningkatkan personal. Oleh karena itu studi/kajian sesuai dengan implementasi tersebut mungkin akan ditemukan beberapa kejanggalan dan ketidaksempurnaan.

Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 disahkan pada tanggal 10 Juni 2002. Kepmen ini dikeluarkan sebagai pelaksanaan Pasal 14 ayat 4 Peraturan Pemerintah nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah. Dengan dikeluarkannya Kepmendagri No. 29 Tahun 2002, terjadi perubahan-perubahan yang mendasar dalam hal Pengelolaan Keuangan Daerah, yang sebelumnya menganut pola dalam Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 1975 tentang Pengurusan Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah dan Peraturan Pemerintah Nomor 6 tahun 1975 tentang Tata Cara Penyusunan APBD. Perubahan-perubahan yang mendasar tersebut antara lain adalah:

- a. Anggaran perubahan dari sistem tradisional yang berorientasi input ke Anggaran Kinerja yang berorientasi pada proses dan output.
- b. Sistem penganggaran yang seimbang dan dinamis berubah menjadi sistem anggaran defisit/surplus.
- c. Format APBD yang semula terdiri dari Pendapatan dan Belanja berubah menjadi Pendapatan, Belanja, dan Pembiayaan. Komponen terakhir ini merupakan pembiayaan atas terjadinya surplus atau defisit karena adanya Pendapatan dan Belanja.
- d. Klasifikasi Belanja pada APBD yang lama dibagi ke dalam Belanja Rutin dan Belanja Pembangunan, dirubah menjadi Belanja Administrasi Umum (BAU), Belanja Operasi dan Pemeliharaan (BOP), dan Belanja Modal.
- e. Belanja pada sistem lama tidak dipisahkan, sedangkan pada sistem baru belanja dipisahkan ke dalam Belanja Pelayanan Publik dan Belanja Aparatur.
- f. Pos pinjaman daerah yang lama dimasukkan sebagai pendapatan daerah, yang dalam sistem baru diklasifikasikan sebagai transaksi pembiayaan.
- g. Beberapa peristilahan diganti antara lain: Kepala Daerah yang dulu disebut sebagai Otorisator diganti dengan istilah Pemegang Kekuasaan Umum Pengelolaan Keuangan Daerah. Disamping itu diperlukan suatu Perangkat Daerah Baru yang disebut Bendahara Umum Daerah, yang merupakan perluasan fungsi Pemegang Kas Daerah atau Kantor Kas Daerah. Istilah Bendaharawan baik Rutin, Pembangunan, maupun Barang dihapus, diganti dengan istilah Pemegang kas dan Pemegang Barang. Istilah DUKDA/DUKPA diganti dengan istilah Rencana Anggaran Satuan Kerja (RASK) dan DIKDA/DIPDA diganti dengan istilah Dokumen Anggaran Satuan Kerja (DASK).

Namun demikian, dalam kenyataannya perubahan yang mendasar pada sistem akuntansi keuangan daerah ini belum sepenuhnya dapat dilaksanakan, sehingga dikhawatirkan akan mengakibatkan laporan keuangan yang disusun tidak *valid* dan *reliable*. Kedua hal tersebut dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak memiliki kekuatan untuk dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan. Belum diterapkannya sistem akuntansi keuangan daerah sesuai Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 secara benar, utuh dan konsisten, terutama disebabkan karena Aparat Pemerintah Daerah belum terbiasa dengan sistem akuntansi keuangan daerah yang baru. Pemetaan kondisi penerapan sistem akuntansi keuangan daerah sesuai kepmendagri No. 29 Tahun 2002 ini diperlukan agar Kepala Daerah maupun Pimpinan Satuan Kerja dapat melakukan tindakan pembenahan secara cepat dan tepat, sehingga laporan keuangan daerah ditahun-tahun berikutnya dapat disajikan dengan *valid* dan *reliable*.

## **ISU KAJIAN**

Berdasarkan latar-belakang masalah diatas, maka isu kajian yang dirumusan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

- a. Bagaimana pelaksanaan implementasi Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah berdasarkan Kepmendagri No. 29 tahun 2002.
- b. Bagaimana kesiapan aparatur dalam melaksanakan Kepmendagri No. 29 tahun 2002.

## **TUJUAN PENELITIAN**

Tujuan yang ingin dicapai atas kajian implementasi Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah berdasarkan Kepmendagri No. 29 tahun 2002 meliputi:

- a. Memberikan gambaran tentang kondisi penerapan Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah apakah telah dijalankan sesuai dengan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002.
- b. Memberikan masukan kepada Pemerintah Daerah maupun Satuan Kerja tentang hal-hal dan tindakan-tindakan yang perlu dilakukan agar Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah sesuai dengan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 dapat dilakukan secara utuh, benar dan konsisten.

## **MANFAAT PENELITIAN**

- a. Menyediakan informasi mengenai sejauh mana implementasi Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah dapat berjalan dan mengetahui kesesuaian dengan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002.
- b. Memberikan masukan berupa informasi mengenai kendala yang dihadapi oleh pemerintah daerah sekaligus memberikan masukan mengenai solusi yang bisa diterapkan dalam rangka pelaksanaan implementasi Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah yang sesuai dengan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002.

## **METODA PENELITIAN**

### **Lingkup Penelitian**

Lingkup penelitian dibatasi pada Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah sesuai dengan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002. Sistem penganggaran yang digunakan adalah dengan berbasis kinerja, dan akuntansi yang digunakan adalah *Double Entry Book Keeping* dan *Modified Cash Basis*

Lingkup Penelitian	Rincian Lingkup Kegiatan	Informasi yang diperlukan
1. Sistem Penganggaran yang digunakan	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Identifikasi proses penganggaran</li> <li>2. Identifikasi dokumen yang digunakan</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Persamaan dan perbedaan dengan ketentuan Kepmendagri No.29 Tahun 2002.</li> <li>b. Kelemahan dan keunggulan sistem yang digunakan.</li> </ol>
2. Sistem Akuntansi yang Digunakan	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Identifikasi kebijakan akuntansi</li> <li>2. Identifikasi proses akuntansi</li> <li>3. Identifikasi dokumen yang digunakan</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Persamaan dan perbedaan dengan ketentuan Kepmendagri No.29 Tahun 2002</li> <li>b. Kelemahan dan keunggulan sistem yang digunakan.</li> </ol>

### Proses Pengumpulan Data

Proses pengumpulan data dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

a. Survey pendahuluan

Merupakan tahap pertama dalam prosedur pengumpulan data dengan memberikan kuisioner pada tiap-tiap daerah. Pada tahap ini peneliti berusaha mengenali obyek penelitian, prosedur dan sistem yang terdapat didalamnya sehingga mendapatkan gambaran umum daerah yang diteliti.

b. Studi kepustakaan

Untuk mengetahui permasalahan yang ada dalam rumusan masalah, maka langkah berikutnya adalah mempelajari dan mengumpulkan tulisan-tulisan, artikel-artikel ilmiah dan literatur-literatur ilmiah yang berisi konsep dasar dan teori yang berkaitan dengan permasalahan dan digunakan sebagai landasan teoritis untuk pemecahan masalah.

c. Survey lapangan

Survey lapangan dilakukan setelah studi kepustakaan dan merupakan lanjutan dari survey pendahuluan. Dalam melakukan survey lapangan, peneliti mencari dan mendapatkan data secara langsung dari pemerintah daerah.

- 1) Mempelajari rekaman arsip keorganisasian daerah yang diteliti
- 2) Mempelajari prosedur atau Sistem Penganggaran yang digunakan dan Sistem Akuntansi yang digunakan
- 3) Mempelajari dokumentasi yang dimiliki oleh daerah yang terkait dengan Sistem Penganggaran yang digunakan dan Sistem Akuntansi yang digunakan.
- 4) Wawancara, peneliti bertanya pada koresponden kunci seperti Kepala Bagian Keuangan dan Kepala Sub Bagian.

- 5) Pengamatan langsung, dilakukan oleh peneliti untuk memperjelas gambaran mengenai Sistem Penganggaran yang digunakan dan Sistem Akuntansi yang digunakan.

### **Teknik Pengolahan dan Analisis Data**

Teknik pengolahan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dari data yang terkumpul pada saat survey akan diolah, dianalisis dan dilakukan penjadohan atau membandingkan Kepmendagri No. 29 tahun 2002 mengenai Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah dengan implementasinya. Dari hasil perbandingan tersebut diambil suatu kesimpulan tentang bagaimana implentasi Kepmendagri No. 29 tahun 2002 dilaksanakan.

Proses analisis data dilakukan dengan langkah-langkah berikut ini:

- a. Menguji validitas data  
Peneliti akan menggunakan berbagai sumber termasuk literatur yang telah dipelajari, untuk digunakan sebagai dasar acuan untuk membuktikan bahwa data tersebut berguna dan bermanfaat dalam penelitian ini.
- b. Interpretasi awal  
Interpretasi awal merupakan perkiraan atau kesimpulan awal yang dibuat oleh peneliti mengenai Sistem Penganggaran yang digunakan dan Sistem Akuntansi yang digunakan.
- c. Konfirmasi  
Konfirmasi dilakukan dengan pihak terkait untuk memastikan bahwa perkiraan atau kesimpulan awal peneliti telah sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.
- d. Mengkategorikan data  
Data yang diperoleh dikelompokkan berdasarkan aktivitas yang terkait dengan Sistem Penganggaran yang digunakan dan Sistem Akuntansi yang digunakan.
- e. Menyusun data secara sistematis  
Data yang telah dikelompokkan berdasarkan aktivitas disusun secara sistematis agar memudahkan peneliti dalam melakukan riset.
- f. Interpretasi ilmiah  
Dilakukan dengan pola penjadohan atau membandingkan Kepmendagri No. 29 tahun 2002 mengenai Sistem Penganggaran dan Pelaporan Keuangan Daerah dengan implementasinya.

### **Tempat Penelitian**

Objek penelitian ini dilakukan di Pemerintah Kota Surabaya, Pemerintah Kabupaten Malang, dan Pemerintah Kabupaten Lamongan.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Penatausahaan Keuangan Daerah

#### a. Pemegang Kekuasaan Umum Pengelolaan Keuangan Daerah

Didalam Kepmendagri No. 29 tahun 2002, Kepala Daerah sebagai Pemegang Kekuasaan Umum Pengelolaan Keuangan Daerah harus menetapkan keputusan pejabat-pejabat yang diberi kewenangan untuk menandatangani Surat Keputusan Otorisasi (SKO), menandatangani Surat Permintaan Pembayaran (SPP), menandatangani Surat Perintah Membayar (SPM), menandatangani Cek, mengesahkan Surat Pertanggung Jawaban (SPJ), mengelola penerimaan dan pengeluaran Kas Daerah serta kekayaan Daerah lainnya yang disebut Bendahara Umum Daerah. Selain itu, Bendahara Umum Daerah disertai tugas melaksanakan kegiatan kebendaharaan dalam rangka pelaksanaan APBD di setiap Unit Kerja Pengguna Anggaran Daerah yang selanjutnya disebut sebagai Pemegang Kas dan Pembantu Pemegang Kas, pejabat yang diberi wewenang menandatangani surat bukti dasar pemungutan pendapatan daerah, menandatangani Bukti Penerimaan Kas dan bukti pendapatan lainnya yang sah dan pejabat yang diberi wewenang menandatangani ikatan atau perjanjian dengan pihak ketiga yang mengakibatkan pendapatan atau pengeluaran APBD.

Ketiga Pemerintah Daerah telah menetapkan pejabat-pejabat yang diberi kewenangan untuk menandatangani Surat Keputusan Otorisasi (SKO), menandatangani Surat Permintaan Pembayaran (SPP), menandatangani Surat Perintah Membayar (SPM), menandatangani Cek, mengesahkan Surat Pertanggung Jawaban (SPJ), mengelola penerimaan dan pengeluaran Kas Daerah serta kekayaan Daerah, pejabat yang diberi wewenang menandatangani surat bukti dasar pemungutan pendapatan daerah, menandatangani Bukti Penerimaan Kas dan bukti pendapatan lainnya yang sah dan Pejabat yang diberi wewenang menandatangani ikatan atau perjanjian dengan pihak ketiga yang mengakibatkan pendapatan atau pengeluaran APBD.

#### b. Bendahara Umum Daerah

Bendahara Umum Daerah sebagaimana diatur Kepmendagri No. 29 tahun 2002 bertugas menatausahakan kas dan kekayaan daerah lainnya dan bertanggung jawab kepada Kepala Daerah. Bendahara Umum Daerah menyimpan uang milik daerah dengan membuka rekening pada Bank, pembukaan tersebut dapat dilakukan dengan ketetapan Keputusan Kepala Daerah dan diberitahukan kepada DPRD.



Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 dalam pasal 9 telah mengatur secara jelas tentang Bendahara Umum Daerah secara lengkap. Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan daerah adalah Bendahara Umum Daerah. Selaku Bendahara Umum Daerah Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah berwenang untuk:

- 1) Menyiapkan kebijakan dan pedoman pelaksanaan APBD.
- 2) Mengesahkan dokumen pelaksanaan anggaran.
- 3) Melakukan pengendalian pelaksanaan APBD.
- 4) Memberikan petunjuk teknis pelaksanaan sistem penerimaan dan pengeluaran kas daerah.
- 5) Melaksanakan pemungutan pajak daerah.
- 6) Memantau pelaksanaan penerimaan dan pengeluaran APBD oleh bank dan/atau lembaga keuangan lainnya yang telah ditunjuk.
- 7) Mengusahkan dan mengatur dana yang diperlukan dalam pelaksanaan APBD.
- 8) Menyimpan uang daerah.
- 9) Melaksanakan penempatan uang daerah dan mengelola/ menatausahakan investasi.
- 10) Melakukan pembayaran berdasarkan permintaan pejabat pengguna anggaran atas beban rekening kas umum daerah.
- 11) Menyiapkan pelaksanaan pinjaman dan pemberian pinjaman atas nama pemerintah daerah.
- 12) Melakukan pengelolaan utang dan piutang daerah.
- 13) Melakukan penagihan piutang daerah.
- 14) Melaksanakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan daerah.
- 15) Menyajikan informasi keuangan daerah.
- 16) Melaksanakan kebijakan dan pedoman pengelolaan serta penghapusan barang milik daerah.

Pemerintah Kota Surabaya dan Kabupaten Malang tidak membentuk Bendahara Umum Daerah, tetapi membentuk lembaga-lembaga khusus yaitu Dispenda untuk pengelolaan pendapatan, Bagian Keuangan untuk pengelolaan belanja, Bagian Perlengkapan untuk pengelolaan bendahara barang dan Kas Daerah yang berfungsi sebagai tempat pengeluaran uang dan tempat penerimaan. Kas Daerah menyimpan uang milik Daerah dengan membuka Rekening Kas Daerah pada Bank Jatim. Setiap harinya Kas Daerah menyusun Laporan Rekonsiliasi Bank yaitu mencocokkan saldo menurut pembukuan Kas Daerah dengan saldo menurut Laporan Bank. Sedangkan untuk menyimpan seluruh bukti sah kepemilikan atau sertifikat atas kekayaan daerah lainnya disimpan oleh Bagian Perlengkapan.

Pemerintah Kabupaten Lamongan tidak membentuk lembaga Bendahara Umum Daerah tetapi membuat Badan Keuangan dan Barang Daerah (BKBD) yang fungsinya hampir sama dengan Bendahara Umum Daerah. Pengeluaran Pemerintah Kabupaten Lamongan harus melalui Badan Keuangan dan Barang Daerah (BKBD),

pengeluaran dikeluarkan dalam bentuk cek dan giro yang otorisasi oleh Kepala Badan Keuangan dan Barang Daerah (BKBD). Pemerintah Kabupaten Lamongan membuka Rekening Kas Daerah yang digunakan sebagai tempat menyimpan uang. Penyusunan Rekonsiliasi Bank oleh Badan Keuangan dan Barang Daerah (BKBD) dilaksanakan setiap hari setelah penutupan Kas Daerah, yaitu mencocokkan saldo menurut pembukuan Kas Daerah dengan saldo menurut Laporan Bank. Selain itu Badan Keuangan dan Barang Daerah (BKBD) juga menyimpan seluruh bukti sah kepemilikan atau sertifikat atas kekayaan Daerah lainnya. Untuk fungsi pendapatan masih dilakukan oleh Dinas Pendapatan.

### c. Struktur APBD

APBD disusun berdasarkan pendekatan kinerja, yaitu suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau *output* dari suatu perencanaan. Struktur APBD sebagai bagian dari pedoman dan pengawasan tata keuangan daerah yang terdiri dari pendapatan daerah, belanja daerah dan pembiayaan. Pendapatan daerah sebagaimana dimaksud dibagi menjadi pendapatan asli daerah, dana perimbangan dan lain-lain pendapatan yang sah dan dirinci menurut obyek pendapatan. Di dalam struktur APBD juga diatur tentang dana cadangan serta depresiasi pada aset-aset daerah.

Struktur APBD pada ketiga pemerintah daerah sudah sesuai dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 th 2002, yang telah dibagi menjadi pendapatan, belanja dan pembiayaan baik dalam pembagian menurut kewenangan sekaligus pembedaan belanja yang sesuai dengan belanja aparatur dan pelayanan publik. Pembagian belanja aparatur dan pelayanan publik didasarkan pada fungsi satuan kerja. Jika satuan kerja melakukan pelayanan publik secara langsung, maka semua belanjanya termasuk ke dalam belanja pelayanan publik, dan seandainya tidak maka masuk kedalam belanja aparatur.

### d. Arah Kebijakan Umum Anggaran Dan Pendapatan Belanja Daerah

APBD disusun berdasarkan pendekatan kinerja, yaitu suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau *output* dari perencanaan alokasi biaya atau *input* yang ditetapkan. Berdasarkan pendekatan kinerja, APBD disusun berdasarkan pada sasaran tertentu yang hendak dicapai dalam satu tahun anggaran. Oleh karena itu, dalam rangka menyiapkan Rancangan APBD, Pemerintah Daerah bersama-sama DPRD menyusun Arah dan Kebijakan Umum APBD yang memuat petunjuk dan ketentuan-ketentuan umum yang disepakati sebagai pedoman dalam penyusunan APBD. Kebijakan anggaran yang dimuat dalam arah dan kebijakan umum APBD, selanjutnya menjadi dasar untuk penilaian kinerja keuangan Daerah selama satu tahun anggaran.

Arah dan kebijakan umum APBD memuat komponen-komponen pelayanan dan tingkat pencapaian yang diharapkan pada setiap bidang kewenangan Pemerintah Daerah yang akan dilaksanakan dalam satu tahun anggaran. Komponen dan kinerja pelayanan yang diharapkan tersebut disusun berdasarkan aspirasi masyarakat dengan mempertimbangkan kondisi dan kemampuan daerah, termasuk kinerja pelayanan yang telah dicapai dalam tahun-tahun anggaran sebelumnya.

Ketiga objek penelitian: Pemerintah Kota Surabaya, Kabupaten Malang dan Kabupaten Lamongan telah memiliki Arah dan Kebijakan Umum Anggaran, Pendapatan dan Belanja Daerah (AKU-APBD) yang penyusunannya diawali dengan penjarangan aspirasi masyarakat dan berpedoman pada Renstrada. AKU-APBD yang dimiliki pemerintah daerah telah memuat komponen-komponen pelayanan dan tingkat pencapaian yang diharapkan pada setiap bidang kewenangan pemerintah daerah. AKU-APBD yang disusun dirasakan telah membantu satuan kerja dalam menyusun program dan kegiatan yang akan diajukan pada APBD dari masing-masing unit kerja. Selain itu strategi prioritas APBD yang telah dimiliki oleh pemerintah daerah juga turut membantu dalam penyusunan APBD.

#### **e. Usulan Program, Kegiatan dan Anggaran**

Prinsip-prinsip anggaran kinerja pada Pemerintah Daerah Malang belum cukup memadai karena Pemerintah Daerah Malang hanya menggunakan tugas pokok dan fungsi serta tolak ukur tercapainya kegiatan sebagai prinsip anggaran kinerja. Sedangkan standar harga yang seharusnya dimiliki dan di *update* agar relevan masih belum bisa dilakukan sehingga standar biaya tahun lalu tetap digunakan. Standar Analisa Belanja yang merupakan salah satu standar dalam mengukur kinerja keuangan daerah juga tidak dimiliki oleh Pemerintah Daerah Malang.

Ada beberapa prinsip-prinsip anggaran kinerja yang telah dilaksanakan oleh daerah Lamongan yaitu mereka telah memiliki standar harga dan selalu meng-*update* standar harga tersebut setiap tahun agar relevan. Selain itu dalam setiap rancangan yang ada di Rencana Anggaran Satuan Kerja (RASK) harus memuat indikator *input, output, outcome, benefit, dan impact* sebagai tolak ukur apakah kinerja satuan kerja telah sesuai dengan yang diharapkan. Namun Standar Analisa Belanja (SAB) sebagai dasar untuk menganalisis anggaran belanja apakah telah menghasilkan tingkat pelayanan tertentu belum dibuat dan diterapkan di Daerah Lamongan, sehingga manfaat-manfaat yang sebenarnya yang bisa diambil dari SAB seperti menghindari adanya belanja yang kurang efektif belum dapat diambil oleh Daerah Lamongan.

Pemerintah Daerah Surabaya dalam mengukur kinerja keuangannya telah mengembangkan standar biaya, target kinerja, dan standar analisis belanja. Untuk mengukur apakah satuan kerja telah mencapai sasarannya maka selain memiliki visi,

misi, tujuan, sasaran, tugas pokok dan fungsi setiap satuan kerja harus mencantumkan hasil, manfaat, dan dampak pada rencana anggaran satuan kerja yang dibuat. Pemerintah Daerah Surabaya mengalami kesulitan dalam penggunaan kode untuk rincian obyek sesuai Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2002 karena dianggap terlalu detail dan banyak ragam sehingga sangat memungkinkan terjadinya kesalahan-kesalahan.

Pemerintah Daerah Surabaya juga telah memiliki standar harga sebagai dasar penetapan harga. Agar standar harga ini relevan setiap saat maka standar harga *update* sekali dalam setahun. Standar Analisa Belanja telah dimiliki oleh Pemerintah Daerah Surabaya sejak tahun 2003. SAB ini digunakan sebagai standar belanja yang dialokasikan untuk melaksanakan suatu program atau kegiatan pada target kerja yang diinginkan.

Standar Analisa Belanja hendaknya didasarkan pada Standar Pelayanan Minimum yang ada di daerah. Ketiga daerah yang diteliti belum mengembangkan Standar Pelayanan Minimum. Tidak adanya Standar Pelayanan Minimum akan mempersulit daerah dalam menentukan tolok ukur kinerjanya.

#### **f. Pembahasan dan Penetapan APBD**

Rancangan peraturan daerah tentang APBD beserta lampirannya disertai nota keuangan disampaikan oleh Kepala Daerah kepada DPRD untuk dimintakan persetujuannya. Sebelum rancangan peraturan daerah dibahas oleh DPRD, DPRD mensosialisasikan rancangan tersebut kepada masyarakat untuk mendapatkan masukan. Rancangan peraturan daerah tentang APBD yang telah disetujui oleh DPRD disahkan oleh Kepala Daerah menjadi peraturan daerah tentang APBD paling lambat satu bulan setelah anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN) ditetapkan.

Peraturan daerah tentang APBD ditindaklanjuti dengan keputusan Kepala Daerah tentang penjabaran APBD. Penjabaran APBD disusun menurut kelompok jenis, obyek, rincian obyek pendapatan, belanja dan pembiayaan. Berdasarkan peraturan daerah tentang APBD Kepala Daerah menetapkan rencana anggaran satuan kerja menjadi dokumen anggaran satuan kerja. Penetapan dokumen anggaran satuan kerja paling lambat satu bulan setelah peraturan daerah tentang APBD ditetapkan.

Pembahasan dan penetapan APBD di Daerah Malang telah sesuai dengan peraturan yang berlaku yaitu dokumen rancangan peraturan daerah tentang APBD disampaikan kepada DPRD untuk dimintakan persetujuan disertai dengan nota keuangan. Kemudian DPRD mensosialisasikan dokumen rancangan peraturan daerah tentang

APBD dalam rapat terbuka atau rapat DPRD maupu kunjungan kerja DPRD pada saat penyusunan APBD. Namun pemerintah Daerah Kota Malang selama ini tidak mendokumentasikan dan melampirkan masukan masyarakat pada perda APBD sebagaimana yang diatur dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2002. Raperda APBD yang disetujui oleh DPRD disahkan oleh Kepala Daerah menjadi Perda tentang APBD dalam jangka waktu satu bulan setelah APBN ditetapkan.

Secara umum alur pembahasan dan penetapan APBD Daerah Lamongan telah sesuai dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2002 yaitu dokumen rancangan peraturan daerah tentang APBD disertai dengan nota keuangan disampaikan kepada DPRD untuk dimintakan pembahasan dan persetujuannya. Raperda tentang APBD disetujui oleh DPRD dan disahkan oleh Kepala Daerah menjadi perda tentang APBD dalam jangka satu bulan setelah APBD ditetapkan.

Langkah-langkah dalam pembuatan dokumen rancangan peraturan daerah tentang APBD di Daerah Surabaya yaitu: rancangan peraturan daerah tentang APBD dikirim oleh walikota ke DPRD; DPRD membahas rancangan APBD melalui komisi-komisi bersama unit satuan kerja yang terkait; hasil pembahasan dikomisi dibahas oleh panitia anggaran; hasil pembahasan panitia anggaran dibahas oleh panitia musyawarah (PANMUS); fraksi-fraksi di DPRD menyampaikan pendapatnya melalui pandangan umum tentang rancangan APBD; Kepala Daerah menjawab atas pandangan umum yang disampaikan fraksi-fraksi DPRD; dilakukan persetujuan rancangan APBD oleh DPRD.

#### **g. Pemegang Kas**

Didalam Kepmendagri No. 29 tahun 2002 disebutkan bahwa di setiap Perangkat Daerah ditunjuk satu Pemegang Kas yang melakukan tata usaha keuangan dan satu Pemegang Barang yang melaksanakan tata usaha barang daerah. Dalam melaksanakan tata usaha keuangan, Pemegang Kas dibantu oleh beberapa Pembantu Pemegang Kas yang sekurang-kurangnya terdiri dari seorang kasir, seorang penyimpan uang, seorang pencatat pembukuan, serta seorang pembuat dokumen pengeluaran dan penerimaan uang. Kepala Satuan Kerja wajib untuk melakukan pemeriksaan kas yang dikelola Satuan Pemegang Kas minimal tiga bulan sekali. Satuan Pemegang Kas wajib menyetor seluruh uang yang diterimanya ke Bank atas nama Rekening Kas daerah. Formulir yang digunakan dalam penatausahaan Satuan Pemegang Kas terdiri dari Daftar Pengantar SPP BT/PK, SPP BT/PK, Daftar Perincian Rencana Penggunaan BT/PK.

Ketiga objek penelitian: Pemerintah Kota Surabaya, Kabupaten Malang dan Kabupaten Lamongan telah menunjuk satu Pemegang Kas yang bertugas melakukan tata usaha keuangan. Dalam melaksanakan tata usaha keuangan, Pemegang Kas dibantu oleh Pembantu Pemegang Kas yang terdiri dari seorang kasir, seorang penyimpan uang, seorang pencatat pembukuan, serta seorang pembuat dokumen pengeluaran dan penerimaan uang. Kepala Satuan Kerja telah melakukan pemeriksaan kas yang dikelola Satuan pemegang Kas. Formulir yang digunakan dalam penatausahaan Satuan Pemegang Kas terdiri dari Daftar Pengantar SPP BT/PK, SPP BT/PK, Daftar Perincian Rencana Penggunaan BT/PK.

#### **h. Penerimaan Kas**

Didalam Kepmendagri No. 29 tahun 2002, disebutkan bahwa setiap penerimaan kas disetor sepenuhnya ke rekening Kas Daerah pada Bank. Bank akan mengeluarkan Surat Tanda Setoran (STS) yang digunakan sebagai bukti penerimaan kas dan merupakan dokumen yang digunakan sebagai dasar pencatatan akuntansi. Pemerintah daerah dapat menunjuk badan, lembaga keuangan atau kantor pos yang bertugas melaksanakan sebagian fungsi Satuan Pemegang Kas, untuk kelancaran penyetoran kas.

Setiap penerimaan kas Pemerintah Kota Surabaya dan Kabupaten Malang disetor ke rekening Kas Daerah pada Bank Jatim. Setelah disetor, Bank Jatim mengeluarkan Surat Tanda Setoran (STS) sebagai bukti setor. Surat Tanda Setor (STS) oleh Kas Daerah selanjutnya digunakan sebagai dasar untuk mencatat transaksi tersebut. Pemerintah Daerah tidak menunjuk badan, lembaga keuangan atau kantor pos yang bertugas melaksanakan sebagian fungsi Satuan Pemegang Kas, untuk kelancaran penyetoran kas. Setiap penerimaan kembali dari pengeluaran kas yang telah terselesaikan dengan SPM dibukukan kembali sebagai pengurang atas pos belanja, untuk penerimaan kas yang berasal dari penjualan/ganti rugi pelepasan aset daerah telah dibukukan pada pos Pendapatan Asli Daerah, Jenis Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah dan Pemerintah Daerah tidak mencatat penerimaan yang berasal dari pungutan atau potongan yang disetor oleh pihak ketiga dibukukan pada pos Hutang Perhitungan Pihak Ketiga/PFK karena langsung disetorkan. Kedua pemerintah Daerah tidak menunjuk badan, lembaga keuangan atau kantor pos yang bertugas melaksanakan sebagian fungsi Satuan Pemegang Kas, untuk kelancaran penyetoran kas.

Pada Pemerintah Kabupaten Lamongan, untuk transaksi penerimaan kas disetor ke rekening Kas Daerah Badan Keuangan dan Barang Daerah (BKBD) pada Bank Jatim. Surat Tanda Setoran (STS) dikeluarkan oleh Bank Jatim sebagai bukti setor, Badan Keuangan dan Barang Daerah (BKBD) menggunakan Surat Tanda Setor (STS) sebagai dasar untuk mencatat transaksi tersebut. Setiap penerimaan kembali dari

pengeluaran kas yang telah terselesaikan dengan SPM dibukukan kembali sebagai pengurang atas pos belanja, untuk penerimaan kas yang berasal dari penjualan/ganti rugi pelepasan aset daerah telah dibukukan pada pos Pendapatan Asli Daerah, Jenis Lain-lain Pendapatan Asli Daerah Yang Sah dan setiap penerimaan yang berasal dari pungutan atau potongan yang disetor oleh pihak ketiga dibukukan pada pos Hutang Perhitungan Pihak Ketiga/PFK. Pemerintah Kabupaten Lamongan tidak menunjuk badan, lembaga keuangan atau kantor pos yang bertugas melaksanakan sebagian fungsi Satuan Pemegang Kas, untuk kelancaran penyetoran kas.

#### **i. Pengeluaran Kas**

Kepmendagri No. 29 tahun 2002 mengatur bahwa setiap pengeluaran kas kecuali untuk belanja pegawai didasarkan kepada Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD yang disahkan dalam lembaran daerah, dan untuk setiap pengeluaran kas atas beban APBD terlebih dahulu harus diterbitkan Surat Keputusan Otorisasi (SKO) yang ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah. Untuk melaksanakan pengeluaran kas Pengguna Anggaran harus mengajukan SPP-BT/PK kepada pejabat yang melaksanakan fungsi perbendaharaan setelah SKO diterbitkan disertai dengan Pengantar SPP dan Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja. Setiap pembayaran untuk pengisian kas dapat dilakukan setelah SPP-PK, SKO, Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja dan SPJ berikut bukti pendukung lainnya atas realisasi pencairan SPP bulan sebelumnya dinyatakan lengkap dan sah oleh pejabat yang berwenang. Penerbitan SPM dapat dilakukan setelah SPP disetujui, dan harus terdapat kebijakan yang mengatur batas waktu antara penerbitan SPP-BT/PK dengan SPM-BT/PK. Apabila terdapat penggunaan Anggaran Tidak Tersangka harus ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah dan telah diberitahukan kepada DPRD paling lambat satu bulan sejak keputusan dibuat.

Pengeluaran kas Pemerintah Kabupaten Malang berdasarkan Rencana Anggaran Satuan Kerja (RASK) yang diajukan oleh Satuan Kerja dan Dokumen Anggaran Satuan Kerja (DASK) yang telah diputuskan oleh Kepala Daerah. Selanjutnya akan diterbitkan Surat Keputusan Otorisasi yang ditetapkan oleh Kepala Daerah. Berdasarkan Surat Keputusan Otorisasi (SKO) yang disetujui oleh Kepala daerah setiap satuan kerja mengajukan Surat Perintah Pembayaran Beban Tetap (SPP-BT) dan Surat Perintah Pembayaran Pengisian Kas (SPP-PK). Berdasarkan Surat Perintah Pembayaran Beban Tetap (SPP-BT) dan Surat Perintah Pembayaran Pengisian Kas (SPP-PK) bagian keuangan akan menerbitkan Surat Perintah Membayar Beban Tetap (SPM-BT) dan Surat Perintah Membayar Pengisian Kas (SPM-PK). Kas Daerah akan menyerahkan cek pengeluaran kas setelah Surat Perintah Membayar Beban Tetap (SPM-BT) dan Surat Perintah Membayar Pengisian Kas (SPM-PK) disetujui oleh pejabat yang berwenang. Dalam pengeluaran cek tersebut, selain Pejabat Kepala Kas Daerah yang menandatangani, Bupati sebagai pengendali juga menandatangani cek

yang dikeluarkan. Di dalam setiap tahapan tersebut terdapat bagian dari unit tersebut yang melakukan verifikasi untuk memastikan bahwa dokumen telah dilengkapi. Pemerintah Kabupaten Malang cukup keras mengatur kebijakan bahwa pengeluaran kas hanya dapat dilakukan apabila SPP-PK, SKO, Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja dan SPJ berikut bukti pendukung lainnya atas realisasi pencairan SPP bulan sebelumnya dinyatakan lengkap dan sah. Selain itu terdapat kebijakan yang mengatur tanggal-tanggal tertentu untuk setiap bulan untuk pengajuan SPM BT/PK. Pemerintah Kabupaten Malang belum menggunakan Anggaran Tidak Tersangka, tetapi Pemerintah Kabupaten Malang mempunyai kebijakan setiap pengeluaran Anggaran harus ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah dan memberitahukan kepada DPRD.

Pelaksanaan pada Pemerintahan Kabupaten Lamongan didasarkan pada Rencana Anggaran Satuan Kerja (RASK) yang diajukan oleh Satuan Kerja dan Dokumen Anggaran Satuan Kerja (DASK) yang telah diputuskan oleh Bupati. Untuk pengeluaran kas atas beban APBD, terlebih dahulu diterbitkan Surat Keputusan Otorisasi (SKO) yang ditetapkan oleh Bupati. Penerbitan Surat Keputusan Otorisasi (SKO) didasarkan atas Anggaran Kas yang ditetapkan dengan Keputusan Bupati. Pengguna anggaran dapat mengajukan Surat Perintah Pembayaran (SPP) setelah Surat Keputusan Otorisasi (SKO) dinyatakan sah dan didukung bukti yang lengkap kepada fungsi perbendaharaan. Pembayaran untuk pengisian dapat dilakukan apabila Surat Perintah Pembayaran Pengisian Kas (SPP-PK), Surat Keputusan Otorisasi (SKO), Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja dan Surat Pertanggung-Jawaban (SPJ) berikut bukti pendukung lainnya atas realisasi pencairan Surat Perintah Pembayaran (SPP) bulan sebelumnya dinyatakan lengkap. Kebijakan ini berlaku cukup bagus. Untuk setiap Surat Perintah Pembayaran (SPP) yang telah memenuhi persyaratan dan disetujui oleh pejabat yang berwenang, dapat diterbitkan Surat Perintah Membayar Pengisian Kas/Beban Tetap (SPM-PK/BT). Selanjutnya diterbitkan Giro untuk dipindah-bukukan pada rekening Pemegang Kas yang akan dicairkan di Bank Jatim. Pengguna Anggaran wajib mempertanggung-jawabkan uang yang digunakan dengan membuat Surat Pertanggung Jawaban (SPJ) yang dilampiri dengan bukti-bukti yang sah dan disampaikan kepada Bupati paling lambat tanggal sepuluh bulan berikutnya dengan tembusan kepada Badan Pengawas Kabupaten. Pemerintah Kabupaten Lamongan belum menggunakan Anggaran Tidak Tersangka, tetapi Pemerintah Kabupaten Lamongan mempunyai kebijakan setiap pengeluaran Anggaran harus ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah dan memberitahukan kepada DPRD.

Pelaksanaan pada Pemerintahan Kota Surabaya didasarkan pada Rencana Anggaran Satuan Kerja (RASK) yang diajukan oleh Satuan Kerja dan Dokumen Anggaran Satuan Kerja (DASK) yang telah diputuskan oleh Walikota. Untuk pengeluaran kas atas beban APBD, terlebih dahulu diterbitkan Surat Keputusan Otorisasi (SKO) yang



ditetapkan oleh Walikota. Penerbitan Surat Keputusan Otorisasi (SKO) didasarkan atas Anggaran Kas yang ditetapkan dengan Keputusan Walikota. Atas dasar Surat Keputusan Otorisasi (SKO), Bagian Anggaran membuat register SKO. Atas dasar Dokumen Anggaran Satuan Kerja (DASK) dan Surat Keputusan Otorisasi (SKO), Satuan Kerja mengajukan Surat Permintaan Pembayaran Beban Tetap atau Pengisian Kas (SPP-BT/PK) yang dilampiri dengan pengantar Surat Permintaan Pembayaran (SPP), Dokumen Rincian Pengajuan Anggaran Belanja, dan lampiran lainnya disampaikan ke bagian Keuangan Fungsi Perbendaharaan. Fungsi Perbendaharaan menerima Surat Permintaan Pembayaran Beban Tetap atau Pengisian Kas (SPP-BT/PK) dan lampirannya, dicatat dalam register Surat Permintaan Pembayaran (SPP). Fungsi Perbendaharaan melakukan verifikasi mengenai kelengkapan dokumen pengajuan Surat Permintaan Pembayaran Beban Tetap atau Pengisian Kas (SPP-BT/PK). Apabila belum lengkap, Surat Permintaan Pembayaran Beban Tetap atau Pengisian Kas (SPP-BT/PK) dan lampirannya akan dikembalikan ke Satuan Kerja untuk dilengkapi/diperbaiki dan jika dinyatakan sudah lengkap Fungsi Perbendaharaan membuat Surat Perintah Membayar Beban Tetap atau Pengisian Kas (SPM-BT/PK) yang ditandatangani oleh pejabat yang berwenang, atas realisasi Perintah Membayar Beban Tetap atau Pengisian Kas (SPM-BT/PK) dibukukan dalam Register Surat Perintah Membayar (SPM). Setelah realisasi Surat Perintah Membayar Beban Tetap atau Pengisian Kas (SPM-BT/PK) dilampiri dengan Daftar Penguji Surat Perintah Membayar (SPM) disampaikan ke Kas Daerah untuk ditandatangani Perintah Membayar (SPM) Gironya oleh Kepala Kas Daerah. Pembayaran untuk Pengisian Kas dapat dilakukan apabila Surat Perintah Pembayaran Pengisian Kas (SPP-PK), Surat Keputusan Otorisasi (SKO), Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja dan Surat Pertanggung Jawaban (SPJ) berikut bukti pendukung lainnya atas realisasi pencairan Surat Perintah Pembayaran (SPP) bulan sebelumnya dinyatakan lengkap. Kebijakan ini kurang berjalan efektif di Pemerintah Kota Surabaya sebab kadang-kadang masih terjadi pencairan dana Pengisian Kas meskipun Surat Perintah Pembayaran Pengisian Kas (SPP-PK), Surat Keputusan Otorisasi (SKO), Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja dan Surat Pertanggung Jawaban (SPJ) berikut bukti pendukung lainnya atas realisasi pencairan Surat Perintah Pembayaran (SPP) bulan sebelumnya belum diajukan atau dinyatakan kurang lengkap. Pemerintah Kota Surabaya belum menggunakan Anggaran Tidak Tersangka, tetapi Pemerintah Kota Surabaya mempunyai kebijakan setiap pengeluaran Anggaran harus ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah dan memberitahukan kepada DPRD.

#### **j. Pembiayaan**

Pembiayaan menurut Kepmendagri No. 29 tahun 2002 merupakan sisa perhitungan anggaran berkenaan ditahun anggaran yang lalu dipindahbukukan pada Kelompok Pembiayaan, Jenis Penerimaan Daerah, Objek Sisa Lebih Anggaran Tahun Lalu. Sedangkan Dana Cadangan dibukukan dalam rekening tersendiri atas nama Dana

Cadangan Pemerintah Daerah, yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah. Dana Cadangan tidak dapat digunakan untuk membiayai program/kegiatan lain diluar yang telah ditetapkan berdasarkan Peraturan Daerah. Untuk setiap Pinjaman Daerah jangka pendek dan jangka panjang harus disalurkan melalui Rekening Kas Daerah dan semua penerimaan dan kewajiban dalam rangka Pinjaman Daerah dicantumkan dalam Daftar Pinjaman Daerah.

Ketiga objek penelitian: Pemerintah Kota Surabaya, Kabupaten Malang dan Kabupaten Lamongan belum membentuk Pos Dana Cadangan, sedangkan untuk sisa Perhitungan Anggaran Berkenaan Tahun Anggaran lalu dipindahbukukan pada Kelompok Pembiayaan, Jenis Penerimaan Daerah, Objek Sisa lebih Anggaran Tahun Lalu. Untuk Pinjaman Daerah jangka pendek dan jangka panjang telah disalurkan melalui Rekening Kas Daerah dan untuk semua penerimaan dan kewajiban dalam rangka Pinjaman Daerah telah dicantumkan dalam Daftar Pinjaman Daerah.

#### **k. Barang dan Jasa**

Pemerintah Kabupaten Lamongan dan Surabaya telah menyusun tata cara prosedur dan mekanisme pengadaan barang dan jasa, dan disahkan oleh Kepala Daerah. Sedangkan Pemerintah Kabupaten Malang, sedang menyusun tata cara pengadaan barang dan jasa yang akan diatur dalam Peraturan Daerah tentang Pokok-pokok Pengelolaan Daerah yang berisi prinsip-prinsip pengadaan barang dan jasa dalam rangka pelaksanaan Anggaran Belanja Daerah.

#### **Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Kepmendagri No. 29 tahun 2002 menyatakan bahwa sistem akuntansi meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum. Dalam menerapkan Sistem Akuntansi Keuangan digunakan Kebijakan Akuntansi yang mengatur perlakuan akuntansi untuk menjamin konsistensi pelaporan keuangan daerah. Penerapan Kebijakan Akuntansi ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah. Semua transaksi yang menyangkut kas atau non kas dibukukan dalam Buku Jurnal berdasarkan bukti transaksi yang asli dan sah. Buku Jurnal ditutup dan diringkaskan setiap akhir bulan, dan saldo akhir bulan dipindahkan menjadi saldo awal bulan. Transaksi yang telah dicatat dalam buku jurnal tidak boleh dihapus, jika memang diperlukan suatu koreksi maka dibuat jurnal koreksi. Sedangkan apabila kesalahan hanya pada tulisan atau angka dilakukan dengan cara menggaris pada angka atau tulisan dengan warna merah. Transaksi yang telah dicatat dalam Buku Jurnal secara periodik/setiap bulan diposting ke buku besar. Untuk mengatur

pengorganisasian dokumen, uang, aset, catatan akuntansi dan laporan keuangan harus ditetapkan sistem dan prosedur akuntansi.

Sistem Akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang dan Kabupaten Lamongan telah terkomputerisasi, setiap transaksi langsung dimasukan dalam komputer, dan di-*posting* ke buku besar setiap satu bulan meskipun proses manual juga masih berjalan untuk penjurnalan transaksi. Sistem Akuntansi cukup bagus karena apabila terjadi kesalahan dalam transaksi tidak dapat dihapus tetapi harus di buat jurnal koreksi. Pemerintah Kabupaten Lamongan telah menyusun sistem dan prosedur akuntansi, dan kebijakan akuntansi. Sedangkan Pemerintah Kabupaten Malang sedang dalam proses penyusunan. Setiap transaksi telah dicatat dalam jurnal berdasarkan bukti transaksi dan urutan kronologisnya. Untuk setiap transaksi penerimaan kas dicatat dalam jurnal penerimaan kas, transaksi pengeluaran kas dicatat dalam jurnal pengeluaran kas dan transaksi yang tidak mengakibatkan penerimaan dan pengeluaran dicatat dalam jurnal umum.

Sistem Akuntansi Pemerintah Kota Surabaya sudah menggunakan program komputer meskipun masih dalam tahap percobaan dan pengembangan. Setiap transaksi dicatat secara manual maupun dengan komputer, dan setiap satu bulan dilakukan *posting* ke buku besar. Pemerintah Kota Surabaya telah menyusun sistem dan prosedur akuntansi, dan kebijakan akuntansi. Setiap transaksi telah dicatat dalam jurnal berdasarkan bukti transaksi dan urutan kronologisnya, untuk setiap transaksi penerimaan kas dicatat dalam jurnal penerimaan kas, transaksi pengeluaran kas dicatat dalam jurnal pengeluaran kas dan transaksi yang tidak mengakibatkan penerimaan dan pengeluaran dicatat dalam jurnal umum.

Pemerintah Kota Surabaya, Pemerintah Kabupaten Malang dan Pemerintah Kabupaten Lamongan belum membuat pos Dana Depresiasi. Disebabkan aturan yang ada dalam Kepmendagri 29 tahun 2002 kurang kompreherensif sehingga menyebabkan ketiga daerah tersebut memutuskan untuk tidak membuat pos Dana Depresiasi.

### **Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Pemerintah Daerah wajib menyampaikan laporan triwulan sebagai pemberitahuan pelaksanaan APBD kepada DPRD. Laporan triwulan sebagaimana dimaksud disampaikan paling lambat 1 (satu) bulan setelah berakhirnya triwulan yang bersangkutan. Bentuk laporan triwulan ditetapkan oleh Kepala Daerah. Setiap tahun Kepala Daerah wajib menyusun laporan pertanggung-jawaban Keuangan Daerah yang terdiri dari:

- a. Laporan Perhitungan APBD
- b. Nota Perhitungan APBD
- c. Laporan Aliran Kas
- d. Neraca Daerah

Pemerintah Kabupaten Malang, Lamongan, maupun Pemerintah Kota Surabaya telah membuat laporan triwulanan yang disampaikan kepada DPRD. Laporan Triwulan yang disampaikan terdiri dari Laporan Realisasi APBD, Neraca Daerah, Laporan Arus Kas. Walaupun semua daerah yang diteliti telah membuat laporan triwulan, dari ketiganya belum ada yang memiliki Keputusan Kepala Daerah mengenai bentuk laporan triwulan. Ketiga Pemerintah Daerah yang diteliti telah menyusun Laporan akhir tahun yang terdiri atas Laporan Perhitungan APBD, Nota Perhitungan APBD, Laporan Aliran Kas, dan Neraca Daerah.

## **TEMUAN**

### **Penatausahaan Keuangan Daerah**

Dalam hal pengelolaan keuangan daerah, Kepala Daerah memiliki fungsi sebagai pemegang kekuasaan umum pengelolaan keuangan daerah. Setiap pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan diharuskan untuk menetapkan keputusan tentang pejabat yang akan diberi wewenang untuk menandatangani SKO, SPP, SPM, Cek, dan SPJ, mengelola penerimaan dan pengeluaran Kas Daerah (Bendahara Umum Daerah), pejabat yang bertugas melaksanakan kegiatan kebendaharawanan dalam rangka pelaksanaan APBD di setiap unit kerja pengguna anggaran daerah (Pemegang Kas dan Pemegang Kas Pembantu), menandatangani surat bukti dasar pemungutan pendapatan daerah, menandatangani bukti penerimaan kas dan bukti pendapatan lainnya yang sah, serta pejabat yang berwenang menandatangani ikatan atau perjanjian dengan Pihak Ketiga yang mengakibatkan pendapatan dan pengeluaran APBD.

Walaupun ketiga daerah yang dimaksud tidak menyediakan fungsi-fungsi tersebut diatas tetapi fungsi-fungsi pengganti yang telah disediakan secara umum, dapat membantu terlaksananya penatausahaan keuangan daerah yang sesuai dengan Kepmendagri No. 29 tahun 2002. Kurang tersedianya sumber daya manusia dimungkinkan sebagai salah satu penyebab belum berjalannya seluruh fungsi dan lembaga yang sesuai dengan Kepmendagri No. 29 tahun 2002.

### **Bendahara Umum Daerah**

Ketiga daerah belum membentuk Bendahara Umum Daerah tetapi membentuk satuan-satuan kerja yang berfungsi menatausahakan belanja, pendapatan, kas dan kekayaan daerah lainnya. Pada ketiga daerah tersebut fungsi pengelolaan pendapatan asli daerah masih dilakukan oleh Dinas Pendapatan, sedangkan fungsi-fungsi lainnya ditata usahakan oleh satuan kerja lain.

Kendala dari ketiga daerah tersebut tidak membentuk Bendahara Umum Daerah karena masih terdapat kebingungan menempatkan posisi dari Bendahara Umum Daerah apakah berdiri sendiri dan bagaimana strukturnya. Kepmendagri No. 29 tahun 2002 juga tidak secara jelas mengatur posisi dari Bendahara Umum Daerah, sedangkan pemerintah daerah masih berusaha melakukan penyesuaian terhadap sistem penganggaran dan akuntansi yang baru.

### **Struktur APBD**

Baik Daerah Malang, Lamongan maupun Surabaya tidak kesulitan dalam membagi anggaran menjadi tiga bagian yaitu pendapatan, belanja dan pembiayaan. Beberapa kesulitan yang dihadapi daerah-daerah tersebut dalam menerapkan struktur APBD berdasarkan Keputusan Menteri dalam Negeri No. 29 tahun 2002 diantaranya daerah-daerah tersebut kesulitan dalam mengklasifikasikan anggaran belanjanya menjadi belanja aparatur atau belanja pelayanan publik. Selain itu daerah-daerah tersebut menganggap kode rekening yang diatur dalam Keputusan Menteri dalam Negeri No. 29 tahun 2002 terlalu rinci sehingga memungkinkan banyak terjadi kesalahan.

Pengklasifikasian antara belanja pelayanan publik dan belanja aparatur ditujukan untuk benar-benar membedakan belanja mana yang digunakan untuk pelayanan publik dan mana yang untuk belanja aparat. Namun pada pelaksanaannya pemerintah daerah mengalami kesulitan dalam menentukan belanja mana yang benar-benar untuk pelayanan publik, dan mana yang digunakan untuk belanja aparat.

Kemungkinan masalah juga timbul dikarenakan persepsi anggota DPRD terhadap belanja pelayanan publik dan belanja aparatur, dimana belanja aparat adalah tidak memberikan manfaat kepada daerah. Persepsi tersebut tidak sepenuhnya benar, karena tidak mungkin pemerintah daerah mampu untuk melaksanakan pelayanan publik tanpa dukungan dari satuan-satuan kerja dan fungsi-fungsi yang tidak secara langsung terlibat dalam pelayanan publik. Akibat dari persepsi ini pemerintah daerah cenderung untuk memasukkan sebagian besar belanjanya ke dalam belanja pelayanan publik.

### **Arah dan Kebijakan Umum Anggaran dan Pendapatan daerah**

Daerah Malang, Lamongan dan Surabaya telah membuat Arah dan Kebijakan Umum dan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (AKU-APBD) serta strategi dan prioritas APBD. Ketiga daerah tersebut memulai proses penyusunan AKU-APBD melalui penjangkaran aspirasi masyarakat dan mendasarkan pada rencana strategi daerah masing-masing. Penyusunan AKU-APBD serta strategi dan prioritas APBD dirasakan bagi ketiga

daerah tersebut banyak membantu dalam proses penyusunan program dan kegiatan masing-masing satuan kerja di tiap daerah. Melalui AKU-APBD program dan kegiatan yang dianggarkan menjadi terarah.

### **Usulan, Program, Kegiatan, dan Anggaran**

Pemerintah Daerah Malang menggunakan tugas pokok dan fungsi serta tolak ukur tercapainya kegiatan sebagai prinsip anggaran. Bila hanya tugas pokok dan fungsi serta tolak ukur tercapainya kegiatan yang digunakan sebagai prinsip anggaran kinerja, maka prinsip anggaran yang dihasilkan belumlah cukup memadai. Apalagi standar harga yang digunakan masih menggunakan standar harga tahun lalu sehingga dianggap tidak relevan.

Pemerintah Daerah Lamongan telah memiliki standar harga yang cukup relevan untuk digunakan, karena di-*update* setiap tahun. Pemerintah Daerah Lamongan juga menggunakan tolak ukur tercapainya kegiatan sebagai prinsip anggaran kinerja. Namun Pemerintah Daerah Lamongan belum memiliki standar analisa belanja (SAB) yang merupakan salah satu komponen yang harus dikembangkan sebagai dasar pengukuran kinerja keuangan dalam penyusunan APBD dengan pendekatan kinerja.

Prinsip anggaran kinerja yang digunakan Pemerintah Daerah Surabaya lebih lengkap bila dibandingkan dengan kedua daerah lainnya. Pemerintah Daerah Surabaya telah memiliki standar harga yang relevan sebagai dasar penetapan harga. Standar analisis belanja juga telah dimiliki oleh Pemerintah Daerah Surabaya sejak tahun 2003. Selain itu daerah ini juga menggunakan tolak ukur tercapainya kegiatan sebagai dasar pengukuran kinerja keuangan.

### **Kebijakan Akuntansi Keuangan Daerah**

Didalam menerapkan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah sebagaimana diatur dalam Pasal 70 Ayat 2 Kepmendagri 29 tahun 2002 maka digunakan kebijakan akuntansi yang mengatur perlakuan akuntansi untuk menjamin konsistensi pelaporan keuangan daerah. Penetapan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah telah diatur dalam Lampiran XXIX Kepmendagri 29 tahun 2002 terdiri dari definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapan pendapatan, belanja, pembiayaan, aktiva, utang serta ekuitas dana. Penerapan kebijakan akuntansi oleh setiap pemerintah daerah ditetapkan lebih lanjut dengan Keputusan Kepala Daerah.

Pemerintah Kabupaten Lamongan, dan Pemerintah Kota Surabaya telah menyusun Kebijakan Akuntansi sesuai dengan Lampiran XXIX Kepmendagri 29 tahun 2002, sedangkan Pemerintah Kabupaten Malang sedang menyusun Kebijakan Akutansinya.

Kebijakan akuntansi tersebut berisi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapan pendapatan, belanja, pembiayaan, aktiva, utang serta ekuitas dana.

Pelaksanaan Kebijakan Akuntansi di Pemerintah Kabupaten Malang, Pemerintah Kabupaten Lamongan, dan Pemerintah Kota Surabaya ternyata mengalami kendala dalam pelaksanaannya karena dalam Lampiran XXIX Kepmendagri 29 tahun 2002 tentang Kebijakan Akuntansi bagian Pendahuluan Poin 02 yang menyatakan bahwa “pelaporan keuangan daerah adalah laporan pertanggungjawaban pemerintah daerah atas kegiatan keuangan dan sumberdaya ekonomis yang dipercayakan serta menunjukkan posisi keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah”. Sedangkan sampai sekarang Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah belum dikeluarkan. Sedangkan Kebijakan Akuntansi yang dituangkan dalam Lampiran XXIX Kepmendagri 29 tahun 2002 hanya mengatur masalah prinsip-prinsip umum akuntansi dari setiap akun, belum mengatur masalah teknis dalam akuntansi keuangan daerah.

Pasal 13 Kepmendagri 29 tahun 2002 menyatakan bahwa aset daerah berupa aktiva tetap selain tanah yang digunakan untuk operasional secara langsung oleh pemerintah daerah didepresiasi dengan metode garis lurus berdasarkan umur ekonomis. Pembentukan dana depresiasi atas aktiva digunakan sebagai penggantian aset pada akhir masa ekonomis, dan ditetapkan dengan keputusan kepala daerah. Dana depresiasi dibentuk berdasarkan kontribusi tahunan Penerimaan APBD, kecuali dari Dana Alokasi Khusus, Pinjaman Daerah dan Dana Darurat. Pasal 14 Kepmendagri 29 tahun 2002 menyatakan bahwa pengisian Dana Depresiasi setiap tahun dianggarkan dalam kelompok Pembiayaan, Jenis Pengeluaran Daerah, Objek Transfer ke Dana Depresiasi.

Ketiga pemerintah daerah belum membuat pos Dana Depresiasi. Hal ini disebabkan aturan yang ada dalam Kepmendagri 29 tahun 2002 kurang kompreherensif sehingga menyebabkan ketiga daerah tersebut memutuskan untuk tidak membuat pos Dana Depresiasi.

## **Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Pemerintah Kabupaten Lamongan, dan Pemerintah Kota Surabaya telah menyusun pedoman sistem akuntansi sedangkan Pemerintah Kabupaten Malang sedang menyusun pedoman sistem akuntansi. Pedoman sistem akuntansi ini berisi manual proses pencatatan transaksi dalam jurnal, penggolongan dalam buku besar untuk setiap akun, penafsiran laporan keuangan dalam neraca saldo dan peringkasan dalam laporan keuangan dalam rangka pelaksanaan APBD.

Ketiga daerah dalam melaksanakan sistem akuntansi sudah baik karena dalam pelaksanaannya telah terkomputerisasi dengan baik, meskipun pada saat ini masih dalam

masa percobaan. Meskipun sistem pencatatan dari setiap transaksi telah terkomputerisasi tetapi ternyata Pemerintah Kabupaten Malang, Pemerintah Kabupaten Lamongan, dan Pemerintah Kota Surabaya masih menjalankan sistem pencatatan manual sebagai pendamping dari sistem komputerisasi.

Dalam sistem komputerisasi tersebut ternyata masih terdapat kesulitan dari sistemnya apabila terdapat suatu transaksi yang tidak lazim atau jenis transaksi yang tidak terprogram, sehingga perlu penambahan fasilitas baru untuk transaksi tersebut. Jadi program komputer yang dibangun kurang fleksibel, akibatnya ketergantungan ketiga pemerintah daerah kepada konsultan sangat tinggi, selain itu terjadi penundaan terhadap pencatatan transaksi tersebut.

Kebutuhan terhadap operator pelaksana pencatatan transaksi, misalnya pada bagian akuntansi jumlah pegawai yang berlatar belakang pendidikannya akuntansi sangat kurang di ketiga daerah.

## **Pengeluaran Kas**

Kepmendagri No. 29 tahun 2003 mengatur bahwa setiap pengeluaran kas kecuali untuk belanja pegawai didasarkan pada Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD yang disahkan dalam lembaran daerah, dan setiap pengeluaran kas atas beban APBD terlebih dahulu diterbitkan Surat Keputusan Otorisasi (SKO) yang ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah. Untuk melaksanakan pengeluaran kas Pengguna Anggaran, harus mengajukan SPP-BT/PK kepada pejabat yang melaksanakan fungsi perbendaharaan setelah SKO diterbitkan disertai dengan Pengantar SPP dan Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja. Setiap pembayaran untuk pengisian kas dapat dilakukan setelah SPP-PK, SKO, Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja dan SPJ berikut bukti pendukung lainnya atas realisasi pencairan SPP bulan sebelumnya dinyatakan lengkap dan sah oleh pejabat yang berwenang.

Di Pemerintahan Kota Surabaya, Sistem Pengeluaran Kas-nya masih menggunakan metode pengisian kas untuk setiap Satuan Kerja. Sehingga masih sering terjadi pembayaran untuk pengisian kas dapat dilakukan meskipun SPP-PK, SKO, Daftar Rincian Penggunaan Anggaran Belanja dan SPJ berikut bukti pendukung lainnya atas realisasi pencairan SPP bulan sebelumnya belum dinyatakan lengkap dan sah oleh pejabat yang berwenang.



## **Barang dan Jasa**

Kepmendagri No. 29 tahun 2002 menyatakan bahwa tata cara pengadaan barang dan jasa diatur dalam Peraturan Daerah tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Daerah yang berisi prinsip-prinsip pengadaan barang dan jasa dalam rangka pelaksanaan Anggaran Belanja Daerah. Prosedur dan mekanisme pengadaan barang dan jasa dan standar harga satuan barang dan jasa ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah yang disesuaikan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Hanya Pemerintah Kabupaten Lamongan dan Surabaya yang telah menyusun tata cara prosedur dan mekanisme pengadaan barang dan jasa dan telah disahkan oleh Kepala Daerah. Sedangkan Pemerintah Kabupaten Malang sedang menyusun tata cara pengadaan barang dan jasa yang diatur dalam Peraturan Daerah tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Daerah yang berisi prinsip-prinsip pengadaan barang dan jasa dalam rangka pelaksanaan Anggaran Belanja Daerah.

### **KESIMPULAN**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten Malang, Lamongan, dan Kota Surabaya belum sepenuhnya melaksanakan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002. Terdapat banyak kendala yang menjadi penghambat pelaksanaan penganggaran dan akuntansi sesuai dengan Kepmendagri No. 29 Tahun 2002. Namun dapat terlihat bahwa telah ada niat dan usaha untuk melaksanakan peraturan tersebut dengan sebaik-baiknya sesuai dengan batas kemampuan Pemerintah Daerah.

Masalah yang dihadapi oleh Pemerintah Daerah tidak sepenuhnya berasal dari internal, tetapi juga eksternal. Untuk itu baik Pemerintah Daerah yang diteliti maupun Pemerintah Propinsi sebagai pembina, perlu untuk segera mencari jalan keluar untuk mengatasi masalah tersebut. Kerja sama antar Pemerintah Daerah dan Pusat hendaknya lebih ditingkatkan lagi.

### **REKOMENDASI**

Berdasarkan temuan-temuan dari penelitian, rekomendasi yang dapat diberikan dalam meningkatkan efisiensi dan efektifitas pemerintah daerah adalah sebagai berikut :

- a. Pemerintah daerah perlu untuk terus melakukan pembinaan sumber daya manusia. Ditinjau dari kesulitan daerah dalam membuat Arah dan Kebijakan Umum APBD, Strategi dan Prioritas APBD, menentukan tolok ukur kinerja dan melaksanakan akuntansi pemerintah daerah, perlu untuk dilakukan berbagai kegiatan untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia yang ada.

- b. Pemerintah daerah perlu untuk mempertimbangkan penempatan pegawai yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi terutama akuntansi untuk melaksanakan fungsi-fungsi Penatausahaan Keuangan Daerah.
- c. Pemerintah daerah perlu mempertimbangkan untuk membentuk Bendahara Umum Daerah. Dengan Keluarnya UU No. 1 Tahun 2004, maka pemerintah daerah perlu untuk secara proaktif menyikapi peraturan tersebut.
- d. Pemerintah daerah perlu untuk mengajukan penyelesaian penyusunan Standar Akuntansi Keuangan Daerah. Standar Akuntansi Keuangan Daerah yang disusun hendaknya memperhatikan kebutuhan daerah, perkembangan masa depan dan kesesuaian dengan peraturan-peraturan yang ada. Sejauh ini telah ada Draft Akuntansi Keuangan Pemerintah Pusat/Daerah yang disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia bekerja sama dengan Departemen Keuangan dan Departemen Dalam Negeri. Untuk itu, Pemerintah Kota dan Kabupaten maupun Pemerintah Propinsi perlu untuk mempertimbangkan draft tersebut dalam penyusunan Standarnya.
- e. Pemerintah daerah yang belum menyusun Standar Analisa Belanja, Standar Pelayanan Minimum, Sistem Akuntansi dan Kebijakan Akuntansi, dan pedoman tata cara pengadaan barang dan jasa, perlu segera menyusun dan disahkan oleh kepala daerah. Penyusunan aturan-aturan tersebut perlu untuk mempertimbangkan kebutuhan dimasa kini dan masa depan, serta melibatkan satuan-satuan kerja yang terkait, pemerintah daerah Kota, Kabupaten dan Propinsi yang terkait.
- f. Pemerintah daerah perlu untuk terus melakukan pengembangan Sistem Informasi Akuntansi dan Anggaran berbasis komputer yang mampu mengakomodasi kebutuhan pemerintah daerah baik dalam penyusunan anggaran, pelaksanaannya dan penyusunan laporan keuangan.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Anwar, Shah. 1998. *Balance, Accountability, and Responsiveness: Lessons about Decentralization*. World Bank Washington DC. USA.
- Azfar, Omar; Satu Kähkönen; Anthony Lanyi; Patrick Meagher; and Diana. 1999 Rutherford, “*Decentralization, Governance and Public Services – The Impact of Institutional Arrangements*”. IRIS Center. University of Maryland. College Park.
- Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia. Juni 2002. *Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 Tahun 2002*. dikeluarkan oleh Direktorat Pengelolaan Keuangan Daerah Dirjen Otonomi Daerah.
- Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia. 1981. *Manual Administrasi Keuangan Daerah*. diperbanyak oleh Biro Keuangan Setwilda Tingkat I Jawa Timur.

- Edward III, George. 2003. *Implementing Public Policy Congressional Quarterly*. INC N.W, Washinton DC.
- Executive Office of the President Office of Management and Budget.1995. *Statement of Federal Financial Accounting Standards Number 4 "Managerial Cost Accounting Concepts and Standards for the Federal Government"*.
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah*. Salemba Empat. Jakarta.
- Indriantoro, Nur, dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen* Edisi Pertama. BPFE. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi Yogyakarta.
- Mercer, John. 2002. *Performance Budgeting for Federal Agencies: A Framework*. AMS.
- Muhamad, Syukur Abdulah. 1988. *Studi Implementasi Perkembangan dan Penerapan Studi Implementasi, dalam laporan Temu Kaji Posisi*.
- OECD. 2001. *Managing Public Expenditure – A Reference Book for transition Countries*.
- OECD. 2001. *OECD Best Practices For Budget Transparency*.
- Pemerintah Kabupaten Sidoarjo. 2003. *Buku Penegasan Tugas dan Petunjuk Kerja*.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2000. Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- Sabeni, Arifin & Imam Ghozali. 1977. *Pokok-Pokok Akuntansi Pemerintahan* Edisi Keempat. BPFE. Yogyakarta.
- Schaeffer, Michael. 2000. *Municipal Budgeting*. World Bank.
- Sugijanto, Robert; Gunadi H dan Sonny Loho. 1995. *Akuntansi Pemerintahan dan Organisasi Non-Laba*. PPA FE-UNIBRAW. Malang.
- Tassonyi, Almos. 2002. *Municipal Budgeting*. Canadian Tax Journal Vol. 50 No.1.
- The Public Sector Management Office of Western Australia. 1997. *Preparing Performance Indicators - A Practical Guide*.

- Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah.
- Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah
- Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- Usman, Syaikh. *Regional autonomy in indonesia: Field experiences and Emerging Challenges*. A Paper Prepared for The7th PRSCO Summer
- Institute/The 4<sup>th</sup> IRSA International Conference. June 2002. "Decentralization, Natural Resources, and Regional Development in the Pacific Rim" Bali. 20-21.
- World Bank. 1998. *Public Expenditure Management Handbook*. Washington DC.
- Tassonyi, Almos. *Municipal Budgeting*. Canadian Tax Journal Vol. 50 No. 1.