JIAP FIA UB

Jurnal Ilmiah Administrasi Publik (JIAP)

URL: <http://ejournalfia.ub.ac.id/index.php/jiap>

JIAP Vol. 3, No. 1, pp 62-69, 2017

© 2017 FIA UB. All right reserved

ISSN 2302-2698

e-ISSN 2503-2887

Analisis Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi BPK dari Perspektif Teori Edwards III (Kasus pada Kabupaten X di NTT)

Ronal Samuel Blegur^{a*}, Gugus Irianto^a dan Rosidi

^a Universitas Brawijaya, Malang, Jawa Timur, Indonesia

INFORMASI ARTIKEL

Article history:

Dikirim tanggal: 05 Juni 2017

Revisi pertama tanggal: 08 Agustus 2017

Diterima tanggal: 10 September 2017

Tersedia online tanggal: 28 September 2017

Keywords: *BKAD, Following up BPK recommendation, OPD, Regency Government*

ABSTRACT

The aim of this research is to analyze the implementation of following up BPK recommendation on the finding of examinations results which still have occurred repeatedly from the Edwards III perspective. Qualitative descriptive approach is chosen to obtain the depth of information. The results showed that the implementation of follow-up is not optimal because the communication has not run well, the resources including staff, information, authority and facilities are not yet adequately available, not all implementers have good attitudes in the implementation of follow-up indicated by low commitment. Besides that, the OPD does not have SOP for budget execution, BKAD as SKPKD and Regional Inspectorate as APIP does not have SOP implementation of follow-up of BPK recommendation which involving OPD. The result of the research shows that Alor regency government organization structure which has been well regulated according to Local Regulation number 8 year 2016 is expected to be a supporting factor in the implementation of government activities such as follow-up of BPK's recommendation.

INTISARI

Penelitian ini bertujuan menganalisis pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi BPK atas temuan hasil pemeriksaan yang masih terjadi secara berulang dari perspektif Teori Edwards III. Pendekatan deskriptif kualitatif dipilih untuk memperoleh kedalaman informasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan tindak lanjut yang belum optimal dikarenakan komunikasi belum berjalan baik, sumber daya meliputi staf, informasi, kewenangan dan fasilitas belum tersedia memadai, belum semua pelaksana memiliki sikap (*attitudes*) yang baik, dibuktikan dengan rendahnya komitmen dalam pelaksanaan tindak lanjut, belum tersedia SOP pelaksanaan anggaran di OPD, BKAD selaku SKPKD dan Inspektorat Daerah selaku APIP belum memiliki SOP tindak lanjut rekomendasi BPK yang melibatkan OPD. Hasil penelitian pun menunjukkan bahwa struktur organisasi perangkat daerah yang telah diatur dengan baik, dapat menjadi faktor pendukung dalam pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi BPK.

2017 FIA UB. All rights reserved.

* Corresponding author. Tel.: +62-812-3258-830; e-mail: ronalsemuel@gmail.com

1. Pendahuluan

Informasi akuntansi berupa laporan keuangan, berfungsi memberikan dasar pertimbangan untuk pengambilan keputusan dan alat untuk melaksanakan akuntabilitas sektor publik secara efektif (Mardiasmo, 2009:159). Agar laporan keuangan sektor publik seperti Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) mampu menjawab maksud di atas, maka perlu dilakukan pemeriksaan, karena itu diamanatkan pemeriksaan tersebut kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Tugas BPK adalah melaksanakan pemeriksaan keuangan, kemudian hasil dari pemeriksaan tersebut akan dikeluarkan pendapat atau opini yang merupakan pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksaan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Manakala BPK menemukan kelemahan atas pelaksanaan dari kriteria yang ditetapkan yakni kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*), kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern, maka diberikan rekomendasi untuk ditindaklanjuti.

Rekomendasi BPK merupakan saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya yang ditujukan kepada orang dan/ atau badan yang berwenang untuk melakukan tindak dan/ atau perbaikan (IHPS BPK, 2016). Sesuai amanat Pasal 20 Undang-undang nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan Tanggungjawab Keuangan Negara, maka rekomendasi tersebut wajib hukumnya ditindaklanjuti oleh pemerintah daerah. Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor KEP/40/M.PAN/4/2004 tentang Pedoman Pelaksanaan, Pemantauan, dan Pelaporan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK pada Instansi Pemerintah, menyatakan bahwa tindak lanjut sebagai tindakan yang telah dilakukan oleh instansi pemerintah yang diperiksa oleh BPK dalam rangka melaksanakan saran atau rekomendasi hasil pemeriksaan. Tindakan tersebut secara umum seperti penyetoran uang/ aset ke negara/ daerah/ perusahaan atau melengkapi pekerjaan/ barang, dan tindakan administratif berupa peringatan, teguran, dan/ atau sanksi kepada para penanggung jawab dan atau pelaksana kegiatan, melengkapi bukti pertanggungjawaban, dan perbaikan atas sebgaiian atau seluruh sistem pengendalian intern (IHPS BPK, 2016).

Di Pemerintah Kabupaten "X" Provinsi Nusa Tenggara Timur (NTT), pada Tahun Anggaran 2016, BPK Perwakilan Provinsi NTT telah melakukan pemeriksaan atas LKPD Tahun Anggaran 2015 dan memberikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang berisi opini wajar dengan pengecualian. Salah satu penyebabnya adalah BPK masih menemukan

Pemerintah Kabupaten "X" belum optimal menyelesaikan rekomendasi dalam LHP tahun sebelumnya, ini dibuktikan dengan adanya temuan berulang berupa penyetoran sisa Uang Persediaan (UP) bendahara pengeluaran yang tidak tepat waktu sebelum tutup buku 31 Desember dan disetorkan ditahun anggaran berikutnya. Data dari bidang perbendaharaan dan pengelolaan kas Badan Keuangan dan Aset Daerah (BKAD) menunjukkan bahwa keterlambatan penyetoran sisa UP telah berlangsung lima tahun anggaran belakangan ini (2011-2015). Berikut ini tabel temuan berulang keterlambatan penyetoran sisa UP yang melewati batas tutup buku per 31 Desember:

Tabel 1 Sisa UP Disetorkan Lewat Batas Tutup Buku

No	Tahun Anggaran	Sisa UP yang disetorkan lewat batas tutup buku (Rp)
1	2011	1.530.864.015
2	2012	1.784.967.782
3	2013	1.458.865.634
4	2014	1.844.728.093
5	2015	430.260.675

Sumber: Hasil Analisis, 2017

Atas temuan berulang diatas, sebenarnya di Tahun Anggaran 2014 tindak lanjut telah dilakukan Pemerintah Kabupaten "X" dengan menerbitkan regulasi berupa Peraturan Bupati "X" Nomor 46 Tahun 2014 tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam sistem dan prosedur tersebut telah di atur prosedur pengelolaan UP dan Ganti Uang (GU) yang meliputi penyusunan Surat Permintaan Pembayaran (SPP) dan penerbitan Surat Perintah Membayar (SPM) di tingkat OPD, penerbitan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) di tingkat Bendahara Umum Daerah (BUD) serta mekanisme pelaksanaan dan pertanggungjawaban belanjanya. Namun demikian, LHP BPK atas LKPD Tahun Anggaran 2015 yang menunjukkan temuan tersebut masih terulang kembali, jelas menunjukkan bahwa pelaksanaannya belum optimal.

Melihat fenomena di atas, peneliti tertarik melakukan penelitian yang berfokus pada analisis mendalam atas pelaksanaan sistem dan prosedur khususnya pengelolaan UP dimaksud sebagai bentuk tindak lanjut rekomendasi BPK, dengan menggunakan alat analisis yakni empat faktor penunjang keberhasilan pelaksanaan kebijakan pemerintahan yang dikemukakan Edwards III (1980) yakni komunikasi (*communication*), sumber daya (*resources*), sikap pelaksana (*attitudes*), dan struktur birokrasi (*bureaucratic structure*). Alasannya keempat faktor di atas diarahkan pada aparat birokrat pemerintah baik aktor maupun implementor, sifatnya yang *top down* sehingga cocok diimplementasikan pada level birokrasi yang terstruktur. Model ini digunakan untuk melihat hambatan dari dalam

birokrasi. Tujuan penelitian adalah untuk dipahami dan mengungkap kendala apa saja yang ditemui dalam pelaksanaannya dan diberikan saran perbaikan.

2. Teori

2.1 Teori Implementasi Edwards III

2.1.1 Komunikasi (Communication)

Faktor pertama dalam keberhasilan implementasi kebijakan adalah komunikasi. Pelaksanaan yang efektif terjadi bila para pelaksana kebijakan sudah mengetahui apa yang akan dikerjakan. Pengetahuan tersebut dapat berjalan apabila komunikasi berjalan dengan baik, sehingga setiap keputusan dan peraturan harus dikomunikasikan kepada pelaksana yang tepat. Menurut Edwards III (1980) terdapat tiga hal penting dalam proses komunikasi yakni transmisi (*transmission*), artinya setiap kebijakan dan perintah pelaksanaannya harus didistribusikan kepada pelaksana yang tepat. Kejelasan (*clarity*), artinya kebijakan harus jelas dan dipahami oleh pelaksana dan konsistensi (*consistency*), artinya kebijakan tidak berubah-ubah yang berakibat pelaksana kesulitan dalam implementasi.

2.1.2 Sumber Daya (Resources)

Menurut Edwards III (1980), sumber daya merupakan faktor penting dalam pelaksanaan kebijakan. Sumber daya dimaksud meliputi: staf (*staff*) artinya pelaksana yang terlibat dalam pelaksanaan kebijakan harus berjumlah cukup dan memiliki kemampuan dan keterampilan. Informasi (*information*) artinya pelaksana harus memiliki informasi yang cukup tentang bagaimana melaksanakan suatu kebijakan. Pelaksana harus diberi pesan, pedoman atau petunjuk. Kurangnya informasi berdampak pada suatu tanggung jawab tidak dilaksanakan secara sungguh-sungguh dan tepat waktu. Kewenangan (*authority*) artinya setiap pelaksana dilengkapi dengan wewenang yang jelas untuk melaksanakan kebijakan yang ditetapkan. Wewenang dapat diikuti dengan sanksi bila pelaksana lalai dalam pelaksanaannya. Fasilitas (*facilities*) yakni sarana dan prasarana yang tersedia secara memadai, dalam mendukung terselenggaranya pelaksanaan kebijakan.

2.1.3 Sikap Pelaksana (Attitudes)

Menurut Edwards III (1980), jika pelaksana bersikap baik terhadap suatu kebijakan, ini berarti ada dukungan dan kemungkinan besar mereka melaksanakan kebijakan tersebut. Pelaksana yang bersikap baik tentu memiliki kemauan kerja dan komitmen mengimplementasikan suatu kebijakan. Edwards III (1980) pun menekankan dua hal penting sehubungan dengan sikap pelaksana, yakni

pengangkatan birokrat yakni pelaksana kebijakan harus memenuhi syarat tertentu yang ditetapkan, dan pemberian insentif agar memenuhi kepentingan pribadi para pelaksana (*self-interest*), organisasi atau kebijakan substantif.

2.1.4 Struktur Birokrasi (Bureaucratic Structure)

Hal yang penting dalam birokrasi yakni adanya struktur organisasi yang jelas, karena struktur organisasi merupakan bagian yang bertugas mengimplementasikan kebijakan. Struktur birokrasi mencakup Standar Operasional Prosedur (SOP) yang akan memudahkan dan menyeragamkan tindakan para pelaksana kebijakan dalam melaksanakan apa yang menjadi bidang tugasnya, dan fragmentasi yakni penyebaran tanggung jawab dalam pelaksanaan tugas yang melibatkan unit di luar organisasi.

3. Metode Penelitian

Penelitian ini termasuk penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif kualitatif karena peneliti ingin mendapatkan suatu pemahaman terhadap kenyataan sosial dari perspektif partisipan (pelaksana). Pemahaman tersebut tidak ditentukan dahulu, namun diperoleh setelah melakukan analisis terhadap kenyataan sosial yang menjadi fokus penelitian, kemudian ditarik suatu kesimpulan berupa pemahaman umum tentang kenyataan tersebut. Menurut Mardalis (1999:26) penelitian jenis ini bertujuan mendeskripsikan apa-apa yang saat ini berlaku, didalamnya termasuk upaya mencatat, menganalisis dan menginterpretasikan kondisi yang sekarang ini terjadi atau ada.

Situs penelitian adalah Pemerintah Kabupaten "X" Provinsi NTT, identitas ini disamarkan mengingat nama baik pemerintah daerah karena isu yang diangkat cukup sensitif. Informannya terdiri dari pelaksana OPD yang terlambat menyetorkan sisa UP yakni bendahara pengeluaran Dinas Kesehatan, pelaksana pada bidang perbendaharaan dan pengelolaan kas BKAD selaku Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) dan pelaksana pada Inspektorat Daerah selaku Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP). Instrumen penelitian adalah peneliti sendiri dengan alat pendukung berupa kamera, alat perekam dan alat pencatat. Sumber data berupa data primer dan data sekunder. Metode pengumpulan data, yakni wawancara dan studi dokumentasi.

Analisis data yang digunakan adalah analisis data kualitatif seperti dikemukakan Moleong (2012:247), dengan langkah-langkahnya di mulai dari pengumpulan data, reduksi data, menyusun dalam satuan, mengkategorisasikan satuan sesuai indikator dalam teori Implementasi Edwards III (1980) dan menginterpretasikan data sesuai teori tersebut, kemudian

menarik kesimpulan. Keabsahan data menggunakan teknik yang dikemukakan Sugiyono (2015:124), yakni meningkatkan ketekunan, *member check* dan menggunakan bahan referensi (foto/ rekaman).

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1 Komunikasi (*Communication*)

Suatu kebijakan agar implementasinya berjalan efektif, maka perlu dikomunikasikan kepada pelaksana. Oleh karena itu sebelum melihat lebih dalam pelaksanaan sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah di tingkat OPD, peneliti merasa perlu untuk melihat terlebih dahulu distribusi kebijakan tersebut di tingkat BKAD selaku SKPKD sebagai perumus kebijakan dan perintah pelaksanaannya. Hasilnya menunjukkan bahwa atas pelaksanaan sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah, BKAD selaku SKPKD telah mendistribusikan sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah kepada pelaksana di OPD. Sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah tersebut jelas dan komprehensif memuat berbagai kebijakan terkait perencanaan sampai pertanggungjawaban keuangan daerah. Agar pelaksana memahami isinya, dilakukan pula bimbingan teknis bagi pengguna anggaran, Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), bendahara penerimaan dan bendahara pengeluaran OPD dan melibatkan juga pelaksana dari BKAD selaku SKPD. Dalam bimbingan teknis tersebut diberikan pula simulasi terkait prosedur pengajuan UP dan GU mulai dari tahapan penyusunan SPP, SPM, pencairan SP2D dan mekanisme pelaksanaan dan pertanggungjawaban belanja.

Gambar 1 Suasana Bimbingan Teknis Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah (Sumber: Dokumen Pribadi, 2016)

BKAD pun aktif mengkomunikasikan pentingnya penyetoran sisa UP tepat waktu, lewat surat pemberitahuan tutup buku yang berisi batas waktu pengajuan SPM UP/GU/TU/Ls untuk pencairan uang di

akhir tahun, batas akhir pengajuan SPM GU nihil dan batas waktu penyetoran sisa UP sebelum 31 Desember. Namun demikian, peneliti menemukan tidak ada kejelasan sanksi apa yang diberikan bagi bendahara pengeluaran yang terlambat menyetorkan sisa UP. Ketiadaan sanksi menyebabkan ada bendahara pengeluaran OPD yang belum menyetorkan sisa UP sampai tahun anggaran berikut, tetapi SP2D UP tahun berikutnya direalisasikan. Kondisi ini pun menunjukkan belum konsistennya pelaksana di BKAD selaku SKPKD dalam menindaklanjuti rekomendasi BPK terkait keterlambatan penyetoran sisa kas. Studi dokumentasi menunjukkan hal ini pun dikarenakan lemahnya fungsi pengendalian intern yang dimiliki BKAD selaku SKPKD.

Surat pemberitahuan tutup buku sebagai bentuk perintah pelaksanaan sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah pun peneliti menemukan bahwa tanggal batas akhir pengajuan SPM GU untuk mengisi kas di akhir tahun anggaran, dilakukan sampai minggu ke tiga bulan Desember, ini menunjukkan masih ada belanja yang dapat dilakukan oleh OPD di atas tanggal tersebut dan ini tentu tidak efektif dalam hal waktu pertanggungjawaban belanja. Di samping itu, permasalahan lainnya adalah tanggal batas akhir pengajuan SPM GU nihil oleh bendahara pengeluaran OPD untuk penerbitan SP2D pun sampai dengan minggu ke dua bulan Januari tahun berikutnya, sementara batas akhir penyetoran sisa UP adalah tanggal 31 Desember tahun berjalan. Kondisi ini harus menjadi catatan bagi BKAD selaku SKPKD karena sisa UP dihitung dari total UP dikurangi surat pertanggungjawaban (SPJ) nihil, bila pengajuan SPM GU nihil dapat dilakukan sampai bulan Januari tahun berikutnya, maka OPD memanfaatkan waktu tersebut untuk merampungkan SPJ nihil di awal Bulan Januari tahun berikutnya dan otomatis sisa UP terlambat disetorkan. Oleh karena itu diharapkan batas akhir pengajuan SPM GU nihil kepada BUD untuk penerbitan SP2D, dilakukan minimal dua minggu sebelum tutup buku 31 Desember tahun berjalan, sehingga seluruh SPJ harus dirampungkan tepat waktu. Hal ini menurut peneliti, dapat mengurangi risiko keterlambatan penyetoran sisa UP oleh bendahara pengeluaran.

Di tingkat OPD, berdasarkan wawancara dengan bendahara pengeluaran Dinas Kesehatan bahwa sistem dan prosedur telah dimiliki, bimteknya pun telah diikuti dan bendahara pun memahami sistem dan prosedur yang ada, khususnya yang menjadi tugas pokok seperti menerima, menyimpan, membayarkan, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan uang untuk keperluan belanja daerah dalam rangka pelaksanaan APBD pada OPD. Namun demikian sistem dan prosedur yang ada, belum didistribusikan ke bidang-bidang. Peran

pengguna anggaran dan PPK untuk mengkomunikasikan sistem dan prosedur pengelolaan anggaran tidak berjalan sehingga minimnya pemahaman pelaksana di bidang terkait pertanggungjawaban belanja atas UP yang diserahkan untuk membiayai program/ kegiatan yang berdampak pada SPJ tidak tepat waktu diserahkan kepada bendahara pengeluaran dan proses GU berjalan lambat dan menumpuk di akhir tahun khususnya Bulan Desember, ini menyebabkan bendahara pengeluaran kesulitan merampungkan SPJ tepat waktu dan sisa UP terlambat disetorkan. Kendala yang turut mempengaruhi terkonsentrasinya pengajuan SPM GU di akhir tahun anggaran adalah masih terdapat program/ kegiatan yang mengalami pergeseran di APBD Perubahan, sehingga pelaksanaannya pun baru dilakukan di akhir tahun.

Hasil wawancara mendalam dengan bendahara pengeluaran Dinas Kesehatan pun menunjukkan bahwa komunikasi dalam internal OPD belum berjalan lancar karena minimnya peran PPK dalam penatausahaan keuangan, padahal PPK memiliki tugas melakukan fungsi penatausahaan dan akuntansi di unit kerja, melakukan verifikasi atas dokumen pengajuan SPP dan SPM untuk penerbitan SP2D dan mengontrol pelaksanaan tugas bendahara pengeluaran, termasuk kewajiban menyetorkan sisa UP sebelum tutup buku 31 Desember. Menurutnya, hal ini disebabkan pula karena PPK pun tidak memahami secara baik prosedur pengelolaan keuangan daerah.

Hambatan dalam komunikasi lainnya adalah bidang-bidang belum menyerahkan matriks rencana kegiatan kepada bendahara pengeluaran sebagai kontrol atas pelaksanaan anggaran, dan pemegang kas di bidang tidak berstatus sebagai pembantu bendahara pengeluaran yang ditetapkan dengan keputusan Bupati, ini menghambat komunikasi yang efektif dengan bendahara pengeluaran dalam hal pertanggungjawaban belanja atas UP yang dikelola di bidang untuk membiayai program/ kegiatan.

4.2 Sumber Daya (Resources)

Sumber daya merupakan faktor penting yang turut menunjang keberhasilan pelaksanaan kebijakan pemerintah. Terdapat empat sumber daya penting dimaksud yakni:

a) Staf (Staff)

Atas pelaksanaan sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah, pengelola keuangan pada OPD seperti pengguna anggaran dan bendahara pengeluaran ditetapkan dengan keputusan bupati. Namun demikian wawancara dan studi dokumentasi di Dinas Kesehatan menunjukkan jumlah pelaksana pengelola keuangan yakni bendahara pengeluaran hanya dibantu oleh dua orang pembantu bendahara, padahal terdapat empat bidang di satuan kerja tersebut. Kurangnya staf

pelaksana berdampak pada menumpuknya uraian tugas bendahara pengeluaran seperti mengurus pula dana Bantuan Operasional Kesehatan yang dibayarkan kepada puskesmas, padahal tugas tersebut dapat diserahkan kepada pembantu bendahara pengeluaran. Disamping itu, sumber daya manusia pengelola keuangan di OPD pun masih terbatas karena kurangnya pelatihan/ diklat/ bimtek yang diikuti.

b) Informasi (Information)

Hasil wawancara dan studi dokumentasi di Dinas Kesehatan menunjukkan informasi yang tersedia hanya sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah. Kekurangan informasi seperti peraturan perundang-undangan di bidang pengelolaan keuangan daerah, menyebabkan belanja yang dapat dilakukan pembayarannya dengan mekanisme Langsung (Ls) justru dibayarkan dengan UP seperti honorarium tenaga kontrak daerah yang berjumlah ribuan orang, hal ini pun turut berdampak pada ketidaktepatan waktu pelaksanaan program/ kegiatan yang seharusnya menggunakan UP.

c) Kewenangan (Authority)

Dalam menjalankan fungsinya di OPD, kewenangan pelaksana jelas diatur dalam Peraturan Bupati "X" Nomor 46 Tahun 2014 tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah, seperti bendahara pengeluaran berwenang menerima, menyimpan, membayarkan, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan uang yang dikelolanya. Terkait temuan berulang berupa keterlambatan bendahara pengeluaran menyetorkan sisa UP yang melewati batas tutup buku per 31 Desember, maka semestinya pelaksana diberikan sanksi/ teguran. Namun demikian, hasil wawancara dan studi dokumentasi di BKAD dan Inspektorat Daerah, selama ini belum ada sanksi/ teguran yang diberikan.

d) Fasilitas (Facilities)

Hasil wawancara dan studi dokumentasi peneliti di Dinas Kesehatan, pelaksana telah dilengkapi dengan fasilitas kerja seperti komputer PC, laptop, meja, kursi, kendaraan dinas roda dua dan ruang kerja. Beberapa kekurangan fasilitas yang turut mempengaruhi pelaksanaan tugas, adalah sebagai berikut:

- Tidak tersedianya tempat penyimpanan arsip sehingga seluruh berkas menumpuk di ruang kerja bendahara pengeluaran;
- Aplikasi SIMDA yang penginputan datanya terpusat di BKAD sehingga pelaksana seperti bendahara pengeluaran harus bolak balik hanya untuk input data, ini tentu menghabiskan waktu, biaya dan tenaga. Sementara itu, di BKAD pun tidak tersedia ruang input data, hanya menggunakan parkir kendaraan dimana ini pun turut memberikan ketidaknyamanan bagi pelaksana OPD;

- Tidak tersedia jaringan internet yang dapat membantu pelaksana dalam mengakses informasi di bidang pengelolaan keuangan daerah; dan
- Keterbatasan anggaran operasional seperti uang lembur, biaya makanan dan minuman lembur dan biaya operasional lainnya seperti biaya mengikuti diklat/ kursus/ bimtek pun masih menjadi kendala dalam mendukung pelaksanaan tugas.

4.3 Sikap Pelaksana (Attitudes)

Pengelola keuangan OPD seperti bendahara pengeluaran Dinas Kesehatan, memiliki sikap baik yakni ada kemauan dalam melaksanakan sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah yang dijabarkan dalam uraian tugas. Komitmen ditunjukkan dengan menerima jabatan bendahara pengeluaran sebagai suatu kepercayaan dan melaksanakan tugas dengan penuh rasa tanggung jawab. Terkait temuan keterlambatan penyeteroran sisa UP lewat batas waktu tutup buku per 31 Desember, komitmen ditunjukkan dengan bekerja ekstra dibulan Desember untuk merampungkan SPJ agar sisa UP bisa disetorkan tepat waktu. Namun demikian, komitmen belum ditunjukkan oleh pelaksana lainnya, seperti pelaksana di bidang yang belum tepat waktu menyerahkan SPJ kepada bendahara pengeluaran atas UP yang diberikan untuk membiayai program/ kegiatan, dan menumpuk di akhir tahun (Desember). Komitmen baik dalam pelaksanaan tindak lanjut pun belum ditunjukkan pelaksana di Bidang perbendaharaan dan pengelolaan kas BKAD, dimana terdapat OPD yang belum menyeterorkan sisa UP sampai tahun berikutnya tetapi UP tahun berikutnya direalisasikan. BKAD selaku SKPKD dan Inspektorat Daerah selaku APIP pun belum menunjukkan komitmennya secara baik karena belum ada pemberian sanksi/ teguran bagi OPD yang terlambat menyeterorkan sisa UP.

Selanjutnya, dua aspek penting yang turut mempengaruhi sikap pelaksana yakni pengangkatan birokrat dan pemberian insentif, pengangkatan birokrat seperti bendahara pengeluaran, diusulkan oleh Kepala OPD kepada Kepala BKAD selaku BUD untuk ditetapkan dengan Keputusan Bupati, sementara insentif, tidak ada bentuk insentif khusus yang diberikan kepada pelaksana dalam hal ini pegawai negeri, yang diberikan hanya gaji pokok reguler yang diterima bulanan yang nilainya telah ditentukan di dalam SK pengangkatan. Honorarium pengelola anggaran daerah yang diterima pun sebesar Rp.350.000 per bulan dan belum sesuai dengan beban tugas.

4.4 Struktur Birokrasi (Bureaucratic Structure)

Struktur OPD di Pemerintah Kabupaten “X” telah di atur secara baik melalui Peraturan Daerah Nomor 8 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan

Perangkat Daerah Kabupaten “X”. Agar sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah dapat diimplementasikan secara baik, maka seluruh OPD dilengkapi sub bagian keuangan yang berfungsi menatausahakan dan mempertanggungjawabkan anggaran yang dikelolanya.

Dua aspek penting yang ditekankan Edwards III (1980) yakni tersedianya SOP dan penyebaran tugas, hasil wawancara dan studi dokumentasi menunjukkan bahwa Dinas Kesehatan belum memiliki SOP pelaksanaan anggaran, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah yang dikelola di OPD tersebut, padahal Dinas Kesehatan memiliki 4 bidang dan 24 unit pelaksana teknis (Puskesmas). Agar pelaksanaan tugas berjalan lancar, sudah semestinya OPD memiliki SOP untuk memudahkan pelaksanaan tugas. Adanya permasalahan dimana bidang-bidang OPD yang lambat menyerahkan SPJ, dapat disebabkan belum tersedianya SOP pertanggungjawaban belanja.

Agar rekomendasi BPK dapat ditindaklanjuti dengan baik, dan temuan BPK dapat tuntas penyelesaiannya dan tidak berpeluang terulang kembali di tahun anggaran berikutnya, maka sudah semestinya pemerintah kabupaten X memiliki SOP tindak lanjut rekomendasi BPK yang terstruktur tentang bagaimana menindaklanjuti suatu rekomendasi BPK. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sesuai Peraturan Daerah Kabupaten X Nomor 8 Tahun 2016 tentang Susunan Perangkat Daerah Kabupaten X, maka BKAD selaku SKPKD telah dilengkapi dengan sub bidang tindak lanjut laporan keuangan yang memiliki tugas diantaranya bersama Inspektorat Daerah menindaklanjuti rekomendasi BPK. Namun demikian sejauh ini, belum menyusun SOP tindak lanjut rekomendasi BPK, sementara Inspektorat Daerah selaku APIP hanya memiliki SOP tindak lanjut internal yang belum melibatkan OPD. Harus disadari bahwa temuan hasil pemeriksaan BPK, tersebar di setiap OPD karena itu diperlukan SOP tindak lanjut yang melibatkan seluruh OPD dalam penyelesaiannya.

Selanjutnya, penyebaran tugas pengelolaan keuangan daerah telah diatur secara jelas dalam Peraturan Bupati Nomor 46 Tahun 2014 tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah, seperti OPD melaksanakan fungsi akuntansi dan BKAD selaku SKPKD melaksanakan fungsi pelaporan keuangan daerah. Dalam hal tindak lanjut rekomendasi BPK seperti keterlambatan penyeteroran sisa UP, BKAD selaku SKPKD melalui bidang perbendaharaan dan pengelolaan kas mengkomunikasikannya kepada pelaksana di OPD lewat surat pemberitahuan tutup buku setiap akhir tahun anggaran.

5. Kesimpulan

Dalam sudut pandang teori implementasi Edwards III (1980), tindak lanjut rekomendasi BPK melalui penerbitan regulasi yang pelaksanaannya belum optimal, sehingga masih ada temuan berulang, disebabkan karena *pertama*; komunikasi belum berjalan baik, yakni sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah belum didistribusikan oleh sub bagian keuangan Dinas Kesehatan kepada pelaksana di bidang dan belum ada peran pengguna anggaran, PPK, dalam mengkomunikasikan sistem dan prosedur khususnya prosedur perencanaan anggaran, pelaksanaan dan pertanggungjawaban belanja kepada pelaksana di bidang. *Kedua*; Sumber daya belum tersedia memadai, yakni jumlah pelaksana pengelola keuangan di Dinas Kesehatan masih kurang, minim pemahaman keuangan daerah karena kurangnya bimtek/ diklat yang diikuti. Terbatasnya informasi seperti peraturan perundang-undangan di bidang pengelolaan keuangan daerah yang dimiliki pelaksana. Fasilitas penunjang kerja belum tersedia memadai seperti tidak tersedianya tempat penyimpanan arsip, ketiadaan jaringan internet, dan keterbatasan anggaran operasional serta aplikasi SIMDA yang input datanya terpusat di BKAD. *Ketiga*; belum semua pelaksana memiliki komitmen baik dalam pelaksanaan tugas, seperti dalam hal waktu pertanggungjawaban belanja atas UP yang digunakan untuk membiayai kegiatan, dimana belanja masih menumpuk di akhir tahun anggaran, bidang-bidang pun masih lambat menyerahkan SPJ kepada bendahara pengeluaran dan lebih menumpuk di akhir tahun, sehingga sisa UP terlambat disetorkan. Komitmen baik pun belum ditunjukkan oleh pelaksana di BKAD dan Inspektorat Daerah seperti ada OPD yang belum menyetorkan sisa UP tahun sebelumnya tetapi UP tahun berikut dicairkan. Di samping itu, tidak ada pemberian insentif kepada para pegawai negeri, yang ada hanya honorarium pengelola anggaran yang belum sesuai dengan beban tugas. *Keempat*; Struktur organisasi telah di atur secara baik, tetapi organisasi belum dilengkapi dengan SOP pelaksanaan tugas, seperti Dinas Kesehatan belum memiliki SOP pelaksanaan anggaran, BKAD selaku SKPKD dan Inspektorat Daerah selaku APIP belum memiliki SOP tindak lanjut rekomendasi BPK yang melibatkan OPD. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa adanya struktur organisasi di Pemerintah Kabupaten “X” yang tertata dengan baik, diharapkan dapat menjadi faktor pendukung dalam memberikan kemudahan atas pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi BPK.

Beberapa saran yang dapat diberikan kepada pelaksana OPD di pada Pemerintah Kabupaten X adalah sebagai berikut:

a) Dinas Kesehatan

- Kepala Dinas Kesehatan agar mendistribusikan sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah kepada pelaksana di bidang dan diikuti sosialisasi/ bimtek khususnya perencanaan anggaran, penatausahaan dan pertanggungjawaban belanja dan memberikan sanksi/ teguran bagi bidang yang lambat dalam hal pertanggungjawaban belanja.
- Menyusun SOP pelaksanaan anggaran di internal organisasi untuk memudahkan pelaksanaan tugas.
- Kepala Dinas Kesehatan agar selalu mengawasi pengelolaan keuangan di internal organisasi, memastikan PPK melaksanakan tugasnya secara baik, dan kewajiban bendahara pengeluaran menyetorkan sisa UP di akhir tahun sebelum tutup buku.
- Pemegang kas di bidang agar ditetapkan menjadi pembantu bendahara guna membantu bendahara pengeluaran menatausahakan dan mempertanggungjawabkan anggaran yang dikelolanya secara baik dan tetap waktu.
- Bendahara pengeluaran agar diikuti dalam diklat/ bimtek pengelolaan keuangan daerah guna menambahkan pemahaman mereka terkait pengelolaan keuangan daerah.
- Penyediaan tempat penyimpanan arsip, dan anggaran operasional yang cukup bagi pelaksana pengelola anggaran seperti bendahara pengeluaran dan pembantunya.

b) BKAD selaku SKPKD

- Kepala BKAD selaku BUD agar memberikan sanksi/ teguran kepada bendahara pengeluaran yang terlambat menyetorkan sisa UP.
- Kepala BKAD selaku BUD agar melakukan fungsi pengendalian dengan menerbitkan regulasi yang berisi kewajiban OPD menyetorkan sisa UP tepat waktu, sebelum UP tahun berikutnya direalisasikan.
- Bidang perbendaharaan dan pengelolaan kas BKAD agar menelaah kembali batas akhir pengajuan SPM GU mengisi kas dan GU nihil di akhir tahun yang dicantumkan dalam surat pemberitahuan tutup buku karena turut mempengaruhi pola pelaksanaan dan pertanggungjawaban belanja di OPD.
- Kepala BKAD selaku BUD agar selalu mengawasi pelaksanaan tugas para pembantunya khususnya bidang perbendaharaan dan pengelolaan kas yang menerbitkan SP2D.
- BKAD selaku SKPKD agar bekerja sama dengan BPKP agar penggunaan aplikasi SIMDA dapat digunakan di OPD masing-masing tanpa terpusat input datanya di BKAD.

c) Inspektorat Daerah selaku APIP

- Menyusun dan mengsosialisasikan SOP Tindak Lanjut Rekomendasi BPK yang melibatkan BKAD selaku SKPKD dan seluruh OPD dalam lingkup pemerintah kabupaten X.
- Memberikan sanksi/ teguran kepada pelaksana baik di tingkat BKAD selaku SKPKD dan pelaksana di OPD atas temuan berulang yang ditemukan BPK dalam pemeriksaan atas LKPD.
- Melakukan evaluasi secara berkala atas pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi BPK di OPD untuk memastikan temuan terselasaikan, dan tidak terjadi lagi dalam pemeriksaan BPK atas LKPD tahun berikutnya.

Daftar Pustaka

- Edwards III, George C. (1980). *Implementating Public Policy*. Washington: Congressional Quarterly Press.
- BPK. (2016). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2016*. [internet] tersedia melalui: http://www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2016/I/ihps_i_2016_1475566035.pdf [diakses pada: 12 Oktober 2016].
- Mardalis. (1999). *Metode Penelitian, Suatu Pendekatan Proposal*. Bumi Aksara, Jakarta.
- Mardiasomo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Moleong. L. J. (2012). *Metodologi Penelitian Kualitatif (Edisi Revisi)*. PT. Remaja Rosdakarya, Bandung.
- Sugiyono. (2015). *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.