

# Pemahaman Akuntansi Anggaran Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah di Kabupaten Buton

La Ode Hasiara  
Politeknik Negeri Samarinda

**Abstract:** *The research objective seems to reveal the phenomenon of budget accounting in the Buton Regency. Method of research will be grounded theory based on the phenomenon by using INTERPRETATIVE approach. Grounded theory model should consider emic perspective approach by emphasizing the ethic during the searching for meaning behind the social events, tax collection and local retribution, local wealth, genuine local revenue, DAU and DAK, tax and non-tax sharing, and other tax as the object of budget accounting. Phenomenology approach in this research has been used as the pattern or the design to describe the interaction of the natural character, the social relationship between individuals related to psychology science, the relationship between groups or between group and individual. BPKAD remains as analysis unit covering secretariat, accounting, budget, treasury, BUD, and local asset. Data have been collected through several methods like budget, deep interview with informants, and documentation. Main instrument of this research may be the author supplemented by other instruments including notebook, camera, and handy camera. Data validation in this research employs triangulation based on source and time. The author finds some substances of budget accounting notification in the financial statement made by the local government of Buton Regency. This becomes evident through the symbols used to give meaning against budget accounting in the financial statement made by local government. The result of research ensures the implementation of budget accounting in the financial statement of local government at Buton Regency. It seems vary such as (1) mechanism of local revenue for Buton Regency; (2) local revenue of central government; (3) local genuine revenue; (4) budget realization as the local financial accounting practice; (5) budget operational as financial accounting practice by local government; and (6) the perception of officer against local financial accounting.*

**Keywords:** *understanding, budget accounting at Buton Regency.*

Pengelolaan Anggaran Daerah telah menjadi perhatian utama bagi para pengambil keputusan dalam pemerintahan, baik di tingkat pusat maupun daerah. Sejauh ini berbagai perundang-undangan dan produk hukum telah dikeluarkan dan diberlakukan dalam upaya untuk menciptakan sistem pengelolaan anggaran yang mampu memenuhi berbagai tuntutan dan kebutuhan masyarakat. Sejalan dengan perjalanan waktu, berbagai perundang-undangan dan produk hukum tersebut dirasakan sudah tidak mampu lagi

mengakomodir berbagai tuntutan dan kebutuhan masyarakat yang terus berkembang. Mengingat kelancaran penyelenggaraan tugas pemerintahan di daerah sampai pada tingkat kecamatan sangat tergantung pada kemampuan aparatur pemerintah daerah, khususnya anggaran yang ada di Kabupaten Buton. Karena itu, dalam rangka pencapaian tujuan pembangunan nasional, adalah mewujudkan masyarakat madani, yang taat hukum, peradaban modern, demokratis, makmur, adil dan bermoral tinggi diperlukan pegawai negeri yang merupakan unsur aparatur pemerintah yang bertugas sebagai abdi masyarakat, bangsa dan negara harus menyelenggarakan pelayanan secara adil dan merata kepada masyarakat dilandasi kesetiaan, dan ketaatan kepada Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945. Di samping

---

## Alamat Korespondensi:

La Ode Hasiara, Jurusan Akuntansi Polnes Jln. Dr. Ciptomangunkusumo Gunung Lipan Samarinda 75131. Phone: 0541-260355. HP.081347219767.

itu, dalam pelaksanaan desentralisasi kewenangan pemerintahan kepala Daerah, aparatur dan masyarakat berkewajiban untuk tetap menjaga kesatuan bangsa, dan harus melaksanakan tugasnya secara profesional dan bertanggungjawab dalam menyelenggarakan tugas pemerintahan dan pembangunan, serta bersi dari korupsi, kolusi, dan nepotisme. Sebagai bagian dari pembinaan aparatur perlu dilakukan dengan sebaik-baiknya dengan berdasarkan pada perpaduan sistem prestasi kerja dan sistem karier yang dititikberatkan pada sistem prestasi kerja. Hal ini dimaksudkan untuk memberi peluang bagi pegawai negeri sipil yang berprestasi tinggi untuk meningkatkan kemampuannya secara profesional dan berkompetisi secara sehat.

Kemudian disusul dengan Undang-undang Nomor 5 Tahun 1974, tentang Pokok-pokok Pemerintahan di daerah, dengan memperhatikan kekhususan dan keragaman daerah. Keuangan merupakan salah satu penentu dalam meningkatkan pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam, termasuk sumber-sumber lainnya antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah diatur serta dilaksanakan secara adil berdasarkan Undang-undang. Era reformasi ditandai dengan pergantian pemerintahan dari orde baru ke orde reformasi tahun 1998. Sejak pemerintah mengumandangkan reformasi merupakan sebuah stimulus dapat menimbulkan berbagai respon positif, baik pemerintah daerah maupun masyarakat yang ada di daerah. Respon pemerintah dan masyarakat terhadap stimulus dapat menaruh sejumlah harapan. Harapan pemerintah daerah terhadap reformasi adalah perubahan perbaikan struktur pemerintahan di daerah. Sedangkan harapan masyarakat terhadap reformasi, disamping perbaikan struktur pemerintahan di daerah, juga ada perbaikan kehidupan masyarakat di daerah. Pemerintah mengeluarkan Ketetapan MPR-RI No.XV/MPR/1998, tentang Penyelenggaraan Otonomi Daerah, Pengaturan, Pembagian, Pemanfaatan Sumber Daya Nasional yang Berkeadilan, serta Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah Dalam Kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia. Seiring dengan bergulirnya reformasi pemerintah mengeluarkan UU. No.22 Tahun 1999, tentang Pemerintah Daerah, dan UU.No.25 Tahun 1999, tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Undang-undang tersebut

merupakan suatu gambaran atau stimulus, yang diikuti dengan berbagai respon pemerintah maupun masyarakat. Respon tersebut merupakan harapan kegem-biraan, baik pemerintah daerah maupun masyarakatnya, terutama bagi daerah-daerah yang memiliki PAD dan kekayaan alam yang memadai.

Pemerintah secara bersamaan menyempurnakan UU.No. 22 Tahun 1999, dan disempurnakan dengan UU.No.32 Tahun 2004, tentang Pemerintah Daerah dan UU.No.25 Tahun 1999, sebagaimana telah disempurnakan dengan UU.No.33 Tahun 2004, tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah sebagai dasar penyelenggaraan otonomi daerah yang diikuti dengan pengawasan atas penyelenggaraan kedua Undang-undang tersebut. Misi utama dari kedua Undang-undang tersebut adalah desentralisasi. Mardiasmo (2002) menyampaikan secara umum bahwa reformasi sektor pemerintah mencakup perubahan format lembaga, dan pembaharuan alat-alat yang digunakan untuk mendukung berjalannya lembaga-lembaga pemerintahan di daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparansi, dan akuntabel sehingga cita-cita reformasi, yaitu menciptakan *good governance* dapat tercapai. Dimensi reformasi lembaga pemerintah daerah dan lembaga di bawahnya dalam rangka pemberian pelayanan publik dengan memberikan otonomi dan desentralisasi tanggungjawab pemerintah daerah lebih diarahkan pada pemberian pelayanan kepada masyarakat secara umum.

Pada saat pemerintah menyelenggarakan otonomi daerah, maka peran keuangan (harta kekayaan) daerah merupakan salah satu pilar utama penggerak jalannya roda pemerintahan di daerah. Sehingga tidak terlepas dari pemahaman rencana anggaran, baik rencana anggaran pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Untuk memberikan gambaran yang jelas, maka anggaran yang akan dibahas dalam studi ini sebatas anggaran pemerintah daerah. Basri dan Mulyadi (2005:33) yang mengatakan bahwa anggaran merupakan suatu daftar pernyataan yang terperinci tentang penerimaan dan pengeluaran negara/daerah dalam waktu satu tahun. Sumber pembiayaan merupakan pengeluaran, seperti pembiayaan hutang pokok. Jumlah pendapatan dianggarkan dalam APBD merupakan perkiraan terukur secara rasional dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan. Jumlah belanja yang

dianggarkan dalam APBD merupakan batas tertinggi untuk setiap jenis belanja (Bratakusumah, 2002:109–110). Khusus dalam hal struktur APBD menjelaskan tentang belanja menurut organisasi masing-masing.

Sekaligus menegaskan bahwa segala bentuk pengeluaran di luar mekanisme pengelolaan keuangan tidak sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam keseluruhan PP Nomor 110/2000 ini adalah bentuk pelanggaran yang sangat potensial diajukan kemuka pengadilan. Julnes dan Holzer (2001) dijelaskan dalam Halim (2005) yang mengatakan bahwa ada beberapa penelitian mengemukakan fakta bahwa ukuran kinerja tidak dimanfaatkan untuk pengambilan keputusan, baik alokasi dana, maupun pemantauan program yang telah dilakukan. Swindell dan Kelly dalam Bastian (2002) menemukan hampir 75%, organisasi mengumpulkan data kinerja di Amerika Serikat tidak dipakai dalam pengambilan keputusan. Penelitian ini berusaha untuk mengadopsi praktik pengukuran kinerja di instansi pemerintah selain itu juga melihat unsur-unsur rasionalitas, politik dan budaya organisasi terhadap pengadopsian dan pengimplementasian suatu ukuran kinerja tertentu, sehingga dapat merubah sikap maupun perilaku apartur dalam mengimplementasikan akuntansi keuangan pemerintah daerah. Karena keuangan merupakan salah satu pilar dalam otonomi daerah, maka sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah merupakan, "jantung", dari reformasi akuntansi keuangan daerah, dan sistem inilah yang dapat menghasilkan *output* yang sesuai dengan PP. Nomor 105 Tahun 2000. Sistem akuntansi yang selama ini digunakan adalah *single entry*, dengan basis pencatatan atas dasar kas (*cash basis*).

Di era reformasi keuangan daerah yang menghendaki sistem pencatatan yang digunakan adalah sistem ganda (*double entry system*) dengan dasar pencatatan atas dasar kas modifikasi (*modified cash basis*) mengarah pada akrual basis, mengingat *single entry* tidak sesuai lagi dengan tuntutan reformasi. Karena *single entry* tidak dapat memberikan informasi yang komprehensif tidak mencerminkan kinerja yang sesungguhnya serta tidak dapat menghasilkan laporan keuangan yang akutable. Bahkan ada yang membatasinya pada sektor pemerintah saja Kurniawan (1999). Menurut (LAN, BPK, 1991) ada empat konsep yang merupakan komponen penting dari rerangka kerja reformasi sektor pemerintah,

keempat konsep tersebut menuntut (1) adanya hubungan akuntabilitas antara (DPR) dan kepala departemen, (2) perbedaan antara *outputs* dan *outcomes*, (3) kontrol atas *input resources*, (4) perbedaan antara *purchase* dan *ownership interests* dari pemerintah daerah dalam lingkungan dinas terkait. Profesi akuntansi tentunya harus dapat memfasilitasi gerakan transparansi dan akuntabilitas di bidang sektor pemerintahan, yaitu dengan mengembangkan akuntansi keuangan dan akuntansi keperilakuan. Hal ini dijabarkan lebih luas oleh Mardiasmo (2002) yang mengatakan bahwa perhatian yang lebih luas terhadap praktik akuntan dilakukan oleh lembaga-lembaga pemerintah saat ini telah memiliki tempat yang luas. Di Indonesia, usaha untuk melakukan pengembangan akuntansi keuangan pemerintah daerah sudah dimulai sejak tahun 1999. Ini ditandai dengan adanya forum diskusi *Public Sector Accounting* (PSA) yang dilakukan oleh IAI. Forum diskusi *Public Sector Accounting* mengusulkan beberapa kegiatan, yaitu: (1) pembentukan kompartemen akuntan sektor publik, (2) pembentukan dewan standar akuntansi dan perumusan standar akuntansi sektor publik, (3) sosialisasi tentang akuntansi sektor publik kepada masyarakat luas melalui *event* pendidikan seperti pelatihan, seminar, lokakarya, dsb, (4) riset tentang akuntansi sektor publik.

Menurut peneliti dari sekian modal sebagaimana telah disebutkan di atas, maka fondasi utama dan pertama yang harus diletakkan dalam mengimplementasikan akuntansi keuangan pemerintah daerah adalah pancaran agama sebagai rambu-rambu dalam menjalankan semua aktivitas organisasi pemerintah daerah secara menyeluruh. Kemudian tuntutan penguasaan ilmu pengetahuan juga sangat diperlukan, bagaikan sisi mata uang dalam satu kesatuan keping yang tidak terpisahkan. Ada sebuah ungkapan yang mengatakan bahwa "agama tanpa ilmu pengetahuan akan buta, dan ilmu pengetahuan tanpa agama akan lumpuh". Dari ungkapan tersebut dapat dipahami, bahwa agama dan ilmu pengetahuan jalan berdampingan, saling menunjang antara satu sama lain. Pendapat senada Triyuwono (2006:174) mengatakan bahwa agama dan ilmu pengetahuan merupakan unsur-unsur yang saling melengkapi dalam pengembangan ilmu pengetahuan itu sendiri, dan termasuk pemahaman ilmu pengetahuan terhadap agama,

sehingga agama dan ilmu pengetahuan akuntansi keuangan daerah dan merupakan hal bergandengan dengan otonomi daerah.

Syamsi (1998:199) menemukan ukuran keberhasilan otonomi yaitu: (1) Kemampuan struktural organisasinya. (2) Kemampuan aparatur pemerintah daerah. (3) Kemampuan mendorong partisipasi masyarakat. (4) Kemampuan keuangan daerah. Pendapat senada Kaho (1998:60) menemukan bahwa unsur-unsur penunjang dalam pelaksanaan otonomi daerah adalah: (a) manusia pelaksananya harus baik, (b) keuangan harus cukup dan baik, (c) peralatannya harus cukup dan baik, (d) organisasi dan manajemennya harus baik. Sedangkan Sen (1979) mengatakan bahwa perkembangan suatu daerah sangat ditentukan oleh berbagai hal, seperti: (a) sumber daya manusia, (b) keuangan yang baik, (c) alat yang cukup dan baik, (d) organisasi dan manajemen yang baik. Dan Mamesah (1995:23) menambahkan bahwa kehidupan suatu negara, sangat ditentukan keuangan negara. Makin baik keuangan suatu daerah semakin stabil kedudukan pemerintahan dalam daerah itu. Sebaliknya, kalau keuangan daerah itu kacau maka pemerintah akan menghadapi berbagai kesulitan dan hambatan dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di daerah.

Bagi Pemerintah daerah keuangan merupakan masalah penting baginya dalam mengatur, mengurus rumah tangga daerah. Pentingnya keuangan dan pengelolaan keuangan daerah, Wajong (1985:81) mengatakan bahwa: (1) Pengendalian keuangan mempunyai dampak yang begitu besar kemudian hari. (2) Kepandaian mengendalikan daerah tidak akan memberikan hasil yang memuaskan dan abadi tanpa cara pengendalian keuangan yang baik. (3) Anggaran adalah alat utama dalam pengendalian keuangan daerah.

## METODE

Penelitian ini menggunakan *grounded theory* berdasarkan fenomena, pendekatan interpretatif. *Model grounded theory* lebih mengarah pada pendekatan perspektif emic, dari pada pendapat peneliti. Perspektif emic, lebih memperhitungkan kebenaran informan kunci, tentang bagaimana memandang sesuatu dengan berdasarkan penafsiran atas fenomena, ketimbang memaksakan pandangan peneliti.

## Setting Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada kabupaten Buton, yang terletak di bagian Timur Indonesia, pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Buton di Pasarwajo.

## Analisis dan Kriteria Informan

Unit analisis Badan keuangan dan Pengelola dan Kekayaan Daerah, adalah Bidang Anggaran, yaitu: (1) Kepala Bidang Anggaran, dan Ka.Sub. Anggaran. (2) Sekretariat, dibantu oleh salah satu Staf yang dapat dipercaya. (3) Kepala Bidang Akuntansi Keuangan Daerah, dibantu oleh Ka.Sub. Bagian Akuntansi Keuangan Daerah. (4) Kepala Bid. Perbendaharaan, dan dibantu oleh Ka.Sub. Bidang Perbendaharaan. (5) Bidang Kekayaan Daerah, dan dibantu oleh Ka. Sub. Bidang Kekayaan Daerah. (6) Bendaharan Umum Daerah. Jumlah informan kunci dalam penelitian sekitar sembilan orang. Kesembilan orang ini merupakan kunci dalam mencari berbagai sumber informasi sensasi dan persepsi aparatur dalam akuntansi keuangan daerah di Kabupaten buton.

## Data Penelitian

Data penelitian ini diperoleh dari interpretasi fenomena. Peneliti dapat mencermati melalui pengamatan, menelaahan, berdasarkan fenomena yang dapat diamati, misalnya: (a) hasil observasi, (2) wawancara mendalam dengan berbagai nara sumber, (3) dokumentasi, baik dokumen pribadi, maupun dokumen resmi berupa laporan keuangan akuntansi keuangan pemerintah daerah, maupun dokumen pendukung lainnya.

## Instrumen Penelitian

Instrumen utama dalam penelitian ini, adalah peneliti sendiri dan dilengkapi dengan instrumen lain, seperti: (1) buku catatan, (2) kamera, (3) handycam, dan (4) radio tape dan lain-lain instrumen yang dapat digunakan sebagai penunjang dalam perolehan data di lapangan. Menurut, Harun (2007) alat untuk merumuskan permasalahan dan fokus serta tujuan penelitian, peneliti sebagai instrumen utama dan dibantu oleh informan kunci.

## Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data paling sesuai adalah (1) Menggunakan Observasi, (2) Menggunakan wawancara, (3) Menggunakan dokumentasi, (4) Triangulasi. Keempat teknik pengumpulan data tersebut akan dijelaskan masing-masing dari teknik pengumpulan data berikut ini. Sekaligus triangulasi dapat digunakan untuk menguji keabsahan data. Tujuan triangulasi adalah mensinkronkan ketiga sumber informasi, Observasi, wawancara, dokumentasi.

## Tahapan pengumpulan data

Pengumpulan, dilakukan dalam tiga tahapan, tahap pertama dilakukan pendekatan dengan melakukan pengamatan dari jauh, tahap kedua melakukan pengamatan dan wawancara mendalam dengan informan kunci, dan tahap ketiga adalah melakukan diskusi tentang temuan diperoleh melalui tahap pertama, kedua dan ketiga sebagai pelengkap informasi lapangan.

## Analisis Data

Proses analisis data dengan menggunakan refleksi diri, yaitu semacam gerakan di luar kemauan sebagai jawaban terhadap sesuatu hal yang datang dari luar, atau bisa juga dari masyarakat sekeliling. Proses data melalui imajinasi, yaitu proses analisis data dengan menggunakan daya pikir untuk membayangkan atau menciptakan gambar-gambar, lukisan, karangan, kejadian berdasarkan kenyataan atau pengalaman seseorang. Proses data melalui akal, yaitu proses analisis data menggunakan daya pikir, untuk memahami dan menyelesaikannya dengan baik. Proses analisis data menggunakan intuitif, yaitu proses analisis data menggunakan daya atau kemampuan untuk memahami, mengetahui sesuatu tanpa dipikirkan atau dipelajari melalui bisikan hati (Lihat Kamus Besar Bahasa Indonesia, 1989:325–337).

## HASIL

Anggaran yang dapat membentuk praktik akuntansi keuangan daerah adalah terealisasinya anggaran pendapatan dan belanja daerah setelah mendapat persetujuan dari dewan perwakilan rakyat (DPR), kemudian disahkan pemerintah, dan dilengkapi dengan aturan penjabaran pelaksanaan APBD sehingga anggaran tersebut dapat dioperasionalkan. Ketika

anggaran telah disahkan dan dioperasikan maka saat itu akuntansi anggaran mulai berfungsi sebagaimana mestinya. Hal itu terjadi mengingat dasar filosofi akuntansi menyatakan bahwa segala sesuatu yang terjadi, baik berhubungan dengan nilai keuangan maupun tidak hendaknya harus dilakukan pencatatan. Pencatatan tersebut merupakan rangkaian pekerjaan yang tidak boleh diabaikan oleh bagian akuntansi di SKPD masing-masing badan, dinas maupun kantor sebagai pengguna anggaran maupun barang di seluruh jajaran pemerintah daerah di Kabupaten Buton. Besarnya anggaran yang disahkan pada tahun tertentu merupakan bagian yang tidak terpisahkan dengan luasnya penggunaan anggaran, pada masing-masing badan, dinas maupun kantor sesuai dengan usulan yang diajukan oleh masing-masing SKPD. Dengan banyaknya SKPD-SKPD, baik pada tingkat badan, dinas, kantor, kecamatan, maupun UPTD-UPTD yang tersebar di seluruh kecamatan maka penyaluran dana atau anggaran secara otomatis dapat dilakukan oleh badan pengelola keuangan dan aset daerah Kabupaten Buton. Sejak penyaluran dana di sini fungsi akuntansi mulai berperan sesuai dengan amanat undang-undang.

Tentu anggaran yang disetujui bisa dioperasikan dalam pelaksanaan berbagai aktivitas pemerintah di daerah. Anggaran inilah dapat disalurkan ke berbagai SKPD-SKPD dalam wilayah Kabupaten Buton. Sejak itulah masing-masing pihak mulai menjalankan kewajiban untuk melakukan pencatatan, baik badan pengelola keuangan dan aset daerah (BPKAD) maupun semua SKPD harus melakukan pencatatan sehingga pelaksanaan anggaran dapat terpantau dengan baik oleh badan pengelola keuangan dan aset daerah.

## Mekanisme Penerimaan Daerah Kabupaten Buton

Mekanisme merupakan prosedur/cara-cara yang harus ditempuh oleh pemerintah daerah dalam melakukan berbagai penerimaan daerah. Penerimaan daerah Kabupaten Buton dapat dikelompokkan menjadi dua bagian. *Pertama*, penerimaan daerah yang berasal dari pemerintah pusat dikelompokkan menjadi tiga jenis penerimaan daerah yang berasal dari pemerintah daerah, yaitu (1) dana alokasi umum, (2) dana alokasi khusus, dan (3) dana bagi hasil pajak dan bukan pajak. *Kedua*, penerimaan daerah yang berasal dari

pemerintah daerah, yaitu (1) pajak daerah dan (2) retribusi daerah. Sebetulnya ketentuan mengenai pajak daerah dan retribusi daerah diarahkan untuk memberikan kewenangan lebih besar kepada pemerintah daerah untuk melakukan pemungutan pajak dan retribusi daerah. Ketentuan dalam penetapan tarif pajak dan retribusi daerah diisyaratkan berdasarkan pasal 8 UU.No.33/2004. Pemberian kebebasan kepada pemerintah daerah yang dimaksud di sini karena pajak daerah dan retribusi daerah umumnya diatur berdasarkan peraturan daerah (perda) setempat.

### Penerimaan Daerah dari Pemerintah Pusat

Berbicara tentang penerimaan daerah, berarti kita berbicara dana perimbangan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah. Dana perimbangan pemerintah pusat yang dialokasikan ke pemerintah daerah, itu dikaji dalam beberapa aspek. Secara umum, dihitung berdasarkan perkalian dari jumlah dana alokasi umum bagi seluruh daerah dengan bobot daerah yang bersangkutan, kemudian dibagi dengan jumlah masing-masing bobot seluruh daerah yang ada di Indonesia. Dana perimbangan merupakan sumber pendapatan asli daerah yang berasal dari APBN. Tujuannya adalah untuk mendukung pelaksanaan pemerintahan di daerah. Salah satu pelaksanaan pemerintahan di daerah adalah untuk meningkatkan pelayanan dan kesejahteraan kepada masyarakat. Untuk mencapai pelayanan dan kesejahteraan kepada masyarakat, tentu harus ada dukungan pendanaan yang memadai sehingga kemungkinan pelayanan prima ikut berperan.

Salah satu pendanaan untuk meningkatkan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat adalah sumber dana dari pemerintah pusat dalam bentuk APBN. Komponen penerimaan daerah yang bersumber dari pemerintah pusat adalah (1) dana alokasi umum, (2) dana alokasi khusus, (3) dana bagi hasil pajak, (4) dana bagi hasil bukan pajak (sumber daya alam), (5) dana transfer pusat dana penyesuaian, dan (6) transfer dari pemerintah provinsi yang berupa pendapatan bagi hasil pajak.

Pendanaan pelaksanaan desentralisasi, alokasi anggaran tidak dapat dipisahkan satu sama lain, karena masing-masing jenis dana perimbangan tersebut saling mengisi dan melengkapi. Saling melengkapi dalam pengertian ini adalah dana tersebut ketika

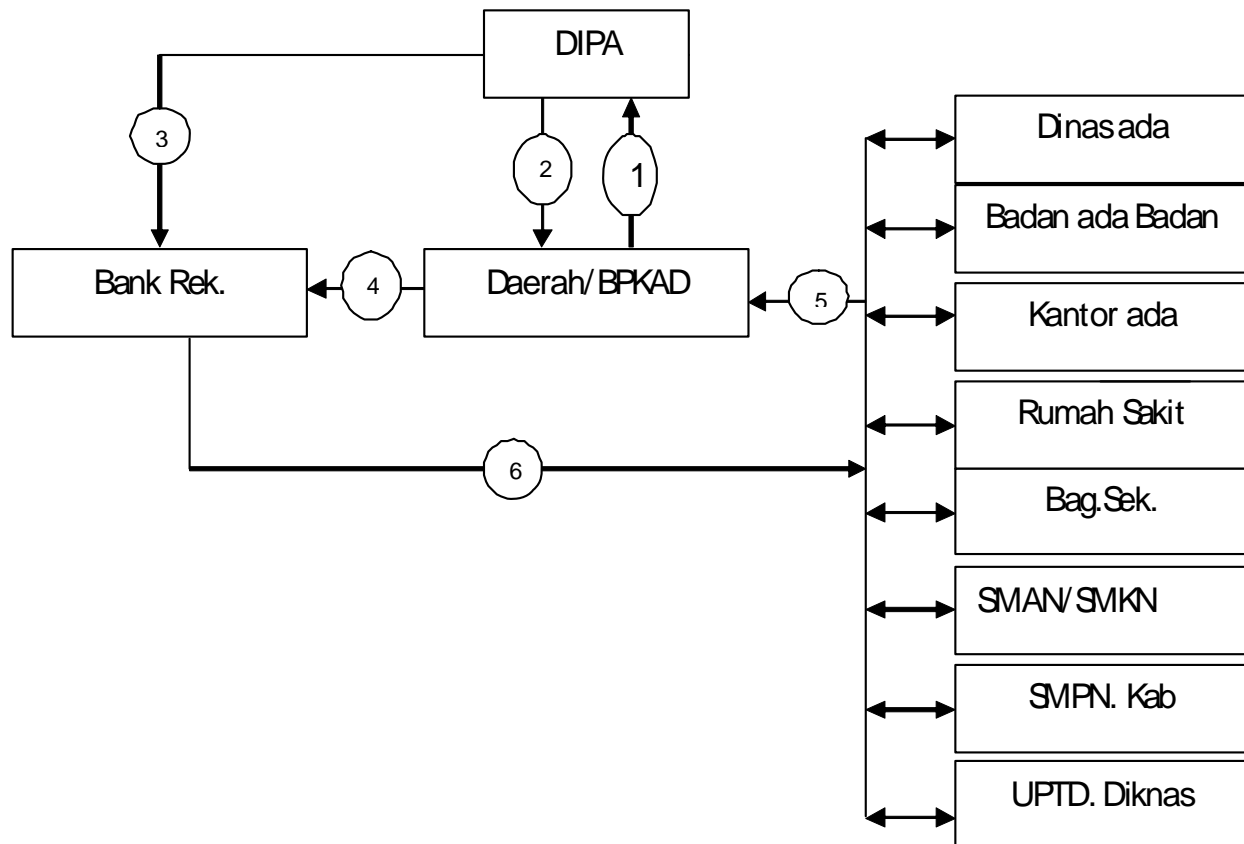
masuk ke kas daerah antara satu dengan lainnya saling menopang sesuai dengan prioritas anggaran oleh masing-masing SKPD, Pasal 10 (Ayat: 1–2), UU No.33/2004. Hal ini dapat memberikan motivasi kepada pemerintah daerah bahwa pencantuman dana perimbangan dalam APBN dapat memberikan kepastian pendanaan kepada daerah.

Berdasarkan informasi dari hasil wawancara dengan H. La Zani, S.E., 23 Juli 2008, sebagai kuasa BUD menyatakan bahwa penerimaan dari pemerintah pusat biasanya masuk ke kas daerah paling lambat setiap tanggal 2 Januari tahun yang bersangkutan, itu sudah ada pemberitahuan dari pemerintah pusat yang menunjukkan jumlah anggaran daerah untuk tahun yang berkenaan. Jumlah penerimaan tersebut dikelompokkan menjadi empat bagian, yaitu (1) jumlah DAU, (2) jumlah DAK, dan (3) jumlah bagi hasil pajak, dan (4) jumlah penerimaan dari hasil bukan pajak. Semua jenis penerimaan dari pemerintah pusat biasanya direalisasikan secara otomatis dan tidak bersamaan masuk di kas daerah. Dana yang masuk setiap tanggal 2 Januari tahun yang bersangkutan adalah hanya dana alokasi umum (DAU). Selama ini penerimaan DAU dan DAK bagi hasil pajak maupun penerimaan bagi hasil bukan pajak melalui KPKN baru masuk ke kas daerah. Tetapi sejak tahun 2007 penerimaan tersebut langsung masuk ke kas daerah Kabupaten Buton (hasil wawancara dengan H. La Zani, S.E., tanggal 23 Juli 2008) beliau adalah kuasa BUD Kabupaten Buton.

Dana alokasi umum (DAU) memiliki perbedaan yang mendasar dibandingkan dengan dana alokasi khusus (DAK), dana bagi hasil pajak, maupun penerimaan dana bagi hasil bukan pajak tentang jadwal pencairan yang tidak sama. Perbedaan DAU dan DAK hanya terletak pada penyampaian laporan anggaran pendapatan daerah APBD ke pusat. Ini hanya ada pada DAK, sedangkan pada DAU tidak demikian. Begitu pula pada dana bagi hasil pajak maupun penerimaan dana bagi hasil bukan pajak, juga tidak pasti, biasanya terakhir setelah yang lain. Namun tidak pasti, baik dari tanggal masuknya ke kas daerah maupun jumlah pagu yang disediakan. Simak ungkapan informan kunci berikut ini. Berikut kutipan hasil wawancara dengan Bpk. H. Lazani, S.E. pada hari Rabu, 28 Januari 2009 beliau mengatakan bahwa DAU 2009 masuk ke kas daerah pada tanggal 2 Januari 2009, itu hanya dana

alokasi umum (DAU), sedangkan DAK, dana bagi hasil pajak, dan dana bagi hasil bukan pajak belum cair. Untuk dapat memberikan gambaran yang memadai tentang mekanisme penerimaan dana yang bersumber dari dana anggaran pendapatan dan belanja negara, yaitu Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK), dana bagi hasil pajak maupun penerimaan dana bagi hasil bukan pajak, melalui mekanisme sebagai berikut.

Pada umumnya, setiap tanggal 2 sampai dengan tanggal 10 tahun yang bersangkutan telah kelihatan besarnya pagu anggaran yang ditransfer setiap bulan dari pusat. Dana yang ditransfer hanya berasal dari DAU, sementara DAK belum jelas jumlah yang dialokasikan ke Kabupaten Buton kecuali DAU. Dari total anggaran disetujui pemerintah pusat seperti DAU ditransfer 1/12 dari pagu anggaran khususnya DAU maka jumlah yang akan dicairkan nanti hanya sebesar 1/12 untuk semua dinas terkait di Kabupaten Buton.



**Gambar 1. Mekanisme Penerimaan DAU, DAK, Pajak, dan bukan Pajak di Kabupaten Buton**

**Keterangan:**

- Mata panah 1 menunjukkan konfirmasi dari daerah ke pusat, menanyakan berbagai informasi mengenai penerimaan DAU, DAK, penerimaan pajak, dan penerimaan bukan pajak.
- Mata panah 2 menunjukkan jawaban dari pusat ke daerah yang memuat informasi tentang dana alokasi umum dan dana alokasi khusus.
- Mata panah 3 pusat memberi jawaban bahwa DAU telah ditransfer ke bank atau kas daerah.
- Mata panah 4 bendahara umum daerah melakukan konfirmasi ke bank menanyakan apakah DAU, DAK, penerimaan pajak, dan penerimaan bukan pajak telah masuk ke kas daerah.
- Sedangkan mata panah 5, setelah DAU masuk ke kas daerah melalui bank pembangunan daerah maka masing-masing SKPD dapat mengajukan permintaan dana sesuai plafon anggaran masing-masing SKPD dengan menggunakan formulir SPP, dan SPM.
- Sedangkan mata panah 6, bendahara umum daerah/BPKAD, memenuhi permintaan dana masing-masing SKPD dengan menggunakan SP2D.

Sedangkan DAU, DAK, penerimaan bagi hasil pajak, maupun bukan pajak tidak dilakukan pentransferan sekaligus dari pemerintah pusat, melainkan secara bertahap, terpisah antar penerimaan DAU, DAK, penerimaan bagi hasil pajak maupun penerimaan bukan pajak. Simak kutipan hasil wawancara dengan informan kunci (BUD) sebagai berikut. Pengajuan SP2D tersebut harus ditandatangani kepala SKPD masing-masing, baru diajukan kepada badan pengelola keuangan dan aset daerah (BPKAD).

Aparatur yang mengajukan SP2D tersebut melalui beberapa tahapan evaluasi dan verifikasi yang dilakukan bidang perbendaharaan di BPKAD untuk dilakukan verifikasi kelengkapan dokumen pendukungnya. Jika bagian verifikasi telah menyatakan sah atas kelengkapan dokumen pendukung, berarti telah memenuhi persyaratan maka dinas yang mengajukan LPJ tersebut membuat SPP dan SPMU sebagai kelengkapan surat permintaan pencairan dana (SP2D). Jika kelengkapan dokumennya terpenuhi akan dilakukan proses lebih lanjut, tetapi jika tidak lengkap, maka tidak akan diproses.

Jika kelengkapan dokumen yang diajukan oleh bendahara pengeluaran LPJ-nya terpenuhi maka akan diteruskan kepada kepala badan pengelola keuangan dan aset daerah selaku kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah. Setelah SP2D ini ditandatangani oleh kepala BPKAD maka dikembalikan kepada kepala perbendaharaan untuk diberi nomor. Setelah pemberian nomor selesai akan diteruskan ke bagian sistem informasi manajemen keuangan daerah (simda) untuk menerbitkan pengantar ke BUD. Setelah surat pengantar terbit, masing-masing bendahara pengeluaran dari dinas terkait, meneruskan ke bendahara umum daerah untuk menerbitkan cek yang akan diberikan kepada masing-masing bendahara pengeluaran di SKPD masing-masing.

Setelah cek terbit/keluar dari bendahara umum daerah, maka masing-masing bendahara pengeluaran ke bank persepsi yang ditunjuk untuk mencairkan dana sesuai permintaan instansi terkait. BUD saat ini telah mempertimbangkan segala risiko yang ditimbulkan dari pencairan dana dengan menggunakan cek tunai maka ada jalan lain ditempuh oleh pemerintah daerah untuk menghindari hal-hal yang tidak diinginkan. Untuk menghindari perampokan maupun pencopetan di tengah jalan, pemerintah daerah

menempuh dua cara. *Pertama*, BUD menerbitkan cek, khusus bendahara pengeluaran untuk SMAN/SMKN, SPMN, dan UPTD-UPTD pada wilayah tertentu. Pemberian cek tunai ini hanya berlaku pada daerah di luar Pulau Buton, yaitu wilayah Buton yang berada di Pulau Muna dan Buton Kepulauan. *Kedua*, BUD dapat menerbitkan bilyet giro untuk pihak ketiga sehingga cukup mencantumkan rekening pihak ketiga dan tidak perlu pencairan dalam uang tunai.

### **Penerimaan Pendapatan Asli Daerah**

Penerimaan pendapatan asli daerah Kabupaten Buton dilakukan oleh masing-masing dinas yang berwenang untuk melakukan penagihan pada masing-masing objek pajak daerah maupun retribusi daerah. Untuk meningkatkan penerimaan pendapatan asli daerah oleh aparatur terkait harus dilakukan berbagai upaya, seperti penyuluhan secara kontinu pada objek pajak dan retribusi sehingga wajib pajak dan retribusi dapat memahami tentang fungsi pajak dan retribusi terhadap pembangunan daerah, dalam hal ini daerah Kabupaten Buton.

Dalam konteks ini, sejak dilakukan perencanaan pendapatan asli daerah (PAD) sudah menyinggung dan berbicara dengan angka-angka yang tercantum dalam anggaran pendapatan asli daerah dan merupakan wujud akuntansi keuangan daerah. Hal ini banyak dijumpai, baik masih status sebagai anggaran maupun sudah merupakan realisasi. Sebagai contoh realisasi anggaran yang tecermin dalam realisasi anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan tahun anggaran 2007 adalah sebagai berikut. (1) Pendapatan asli daerah dikelompokkan menjadi: (a) pendapatan pajak daerah, (b) pendapatan retribusi daerah, dan (c) pendapatan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan. (2) Lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Bapak Tadjuddin Noor menyampaikan bahwa dari 19 dinas pemungut PAD, dinas pendapatan daerahlah yang ditunjuk oleh pemerintah daerah sebagai koordinator pemungutan PAD. Hal itu telah dibahas pada bagian di atas tentang dinas cukup banyak memberikan kontribusi penerimaan PAD. Ada 13 dinas yang ikut berpartisipasi dalam pemungutan/penerimaan dan pertanggung-jawaban PAD. Sementara ada tiga badan yang ikut berpartisipasi dalam pemungutan/penerimaan dan pertanggung-jawaban

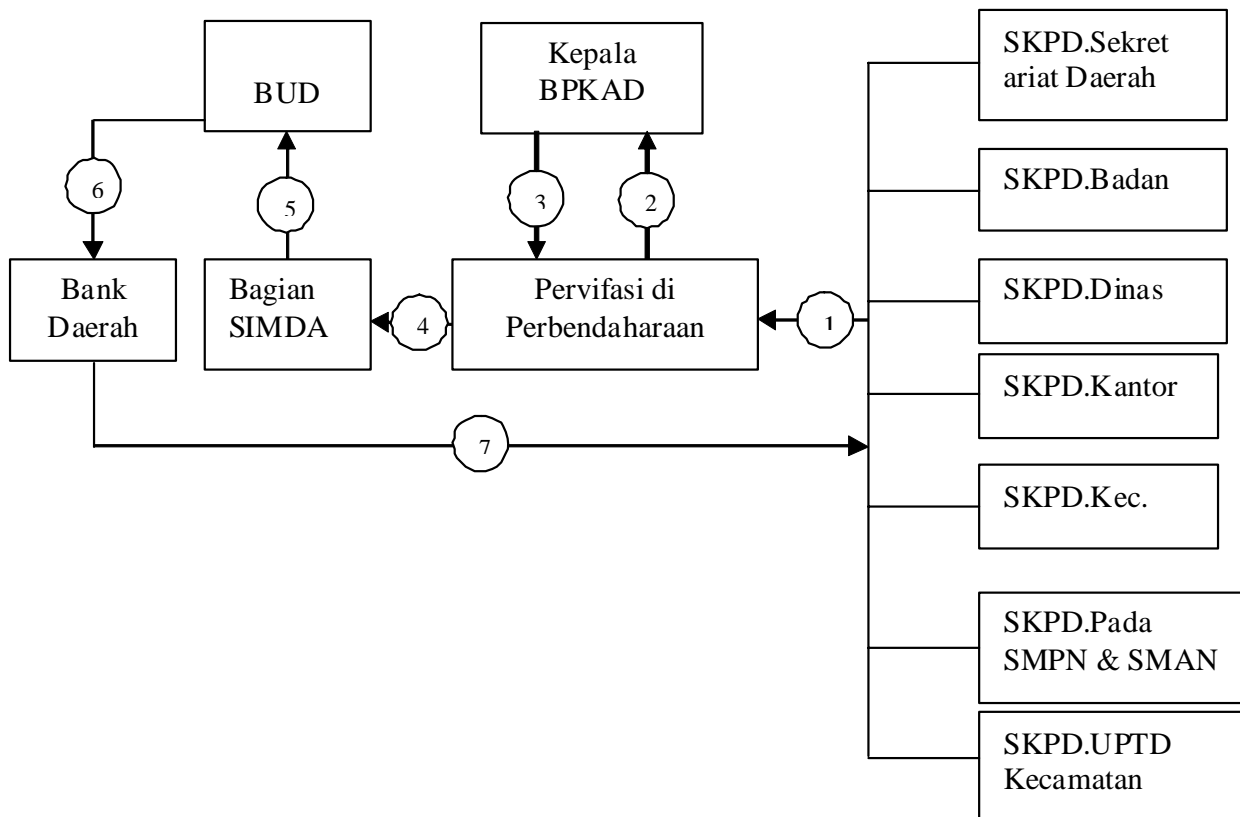


PAD. Sedangkan kantor ada beberapa, yaitu Kantor Catatan Sipil Kabupaten Buton, Rumah Sakit Daerah Kabupaten Buton, dan Bagian Perekonomian Setda Kabupaten Buton juga melakukan pemungutan/penerimaan dan pertanggung-jawaban penerimaan pajak daerah maupun penerimaan retribusi daerah sebagai sumber pendapatan asli daerah (PAD).

Untuk memberikan gambaran yang jelas tentang mekanisme pemungutan atau penerimaan dan pertanggungjawaban pendapatan asli daerah (PAD) di Kabupaten Buton. Berikut kutipan wawancara dengan informan kunci. Hasil wawancara dengan Bpk. Tadjuddin Noor pada hari Selasa, tanggal 15 Juli 2008, beliau mengatakan bahwa penerimaan pajak daerah dan retribusi daerah dipusatkan di dinas pendapatan daerah Kabupaten Buton sebagai koordinator pengelola PAD, demikian pula hasil penagihan melakukan pelaporan dan pertanggungjawaban pada dinas pendapatan daerah, wawancara ini berlangsung sekitar pukul 10.45 s.d. 11.30 wita.

Dinas pendapatan daerah ditunjuk sebagai koordinator penerimaan dan pengelola pendapatan asli daerah sehingga semua jenis penerimaan PAD harus dilaporkan dan dipertanggungjawabkan pada dinas pendapatan daerah Kabupaten Buton (sumber informan kunci dengan Bpk. Nasiri, S.Sos. hasil wawancara, 6 Agustus 2008). Beliau adalah Kepala Bidang Penerimaan dan Pengelola Keuangan Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Buton. Oleh karena Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Buton ditunjuk sebagai koordinator dalam pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah maka keberhasilan dalam pemungutan pajak dan retribusi daerah sebagai sumber utama pendapatan daerah sangat ditentukan oleh sikap dan perilaku aparatur dalam melakukan penagihan/pemungutan penerimaan pajak dan retribusi daerah.

Keberhasilan aparatur atas pemungutan pajak dan retribusi daerah, tidak semata-mata atas keberhasilan dari individu (aparatur), tetapi didorong atas kepribadian pimpinan dalam mengorganisasi stafnya.



Gambar 2. Mekanisme LPJ dan Pencairan Dana di Kabupaten Buton

Untuk memberikan gambaran yang jelas tentang mekanisme pertanggungjawaban dan pencairan dana dari BUD ke SKPD masing-masing badan, dinas, kantor, SMAN/SMKN, SMPN, dan UPTD-UPTD di kecamatan yang dapat digambarkan dengan skema sebagaimana Gambar 2.

Pada dasarnya, pendapatan asli daerah merupakan sumber-sumber penerimaan yang berasal dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah, seperti penjualan aset daerah. Penerimaan pendapatan asli daerah, merupakan pendapatan yang dipungut dari daerah itu sendiri. Pendapatan asli daerah diperoleh dari berbagai sumber seperti: (a) pajak daerah, (b) retribusi daerah, dan (c) hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan.

Pendapatan asli daerah merupakan penerimaan yang diperoleh dari sumber-sumber dalam wilayah sendiri, dipungut berdasarkan peraturan daerah, dan disesuaikan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Bratakusumah, 2002:173). Untuk meningkatkan penerimaan pendapatan asli daerah tersebut, tentu memerlukan kerja keras dari aparatur pemerintah daerah, khususnya dinas-dinas yang terkait dalam penanganan sumber-sumber pendapatan asli daerah. Penanganan terhadap peningkatan sumber-sumber PAD adalah dengan cara mengintensifkan penyuluhan kepada masyarakat sebagai objek PAD sehingga dapat memberikan pemahaman yang memadai, betapa pentingnya pembayaran pajak daerah jika ditinjau dari aspek sosial dan ekonomi. Aspek sosial dari pemungutan/penerimaan pajak dan retribusi daerah dipandang sebagai kegiatan utama dari akuntansi. Oleh karena itu, peran manusia dalam memengaruhi proses penciptaan, pemilihan, penetapan, pemungutan, dan penerimaan PAD sangat diharapkan. Semua penerimaan pajak dan retribusi daerah melalui proses interaksi sosial. Interaksi sosial menurut Habermas dalam Bernstein (1995) dapat terjadi melalui dua interaksi mendasar, yaitu *lifeworld* dan *system mechanism*.

## PEMBAHASAN

### Telaah Mekanisme Penerimaan Daerah Kabupaten Buton

Dalam pemaparan kajian masing-masing sub-topik disertasi ini, penulis lebih memilih menggunakan

istilah telaah, dengan alasan bahwa metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif dengan pendekatan fenomenologi. Atas dasar ini, penulis lebih memilih analisis untuk masing-masing topik menggunakan istilah telaah. Telaah dapat diartikan sebagai penyelidikan dan kajian pemeriksaan terhadap hubungan antarbagian untuk mendapatkan pengertian dan pemahaman makna secara keseluruhan.

Mekanisme penerimaan, baik dari pemerintah pusat maupun pemerintah daerah merupakan wujud aktivitas dari sikap positif yang telah dilakukan oleh aparatur dinas terkait di daerah sebagai desakan kehendak yang muncul dari dalam hati aparatur yang paling dalam. Aparatur yang memiliki desakan kehendak ini dapat mempersatukan pemikiran atau ide-ide untuk dapat meng-umpulkan berbagai jenis penerimaan daerah (diadopsi dari Abidin, 2006:73). Penerimaan daerah bersumber dari DAU, DAK, penerimaan bagi hasil pajak maupun nonhasil pajak melalui bank persepsi yang ditunjuk oleh pemerintah daerah, dan masuk sebelah debit kas, dan lawan perkiraannya adalah dengan mengkreditkan pendapatan dari: DAU, DAK, Bagi Hasil Pajak, dan Nonpajak selaku PAD Kabupaten Buton.

Penerimaan daerah dari DAU, DAK, bagi hasil pajak, maupun nonhasil pajak biasanya masuk pada awal bulan setiap tahun anggaran dimulai. Namun masing-masing sumber dana yang masuk ke kas daerah sangat berbeda antara DAU, DAK, dana bagi hasil pajak, maupun nonpajak. Perbedaan tersebut disebabkan pada masing-masing sumber dana memiliki fungsi dan penggunaan yang berbeda-beda sehingga transfer dana dari pusat juga berbeda-beda. Secara akuntansi, jika dana telah masuk ke kas daerah maka pada saat itu pula BUD melakukan pencatatan secara global dan menginformasikan kepada bagian akuntansi untuk dilakukan pencatatan atas dana yang masuk dari pusat. Yang dimaksud dengan pencatatan adalah dengan cara mendebetkan kas daerah dan lawan rekening mengkreditkan pendapatan DAU, DAK, bagi hasil pajak, maupun pendapatan nonpajak dari pusat. Sedangkan penerimaan pendapatan asli daerah dapat dilakukan setiap bulan oleh aparatur bagian penagihan/pemungutan PAD dalam wilayah Kabupaten Buton. Pendapatan bersumber dari PAD, Walgito (1999:11) berpendapat bahwa secara kejiwaan pendapatan asli daerah dicapai karena adanya kerja

sama kelompok dalam dinas terkait, adanya dorongan, dan semangat yang muncul dari dalam diri aparatur, yaitu jiwa. Jiwa manusia bekerja sama dengan hati untuk melakukan suatu pekerjaan, yaitu adanya motivasi untuk melakukan pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah. Berdasarkan penjelasan tersebut, baik penerimaan yang berasal dari pemerintah pusat maupun pemerintah daerah adalah atas dasar kerja keras dan partisipasi dari semua komponen sehingga dapat mencapai penerimaan yang maksimal, terutama dari penerimaan pendapatan asli daerah dalam bentuk pajak dan retribusi daerah Kabupaten Buton. Penerimaan daerah berasal dari DAU, DAK, bagi hasil pajak, nonpajak, maupun PAD diawali dengan suatu perencanaan yang panjang, untuk bisa merampungkan semua anggaran dari masing-masing SKPD se-Kabupaten Buton, minimal proses penyamaan persepsi antara legislatif, eksekutif, dan semua jajarannya. Tentu semua proses yang dilewati, sejak penyusunan anggaran dari bawah sampai dengan disahkannya anggaran adalah sebagai akibat desakan yang muncul dari dalam jiwa seorang aparatur pemerintah daerah. Desakan yang muncul dari jiwa seseorang disebabkan beberapa unsur yang memengaruhinya, seperti lingkungan pemerintah daerah yang begitu kondusif.

### **Realisasi Anggaran Sebagai Praktik Akuntansi Keuangan Daerah**

Dengan terealisasinya anggaran pendapatan dan belanja daerah maka kegiatan akuntansi keuangan pemerintah daerah pun mulai terlaksana dengan baik karena pengelolaan anggaran daerah telah menjadi perhatian utama bagi para pengambil keputusan dalam pemerintahan, baik di tingkat pusat maupun daerah. Oleh karena itu, dari seluruh proses paling panjang yang dilalui adalah penyusunan anggaran. Berikut disajikan kutipan hasil wawancara dengan informan kunci. Bpk. Muchlis Muchsin, S.E. menyampaikan bahwa proses penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah merupakan proses yang cukup panjang dan memerlukan perdebatan yang cukup alot, baik pada tingkat kabupaten, DPRD Tingkat II, maupun sampai pada pemerintah provinsi dan DPRD Tingkat I Kendari (wawancara ini berlangsung pada hari, Selasa, tanggal 17 Juli 2008, pukul 12.00 s.d. 13.30 wita, di ruang kerjanya). Sesuai dengan peraturan

pemerintah tentang pengelolaan keuangan daerah, terjemahan dari pasal-pasal dalam Undang-Undang No. 32/2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang No.33/2004 tentang Keuangan Daerah, tampaknya daerah telah berusaha untuk menjembatani tuntutan masyarakat di daerah dalam pengelolaan keuangan daerah dengan baik dan berorientasi pada kepentingan masyarakat di daerah. Dalam kaitannya dengan anggaran daerah maka peraturan pemerintah tentang pengelolaan keuangan daerah, pada Pasal 72, Ayat 2 UU.No.33/2004 menyiratkan arahan penyusunan anggaran pada masing-masing SKPD. Pada pasal tersebut dinyatakan bahwa "anggaran pendapatan belanja daerah disusun dengan pendekatan prestasi kerja yang akan dicapai". Kemudian dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa "rencana kerja dan anggaran disampaikan kepada DPRD untuk dibahas dalam pembicaraan pendahuluan RAPBD. Hasil pembahasan rencana kerja anggaran disampaikan kepada pejabat pengelola keuangan daerah sebagai bahan penyusunan rancangan peraturan daerah tentang APBD. Anggaran dapat dikatakan selesai, apabila telah mendapat persetujuan dari DPRD dan telah disahkan oleh pemerintah daerah melalui keputusan bersama antara DPRD dan kepala daerah dalam penetapan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD). Anggaran yang masuk ke kas daerah berupa DAU, DAK, pendapatan bantuan dari hasil pajak dan nonpajak bersifat global, yaitu sebagaimana anggaran Pemerintah Daerah Kabupaten Buton pada tahun yang berkenaan. Total anggaran ditransfer dari pusat paling cepat setiap tanggal 02 bulan Januari tahun berkenaan.

Informan tersebut mengungkapkan bahwa DAU 2009 masuk ke kas daerah pada tanggal 2 Januari 2009. Kemudian dengan masuknya transfer dana dari pusat menunjukkan dana DAU telah cair sudah dapat dioperasionalkan dengan menggunakan SPP dan SPM sebagai dasar pembuatan SP2D. Atas dasar ini, BUD membuat laporan ke bagian akuntansi untuk segera dilakukan pencatatan/pembukuan atas pendapatan daerah yang telah masuk ke kas daerah. Peranan akuntansi anggaran mulai berperan, karena pendapatan daerah melalui bendahara penerimaan berdasarkan Permendagri 13/2006 Pasal 187-189 mengatur tata cara pelaksanaan penerimaan daerah yang dikelola oleh bendahara penerima. Bendahara penerima

wajib menyelenggarakan penatausahaan terhadap seluruh penerimaan dan penyetoran ke kas daerah yang menjadi tanggung jawab aparatur masing-masing dinas terkait.

Secara administratif, bendahara penerima SKPD bertanggung jawab pada pengguna anggaran atas dasar pengelolaan uang yang menjadi tanggung jawabnya kepada pengguna anggaran atas pengelolaan uang yang menjadi tugas. Namun, secara fungsional, bendahara penerima SKPD pertanggungjawaban pada PPKD, selaku BUD (Departemen Dalam Negeri RI, 2007:9). Peran akuntansi anggaran pada kondisi ini adalah dapat memberikan informasi kepada pemerintah daerah bahwa jumlah mata anggaran yang diajukan telah disetujui plafon anggaran tahun berkenaan. Selain itu, akuntansi anggaran melalui BUD dapat meyebarkan informasi tersebut kepada seluruh SKPD yang ada di daerah.

Akuntansi anggaran adalah bagian dari sistem pengendalian anggaran. Dengan demikian, terlihat konteks pencatatan anggaran yang diajukan dalam belanja harus dikreditkan lebih awal terhadap akun anggaran pada tahun berkenaan. Ketika anggaran telah direalisasikan maka belanja yang dikreditkan tadi akan didebetkan kembali sehingga kelihatan jika ada saldo anggaran yang belum dibelanjakan pada tahun yang berkenaan (Mardiasmo, 2002; Halim, 2002; dan Nordiawan, 2006).

Konsep tersebut melihat anggaran pemerintah daerah seolah-olah menyamakan anggaran yang berlaku pada sektor publik lainnya. Selain itu, konsep tersebut hanya berlaku pada konteks anggaran pendapatan daerah semata-mata bersumber dari dana DAU, namun tidak berlaku bagi anggaran pendapatan yang bersumber dari dana DAK, pendapatan bagi hasil pajak maupun nonpajak.

### **Telaah Realisasi Anggaran sebagai Praktik Akuntansi Keuangan Daerah**

Anggaran pendapatan dan belanja daerah yang terealisasi merupakan bukti nyata dari aktivitas jajaran satuan kerja perangkat daerah (SKPD) dan dibantu oleh tim anggaran pemerintah daerah (TAPD) di Kabupaten Buton. Tentu saja satuan kerja perangkat daerah (SKPD) dalam penyusunan rencana kerja pemerintah daerah baik program jangka pendek maupun jangka panjang harus tepat pada waktunya.

Demikian pula dengan penerimaan daerah, khususnya PAD wajib disetor seluruhnya tepat waktu kepada kas daerah sebagaimana diisyaratkan pasal 74 UU No.33/2004 tentang Keuangan Daerah. Selanjutnya, pengeluaran atas beban APBD dalam satu tahun anggaran hanya dapat dilaksanakan setelah APBD tahun yang bersangkutan ditetapkan dalam peraturan daerah (perda). Hal itu sangat bersentuhan dengan dana yang bersumber dari DAK, Pasal 75 UU.No.33/2004.

Rencana kerja anggaran yang telah disusun oleh SKPD akan disampaikan kepada DPRD untuk dibahas dalam pembicaraan pendahuluan RAPBD. Kemudian, hasil pembahasan rencana kerja dan anggaran disampaikan kepada pejabat pengelola keuangan daerah. Tentu keberhasilan rencana anggaran yang telah diajukan adalah atas kerja keras dari masing-masing SKPD Kabupaten Buton sehingga setiap tahun harus menyampaikan usulan APBD ke pemerintah pusat di Jakarta secara tepat waktu.

Ketepatan menyampaikan usulan APBD Pemerintah Kabupaten Buton merupakan partisipasi semua anggota dalam tim SKPD. Jika laporan usulan APBD cepat disampaikan ke pemerintah pusat, otomatis akan mempercepat masuknya dana DAK dari pemerintah pusat. Jika dana alokasi khusus itu, telah masuk ke kas daerah maka masing-masing SPKD sudah dapat melakukan berbagai kegiatan yang berkaitan dengan pelaksana proyek pada dinas tertentu. Secara administrasi, bendahara penerimaan dari masing-masing SKPD dapat mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran atas pengelolaan keuangan yang menjadi tanggung jawabnya. Namun secara fungsional bendahara penerima SPKD bertanggung jawab kepada PPKD selaku BUD. Tampak jelas bahwa aparatur pemerintah daerah khususnya Kabupaten Buton, dan seluruh kabupaten/kota yang ada di Indonesia secara bersama-sama menyusun rencana kerja setiap tahunnya. Rencana kerja setiap tahun ini, tentunya selalu diawali dengan penyusunan anggaran yang dapat melibatkan semua pihak terkait. Keterkaitan semua pihak, tentu didorong atas desakan kemauan diri masing-masing aparatur serta didukung lingkungan organisasi yang kondusif sehingga semua aparatur memiliki daya tarik untuk ikut berpartisipasi dalam berbagai kegiatan rutin yang dilakukan masing-masing dinas terkait di daerah Kabupaten Buton.

Banyak hal yang harus diperhatikan tentang keterkaitan realisasi anggaran sebagai praktik akuntansi. Sebagaimana disampaikan Walgito (1999) bahwa dalam realisasi anggaran ada berbagai aspek yang terkait dengan kegiatan akuntansi sebagai berikut. (1) Aspek sikap yang dapat dipahami dari aspek positifnya bahwa terealisasinya anggaran pendapatan dan belanja daerah Kabupaten Buton merupakan perwujudan dari sikap kepedulian aparatur dalam tahap perencanaan anggaran. Kepedulian penyusunan anggaran tentu akan menghasilkan terealisasinya anggaran dalam wilayah Kabupaten Buton. (2) Aspek perilaku mengatakan bahwa dengan terealisasinya anggaran dalam wilayah Kabupaten Buton merupakan manifestasi sikap positif bagi aparatur sehingga Pemerintah Daerah Kabupaten Buton dapat merealisasikan anggarannya dengan baik.

### **Operasionalisasi Anggaran sebagai Praktik Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah**

Anggaran dikatakan sebagai praktik akuntansi keuangan daerah, jika anggaran tersebut telah disahkan pemerintah melalui persetujuan antara DPRD dan Kepala Daerah Kabupaten Buton. Kemudian ditindaklanjuti melalui surat keputusan bersama (SKB) tentang pelaksanaan APBD. Kondisi tersebut sesuai dengan PP RI No.24/2005 yang menyatakan bahwa akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan untuk dilaksanakan.

Istilah "akuntansi anggaran" mengacu pada praktik yang terjadi pada berbagai instansi terkait dan berdasarkan nota kesepakatan oleh masing-masing dinas SKPD terkait. Tentu masing-masing dinas SKPD terkait akan mengajukan SP2D kepada SKPKD untuk mendapatkan anggaran sesuai rencana dan alokasi masing-masing anggaran di BPKAD, khususnya BUD yang telah melakukan pencatatan, ketika dana tersebut dialokasikan, pada masing-masing pengguna anggaran/pengguna barang daerah.

Selanjutnya, Tanjung (2007:79) mengatakan bahwa akuntansi anggaran harus dimulai dari basis pencatatan akuntansi anggaran, saldo normal akun anggaran, sampai dengan pencatatan akuntansi anggaran pada saat APBD disahkan. Kemudian ditetapkan dengan DPA-SKPD atau otorisasi kredit anggaran dan realisasi anggaran dengan menggunakan SPM-LS maupun SPM-UP.

Pertanggungjawaban masing-masing pengguna anggaran/barang daerah dilakukan setiap tanggal 1 s.d. tanggal 10 bulan berikutnya. Sistem pertanggungjawaban tersebut jika di suatu perusahaan sama dengan penggunaan dana kas kecil. Laporan pertanggungjawaban (LPJ) dilakukan apabila telah dibelanjakan dana minimal 80% dan maksimal 90%, dengan disertai bukti-bukti yang sah atas penggunaan anggaran/penggunaan barang daerah.

### **Telaah Operasionalisasi Anggaran sebagai Praktik Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah**

Dengan dicairkannya anggaran pemerintah, terutama yang bersumber dari DAU maka masing-masing SKPD dan dinas terkait telah menyusun dokumen anggaran untuk mengajukan SP2D dan mencairkan dananya melalui kas umum daerah (BUD). Pencairan SP2D dapat dilakukan dengan dua cara. *Pertama*, menggunakan cek. *Kedua*, menggunakan bilyet giro. Mengingat penggunaan cek memiliki tingkat risiko tinggi, kebanyakan SKPD terkait menggunakan bilyet giro.

Dengan tercairkannya anggaran masing-masing SKPD terkait maka BUD menyampaikan laporan kepada bidang akuntansi untuk dilakukan pencatatan/-pembukuan sesuai dengan SKPD masing-masing yang telah mencairkan SP2D-nya. Aparatur yang ditunjuk sebagai bendahara pengeluaran dari SKPD adalah bendahara yang diusulkan oleh kepala SKPD terkait. Kemudian aparatur yang ditunjuk sebagai bendahara pengeluaran dapat menyampaikan LPJ-nya paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya.

Penggunaan dana yang dipertanggungjawabkan oleh masing-masing bendahara pembantu minimal telah membelanjakan sebesar 80%. Pengeluaran 80% itu ketika dipertanggungjawabkan harus memiliki bukti kuat, sah, dan lengkap. Jika tidak memiliki bukti sah dan lengkap, pertanggungjawaban tersebut akan ditolak, tidak akan diproses, dan tidak mendapatkan penggantian dana yang telah dibelanjakan.

Keterlambatan ini, menjadi pemicu keterlambatan pencairan dana (SP2D) berikutnya. Akibatnya, akan mengganggu kelancaran aktivitas kegiatan sehari-hari oleh SKPD tersebut. Untuk itu, perlu adanya kehati-hatian dalam melakukan berbagai pengeluaran dana, terutama berkaitan dengan keabsahan, serta bukti-

bukti yang lengkap, dan sesuai dengan objek pengeluaran yang tercantum dalam laporan pertanggungjawaban penggunaan dana. Dalam praktik akuntansi keuangan daerah banyak unsur yang harus diperhatikan. (1) Aspek sikap dapat dipahami dari segi positifnya bahwa pencatatan dilakukan dari bagian akuntansi. Jika ada laporan dari bendahara umum daerah bahwa pencatatan telah dilakukan oleh bagian akuntansi, berarti hal itu dianggap sebagai sikap kepedulian untuk melakukan pencatatan/pembukuan. (2) Dari aspek perilaku mengatakan bahwa terbentuknya pencatatan akuntansi di BPKAD merupakan manivestasi dari sikap positif bagi aparatur sehingga secara administrasi, catatan akuntansi di Kabupaten Buton dapat dipertanggung-jawabkan, karena terlaksananya pembukuan yang baik akan membawa nama organisasi pemerintah daerah juga semakin baik. Oleh karena, pencatatan dilakukan dengan baik maka BPKAD Kabupaten Buton telah siap untuk pertanggung-jawaban atas pengelolaan keuangan di semua SKPD sehingga aparatur dapat menjalankan berbagai aktivitasnya masing-masing, sesuai dengan tujuan organisasi. (3) Dari aspek sosiologi, dalam pelaksanaan anggaran di semua SKPD dituntut adanya pertanggungjawaban atas penggunaan dana. Pertanggungjawaban atas penggunaan dana akan berpengaruh terhadap kelancaran aktivitas organisasi. Pengaruh yang timbul disebabkan oleh laporan pertanggungjawaban atas penggunaan dana yang ditolak sehingga mengganggu aktivitas banyak orang (aparatur) dalam SKPD tertentu di Kabupaten Buton.

Untuk itu, diharapkan bagi bendahara pengeluaran di masing-masing SKPD terkait dapat melaporkan pertanggungjawaban rutin dengan baik sehingga tidak mengganggu aktivitas kegiatan organisasi secara menyeluruh. (4) Aspek psikologi, dapat ditandai pada berbagai aspek yang telah dijelaskan bahwa semua pekerjaan yang berkaitan dengan transaksi dan catatan akuntansi pada tahap pelaksanaan anggaran itu harus dilakukan pencatatan secara terus menerus. Selain pencatatan yang dilakukan oleh bagian akuntansi, juga menyajikan laporan keuangan daerah secara lengkap. Laporan keuangan daerah dikatakan lengkap apabila memuat laporan realisasi anggaran, neraca daerah, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan yang disampaikan oleh pemerintah daerah kepada pemerintah yang lebih

tinggi memuat unsur psikologi, jika laporan pertanggungjawaban diterima maka secara psikologi akan memberikan informasi kesan menguat. Hal itu berarti laporan keuangan yang disampaikan mendapatkan nilai positif dari pemerintah yang lebih tinggi, mengingat laporan pertanggungjawaban yang disampaikan dapat diterima. Sebaliknya, laporan pertanggungjawaban yang ditolak mengandung informasi kesan melemah dan menandakan bahwa laporan pertanggungjawaban disampaikan pemerintah kepada pemerintah yang lebih tinggi itu jelek. Kondisi tersebut menandakan bahwa kinerja pemerintah daerah mendapat nilai negatif. Kinerja yang demikian dapat dikatakan bahwa pemerintah daerah tidak berhasil dalam memberdayakan semua potensi yang ada termasuk aparaturnya.

### **Persepsi Aparatur terhadap Akuntansi Keuangan Daerah**

Persepsi sebetulnya dapat dibentuk berdasarkan kemampuan daya pikir se-seorang terhadap berbagai objek yang dipersepsikan. Daya pikir seseorang dibentuk berdasarkan beberapa unsur, seperti: psikologi, unsur sosiologi, dan ke-mudian dipengaruhi stimulus, baik berasal dari dalam maupun dari luar.

Sementara Thoha (2007:47) mengatakan bahwa untuk memahami perilaku manusia berinteraksi dengan lingkungannya ada beberapa unsur yang harus dipa-hami. (1) Adanya unsur kognitif yang mengatakan bahwa perilaku seseorang disebabkan adanya suatu rangsangan, yakni suatu objek fisik yang dapat mengubah sikap seseorang dalam banyak cara. (2) Adanya struktur kognitif yang mengatakan bahwa aktivitas pengetahuan memahami sesuatu tidak berdiri sendiri, melainkan dibentuk dari karakteristik sebuah rangsangan dan penga-laman masing-masing individu. (3) Fungsi kognitif dapat (a) melahirkan kognisi baru, (b) menghasilkan emosi, (c) mem-bentuk sikap, dan (d) memberikan motivasi terhadap konsekuensi perilaku.

Dari sekian banyak unsur yang dapat menghasilkan persepsi, pada intinya jika dikaitkan dengan UU No. 5/1974, Pasal 18 UUD 1945, UU No. 22/1999 tentang Otonomi Daerah, dan UU No. 25/1999 tentang Keuangan Daerah. UU No. 25 sebagai penggerak otonomi daerah. Semua undang-undang tersebut di atas sebagai sebuah stimulus. Tentu stimulus tersebut selalu ada respons, kalau respons tidak

ada maka persepsi tidak akan muncul. Dengan demikian, pembentukan persepsi akuntansi keuangan daerah pada dasarnya dapat dikelompokkan menjadi dua bagian, yaitu: (1) unsur sosiologis dan psikologis (internal), (2) unsur pengalaman masa lalu, lingkungan, situasi, dan norma-norma. Berdasarkan kedua unsur tersebut maka persepsi aparatur akuntansi keuangan daerah dalam era reformasi adalah sebagaimana Gambar 3.

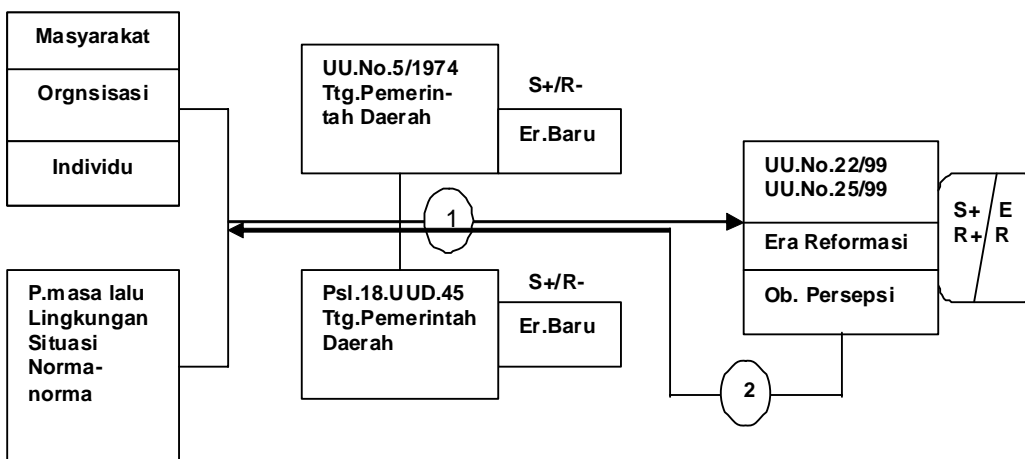
Pada Undang-Undang No. 5/1974 dan Pasal 18 undang-Undang Dasar 1945 tentang Otonomi Daerah berdasarkan pengalaman masyarakat, organisasi, maupun individu di era orde baru memang mengandung stimulus, namun tidak terespon sehingga tidak menimbulkan gejala di tengah-tengah masyarakat Indonesia pada saat itu. Berdasarkan pemaparan dari semua subtopik yang telah dikemukakan tersebut maka muncul perubahan persepsi terhadap akuntansi keuangan daerah sekaligus dapat membantu persepsi akuntansi berperilaku, sosiologi akuntansi, dan psikologi akuntansi. Proses perubahan tersebut dapat dilihat pada Gambar 4.

Sebagaimana telah disinggung pada pembahasan sebelumnya bahwa proses penyusunan anggaran pada tahap awal merupakan rencana kegiatan yang akan disampaikan dalam bentuk taksiran, perolehan pendapatan, dan belanja dalam ukuran satuan unit moneter.

Penyusunan anggaran yang cukup panjang tersebut dikategorikan sebagai objek peristiwa penyusunan anggaran sampai pada tahap pengesahan anggaran pendapatan dan belanja daerah. Setelah anggaran disahkan maka proses selanjutnya adalah penyusunan dokumen anggaran pelaksanaan oleh masing--masing SKPD. Penyusunan dokumen anggaran harus ditransformasikan kepada seluruh jajaran SKPD setempat. Praktik pelaksanaan dari semua anggaran yang telah disahkan dan dioperasikan akan menghasilkan realisasi anggaran berupa DAU, DAK, dana bagi hasil pajak, dan bukan pajak yang bersumber dari sumber daya alam (SDA).

Untuk dapat memberikan gambaran yang jelas tentang kandungan informasi anggaran, yaitu dapat memersepsikan akuntansi keuangan daerah sekaligus memersepsikan berbagai hal. Misalnya, akuntansi keuangan daerah, anggaran berupa dana alokasi umum, dana alokasi khusus, serta bagi hasil pajak dan bukan pajak sangat tergantung pada konteks yang melingkupinya. Contoh konteks akuntansi anggaran yang dapat dipersepsikan berbagai hal adalah sebagaimana Gambar 4.

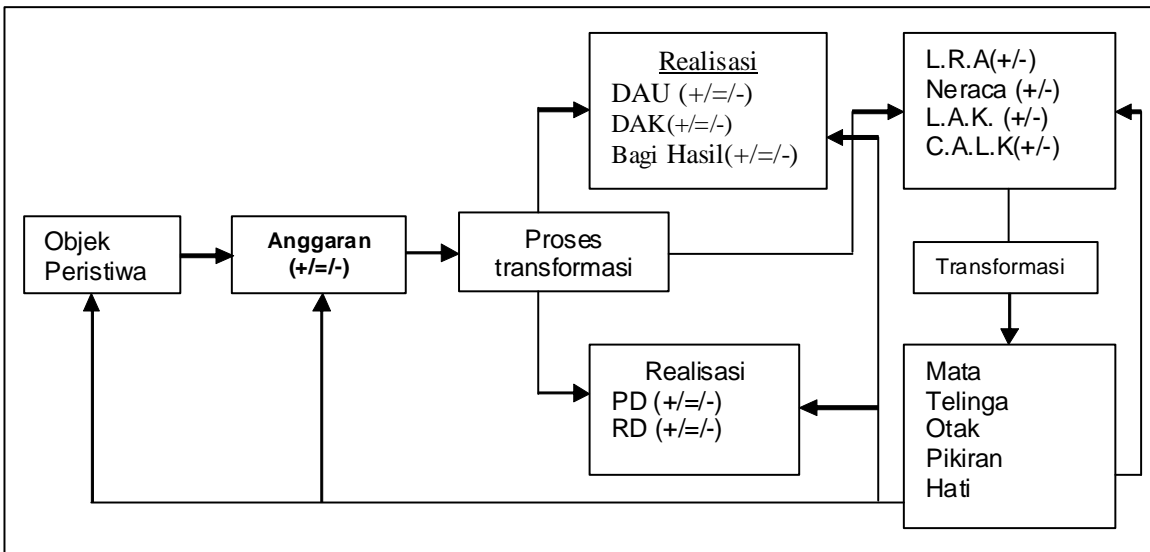
Angka-angka rupiah yang terdapat dalam anggaran, baik itu bernilai positif (+), negatif/(-), maupun sama dengan (=) tetap akan memberikan respons bagi individu (aparatur) yang mengamati anggaran tersebut.



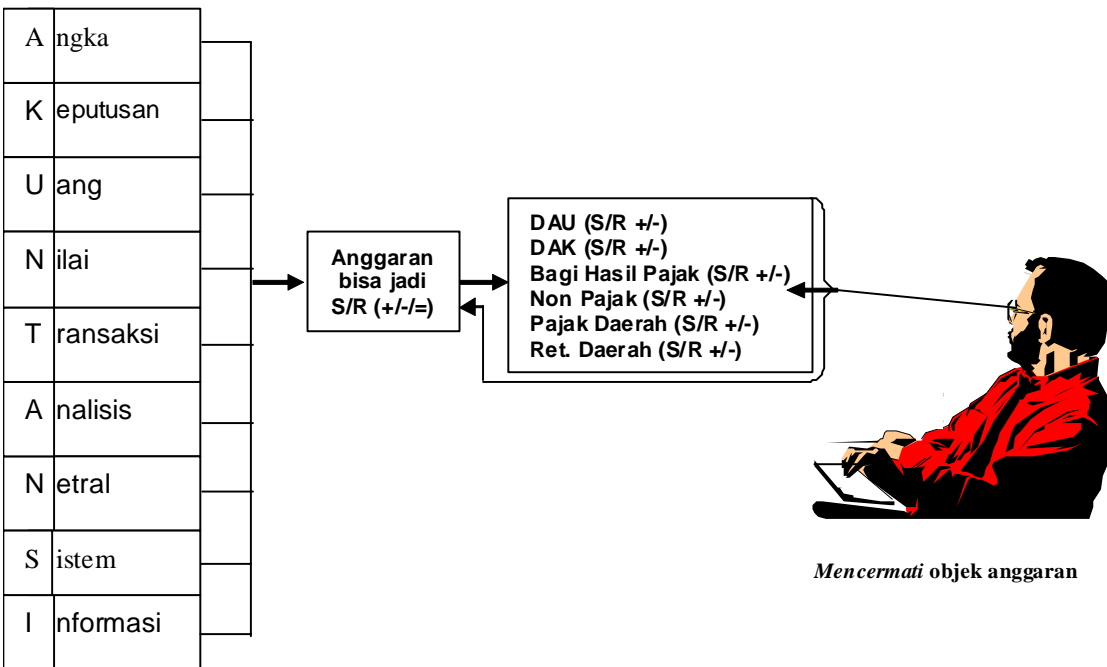
Gambar 3. Konsep Perilaku Aparatur terhadap Reformasi

**Keterangan:**

1. S+/R-, (Er.Baru) era orde baru ada stimulus, tetapi tidak direspon oleh seluruh masyarakat, organisasi, dan individu secara umum.
2. S+/R+, (E.R) era reformasi ada stimulus dan ada respon sehingga banyak menimbulkan tanggapan dari berbagai kalangan.



Gambar 4. Proses Perubahan Persepsi, Akuntansi anggaran, Sosiologi, dan Psikologi Akuntansi



Gambar 5. Konsep Anggaran Pemda

Tentu jika ditinjau dari aspek positifnya (+) maka anggaran yang dicapai dapat melampaui target yang ditetapkan. Sebaliknya, jika ditinjau dari aspek negatifnya (-), berarti anggaran yang dicapai tidak memenuhi target.

Selanjutnya, anggaran yang dicapai sama dengan diberi simbol (=), berarti rencana anggaran pendapatan sama dengan capaian, kondisi ini berarti sesuai dengan

rencana. Ketiga aspek ini, secara psikologis dapat mengubah keputusan dalam pengambilan kebijakan anggaran. Kebijakan anggaran dari aspek psikologi disebabkan adanya dorongan yang timbul dari dalam diri individu, atas desakan yang muncul dari dalam jiwa seseorang aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Buton untuk menetapkan anggaran.



## KESIMPULAN

Penerimaan daerah pada dasarnya dikelompokkan menjadi dua bagian, yaitu penerimaan dari pusat dan penerimaan yang bersumber dari pendapatan asli daerah. *Pertama*, penerimaan yang bersumber dari pemerintah pusat dapat berupa dana alokasi umum, dana alokasi khusus, dana bagi hasil pajak, dan dana bagi hasil bukan pajak. *Kedua*, penerimaan daerah yang berasal dari pemerintah daerah, yaitu (1) pajak daerah dan (2) retribusi daerah. Sebetulnya ketentuan mengenai pajak daerah dan retribusi daerah diarahkan untuk memberikan kewenangan lebih besar kepada pemerintah daerah untuk melakukan pemungutan pajak dan retribusi daerah, ketentuan dalam penetapan tarif pajak dan retribusi daerah diisyaratkan berdasarkan Pasal 8 UU No. 33/2004.

Penerimaan pendapatan asli daerah Kabupaten Buton dilakukan oleh masing-masing dinas yang wewenang untuk melakukan penagihan pada masing-masing objek pajak daerah maupun retribusi daerah. Untuk dapat meningkatkan penerimaan pendapatan asli daerah oleh aparaturnya, harus dilakukan berbagai upaya, seperti penyuluhan secara kontinu pada objek pajak dan retribusi sehingga wajib pajak dan retribusi dapat memahami fungsi pajak dan retribusi terhadap pembangunan daerah, dalam hal ini daerah Kabupaten Buton. Dalam konteks ini, sejak dilakukan perencanaan pendapatan asli daerah (PAD), di situ sudah menyinggung dan berbicara dengan angka-angka yang tercantum dalam anggaran pendapatan asli daerah. Angka-angka yang tercantum dalam PAD merupakan wujud akuntansi keuangan daerah. Hal ini banyak dijumpai, baik masih status sebagai anggaran maupun sudah merupakan realisasi anggaran. Sebagai contoh, realisasi anggaran yang tecermin dalam realisasi anggaran pendapatan belanja dan pembiayaan tahun anggaran 2007 adalah sebagai berikut. (1) Pendapatan asli daerah dikelompokkan menjadi: (a) pendapatan pajak daerah, (b) pendapatan retribusi daerah, dan (c) pendapatan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan. (2) Lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Anggaran pendapatan dan belanja daerah yang terealisasi merupakan bukti nyata dari aktivitas jajaran satuan kerja perangkat daerah (SKPD) yang dibantu oleh tim anggaran pemerintah daerah (TAPD) di Kabupaten Buton. Tentu saja satuan kerja perangkat

daerah (SKPD) dalam penyusunan rencana kerja pemerintah daerah, baik program jangka pendek maupun jangka panjang harus tepat pada waktunya. Demikian pula dengan penerimaan daerah khususnya PAD, wajib disetor seluruhnya tepat waktu kepada kas daerah sebagaimana diisyaratkan Pasal 74 UU No. 33/2004 tentang Keuangan Daerah. Anggaran dikatakan sebagai praktik akuntansi keuangan daerah, jika anggaran yang dimaksud telah disahkan pemerintah melalui persetujuan antara DPRD dan Kepala Daerah Kabupaten Buton. Kemudian, ditindaklanjuti melalui surat keputusan bersama (SKB) tentang pelaksanaan APBD. Hal ini sesuai dengan amanat (PP.RI. No.24/2005) yang menyatakan bahwa akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan untuk dilaksanakan.

Istilah "akuntansi anggaran" mengacu pada praktik akuntansi yang terjadi di berbagai SKPD terkait anggaran berdasarkan nota kesepakatan anggaran oleh SKPD terkait. Tentu masing-masing dinas SKPD terkait mengajukan SP2D kepada SKPKD untuk mendapatkan anggaran sesuai rencana dan alokasi masing-masing dengan anggaran. Alokasi anggaran ini tentu di BPKAD, khususnya BUD telah melakukan pencatatan, ketika dana tersebut dialokasikan pada masing-masing pengguna anggaran/pengguna barang daerah. Tanjung (2007:79) mengatakan bahwa akuntansi anggaran harus dimulai dari basis pencatatan akuntansi anggaran, saldo normal akun anggaran, sampai dengan pencatatan akuntansi anggaran pada saat APBD disahkan. Kemudian, ditetapkan dengan DPA-SKPD atau otorisasi kredit anggaran, realisasi anggaran dengan menggunakan SPM-LS, maupun SPM-UP. Konsep tersebut adalah relevan dengan praktik akuntansi anggaran yang berlaku di daerah Kabupaten Buton 2007, sebagaimana disampaikan Bapak H. La Zani, S.E., selaku Bendahara Umum Daerah Kabupaten Buton.

## DAFTAR RUJUKAN

- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1990, tentang Pemerintah Daerah.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 1999, tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah dan Pemerintah Daerah.
- Peraturan Pemerintah No. 110/2000 tentang Kedudukan Keuangan DPRD.

- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004, tentang Pemerintah Daerah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 105 Tahun 2005, tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2007, tentang Pembagian Urusan Pemerintahan antara Pemerintah Daerah Propinsi dan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 39 Tahun 2007, tentang Organisasi Perangkat Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Perubahan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006. Bandung : Penerbit Fokusmedia.
- Kamus Besar Bahasa Indonesia*. 1989. Tim Penyusun Kamus Pusat Pembinaan dan Pengembangan Bahasa. Departemen Pendidikan dan Kebudayaan. Balai Pustaka.
- Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah*. 2007. Surat Edaran BAKD. Pedoman Sistem dan Prosedur Penatausahaan dan Akuntansi, Pelaporan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah. Bandung : Penerbit Fokus Media.
- Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) PP.No.24 Tahun 2005.
- Pedoman Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah*. 2008. Bandung: Penerbit Fokus Media.
- Tim Rrima Pena. (2006). *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Penerbit Cita Media Press.
- Abidin, Z. 2006. *Fisafat Manusia, Memahami manusia melalui filsafat*. Bandung: Penerbit PT Remaja Rosdakarya.
- Badan Penelitian dan Pengembangan Departemen Dalam Negeri dan Otonomi Daerah Republik Indonesia. 2000. *Metode Penelitian Sosial (Terapan dan Kebijaksanaan)* Jakarta
- Bastian, I. 2001. *Manual Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah : Pusat Pengembangan Akuntansi Fakultas Ilmu Ekonomi Universitas Gajah Mada*. Yogyakarta: Penerbit BPFE.
- Bastian, I. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Penerbit Erlangga (Anggota IKAPI).
- Bastian, I. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Bernstein, R. 1995. *Habermas and Modernity*. Edt. Cambridge: Polity.
- Bratakusumah, dan Deddy, S. 2002. *Otonomi Penyelenggaraan Otonomi Daerah*. Jakarta: Penerbit PT Gramedia Pustaka Utama.
- Departemen Dalam Negeri R.I. 2007. *Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah*: Surat Edaran BAKD. Pedoman Sistem dan Prosedur Penatausahaan dan Akuntansi, Pelaporan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah. Bandung: Penerbit Fokus Media.
- Habermas, J. 2006. *Teori Tindakan Komunikatif, Rasio dan Rasionalisasi Masyarakat*, (penerjemah Nurhadi). Yogyakarta: Penerbit Kreasi Wacana.
- Halim, A. 2002. *Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah: Akuntansi dan Pengendalian Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Penerbit UPPAMPYKPN.
- Halim, A. 2005. *Pengaruh Faktor-faktor Rasional, Politik dan Kultur Organisasi Terhadap Pemanfaatan Informasi Kinerja Instansi Pemerintah Daerah*. SNA VIII. Solo, 15–16 September 2005.
- Hardiman, F., dan Budi. 2003. *Melampau Positivisme dan Modernitas. Diskursus Filosofis tentang Metode Ilmiah dan Problem Modernitas*. Yogyakarta: Penerbit Kanisius.
- Harun, H.R. 2007. *Metode Penelitian Kualitatif untuk Pelatihan*. Bandung: Penerbit CV Mandar Maju.
- Harun, H.H. 2003. *Penetapan Program Sosialisasi untuk Peningkatan PAD*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Penerbit BPFE. Fakultas Ekonomi UGM. Yogyakarta.
- Ikhsan, A., dan Muh. Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Kaho. 1998. *Prospek Otonomi Daerah di Negara Republik Indonesia: Identifikasi beberapa Faktor yang Mempengaruhi Penyelenggaraannya*. Jakarta: PT Rajawali Presada.
- J,Wajong. 1985. *Administrasi Keuangan Daerah*. Jakarta: Penerbit PT Gramedia Pustaka Utama.
- Kurniawan, M. 1999. Public Sector Accounting di Indonesia, Apa yang Dilakukan IAI .*Media Akuntansi*, Edisi 04.
- LAN, BPKP. 2000. *Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah, Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)*. Jakarta: Lembaga Administrasi Negara.
- Mamesah. 1995. *Sistem Administrasi Keuangan Daerah*. Jakarta: Pustaka umum.
- Mardiasmo. 2002. *Value for Money Audit dalam Pemeriksaan Keuangan Daerah Sebagai Upaya Memperkuat Akuntabilitas Publik*, Makalah Seminar Strategi Pemeriksaan Keuangan Daerah yang Ekonomis, Efisien, dan Efektif dalam Rangka Pelaksanaan Otonomi Daerah. Yogyakarta: Penerbit Andi.

- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Miftah, T. 2007. *Perilaku Organisasi, Konsep Dasar dan Aplikasinya*. Jakarta: Penerbit Rajawali Pers.
- Moleong, L.J. 2004. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Penerbit PT Remaja Rosdakarya.
- Moleong. 2006. *Metodologi Penelitian Kualitatif. Edisi Revisi*. Bandung: Penerbit PT Remaja Rosdakarya.
- Muhadjir, N. 2000. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Edisi ketiga. Yogyakarta: Rake Sarasin.
- Muhadjir. 2003. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Edisi keempat. Yogyakarta: Penerbit Rake Sarasin.
- Muljadi, A. 2005. *Pokok dan Ikhtisar Manajemen Strategik : Perencanaan dan Manajemen Kinerja (Bahan/ Pedoman Semua Instansi/Institusi/Lem-baga Usaha Lembaga Pendidikan/Mahasiswa Pascasarjana/ Ekonomi/-Pedoman Penyusunan Renstra*. Jakarta: Penerbit Prestasi Pustaka.
- Nasution, S. 1996. *Metode Penelitian Naturalistik-Kuantitatif*. Bandung: Penerbit Tarsito.
- Nasution, S. 2003. *Metde Penelitian Naturalistik-Kuantitatif*. Bandung: Penerbit Tarsito.
- Nordiawan, D. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Sen, A. 1979. Personal Utilities and Public Judgements. Or What's Wrong with Welfare Economics". *The Economic Journal* Vol. 89, hal.527-57.
- Syamsi, I. 1993. *Pokok-pokok Kebijakan Perencanaan, Pemrograman, dan Penganggaran Pembangunan Tingkat Nasional dan Regional*. Jakarta: PT Penerbit Rajawali Press.
- Syamsi. 1998. *Sistem Administrasi Pemerintahan di Daerah*. Jakarta: Penerbit Bumi Aksara.
- Tanjung, dan Abdul, H. 2007. *Akuntansi Pemerintahan Daerah, Konsep dan Aplikasi*. Bandung: Alfabeta.
- Thoha, M. 2007. *Perilaku Organisasi Konsep Dasar dan Aplikasinya*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Tim Sankri. 2003. *Sistem Administrasi Negera Kesatuan Republik Indonesia: Prinsi-prinsip Penyelenggaraan Negara*. Jakarta: Penerbit Lembaga Adminisrasi Negara.
- Triyuwono, I.2006.*Perspektif, Metodologi, dan Teori. Akuntansi Syariah*. Edisi pertama. Jakarta: Penerbit PT Raja Grafindo Persada.