



Optimalisasi Pelaporan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran oleh Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) Jakarta II dengan Pendekatan *Soft System*

Ria Dewi Ambarwati

Jurusan Akuntansi, Politeknik Keuangan Negara STAN
riadewi@pknstan.ac.id

Diterima 9 April 2020, diterbitkan 30 April 2020

Abstract

This research discusses the optimization of cash balance report in Disbursing Treasurer by KPPN Jakarta II. This study is a qualitative research with soft system methodology approach. The objective of this study is to identify the problems faced by KPPN Jakarta II in reporting cash balance in Disbursing Treasurer and to formulate recommendations to solve the problems. This research shows some problems such as noncompliance, lack of coordination, ineffective sanctions, and emergence of idle cash. Several recommendations resulted from this research are to conduct assessment for work unit performance, to enhance employee's competence, to establish internal reconciliation team and monitoring system of cash balance in Disbursing Treasurer.

Keywords : *Cash; reporting, soft system methodology, the state treasury service office, the central government's financial statements*

Abstrak

Penelitian ini membahas optimalisasi pelaporan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN Jakarta II. Penelitian ini adalah penelitian kualitatif dengan pendekatan soft system methodology. Tujuan penelitian adalah mengidentifikasi permasalahan yang dihadapi oleh KPPN Jakarta II dalam pelaporan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran dan merumuskan rekomendasi untuk mengatasi masalah tersebut. Hasil penelitian menunjukkan beberapa permasalahan yaitu ketidakpatuhan, lemahnya koordinasi, tidak efektifnya sanksi, dan munculnya potensi kas menganggur. Rekomendasi penelitian ini adalah agar KPPN melakukan penilaian kinerja satker, meningkatkan kompetensi pegawai, membentuk tim rekonsiliasi internal, dan membuat sistem monitoring atas pencatatan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran.

Kata kunci : *Kas, pelaporan, soft system methodology, kantor pelayanan dan perbendaharaan negara, laporan keuangan pemerintah pusat.*

PENDAHULUAN

Dalam rangka mendukung terwujudnya tata kelola yang baik (*good governance*) dalam penyelenggaraan negara, Undang-undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanatkan bahwa pengelolaan keuangan negara perlu diselenggarakan secara profesional, terbuka, dan bertanggung jawab. Sebagai salah satu upaya konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, pemerintah

menyampaikan laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan berupa laporan keuangan yang memenuhi karakteristik laporan keuangan.

Noordiawan, Putra, dan Maulidah (2012) mengacu pada pasal 55 UU Nomor 1 Tahun 2004 menjelaskan bahwa dalam penyusunan LKPP, Menteri/Pimpinan Lembaga selaku Pengguna Anggaran menyusun LKPP sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan APBN pada Kementerian negara/lembaga yang bersangkutan. Sedangkan Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara (BUN) menyusun LK BUN sebagai pertanggungjawaban pengelolaan perbendaharaan negara. Menteri Keuangan kemudian menyusun LKPP untuk memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan APBN dan disampaikan kepada Presiden untuk selanjutnya diteruskan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Pemerintah mulai menyusun LKPP pada tahun 2005. Laporan yang disusun sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN tahun anggaran 2004 ini merupakan LKPP pertama dan mendapatkan opini Tidak Menyatakan Pendapat (*disclaimer*) dari BPK. Secara berturut turut sampai dengan LKPP tahun 2008, BPK memberikan opini Tidak Menyatakan Pendapat (*disclaimer*) yang sama yaitu *disclaimer*. Selanjutnya opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) diberikan atas LKPP tahun 2009 sampai dengan tahun 2014. Selain memberikan opini atas LKPP, BPK juga memberikan opini untuk LKPP yang disusun oleh Kementerian/Lembaga dan LK BUN yang disusun oleh Kementerian Keuangan selaku BUN. Untuk LK BUN, BPK mulai memberikan opini pada tahun 2010 dan secara berturut turut sampai dengan tahun 2014 mendapatkan opini yang sama yaitu WDP. Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK menunjukkan adanya permasalahan dalam penyajian LK BUN.

Berdasarkan identifikasi yang dilakukan oleh Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan (Dit. APK) Direktorat Jenderal Perbendaharaan, satu dari beberapa permasalahan yang selalu muncul setiap tahun adalah temuan terkait Saldo Anggaran Lebih (Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan, 2014). Mustofa dalam Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan (2011) menyatakan bahwa selama tujuh tahun berturut-turut sejak pelaporan keuangan tahun 2004, pada LKPP selalu terdapat perbedaan antara saldo fisik kas dan catatan SAL. Selanjutnya dinyatakan bahwa beberapa hal yang menyebabkan terjadinya selisih SAL antara lain: (1) Pencatatan Kiriman Uang (KU) antar rekening BUN/KPPN yang tidak lengkap; (2) Pencatatan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) dan Surat Persetujuan Pencairan Dana (SP2D) retur yang belum tertib; (3) Pencatatan dan pengelolaan Kas di Bendahara Pengeluaran (UP/TUP) yang tidak tertib; (4) Pencatatan Kas pada Badan Layanan Umum (BLU) yang tidak tertib; dan (5) Pencatatan hibah langsung berupa kas yang tidak tertib. Untuk mengatasi permasalahan tersebut dan dalam rangka memperoleh nilai SAL yang akurat, Menteri Keuangan telah menetapkan SAL awal Tahun Anggaran 2010. Namun langkah ini tidak menyelesaikan permasalahan. Sampai dengan tahun 2013 permasalahan selisih SAL masih terjadi. Hal ini tampak pada tabel sebagai berikut:

Tabel 1. Selisih Lebih Fisik Kas Dari Catatan SAL Tahun 2011 sampai dengan Tahun 2013

Tahun	Catatan SAL (Rp)	Fisik SAL (Rp)	Jumlah Selisih (Rp)
2011	105.324.449.807.890	105.341.875.060.003	17.425.252.112
2012	70.262.825.244.473	70.270.975.012.453	8.149.767.980
2013	66.594.149.777.346	66.596.407.908.242	2.258.130.896

Sumber: Diolah kembali dari Kementerian Keuangan RI (2012b, 2013b, 2014b).

Dari temuan BPK atas permasalahan terkait SAL, Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang merupakan salah satu komponen dari fisik SAL selalu menjadi perhatian utama. Hal ini terlihat dari temuan BPK sebagai berikut:

Tabel 2. Temuan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada LK BUN

Tahun	Permasalahan Kas di Bendahara Pengeluaran
2010	Adanya kesalahan penggunaan mata anggaran atas penyetoran pengembalian UP oleh satker selama tahun 2010.
2011	1. Terdapat akumulasi UP yang sudah digunakan oleh Kementerian Luar Negeri sebesar Rp99,88 miliar yang belum dipertanggungjawabkan. 2. Penurunan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran per 31 Desember 2011 berbeda dengan mutasi transito selama tahun 2011.
2012	Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran berdasarkan catatan BUN tidak dapat digunakan sebagai monitoring atas saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang disajikan oleh K/L.
2013	1. Terdapat selisih antara saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang dilaporkan KL dengan saldo yang disajikan oleh BUN. 2. Kas di Bendahara Pengeluaran pada Komisi Pemilihan Umum (KPU) tidak dapat dipertanggungjawabkan sebesar Rp1,77 miliar.

Sumber: Diolah kembali dari Badan Pemeriksa Keuangan (2011, 2012a, 2013a, 2014a)

Sesuai dengan rekomendasi BPK, pemerintah telah melakukan penelusuran dan identifikasi permasalahan terkait Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di KPPN dan menyusun petunjuk langkah-langkah bagi KPPN dalam menyelesaikan permasalahan tersebut. Akan tetapi sampai dengan tahun 2013, Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang dilaporkan K/L dengan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada Neraca BUN masih menunjukkan perbedaan sebagai berikut:

Tabel 3. Selisih Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran

Tahun	Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran		Selisih (Rp)
	Pencatatan di K/L (Rp)	Pencatatan di BUN (Rp)	
2011	292.791.782.959,00	299.244.536.294,00	-6.452.753.335,00
2012	213.458.829.221,00	192.998.877.777,00	20.459.951.444,00
2013	342.891.820.960,00	306.478.619.917,00	36.413.201.043,00

Sumber: Diolah kembali dari Kementerian Keuangan RI (2012a, 2013a, 2014a).

Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan kas yang dikuasai, dikelola, dan di bawah tanggung jawab Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa Uang Persediaan (UP)/Tambahan Uang Persediaan (TUP) yang belum dipertanggungjawabkan atau disetorkan kembali ke Kas Negara per tanggal neraca (Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 14). Menurut Murwanto, Insyafiah, dan Subkhan (2006) pengaturan kas di bendahara pengeluaran sangat diperlukan, terkait dengan adanya potensi saldo kas menganggur yang ditimbulkan atas penguasaan tersebut. Selain itu informasi terkait jumlah kas yang dikuasai oleh bendahara pengeluaran yang tidak akurat dapat mengakibatkan kesalahan dalam pengambilan kebijakan pengelolaan kas.

Berdasarkan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat, LK BUN merupakan laporan keuangan yang dihasilkan dari Sistem Akuntansi BUN (SA-BUN). Dalam pelaksanaannya, Menteri Keuangan selaku BUN membentuk Unit Akuntansi Bendahara Umum Negara (UABUN), diantaranya dilaksanakan oleh KPPN sebagai Unit Akuntansi Kuasa Bendahara Umum Negara Daerah (UAKBUN-D). Hal ini menunjukkan bahwa permasalahan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada LK-BUN, dimulai dari KPPN sebagai Unit Akuntansi Kuasa BUN tingkat daerah dalam mencatat dan mengendalikan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran, termasuk didalamnya adalah KPPN Jakarta II. Hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Tingkat Kuasa BUN KPPN Jakarta II tahun 2011 sampai dengan tahun 2013 menunjukkan bahwa Kas di Bendahara Pengeluaran selalu menjadi permasalahan setiap tahun. Hal ini terlihat dalam temuan BPK sebagai berikut:

Tabel 4. Temuan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada Laporan Keuangan KPPN Jakarta II

Tahun	Permasalahan di Bendahara Pengeluaran
2011	1 Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran menurut Neraca tidak sama dengan saldo menurut Karwas UP/TUP
	2 Terdapat satker-satker yang memiliki saldo negatif kas di bendahara pengeluaran.
	3 Terdapat setoran UP yang belum direkan di Karwas UP.
	4 Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran mengalami kenaikan dibanding tahun sebelumnya sebesar 61,7%.
2012	1 Terdapat satker-satker yang memiliki saldo negatif kas di bendahara pengeluaran.
	2 Terdapat 54 satker yang belum mempertanggungjawabkan sisa UP/TUP dan satker yang belum melakukan rekonsiliasi UP/TUP.
	3 Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran menurut Neraca tidak sama dengan saldo menurut Karwas UP/TUP
	4 Pengendalian dan pengawasan atas sisa UP/TUP tahun anggaran yang lalu belum memadai.
2013	1 Terdapat satker-satker yang memiliki saldo negatif kas di bendahara pengeluaran.
	2 Jumlah satker mitra kerja KPPN Jakarta II yang mengelola UP/TUP menurut Karwas UP/TUP dengan data satker yang dimonitor oleh melalui LPJ Bendahara Pengeluaran yang disampaikan berbeda.
	3 Pengendalian dan pengawasan atas sisa UP/TUP tahun anggaran yang lalu belum memadai.
	4 Terdapat 49 satker yang belum mempertanggungjawabkan sisa UP/TUP dan 4 satker mitra yang belum menyerahkan Berita Acara Rekonsiliasi bulan Desember 2013 dan LPJ Bendahara Pengeluaran.

Sumber: Diolah kembali dari Badan Pemeriksa Keuangan (2012b, 2013c, 2014c).

Akibat dari temuan tersebut BPK menyatakan bahwa saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada Neraca KPPN Jakarta II tidak dapat diyakini kebenarannya. Hal ini sebaiknya tidak dibiarkan berlarut-larut karena penyajian saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada Neraca KPPN yang tidak diyakini kebenarannya, akan berdampak pada keakuratan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada LK BUN sehingga saldo yang disajikan tidak dapat digunakan sebagai alat pengendalian atas Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang dilaporkan kementerian/lembaga. Dengan jumlah pengelolaan pagu sebesar 65% dari dana APBN pada tahun 2013, maka penyajian saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di KPPN Jakarta II yang kurang akurat juga berpotensi menimbulkan kesalahan dalam pengambilan kebijakan pengelolaan kas, khususnya Kas di Bendahara Pengeluaran.

Berdasarkan latar belakang permasalahan di atas, pokok permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apa permasalahan yang dihadapi oleh KPPN Jakarta II dalam pelaporan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran?
2. Apa rekomendasi yang diusulkan untuk mengatasi permasalahan tersebut sehingga pelaporan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN Jakarta II dapat dilakukan secara optimal?

Selanjutnya dengan menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan Soft System Methodology, penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi permasalahan yang dihadapi oleh KPPN Jakarta II dalam melaporkan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran dan merumuskan rekomendasi untuk mengatasi permasalahan tersebut sehingga pelaporan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN Jakarta II dapat dilakukan secara optimal

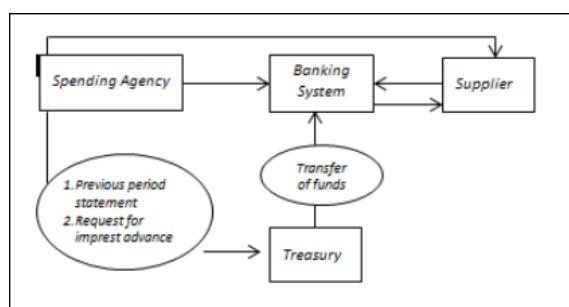
TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Permasalahan pelaporan saldo kas di Bendahara Pengeluaran pada laporan keuangan KPPN Jakarta II tidak terlepas dari penatausahaan Uang Persediaan (UP) sebagai bagian dari kas negara yang dikuasakan kepada kementerian/Lembaga untuk memenuhi kebutuhan operasionalnya sehari-hari. Dalam keputusan operasional, kas sebagai unsur keuangan yang paling likuid menjadi unsur sangat penting. Memegang kas dalam jumlah besar berpotensi memunculkan kas menganggur (*idle cash*). Bahkan dalam hal kas menganggur dibiayai dari utang negara, maka akan berakibat pada tingginya *opportunity cost* (Murwanto, Insyafiah, dan Subkhan, 2006).

1. Penelitian Sejenis

Penelitian yang terkait dengan manajemen kas pernah dilakukan oleh Sumando pada tahun 2014. Dalam penelitiannya, Sumando (2014) menganalisis model manajemen saldo kas pemerintah sesuai *best practice* menurut Mu (2006) yaitu *simple management* dan *active management*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui model manajemen kas yang mampu menghasilkan *total cost of holding cash* yang lebih rendah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa model *active management* mampu menghasilkan *opportunity cost* yang lebih rendah daripada *simple management* namun menghasilkan *trading cost* yang lebih tinggi. Berbeda dengan penelitian ini, pembahasan pengelolaan UP sebagai bagian dari kas negara difokuskan pada proses administratif sesuai dengan kewenangan KPPN sebagai Kuasa BUN Daerah yaitu sebatas mengeluarkan UP, menerima pengembalian UP, dan melaporkan saldonya sebagai Kas di Bendahara Pengeluaran di Neraca KPPN.

Allen dan Tommasi (2001) menyebutkan bahwa pada praktiknya ada beberapa variasi pembayaran yang dilakukan dalam rangka manajemen kas. Pengaturan pembayaran yang dilakukan adalah bervariasi, yaitu pembayaran dengan sistem transaksi langsung dari *Treasury Single Account (TSA)*, pembayaran melalui *spending agency* dari TSA, dan pembayaran melalui *spending agency* dari *imprest account*. Menurutnya negara-negara yang dananya dikeluarkan melalui *imprest system*, cenderung menimbulkan saldo kas menganggur pada rekening Bank masing-masing *spending agency*, sehingga meningkatkan kebutuhan pemerintah untuk meminjam dana, sebab pemerintah harus membiayai pembayaran dari beberapa lembaga sementara di lembaga lain kelebihan uang tunai.



Gambar 1. Mekanisme Pembayaran dengan Imprest System

Sumber: Allen dan Tommasi (2001).

Di Amerika, praktik pembayaran dengan sistem UP dikenal dengan *imprest fund system*. *Imprest fund* merupakan uang tetap atau dana kas kecil dalam bentuk mata uang atau koin yang telah diajukan ke kasir sebagai "dana yang dimiliki di luar *Treasury*", dan hanya dapat berlangsung selama lima sampai dengan tujuh hari. *Imprest fund* adalah dana pengecualian untuk aturan umum dan hanya bisa diberikan dalam kondisi tertentu sesuai dengan keadaan yang dikecualikan. Layanan fiskal memiliki banyak pilihan pembayaran alternatif yang tersedia untuk lembaga tanpa biaya (*Bureau of The Fiscal Service US Department Of The treasury*).

Terkait dengan metodologi penelitian yang digunakan yaitu kualitatif dengan pendekatan *Soft System Methodology* (SSM), terdapat beberapa penelitian yang menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan SSM di antaranya adalah 1) Mauritz Christianus Raharjo Meta dengan judul tesis Optimalisasi Akuntansi Aset Tetap Dalam Pengelolaan Barang Milik Negara Studi Kasus pada Kementerian Keuangan Republik Indonesia Dengan Pendekatan *Soft System Methodology*, 2) Muhammad Abduh dengan judul tesis Optimalisasi sistem informasi akuntansi terkait penyusunan laporan keuangan Universitas Negeri Jakarta, 3) Zuhdi Eka Nurokhman dengan judul tesis Optimalisasi peran pembinaan Kanwil Direktorat Jenderal Perbendaharaan Provinsi Jawa Tengah dalam meningkatkan kualitas LKPP, 4) Henry Fransius Purba dengan judul tesis Optimalisasi Tahapan Evaluasi dan Pembelajaran Dalam Penerapan Manajemen Kinerja Pemerintah Kabupaten Bangka Tengah, dan 5) Putri Nailatul Himmah dengan judul tesis Peran Akuntansi Aset Tetap Dalam Optimalisasi Perencanaan Kebutuhan dan Penganggaran Barang Milik Negara (Aplikasi Pendekatan *Soft System Methodology* Di Ditjen Pendidikan Tinggi Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan).

2. Manajemen Kas Pemerintah

Sebagai bagian dari pengeluaran kas negara, permasalahan Kas di Bendahara Pengeluaran tidak bisa dilepaskan dari permasalahan manajemen kas, utamanya manajemen kas pemerintah. Secara umum sebuah organisasi akan menjadi lebih sukses jika mampu memperbaiki metode dalam menerima dan mengeluarkan kas (Murwanto, Insyafiah, dan Subkhan, 2006).

Mu (2006) mendefinisikan manajemen kas sebagai pengelolaan atas sumber daya kas suatu organisasi. Sedangkan menurut Williams (2004) manajemen kas pemerintah merupakan strategi dan proses untuk mengelola arus kas jangka pendek dan saldo-saldo kas yang ada dalam pemerintahan maupun antara pemerintah dengan sektor-sektor lain secara efektif dan efisien. Menurut Storkey (2003) manajemen kas adalah "...memiliki uang yang cukup pada tempat yang tepat dan pada waktu yang tepat untuk membayar kewajiban-kewajiban pemerintah dalam cara yang efektif dan efisien..."

Tujuan utama manajemen kas yang baik adalah pemerintah mampu membiayai pengeluarannya pada waktu yang tepat dan membayar kewajibannya pada saat jatuh tempo (Murwanto, Insyafiah, dan Subkhan, 2006). Sementara itu tujuan dari manajemen kas pemerintah yang efisien menurut Williams (2004) adalah seminimal mungkin menyimpan saldo menganggur, mengurangi risiko yang terkait dengan kegiatan pemerintah dan pendanaannya, menambah fleksibilitas pemerintah, dan mendukung kebijakan-kebijakan keuangan lainnya. Mu (2006) menyatakan bahwa manajemen kas yang efektif harus memenuhi beberapa tujuan yaitu menyediakan pendanaan tepat pada waktunya, menghindari saldo kas menganggur, menginvestasikan saldo kas menganggur (*idle cash balance*), dan mengendalikan berbagai risiko. Di Indonesia, Kementerian Keuangan dan World Bank dalam Reformasi Pengelolaan Kas di Indonesia (2014) menyebutkan bahwa tujuan utama pengelolaan kas adalah penggunaan dana negara secara efektif dan efisien.

2.1 Pengelolaan Kas di Indonesia

Sesuai dengan UU Nomor 17 Tahun 2003, Menteri Keuangan selaku pembantu Presiden di bidang keuangan, merupakan *Chief Financial Officer* (CFO) Pemerintah, sementara kepala setiap lembaga/menteri merupakan *Chief Operational Officer* (COO) di berbagai sektor kegiatan pemerintah. Kerangka hukum ini memberikan kewenangan kepada menteri/kepala lembaga sebagai COO untuk melaksanakan tindakan yang berimplikasi terhadap komitmen belanja negara atau melakukan pemungutan penerimaan negara sebagai konsekuensi pelaksanaan anggaran. Sedangkan Menteri Keuangan, selaku CFO, memiliki kewenangan untuk melaksanakan tanggung jawab pengelolaan kas melalui Direktorat Jenderal Perbendaharaan, memverifikasi permintaan komitmen dan pengeluaran dari kementerian/lembaga, melakukan pembayaran kepada *vendor* serta memverifikasi dan merekonsiliasi penerimaan yang dikumpulkan oleh kementerian/lembaga. (Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan World Bank, 2014). Berdasarkan Buletin Teknis (Bultek) Nomor 14, pengelolaan Kas pemerintah terbagi menjadi tiga yaitu Kas Pemerintah dalam Pengelolaan Bendahara Umum Negara (BUN), Kas Pemerintah Daerah, dan Kas Pemerintah di Luar Pengelolaan BUN/D.

2.2 Kas di Bendahara Pengeluaran

Menurut Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan World Bank (2014) untuk melaksanakan kegiatan operasional, Menteri/Pimpinan Lembaga menunjuk Bendahara Pengeluaran untuk mengelola uang yang harus dipertanggungjawabkan dalam rangka pelaksanaan pengeluaran kementerian negara/lembaga/satuan kerja. Untuk keperluan kegiatan operasional tersebut, Bendahara Pengeluaran mengelola UP/TUP yang diterima dari BUN.

Sesuai dengan Pasal 160 Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 45 tahun 2013 tentang Tata Cara Pelaksanaan APBN, pada akhir tahun anggaran Bendahara Pengeluaran harus segera menyetor seluruh sisa UP/TUP ke Kas Negara. Apabila karena alasan tertentu masih terdapat saldo UP/TUP pada Bendahara Pengeluaran yang belum disetor ke Kas Negara pada tanggal neraca, maka jumlah sisa UP/TUP tersebut harus dilaporkan dalam neraca sebagai Kas di Bendahara Pengeluaran. Apabila pada tanggal neraca masih terdapat uang dalam pengelolaan Bendahara Pengeluaran yang bukan berasal dari UP/TUP, jumlah tersebut dilaporkan di neraca sebagai Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran.

3. Akuntansi Kas

Dalam hal penyusunan neraca awal, maka Buletin Teknis (Bultek) Nomor 01 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Pusat menyebutkan bahwa Kas juga meliputi seluruh UP yang belum dipertanggungjawabkan hingga tanggal neraca awal, termasuk kuitansi pembelian barang dan penyerahan uang muka yang belum dipertanggungjawabkan sebagai belanja sampai dengan tanggal neraca awal. Menurut Weygandt, Kimmel, dan Kieso (2013) setara kas merupakan investasi yang sangat likuid yang dapat segera dikonversi menjadi kas dan jatuh temponya dekat serta mempunyai nilai pasar yang relatif tidak sensitif terhadap perubahan suku bunga. Sedangkan menurut Standar Akuntansi Keuangan kas dan setara kas adalah investasi yang bersifat sangat likuid, berjangka pendek dan dapat dijadikan kas dengan cepat dalam jumlah tertentu tanpa menghadapi risiko perubahan nilai yang signifikan.

3.1 Akuntansi Transaksi dan Saldo Kas

Menurut Bultek Nomor 14, transaksi kas dapat dikelompokkan menjadi dua bagian yaitu transaksi penerimaan kas dan transaksi pengeluaran kas. Transaksi penerimaan kas adalah transaksi yang menambah saldo uang negara/daerah. Transaksi pengeluaran kas adalah transaksi yang mengurangi saldo uang negara/daerah.

Terkait dengan transaksi pengeluaran kas, menurut Bultek Nomor 14, belanja pemerintah pada umumnya dilakukan melalui mekanisme UP dan pembayaran langsung (LS). Pembayaran langsung adalah mekanisme pengeluaran kas untuk belanja dari Rekening Kas Umum

Negara/Daerah secara langsung kepada pihak ketiga (atas dasar perikatan atau surat keputusan) atau kepada bendahara pengeluaran, sedangkan pembayaran melalui mekanisme UP adalah pembayaran melalui pemberian uang muka kerja dalam jumlah tertentu yang diberikan kepada Bendahara Pengeluaran untuk membiayai kegiatan operasional sehari-hari satker yang tidak mungkin dilakukan melalui mekanisme pembayaran langsung. Sisa UP berupa uang yang belum digunakan sampai dengan tanggal pelaporan dan masih berada di bendahara pengeluaran dicatat sebagai Kas di Bendahara Pengeluaran.

Bultek Nomor 14 juga menyebutkan bahwa Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan kas yang dikuasai, dikelola, dan di bawah tanggung jawab Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa UP/TUP yang belum dipertanggungjawabkan atau disetorkan kembali ke Kas Negara/Daerah per tanggal neraca. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup seluruh saldo rekening bendahara pengeluaran, uang logam, uang kertas, dan lain-lain kas (pada pemerintah pusat termasuk bukti pengeluaran yang belum dipertanggungjawabkan) yang sumbernya berasal dari dana kas kecil (UP) yang belum dipertanggungjawabkan atau belum disetor kembali ke Kas Negara/Daerah per tanggal neraca. Apabila terdapat bukti-bukti pengeluaran yang belum dipertanggungjawabkan, maka hal ini harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan bagian dari SAL/SILPA.

4. Laporan Keuangan

Laporan keuangan organisasi sektor publik merupakan komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Selanjutnya bagi organisasi pemerintah, Mardiasmo (2009) menyatakan tujuan umum akuntansi dan pelaporan adalah untuk memberikan informasi yang dapat digunakan dalam pembuatan keputusan baik ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*).

Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan paragraf 23 menyatakan tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah menyediakan informasi sebagai berikut: (1) kecukupan penerimaan untuk membiayai pengeluaran; (2) kesesuaian cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya; (3) jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya; (4) bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatan dan mencukupi kebutuhan kasnya; (5) posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan; dan (6) perubahan posisi keuangan entitas pelaporan.

Menurut Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan paragraf 32, karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran- ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dapat dipahami.

5. Kepuasan Kerja (*Job Satisfaction*)

Berdasarkan hasil wawancara dengan pihak-pihak yang terkait dengan topik penelitian dan observasi yang dilakukan, diperoleh informasi bahwa salah satu permasalahan pokok dalam kegiatan pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN adalah masalah kepatuhan, kompetensi, dan kemauan dari Sumber Daya Manusia (SDM) KPPN Jakarta II. Untuk itu dalam rangka meningkatkan keterlibatan SDM yang ada dalam kegiatan pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran, aktivitas logis yang dirancang dalam rangka pembinaan SDM KPPN adalah merancang kegiatan untuk meningkatkan kepuasan kerja (*job satisfaction*).

Menurut Robbins (2005) istilah kepuasan kerja (*job satisfaction*) merujuk kepada sikap umum seorang individu terhadap pekerjaan yang dilakukannya. Seseorang dengan tingkat kepuasan kerja tinggi menunjukkan sikap yang positif terhadap kerja itu, sebaliknya seseorang

yang tidak puas dengan pekerjaannya menunjukkan sikap yang negatif terhadap pekerjaan itu. Kepuasan kerja akan berpengaruh pada organisasi dan meningkatnya kepuasan pelanggan (*customer*). Menurutnya karyawan yang puas dan percaya dengan organisasi akan lebih bersedia untuk terlibat dalam perilaku yang melampaui harapan normal pekerjaan mereka. Dalam hubungannya dengan kepuasan pelanggan, maka pegawai yang merasa puas dengan pekerjaannya akan berpengaruh pada meningkatnya pelanggan. Hal ini disebabkan pegawai akan menjadi lebih ramah, optimis, responsif, cenderung membangun hubungan yang baik dengan pelanggan, dan berpengalaman.

6. Ability–Job Fit

Teori ini digunakan dalam pembahasan aktivitas logis yang dipilih dalam model konseptual *root definition 2* terkait dengan pernyataan Kepala Seksi Vera bahwa tidak semua pegawai yang ada di Seksi Vera yang bertugas menyusun laporan keuangan mempunyai pengetahuan tentang akuntansi. Menurut Robbins (2005) setiap pekerjaan menuntut hal yang berbeda-beda dari setiap individu. Di sisi lain setiap individu juga memiliki kemampuan yang berbeda-beda. Dengan menyesuaikan antara kemampuan yang dimiliki pegawai dengan pekerjaan (*ability-job fit*) maka diharapkan kinerja karyawan akan meningkat.

Secara umum *ability* berarti kapasitas seseorang dalam melakukan pekerjaan. Sementara *Job fit* bisa diartikan sebagai kesesuaian tenaga kerja yang dibutuhkan oleh perusahaan. *Ability-job fit* dapat diartikan sebagai kesesuaian antara kemampuan pegawai (*employee's abilities*) dengan kemampuan yang dipersyaratkan untuk melakukan sebuah pekerjaan (*Job's Ability Requirements*). Apabila kemampuan pegawai lebih rendah dari kemampuan yang dipersyaratkan, maka pekerjaan yang diberikan kemungkinan akan gagal. Sebaliknya jika kemampuan pegawai jauh melebihi kemampuan yang dipersyaratkan, maka kepuasan pekerjaan karyawan akan berkurang (Robbins, 2005).

7. Pembentukan Perilaku

Menurut Robbins (2005), pembentukan perilaku (*shaping behavior*) merupakan setiap urutan langkah yang menggerakkan seorang individu untuk lebih dekat kepada respon yang diharapkan. Menurutnya terdapat empat cara pembentukan perilaku yaitu dengan penegasan positif (*positive reinforcement*), penegasan Negatif (*negative reinforcement*), penegasan negative, hukuman (*punishment*), dan peniadaan (*extinction*).

Hiatt (2006) menyatakan bahwa *reinforcement* meliputi beberapa aksi atau kegiatan yang menguatkan sebuah perubahan baik individu maupun organisasi. *Reinforcement* tidak harus selalu membutuhkan kegiatan yang besar, bahkan ucapan terima kasih, sikap menghargai, mengapresiasi dapat menjadi *reinforcement* bagi seseorang untuk berubah karena kerja mereka dihargai. *Reinforcement* tidak hanya dilakukan untuk mengubah perilaku, akan tetapi *reinforcement* diperlukan untuk menguatkan perubahan yang sudah dilakukan.

8. Pengendalian Intern

Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel maka setiap menteri/pimpinan lembaga wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dengan berpedoman pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP. Sistem Pengendalian Intern (SPI) merupakan proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang

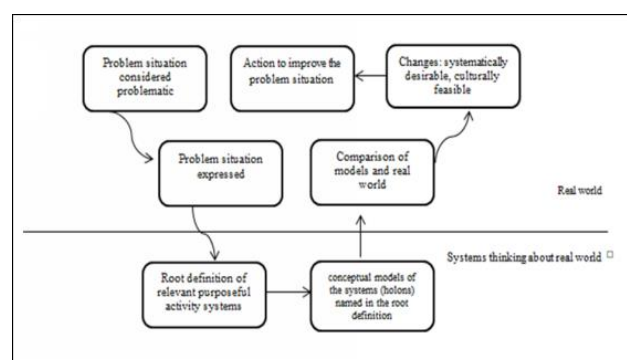
efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Penjelasan atas PP Nomor 60 Tahun 2008)

Murwanto, Insyafiah, dan Subkhan (2006) menyatakan bahwa untuk membangun pengendalian intern yang baik dalam sistem kas, maka organisasi dapat melibatkan bank untuk mengawasi kas. Dalam hal pengeluaran kas, maka pengendalian intern yang dapat digunakan adalah (1) pembayaran dengan cek untuk semua pengeluaran dan (2) pembayaran pengeluaran melalui kas kecil dengan sistem *imprest fund* untuk pengeluaran yang tidak dapat dibayarkan dengan cek. Beberapa hal yang dapat dilakukan dalam pengendalian saldo kas adalah (1) pemisahan tugas yang cukup; (2) otorisasi atas transaksi dan aktivitas, dokumen, dan catatan yang memadai; dan (3) pengendalian fisik atas aktiva dan catatan.

METODE PENELITIAN

Untuk membangun kerangka pikir dan menghasilkan rekomendasi atau pemecahan masalah, penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan *Soft System Methodology* (SSM). Metode ini digunakan sebab permasalahan yang diteliti bersifat problematik dan merupakan sistem aktivitas manusia (*human activity system*) yang ditandai dengan kompleksitas masalah dan hubungan antar berbagai pihak yang saling terkait. SSM merupakan bagian dari metode penelitian tindakan (*action research*). Penelitian tindakan merupakan prosedur sistematis yang dilakukan oleh peneliti untuk mendapatkan informasi tentang tindakan dan akibat dari tindakan tersebut untuk memperbaiki kinerja organisasi (Cresswell (2012) dalam Sugiyono (2013)).

Dalam penelitian ini, proses pengumpulan data dilakukan dengan penelitian lapangan dan studi literatur. Penelitian lapangan dilakukan dengan melakukan wawancara kepada responden yang terkait dengan topik penelitian di KPPN Jakarta II, Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan, dan Direktorat Pengelolaan Kas Negara. Selain wawancara, penelitian dilakukan dengan diskusi informal, observasi, serta mengumpulkan data tertulis dan informasi yang diperlukan sehubungan dengan pelaksanaan tugas. Penelitian terhadap satker dilakukan dengan menelaah data tertulis dan informasi yang diperoleh dari KPPN Jakarta II, Direktorat APK, dan Direktorat PKN Direktorat Jenderal Perbendaharaan. Studi literatur dilakukan dengan cara membaca dan mempelajari buku-buku, literatur-literatur, peraturan perundang-undangan, Laporan Keuangan, Laporan Hasil Pemeriksaan, Panduan Teknis, buletin teknis, artikel dari internet, serta dokumen-dokumen lainnya yang terkait dengan topik penelitian.



Gambar 2. Tujuh Tahapan Soft System Methodology (SSM)

Sumber: Hardjosoekarto, 2012

Menurut Hardjosoekarto (2012) siklus baku dalam SSM dikelompokkan ke dalam dua ranah yaitu ranah dunia nyata (*real world*) dan ranah berpikir serba sistem tentang dunia nyata (*systems thinking about real world*). Menurutnya meskipun siklus baku dalam penelitian SSM terdiri dari 7 tahapan, namun dalam praktiknya ada beberapa siklus modifikasi yang setiap tahapannya tetap berdasarkan pada siklus baku tersebut.

Dalam memecahkan masalah, menarik kesimpulan dari permasalahan yang ada dan memberikan rekomendasi atas penelitian yang dilakukan, maka penelitian pelaporan saldo kas di Bendahara Pengeluaran ini menggunakan siklus modifikasi SSM yang terdiri dari empat tahap sebagaimana disarankan oleh Checkland dan Poulter (2006) dalam Hardjosoekarto (2012). Siklus modifikasi SSM yang terdiri dari empat tahap ini dianggap lebih fleksibel dibandingkan dengan siklus baku, tanpa mengurangi karakteristik dari SSM itu sendiri (Checkland, 2000).

1. Tahap Identifikasi Masalah di Dunia Nyata (*finding out the problem in the real world*)

Tahap ini adalah tahap pengenalan, pemahaman, dan pencarian informasi dasar tentang situasi dunia nyata yang dianggap problematis. Tahap *finding out* menurut Hardjosoekarto (2012), adalah tahap penguasaan situasi masalah yang dianggap problematis ke dalam bentuk penyajian tertentu, yang lazim disebut *rich picture*. Penyusunan *rich picture* dimaksudkan untuk mengenali sejak awal situasi *real world* terkait dengan organisasi atau institusi yang sedang menjadi objek penelitian ini. Untuk menemukan permasalahan, maka peneliti perlu memahami *real world* dari objek penelitian dengan cara observasi atas peristiwa yang menjadi latar belakang topik permasalahan yaitu pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran pada KPPN Jakarta II. Selain itu, dalam tahap ini perlu juga diidentifikasi pihak-pihak yang terlibat dalam proses pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran pada KPPN Jakarta II.

Rich picture merupakan alat untuk menggambarkan informasi sebanyak mungkin berkaitan dengan situasi masalah di dunia nyata (Hardjosoekarto, 2012, p.70). Untuk menggambarkan permasalahan dalam sebuah *rich picture*, Checkland dan Poulter (2006) dalam Hardjosoekarto (2012) menyarankan dilakukannya tiga tahap analisis dalam memahami situasi dunia nyata sebagai berikut:

1.1 Analisis Satu (Analisis Intervensi)

Checkland dan Scholes (1990) serta Checkland dan Poulter (2006) dalam Hardjosoekarto (2012) menyarankan bahwa dalam (Analisis Satu) dilakukan penetapan tiga pihak yang berperan sangat penting dalam kaitannya dengan situasi problematis yang menjadi kajian. Ketiga pihak tersebut adalah pihak yang berperan sebagai Klien (*Clients*), pihak yang berperan sebagai Praktisi (*Practicioners/Problem Solver*), dan pihak yang berperan sebagai Pemilik Isu (*Owners of the Issue Addressed/Problem Owner*)

1.2 Analisis Dua (Analisis Sistem Sosial)

Analisis ini memfokuskan pada analisis sosial dari *Problem Owner* yang telah diidentifikasi pada analisis satu. Checkland dan Poulter (2006) dalam Hardjosoekarto (2012) menyarankan tiga elemen sosial yang menjadi fokus analisis pada tahap Analisis Dua, yaitu elemen peran (*roles*), norma (*norms*), dan nilai-nilai (*values*). Dengan menggunakan *real world* sesuai dengan topik penelitian, maka masing-masing *problem owner* dianalisis untuk menentukan peran, norma, dan nilai. Analisis dua ini dilakukan berdasarkan observasi, wawancara, dan pengumpulan data berupa peraturan perundang-Undangan.

1.3 Analisis Tiga (Analisis Sistem Politik)

Analisis Tiga dilakukan untuk mencari tahu situasi problematis yang sudah dibuat dengan memasukkan situasi politik, yang pada umumnya situasi politik ini sangat kuat untuk menentukan keberhasilan organisasi. Fokus dalam analisis ini adalah mengkaji isu-isu mengenai *power* yang sangat berpengaruh dengan menjabarkan bagaimana *power* tersebut terlihat dalam

situasi. Isu-isu ini terbagi dalam *disposition of power* dan *nature of power* (Hardjosoekarto, 2012).

Hasil dari analisis satu, analisis dua, analisis tiga, dan identifikasi situasi problematik, akan disimpulkan dalam sebuah *Rich Picture* yang selanjutnya akan menjadi pokok perhatian dalam tahap identifikasi masalah yang paling signifikan untuk diselesaikan dari situasi problematis dalam pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran.

2. Tahap Modelling

Tahap ini adalah tahap pemilihan dan penamaan sistem aktivitas manusia yang relevan dan pembuatan model konseptual. Pemilihan dan penamaan sistem aktivitas manusia ini merupakan pemetaan akar masalah (*root definition*) yang menjadi dasar untuk pembuatan model konseptual. Menurut Hardjosoekarto (2012), *root definition* adalah deskripsi terstruktur dari sebuah sistem aktivitas manusia yang relevan dengan situasi problematis yang menjadi perhatian di dalam penelitian SSM yang berbasis tindakan. Dalam sebuah *root definition* tergambar apa (*what*), bagaimana (*how*), dan mengapa (*why*), terkait dengan proses transformasi dalam organisasi. *Root definition* ditulis berdasarkan semua informasi tentang organisasi yang telah dikumpulkan, dieksplorasi, dan dibahas melalui tahapan proses SSM sebelumnya.

Dalam menyusun *root definition*, sesuai dengan saran Checkland dan Poulter (2006) dalam Hardjosoekarto (2012) digunakan rumus PQR. P adalah kegiatan atau aktivitas yang dilakukan, Q adalah cara yang dilalui maupun pihak yang melakukan, dan R adalah apa yang ingin dicapai. Rumusan ini akan menjawab pertanyaan apa, bagaimana, dan tujuan optimalisasi akuntansi kas dalam pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran.

Untuk menguji apakah *root definition* yang telah dibuat dapat digunakan, maka perlu diuji dengan analisis CATWOE. Menurut Hardjosoekarto (2012), elemen-elemen yang digunakan untuk menguji *root definition* dalam analisis CATWOE adalah sebagai berikut:

Tabel 5. Elemen Analisis CATWOE

C: Customer	Orang atau sekelompok orang yang langsung atau hampir langsung yang akan diuntungkan atau menerima dampak dari transformasi yang dilakukan
A: Actor	Pihak yang akan melakukan transformasi
T: Transformation	Proses pengubahan input menjadi output, baik yang bersifat konkret maupun abstrak
W: Worldview	Sudut pandang, kerangka pikir yang menjadikan <i>root definition</i> memiliki makna yang berarti
O: Owners	Pihak yang mempunyai kekuasaan untuk dapat menghentikan atau mengubah transformasi
E: Environmental Constraints	Lingkungan yang menjadi kendala dalam proses transformasi seperti peraturan perundang-undangan, anggaran, sumber daya

Sumber: *Soft Systems Methodology*, Sudarsono Hardjosoekarto (2012)

Setelah *Root definition* dibuat, maka langkah selanjutnya adalah pembuatan model konseptual, yang merupakan inti dari *system thinking* dalam SSM. Model konseptual adalah kumpulan aktivitas terstruktur dari aktivitas manusia yang mempunyai maksud tertentu. Jadi model konseptual berisi pilihan aktivitas yang harus dilakukan oleh sistem maupun organisasi agar apa yang dinyatakan dalam Analisis *Root Definition* dapat dicapai (Hardjosoekarto, 2012). Dalam penelitian ini model konseptual untuk masing-masing *Root Definition* dibangun sesuai

dengan topik penelitian yaitu pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran pada Kuasa BUN Daerah KPPN Jakarta II.

3. Tahap Menggunakan Model Konseptual untuk Melakukan Diskusi (*using model to structure debate*)

Pada tahap ini model konseptual dibahas, didiskusikan, di debat dengan cara membandingkannya dengan dunia nyata yang dianggap problematis sebagaimana telah dirumuskan dan ditetapkan di awal penelitian ini. (Checkland dan Poulter (2006) dalam Hardjosoekarto (2012)). Perbandingan antara aktivitas logis dengan kondisi yang sebenarnya terjadi pada dunia nyata bertujuan untuk merumuskan usulan perubahan sebagai problem solving, dengan tetap berlandaskan pada teori yang terkait dengan topik penelitian. Rekomendasi atau usulan yang diberikan juga harus memperhatikan keinginan dan harapan dari masing-masing *problem owner*. Tahapan ini dilakukan melalui diskusi informal dengan pejabat dan staf yang terlibat langsung dalam pembahasan model konseptual, yaitu staf dan pejabat pada Seksi Verifikasi dan Akuntansi, Subbagian Umum, dan Seksi Manajemen Satker dan Kepatuhan Internal.

Menurut Hardjosoekarto (2012) saran dan diskusi yang terkelola dari berbagai sudut pandang *problem owner* menjadi alat bagi peneliti yang nantinya diharapkan memunculkan saran tindak untuk perbaikan, penyempurnaan, maupun perubahan. Saran tindak ini diharapkan dapat merubah *real world* yang dianggap problematis menjadi lebih baik atau berkurang tingkat problematisnya. Oleh karena itu usulan rekomendasi yang diberikan harus memenuhi dua syarat yaitu dapat diterima argumennya (*arguably desirable*) atau harus cocok dengan sistem aktivitas manusia (*systematically desirable*) dan dapat dimungkinkan secara kultural (*culturally feasible*).

4. Tahap Perumusan dan Pelaksanaan Tindakan (*defining/taking action*)

Menurut Hardjosoekarto (2012) dasar dari tahapan ini adalah rumusan saran langkah tindakan yang telah dibuat di tahapan sebelumnya dan memenuhi dua persyaratan, yaitu *arguably desirable* dan *culturally feasible*. Pada tahap ini seharusnya dilakukan aksi berupa tindakan nyata dari rekomendasi untuk *problem solving interest* yang telah dihasilkan pada tahap sebelumnya.

Aksi nyata dari rekomendasi yang diberikan tersebut tidak bisa dilakukan dalam penelitian ini mengingat peneliti tidak menjadi *problem owner* dalam masalah pelaporan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di KPPN Jakarta II. Namun, mengingat bahwa sejak awal proses SSM telah melibatkan *clients* maupun *problem owners*, dan mengingat bahwa proses SSM tersebut merupakan serba sistem pembelajaran, maka diharapkan tidak ada resistensi untuk melakukan langkah tindakan berdasarkan saran langkah tindakan yang telah dirumuskan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam memecahkan masalah penelitian, menarik kesimpulan dari permasalahan yang ada dan memberikan rekomendasi atas penelitian yang dilakukan, peneliti menggunakan siklus modifikasi SSM yang terdiri dari empat tahap dengan alur pembahasan sebagai berikut:

1. Tahap Identifikasi Masalah di Dunia Nyata (*Finding Out The Problem in The Real World*)

Sesuai dengan topik dan batasan penelitian yaitu pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN Jakarta II, berdasarkan hasil observasi, wawancara, dan penelaahan dokumen yang terkait dengan penelitian ini, maka beberapa permasalahan pokok dalam pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran adalah sebagai berikut:

1. Satker selaku pengelola fisik kas dalam proses akuntansi pelaporan Kas di Bendahara

Pengeluaran pada KPPN Jakarta II tidak patuh.

Berdasarkan hasil wawancara dan penelusuran laporan yang ada pada KPPN Jakarta II, diperoleh informasi bahwa sebagian satker tidak mematuhi aturan terkait batas rekonsiliasi dan batas penyampaian LPJ Bendahara sehingga terlambat dalam melakukan rekonsiliasi dan menyampaikan LPJ Bendahara. Sebagian satker juga tidak menyelesaikan sisa UP/TUP pada akhir tahun anggaran berjalan, dan menyeteror sisa UP/TUP melebihi jumlah yang seharusnya.

2. KPPN sebagai pihak yang memberikan UP/TUP dan mencatat mutasinya belum menjalankan perannya dengan optimal. Berdasarkan temuan BPK atas LKPP KPPN tahun 2013, wawancara dengan pihak terkait, observasi, dan penelaahan dokumen terkait dengan topik penelitian, kelemahan yang ditemukan pada KPPN adalah: (a) rekonsiliasi internal antar seksi yang terkait dengan proses bisnis penyajian saldo Kas di Bendahara Pengeluaran tidak berjalan; (b) KPPN tidak segera menindaklanjuti masalah yang ditemukan; (c) rekonsiliasi eksternal dengan satker tidak mencakup rekonsiliasi neraca; (d) verifikasi LPJ Bendahara oleh Seksi Vera belum seluruhnya sesuai prosedur.
3. Kurangnya koordinasi antar direktorat pada Direktorat Jenderal Perbendaharaan yang terkait dengan pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran
4. Sanksi yang diberikan kepada satker kurang efektif karena tidak didukung dengan sistem yang terkomputerisasi.
5. Aplikasi yang digunakan oleh KPPN berikut proses bisnis terkait pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran belum diuji mulai dari transaksi sampai dengan laporan keuangan.
6. Potensi kas menganggur yang besar akibat kurang tertibnya satker dalam merencanakan dan mengelola UP/TUP. Hal ini terlihat dari saldo UP/TUP pada akhir tahun yang relatif besar.

Identifikasi permasalahan tersebut menjadi titik tolak penggambaran permasalahan dalam bentuk *rich picture* sebagaimana Lampiran 1, sekaligus mencari akar permasalahan yang relevan dan menjadi prioritas untuk rekomendasi perbaikan.

2. Tahap Model Konseptual Pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN Jakarta II (*Modelling*)

Pada penelitian ini, berdasarkan identifikasi masalah, penggambaran permasalahan (*Rich Picture*) yang dibuat, hasil observasi dan wawancara dengan pihak-pihak terkait, maka *root definition* (RD) dalam rangka *problem solving* topik penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 6. Root Definition

RD1	Sistem penilaian kinerja satker oleh KPPN (P) dengan memberikan penghargaan kepada satker terbaik dalam mengelola dan mempertanggungjawabkan kas yang dikelola (Q) dalam rangka mengubah perilaku satker untuk lebih patuh.
RD2	Sistem kompetensi pegawai KPPN (P) dengan melakukan serangkaian kegiatan pembinaan SDM berkaitan dengan tupoksi pegawai (Q) dalam rangka meningkatkan pengendalian Kas di Bendahara Pengeluaran (R)
RD3	Sistem penyusunan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran oleh Kuasa BUN Daerah/KPPN (P) dengan optimalisasi rekonsiliasi (Q) agar saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada Neraca KPPN diyakini kebenarannya (R)
RD4	Sistem <i>monitoring</i> saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada Neraca Kuasa BUN-KPPN (P) dengan penyusunan kertas kerja monitoring Kas di Bendahara Pengeluaran (Q) dalam rangka menyediakan informasi yang bermanfaat bagi pengelolaan kas (R)

Analisis CATWOE

Untuk menguji apakah *root definition* yang telah dibuat dapat digunakan, maka perlu diuji dengan analisis CATWOE (Hardjosoekarto, 2012). Analisis CATWOE untuk *root definition 1* sampai dengan *root definition 4*, tampak pada tabel sebagai berikut:

Tabel 7. Analisis CATWOE untuk Root Definition 1

C	KPPN Jakarta II, Direktorat Jenderal Perbendaharaan, satker.
A	Seksi MSKI, KPPN Jakarta II.
T	Sebuah proses pemberian penghargaan yang diberikan oleh KPPN kepada satker terbaik dalam mengelola dan mempertanggungjawabkan kas yang dikelola yang dianggap dapat mengubah perilaku satker agar lebih patuh.
W	Selama ini satker menerima sanksi atas ketidakpatuhan mereka, tetapi tidak mendapat apresiasi pada saat mereka patuh.
O	Kepala KPPN, Direktur Jenderal Perbendaharaan.
E	Keterbatasan anggaran, keterbatasan kuantitas SDM, peraturan yang tidak saling mendukung.

Tabel 8. Analisis CATWOE untuk Root Definition 2

C	KPPN Jakarta II, Direktorat Jenderal Perbendaharaan, satker.
A	Seksi MSKI, KPPN Jakarta II.
T	Sebuah proses penerapan rangkaian kegiatan pembinaan SDM oleh KPPN berdasarkan tupoksi pegawai yang berkaitan dengan pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran..
W	Melaksanakan Kegiatan pengendalian dalam pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran melalui pembinaan sumber daya manusia di KPPN.
O	Kepala KPPN, Direktur Jenderal Perbendaharaan.
E	Keterbatasan anggaran, keterbatasan pemahaman SDM terhadap kegiatan pelaporan Kas di BP.

Tabel 9. Analisis CATWOE untuk Root Definition 3

C	KPPN Jakarta II, Direktorat Jenderal Perbendaharaan.
A	Seksi Vera, Seksi Pencairan Dana, Seksi MSKI, Seksi Bank.
T	Sebuah proses optimalisasi kegiatan rekonsiliasi Kas di Bendahara Pengeluaran yang dianggap dapat meningkatkan pengendalian atas pengelolaan sistem informasi.
W	Rekonsiliasi internal antar seksi di KPPN belum berjalan, sedangkan rekonsiliasi eksternal dengan satker mitra kerja belum optimal karena tidak merekonsiliasi neraca.
O	Kepala KPPN.
E	Keterbatasan kuantitas SDM, keterbatasan pemahaman SDM terhadap peraturan yang ada.

Tabel 10. Analisis CATWOE untuk Root Definition 4

C	KPPN Jakarta II, Direktorat Jenderal Perbendaharaan.
A	Seksi Verifikasi dan Akuntansi, KPPN Jakarta II
T	Sebuah proses menganalisis saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di Neraca dengan mengidentifikasi saldo tahun berjalan dan saldo tahun lalu sehingga diperoleh saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang andal dan dapat digunakan dalam kebijakan pengelolaan kas.
W	Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran belum dimanfaatkan dalam menentukan kebijakan pengelolaan UP/TUP.
O	Kepala KPPN.
E	Keterbatasan kuantitas SDM, keterbatasan pemahaman SDM terhadap alur data

Model Konseptual

Model Konseptual *Root Definition* (RD) 1

Robbins (2005) menyatakan bahwa untuk menggerakkan seorang individu agar melakukan apa yang diharapkan maka dapat dilakukan pembentukan perilaku. Dari beberapa tipe penguatan (*reinforcement*) di atas, menurut Robbins (2005) *Positive Reinforcement* dengan memberikan hadiah lebih efektif dalam membentuk perilaku daripada yang lainnya. Menurut Hiatt (2006) *Reinforcement* meliputi beberapa aksi atau kegiatan yang menguatkan sebuah perubahan baik individu maupun organisasi. *Reinforcement* tidak harus selalu membutuhkan kegiatan yang besar, bahkan ucapan terima kasih, sikap menghargai, mengapresiasi dapat menjadi *reinforcement* bagi seseorang untuk berubah karena kerja mereka dihargai. *Reinforcement* tidak hanya dilakukan untuk mengubah perilaku, akan tetapi *reinforcement* diperlukan untuk menguatkan perubahan yang sudah dilakukan. Beberapa taktik untuk membangun *reinforcement* diantaranya adalah dengan memberikan *rewards*.

Berdasarkan hasil wawancara dan teori tersebut, penelitian ini merumuskan model konseptual RD 1 dengan beberapa aktivitas logis sebagai berikut: (1) mengidentifikasi kewajiban yang harus dilaksanakan oleh satker terkait dengan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara; (2) mendokumentasikan kewajiban satker dan realisasinya dalam sebuah dokumen profil satker; (3) mengapresiasi dan memberikan selamat kepada satker yang melaksanakan kewajiban sesuai dengan ketentuan melalui *running text* yang ada di ruang *Front Office*; (4) melakukan penilai kinerja satker berdasarkan profil yang dibuat; (5) mengadakan sebuah *event* pemilihan satker terbaik dan memberikan *reward* kepada satker yang terpilih berdasarkan penilaian kinerja yang telah dibuat.

Model Konseptual *Root Definition* (RD)2

Berdasarkan hasil wawancara dengan pihak-pihak yang terkait dengan topik penelitian dan dari observasi yang dilakukan, diperoleh informasi bahwa salah satu permasalahan pokok dalam kegiatan pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN adalah masalah kepatuhan, kompetensi, dan kemauan dari SDM yang ada. Terkait dengan kompetensi, menurut Robbins (2005) setiap pekerjaan menuntut hal yang berbeda-beda dari setiap individu. Di sisi lain setiap individu juga memiliki kemampuan yang berbeda-beda. Dengan menyesuaikan antara kemampuan yang dimiliki pegawai dengan pekerjaan (*ability-job fit*) maka diharapkan kinerja karyawan akan meningkat. Selain itu, aktivitas logis yang dirancang dalam rangka pembinaan SDM KPPN ini adalah merancang kegiatan untuk meningkatkan kepuasan kerja (*job satisfaction*). Robbins (2005) menyatakan bahwa pegawai yang merasa puas dan percaya dengan organisasi akan lebih bersedia untuk terlibat dalam perilaku yang melampaui harapan normal pekerjaan mereka.

Dalam rangka meningkatkan kepatuhan SDM yang ada, maka diperlukan aktivitas pengendalian agar kegiatan pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran berjalan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Berdasarkan hasil wawancara dan teori tersebut, penelitian ini merumuskan model konseptual RD 2 dengan beberapa aktivitas logis sebagai berikut: (1) membentuk pemahaman bersama atas tujuan dan strategi dalam penyelesaian masalah saldo Kas di Bendahara Pengeluaran dalam bentuk rencana kerja; (2) mengomunikasikan secara jelas dan konsisten rencana kerja terkait dengan kegiatan pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran; (3) mengidentifikasi kemampuan pegawai dan kualifikasi yang dibutuhkan untuk melakukan pekerjaan terkait dengan pelaporan keuangan; (4) mengidentifikasi permasalahan yang dihadapi oleh SDM dalam melaksanakan tugasnya terkait dengan proses pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran; (5) merancang pelatihan untuk pegawai berdasarkan *ability-job fit* dan identifikasi permasalahan dalam pelaksanaan kegiatan;

(6) merancang sistem kompensasi dan penghargaan yang cukup memadai untuk mendorong pegawai melakukan tugas dengan kemampuan maksimal; (7) merencanakan program kesejahteraan dan fasilitas untuk meningkatkan kepuasan dan komitmen pegawai.

Model Konseptual *Root Definition* (RD) 3

Berdasarkan identifikasi masalah, salah satu permasalahan pelaporan Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN Jakarta II adalah belum optimalnya rekonsiliasi yang dilakukan sebagaimana amanat Lampiran I Peraturan Direktur Jenderal Nomor PER- 36/PB/2009 tentang Pedoman Rekonsiliasi dan Penyusunan Laporan Keuangan Kuasa BUN. Sebagai sarana pengendalian intern dalam penyusunan laporan keuangan, belum optimalnya rekonsiliasi yang dilakukan oleh KPPN, baik rekonsiliasi eksternal dengan satker maupun rekonsiliasi internal antara seksi terkait di KPPN menjadi perhatian penting dalam penelitian ini, sebab akan berakibat pada keandalan informasi akuntansi Kas di Bendahara Pengeluaran yang disajikan di Neraca KPPN.

Berdasarkan hasil wawancara dan peraturan terkait rekonsiliasi, penelitian ini merumuskan model konseptual *Root Definition* 3 dengan aktivitas sebagai berikut: (1) mengidentifikasi pihak-pihak yang terkait dalam proses penyusunan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran; (2) menyusun uraian kegiatan yang harus dilakukan oleh masing-masing pihak dalam rangka penyusunan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran; (3) membentuk tim rekonsiliasi internal; (4) melaksanakan rekonsiliasi saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di Neraca dengan sisa UP/TUP di Karwas; (5) melaksanakan rekonsiliasi saldo Kas di Bendahara Pengeluaran antara Neraca dengan LPJ Bendahara; (6) melaksanakan rekonsiliasi Kas Bendahara Pengeluaran di LPJ Bendahara dengan sisa UP/TUP di Karwas; (7) menganalisis data yang berbeda dan melakukan perbaikan yang diperlukan; dan (8) menggunakan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang sudah akurat sebagai pembanding saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di Neraca satker.

Model Konseptual *Root Definition* (RD) 4

Berdasarkan hasil wawancara diperoleh informasi bahwa laporan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di Neraca bermanfaat bagi pemerintah dalam menentukan kebijakan pengelolaan kas negara. Dengan informasi saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang akurat, pemerintah dapat mengevaluasi apakah kebijakan pemberian UP dengan besaran yang ditentukan dalam PMK 190 tahun 2012 sudah termanfaatkan secara optimal oleh bendahara, atau justru menjadi *idle cash* yang berarti bertentangan dengan tujuan pengelolaan kas dalam reformasi keuangan negara. Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa secara umum tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik adalah kepatuhan dan pengelolaan, akuntabilitas dan pelaporan restrospektif, perencanaan dan informasi otorisasi, kelangsungan organisasi, hubungan masyarakat, dan sumber fakta dan gambaran. Agar laporan keuangan menjadi informasi yang berguna, Kerangka konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan menjelaskan bahwa laporan keuangan tersebut harus memenuhi standar kualitatif sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan yaitu relevan (manfaat umpan balik, manfaat prediktif, tepat waktu, dan lengkap) dan andal (penyajian jujur dan dapat diverifikasi).

Berdasarkan hasil wawancara dan teori tersebut, penelitian ini merumuskan model konseptual *Root Definition* 4 dengan aktivitas sebagai berikut: (1) mengidentifikasi pengeluaran UP/TUP tahun anggaran berjalan; (2) mengidentifikasi pengembalian sisa UP/TUP tahun anggaran berjalan; (3) mendapatkan saldo kas di BP tahun anggaran berjalan; (4) mengidentifikasi saldo Kas di BP tahun anggaran yang lalu; (5) mengidentifikasi setoran UP/TUP tahun anggaran yang lalu; (6) mendapat saldo kas di BP tahun anggaran yang lalu; (7) menuangkan hasil yang didapat dalam sebuah kertas kerja.

Selanjutnya seluruh rangkaian aktivitas pada masing-masing model konseptual tersebut perlu dilakukan *monitoring* dengan membandingkannya dengan pencapaian 3E yaitu *efficacy*, *efficiency*, dan *effectiveness*.

Tingkat Penerimaan Pihak-pihak Terkait untuk Melaksanakan Model Konseptual (*Using Model to Structure Debate*)

Berdasarkan perumusan model konseptual yang telah dilakukan oleh peneliti di tahap sebelumnya maka penelitian ini akan melakukan perbandingan antara model konseptual dari masing-masing *root definition* yang dirumuskan dengan *real world*. Perbandingan ini bertujuan untuk merumuskan usulan perubahan bagi KPPN Jakarta II terkait dengan optimalisasi pelaporan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran.

Tahap perbandingan antara model konseptual dengan situasi dunia nyata dalam penelitian ini dilakukan dengan wawancara dan diskusi informal. Pihak-pihak yang dilibatkan dalam diskusi informal adalah staf dan pejabat pada Seksi Verifikasi dan Akuntansi, Sub Bagian Umum, dan Seksi MSKI pada KPPN Jakarta II.

Tahap Perumusan dan Pelaksanaan Tindakan

Menurut Checkland dan Poulter (2006) dalam Himmah (2014), tahap ini adalah tahap dilakukannya perumusan dan atau tindakan berkaitan dengan dunia nyata yang dianggap problematis. Menurut Hardjosoekarto (2012) dasar dari tahapan ini adalah rumusan saran langkah tindakan dari yang telah dibuat di tahapan sebelumnya dan memenuhi dua persyaratan, yaitu *arguably desirable* dan *culturally fesible*.

Usulan aksi perubahan yang diberikan kepada KPPN Jakarta II dalam penelitian ini adalah:

1. KPPN melakukan penilaian kinerja satker berdasarkan profil satker yang telah dibuat sebagai sarana untuk memilih dan memberikan penghargaan kepada satker terbaik dalam mengelola dan mempertanggungjawabkan kas yang dikelola sehingga diharapkan dapat mengubah perilaku satker untuk lebih patuh terhadap ketentuan yang ada. Dengan meningkatnya kepatuhan satker dalam mengelola dan mempertanggungjawabkan kas, maka diharapkan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang dilaporkan oleh KPPN akan lebih akurat.
2. KPPN meningkatkan kompetensi pegawai dengan mengidentifikasi masalah utama dalam pelaksanaan pelaporan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran sehingga tindak lanjut atas penyelesaian masalah dapat dirumuskan secara tepat, merancang pelatihan terkait dengan mekanisme pelaporan keuangan, utamanya terkait dengan pelaporan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran, dan membuat sistem penghargaan secara berkala untuk pegawai berdasarkan penilaian IKU dan performa pegawai. Dengan ini diharapkan akan diperoleh SDM yang kompeten dan bersemangat dalam proses penyusunan laporan keuangan, utamanya terkait dengan Kas di Bendahara Pengeluaran.
3. KPPN membentuk tim rekonsiliasi internal dengan melibatkan pihak-pihak yang terkait dalam penyusunan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran dan melaksanakan rekonsiliasi saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di Neraca dengan sisa UP/TUP di Karwas, melaksanakan rekonsiliasi saldo Kas di Bendahara Pengeluaran antara Neraca dengan LPJ Bendahara, dan melaksanakan rekonsiliasi Kas di Bendahara Pengeluaran di LPJ Bendahara dengan sisa UP/TUP di Karwas sehingga diharapkan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang dilaporkan oleh KPPN dapat diyakini kebenarannya
4. KPPN membuat sistem *monitoring* atas pencatatan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada Neraca Kuasa BUN-KPPN dengan menyusun kertas kerja *monitoring* Kas di Bendahara Pengeluaran

sehingga diperoleh saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang andal dan dapat dimanfaatkan dalam pengelolaan kas.

SIMPULAN DAN SARAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaporan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN Jakarta II belum optimal sehingga saldo yang disajikan pada neraca kurang diyakini kebenarannya. Berdasarkan analisis yang dilakukan, penelitian ini menyimpulkan bahwa terdapat permasalahan dalam pelaporan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran oleh KPPN Jakarta II. Pertama, ketidakpatuhan satker selaku pengelola fisik kas dalam proses akuntansi penatausahaan Kas di Bendahara Pengeluaran. Kedua, KPPN sebagai pihak yang memberikan UP/TUP dan mencatat mutasinya kurang koordinasi. Ketiga lemahnya koordinasi antar direktorat pada Direktorat Jenderal Perbendaharaan yang terkait dengan penatausahaan Kas di Bendahara Pengeluaran. Keempat adalah lemahnya peran KPPN sebagai Kuasa BUN di daerah terutama di Provinsi DKI Jakarta sehingga pemberian sanksi tidak berjalan dengan maksimal. Kelima adalah pola pengenaan sanksi yang tidak didukung dengan sistem yang terkomputerisasi sehingga sanksi yang diberikan kepada satker kurang tegas dan kurang efektif. Keenam adalah munculnya potensi kas menganggur yang besar sebagai akibat dari kurang tertibnya satker dalam merencanakan dan mengelola UP/TUP.

Penelitian ini merumuskan empat rekomendasi untuk mengatasi permasalahan yang dihadapi oleh KPPN Jakarta II dalam proses pelaporan Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran. Rekomendasi yang diusulkan dalam rangka *problem solving* topik penelitian ini adalah KPPN melakukan penilaian kinerja satker berdasarkan profil satker yang telah dibuat. Rekomendasi kedua adalah agar KPPN meningkatkan kompetensi pegawai. Selanjutnya rekomendasi ketiga adalah agar KPPN membentuk tim rekonsiliasi internal dan melaksanakan rekonsiliasi saldo Kas di Bendahara Pengeluaran di Neraca. Rekomendasi terakhir yang diberikan dalam penelitian ini adalah agar KPPN membuat sistem *monitoring* atas pencatatan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran pada Neraca Kuasa BUN-KPPN sehingga diperoleh saldo Kas di Bendahara Pengeluaran yang andal dan dapat dimanfaatkan dalam pengelolaan Kas. Selanjutnya agar usulan perubahan tersebut dapat dilakukan, maka perlu diperhatikan *enviromtmental constraint* di KPPN Jakarta II.

UCAPAN TERIMAKASIH

Ucapan terimakasih tak terhingga saya sampaikan kepada Dr.Gede Harja Wasistha, CMA selaku Ketua Prodi Maksi -PPAk FEB UI, Bapak Amdy Very Dharma, M.Acc dan Ibu Dr. Rr. Trisacti Wahyuni, Ak.,M.Ak selaku penguji, Bapak Hari Winarno selaku Kepala KPPN Jakarta II, Pejabat dan staf pada Subdit Rekening Pemerintah Lainnya dan Bendahara Instansi Direktorat Pengelolaan Kas Negara DJPB, Pejabat dan staf pada Subdit Akuntansi Kas Umum Negara Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan DJPB, Pejabat dan staf pada KPPN Jakarta II, serta semua pihak yang telah membantu dalam proses penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Allen, R., & Tommasi, D. (2001). *Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries*. Paris: OECD.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2014a). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2013*. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2014c). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan BUN KPPN Jakarta II Tahun 2013*. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2013a). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2012*. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2013c). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan BUN KPPN Jakarta II Tahun 2012*. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2012a). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2011*. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2012b). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan BUN KPPN Jakarta II Tahun 2011*. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2011). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2010*. Jakarta.
- Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 01 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Pusat. (2005).
- Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 14 tentang Akuntansi Kas.
- Bureau of The Fiscal Service US Department Of The Treasury. *Imprest Funds*. Mei 17, 2015. <http://www.fiscal.treasury.gov>.
- Checkland, Peter. & Scholes, Jim. (1990). *Soft System Methodology in Action*. Chichester: Wiley & Sons, Ltd.
- Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan. (2011). *Panduan Teknis Akuntansi Pemerintah Pusat*. Jakarta.
- Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan. (2014). *Optimalisasi Peran Kuasa BUN Daerah Menuju LKBUN Beropini Terbaik*. Jakarta.
- Hardjosoekarto, Sudarsono. (2012). *Soft Systems Methodology (Metode Serba Sistem Lunak)*, Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia.
- Hiatt, Jeffrey M. (2006). *ADKAR: A Model For Change in Bussiness, Government and Our Community*. USA: Prosci Learning Center Publication.
- Himmah, Putri Nailatul. (2014). *Peran Akuntansi Aset Tetap Dalam Optimalisasi Perencanaan Kebutuhan dan Penganggaran Barang Milik Negara (Aplikasi Pendekatan Soft System Methodology di Ditjen Pendidikan Tinggi Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan)*. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia & World Bank. (2014). *Reformasi Pengelolaan Kas di Indonesia: Dari Administrasi Kas Menuju Pengelolaan Kas Secara Aktif*. Jakarta.

- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2014a). *Laporan Keuangan Konsolidasian Bendahara Umum Negara Tahun 2013 (Audited)*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2014b). *Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2013 (Audited)*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2013a). *Laporan Keuangan Konsolidasian Bendahara Umum Negara Tahun 2012 (Audited)*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2013b). *Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2012 (Audited)*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2012a). *Laporan Keuangan Konsolidasian Bendahara Umum Negara Tahun 2011 (Audited)*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2012b). *Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2011 (Audited)*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2012c). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 190/PMK.05/2012 tentang Tata Cara Pembayaran Dalam Rangka Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara*.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2011). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 233/PMK.05/2011 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang SAPP*.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI Yogyakarta.
- Mu, Yibin. (2006). *Government Cash Management: Good Practice and Capacity Building framework*. World Bank: Financial Discussion Series.
- Murwanto, Rahmadi., Insyafiah., & Subkhan. (2006). *Manajemen Kas*. Jakarta: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Departemen Keuangan Republik Indonesia.
- Noordiawan, Deddi., Putra, Iswahyudi Sondi., & Maulidah, Rahmawati. (2012). *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat. Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 2013 tentang Tata Cara Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).
- Robbins, Stephen P. (2005). *Organizational Behavior (11th ed.)*. NJ: Pearson Prentice Hall.
- Storkey, Ian. (2003). *Government Cash and Treasury Management Reform*. Asian Development Bank, Governance Brief, Issue 7-2003.
- Sugiyono. (2013). *Cara Menyusun: Skripsi, Tesis, dan Disertasi*. Bandung: Alfabeta.
- Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Weygandt, Jerry J., Kimmel, Paul D., & Kieso, Donald E., (2013). *Financial Accounting IFRS Edition, 2nd Edition*. USA: John Wiley & Sons, Inc

Williams, Mike. (2004), *Government Cash Management: Good and Bad Practice*
<http://treasury.worldbank.org/bdm/pdf/CM-V2-Aug04MikeWilliams.pdf>.

Lampiran 1. Rich Picture

