

# SIKAP DAN PERILAKU APARATUR SEBAGAI MEDIATOR DALAM PENYUSUNAN KUA DAN PPAS

La Ode Hasiara

Politeknik Negeri Samarinda (POLNES)  
Jln. Dr.Ciptomangunkusumo, Gunung Lipan Samarinda  
Email: iqrafi@gmail.com

**Abstract: The Government Apparatus Attitude and Behavior as Mediators in Formulating KUA and PPAS.** The objective of this research is to describe the attitude and behavior of government apparatus in formulating KUA and PPAS as mediators in implementing local government financial accounting. This research has applied qualitative method by using grounded theory approach. The result of this research shows several attitudes and behavior of the apparatus in implementing KUA and PPAS. These attitudes are related to the behavior in the apparatus' attitude such as passive and active attitude. However, the passive attitude can result in compliance and obedience in formulating KUA and PPAS so as to result in a better behavior.

**Abstrak: Sikap dan Perilaku Aparatur sebagai Mediator dalam Penyusunan KUA dan PPAS.** Tujuan penelitian ini adalah untuk mendiskripsikan sikap dan perilaku aparatur dalam penyusunan KUA dan PPAS sebagai mediator dalam melaksanakan akuntansi keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan *grounded theory*. Hasil penelitian ini menunjukkan beberapa sikap dan perilaku aparatur dalam melaksanakan KUA dan PPAS. Sikap-sikap tersebut berkaitan dengan perilaku yang muncul dalam diri aparatur. Sikap pasif dan aktif. Namun, sikap pasif tersebut dapat membuahkan perilaku patuh, dan tunduk serta taat dalam menyusun KUA maupun PPAS sehingga membuahkan perilaku yang lebih baik.

**Kata Kunci :** sikap, perilaku, penyusunan KUA, dan PPAS

Konteks penelitian ini difokuskan pada aspek sikap dan perilaku aparatur pemerintah dalam menyusun KUA dan PPAS sebagai mediator dalam pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah. Pembicaraan utama dalam studi adalah membahas sikap dan perilaku aparatur dalam menyusun KUA dan PPAS sebagai mediator pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah, kendala utama dalam reformasi dan otonomi daerah adalah rendahnya mutu SDM. SDM sangat terkait dengan penyusunan KUA dan PPAS.

Alasan pemilihan topik penelitian ini adalah melihat kondisi sumber daya aparatur di Kabupaten Buton di era pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah sebetulnya belum siap, namun dipaksakan. Rata-rata kualitas sumber daya aparatur pengelola akuntansi keuangan peme-

rintah daerah jumlahnya sangat minim dan belum tersedia. Ketidaksiapan tersebut tampak jelas bahwa pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah di Kabupaten Buton baru dimulai tahun 2004, melalui pembinaan dari badan pengawasan keuangan dan pembangunan (BPKP).

Secara umum, pemahaman sikap dan perilaku tidak pernah sama, karena setiap individu memiliki persepsi yang berbeda antara satu dengan yang lainnya. Perbedaan tersebut disebabkan banyak faktor, salah satunya adalah faktor pengetahuan, pendidikan dan pengalaman masing-masing individu sangat bervariasi. Untuk memberikan gambaran mengenai sikap dan perilaku individu (aparatur) tersebut dapat dikemukakan pada penjabaran sebagai berikut.

Beberapa pakar yang memberikan pemahaman terhadap sikap dan perilaku, menyimpulkan



bahwa sikap merupakan kecenderungan untuk bertindak/berbuat dan berpikir dalam menghadapi objek, ide situasi atau nilai. Jadi sikap tersebut bukan perilaku, tetapi lebih merupakan kecenderungan untuk berperilaku dengan cara tertentu atas objek sikap, dan objek sikap tersebut bisa berupa orang, benda, tempat, gagasan, situasi, organisasi, kelompok (Sobur, 2009a: 361). Sikap merupakan respon evaluatif yang dapat membentuk positif jika preferensinya bermanfaat sehingga suka untuk melakukannya (Azwar, 2009: 12). Sikap adalah memiliki kecenderungan bertindak, berbuat, berpikir, berpresepsi dalam menghadapi objek, ide, situasi atau nilai.

Jika dilakukan identifikasi dari sejumlah pengertian sikap tersebut misalnya; Rokeach (1968), Myers (1983), Nouri dan Parker (1996), Walgito (2004), Chong dan Wentzel (2002), Moenir (2000), Gerungan (2004), Sofyandi dan Garniva (2007), Mantja (2007), Thoaha (2007), Shaleh (2008), dan Azwar (2009), Sobur (2009b), maka dapat dinyatakan bahwa setiap orang memiliki dua macam sikap, yaitu sikap positif dan negatif. Sikap positif dapat bereaksi terhadap berbagai hal dan diikuti dengan perbuatan yang bermanfaat bagi kepentingan orang banyak, sedangkan sikap negatif tidak memberikan tanggapan dan bahkan menghindarinya.

Sikap senang/bahagia/gembira atas kepuasan kerja yang diraih sehingga termotivasi untuk menghadapi pekerjaan berikutnya, kepuasan kerja tersebut merupakan sikap positif terhadap pekerjaannya (Sofyandi dan Garniva, 2007: 91). Sikap merupakan cita-cita atau keinginan untuk menyelesaikan pekerjaan tertentu, mempunyai keinginan menyelesaikan pekerjaan sehingga tujuan dicapai secara maksimal (Freud dalam Ma'rat dan Kartono, 2006: 63-65).

Sementara itu, pakar lain ada yang berbicara tentang perilaku, diantaranya Branca (1964), Sartain, *et al.*, (1967), Woodworth (1971), Crider *et al.* (1983), Baron dan Byrne (1984), Nimran (1999), Walgito (2004), Luthans (2005), Mar'at dan Kartono (2006), Mantja, (2007), Walgito (2007), Yusuf dan Nurihsan (2008). Mereka juga mempunyai pandangan yang sama tentang perilaku manusia yakni, sebagai respon aktif dan pasif terhadap stimulus yang diterima dari berbagai simbol, baik dari dalam maupun dari luar. Hal tersebut tidak dapat diabaikan karena manusia memiliki karakteristik khusus untuk selalu beraktivitas dan dapat diamati berdasarkan perilaku yang dibentuk sebagai hasil

proses kejiwaan.

Pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah yang dilakukan di Kabupaten Buton dikelompokkan dalam 3 (tiga) tahapan, yaitu diawali dari: (1) Penyusunan KUA merupakan upaya untuk menetapkan kebijakan umum anggaran dengan melakukan identifikasi atas semua rencana yang akan dilakukan. Penyusunan anggaran tersebut berpedoman pada UU RI No.32/2004, serta UU RI No.33/2004, Permendagri No.13/2006, Permendagri No.30/2007, Permendagri No.59/2007, tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah. Selain itu, penyusunan rencana kerja aparatur pemerintah daerah di Kabupaten Buton juga harus tetap memegang teguh prinsip-prinsip penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sepanjang tidak bertentangan dengan peraturan pemerintah yang lebih tinggi. Sebetulnya pernyataan kebijakan umum anggaran bagi pemerintahan di daerah khusus daerah tingkat II tidak begitu tepat karena kebijakan anggaran diturunkan dari pemerintah pusat. (2) Rencana kerja anggaran (RKA) satuan kerja perangkat daerah (SKPD).

Kepatuhan aparatur pemerintah daerah Buton kepada peraturan daerah dan peraturan pemerintah pusat dalam menyusun Raperda-APBD di atas dapat digolongkan sebagai sikap dan perilaku positif dari aparatur pemerintah daerah di Kabupaten Buton dalam menjalankan kegiatan pengelolaan keuangan daerah. (3) Pembahasan dan penetapan APBD. Pembahasan anggaran pendapatan dan belanja daerah merupakan sikap dan perilaku atas pembahasan RAPBD. Setelah melakukan rancangan APBD tersebut aparatur pemerintah daerah melanjutkan sampai pada pembahasan APBD.

## **METODE**

Secara historis *grounded theory* muncul sekitar 51 (lima puluh satu tahun) silam dari program penelitian yang dilakukan di rumah sakit (Glaser dan Strauss, 1960). Sebagaimana disebutkan di atas bahwa studi ini menggunakan metode kualitatif, dengan pendekatan *grounded theory*. Bogdan dan Biklem (1990:35), Miller dan Marcel (1999:538-551), Muhadjir (2000: 93), Strauss dan Corbin (2003: 191), Moleong (2006: 5), Bungin (2007:147), Susan L (2007:209-235), Christine J dan Arpana G (2007:369-403), Fendt dan Wladimir (2007), dan Harun (2007:5) menyatakan bahwa pendekatan tersebut lebih menekankan pada proses penyim-

pulan deskripsi dan induktif serta analisis terhadap dinamika adanya keterkaitan antar fenomena yang diamati di lapangan.

Pemilihan *grounded theory* sebagai metode dalam studi ini karena disesuaikan dengan data-data yang dikumpulkan di lapangan. Data tersebut menghendaki agar metode yang paling sesuai dengan data tersebut adalah *grounded theory*. Karena dinamika dan fenomena dalam kehidupan di lapangan merupakan hubungan interaksi sosial dalam berbagai aktivitas antar aparatur yang satu dengan yang lainnya. Penelitian ini dilakukan pada kabupaten Buton, yang terletak di bagian Timur Indonesia. Situs penelitiannya adalah di kantor Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Buton.

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

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

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

Studi ini menggunakan istilah analisis yang bertujuan untuk melakukan pengkajian dan analisis di masing-masing sub topik. Alasannya, metode yang digunakan dalam studi ini adalah metode kualitatif dengan pendekatan *grounded theory*. Kerena itu, setiap data harus dianalisis guna memahami sikap dan perilaku aparatur pemerintah. Selain itu, analisis diartikan sebagai suatu penyelidikan dan pemeriksaan terhadap hubungan antar bagian yang memiliki keterkaitan

sehingga dapat memberikan pemahaman secara keseluruhan dari berbagai topik.

Sementara Strauss dan Corbin (1990), serta Rahim dan Rahman (2004) menyatakan bahwa pendekatan *grounded theory* mengenali 3 (tiga) model analisis yang dapat dipakai, yaitu: *pertama, open coding* merupakan analisis data dilakukan dengan cara identifikasi data melalui kategorisasi dan penamaan yang ditemukan dalam transkrip wawancara dengan informan. *Kedua, axial coding* merupakan perpaduan antara cara berpikir induktif dan deduktif dengan menghubungkan berbagai kategori yang sama atau mirip dalam bentuk susunan kode-kode yang sama. Data-data tersebut tentu data yang diperoleh dari open coding. *Ketiga, selective coding* merupakan proses memilahkan kategorisasi akhir sebagai penghubung antara kategori satu dengan yang lainnya dan kategori tersebut mempunyai fenomena yang sama. Dalam *grounded theory* kategori utama dapat menghubungkan antara satu kategori dengan kategori yang lain. Hubungan tersebut bagaikan seutas benang, kategori tersebut memintal yang lain, memadukan dan memberi sebuah alur. Sehingga jalinan semua kategori yang memperkuat di sekitar inti disebut sebagai *selective coding*.

Soenarto (1993) mengemukakan alasan utama pemilihan informan kunci berkaitan dengan keandalan data. Karena itu, peneliti bisa melakukan pendekatan secara individu yang terkait dengan bidang akuntansi keuangan pemerintah daerah. Bidang-bidang yang melaksanakan akuntansi keuangan pemerintah daerah adalah cukup banyak, di antaranya kepala bidang masing-masing SKPD yang mempunyai relevansi, seperti bendahara penerima pembantu dan bendahara pengeluaran pembantu. Masing-masing bidang tersebut melakukan pertanggungjawaban sesuai kewenangan masing-masing. Berikut ini adalah nama dan karakteristik informan terkait dengan pengelolaan keuangan daerah, adalah sebagai berikut.

*Pertama*, H. Kaharuddin Syukur adalah aparatur yang ditunjuk pemerintah daerah sebagai pejabat BUD, memiliki karakteristik kumanistik, agamais dan menyatu dengan seluruh aparatur yang ada di badan pengelola keuangan dan aset daerah (BPKAD) serta memelihara hubungan baik dengan sesama manusia. Proses wawancara dilakukan dalam keadaan santai/tidak sibuk, dan umumnya beliau memberikan memo kepada penulis untuk menemui pihak-pihak

yang terkait dengan pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah.

*Kedua*, H. Muchlis Muchsin merupakan aparatur di badan pengelola keuangan dan aset daerah, yang membidang sebagai Ka. Bidang Anggaran di BPKAD, sifat dan karakteristik beliau adalah humanis dan disiplin, dan ketika ada keperluan dengan beliau biasanya buat janji lebih awal. Ketika peneliti melakukan wawancara dengan beliau seluruh aktivitas berlangsung di lapangan meja pingpong, hal ini dapat dilihat pada halaman lampiran. Proses pengumpulan data umumnya dilakukan dalam keadaan santai/istirahat, yaitu dalam menyaksikan teman-teman yang sedang bermain pingpong.

*Ketiga*, Sumitro merupakan aparatur yang ditempatkan di BPKAD sebagai Ka. Bagian Penghapusan Aset Daerah, sifat dan karakteristik beliau adalah selalu berbicara berdasarkan bukti, misalnya tentang penghapusan aset daerah harus disesuaikan dengan bukti. Jadi beliau biasanya enggan untuk memberikan informasi karena takut jangan sampai salah dalam memberikan informasi, yang tidak memiliki bukti kuat.

*Keempat*, Hj. Sarsiah sebagai aparatur BPKAD, yang ditempatkan sebagai Ka. Bidang Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah, sifat dan karakteristik beliau adalah humanis, agamis dan bekerja selalu ingat perintah dan larangan Allah serta petunjuk dan nasehat orang tua, beliau berkata untuk selalu ingat janji, dan hati-hati dalam mengeluarkan ucapan, karena semua yang keluar dari mulut kita, itu merupakan hak orang lain.

*Keenam*, La Maeta adalah aparatur BPKAD yang ditempatkan sebagai Ka. Bidang Perbendaharaan dan Verifikasi, sifat dan karakteristik yang dimiliki beliau sangat tertutup, dan beliau selalu enggan memberikan informasi bagi siapapun yang ingin memperoleh informasi tentang pengelolaan akuntansi keuangan pemerintah daerah, dan jika peneliti ingin mendalami informasi umumnya disampaikan kepada Ka. Subnya untuk melayani para pencari informasi tentang pengelolaan keuangan pemerintah daerah di badan pengelola keuangan dan aset daerah.

*Ketujuh*, Abd. Fattar adalah aparatur BPKAD, yang ditempatkan sebagai Ka. Bag. Perbendaharaan dan pengadaan barang dan jasa, sifat dan karakteristik beliau sangat memahami kebutuhan peneliti. Bapak Abd. Fattar sangat antusias kepada peneliti dimanapun dan kapanpun beliau sangat

mengerti dengan mahasiswa yang sedang melakukan penelitian, sepanjang beliau ada di kantor sepanjang itu pula memberikan informasi.

*Kesembilan*, Missila adalah aparatur BPKAD, yang ditempatkan sebagai sekretaris BPKAD, sifat dan karakteristik beliau adalah peramah dan secara kebetulan penulis disiapkan kursi dan meja khusus 1 (satu) di ruangan beliau, dan kami ada 3 (tiga) orang di ruangan tersebut, yaitu Ibu Missila, Bapak Tadjuddin Noor, dan penulis di situlah penulis banyak mendapatkan informasi baik dari Ibu Missila sebagai sekretaris BPKAD dan Bapak Tadjuddin Noor sebagai staf ahli di BPKAD, hal ini cukup banyak data yang dapat diperoleh penulis khususnya terkait dengan disertasi yang sedang diteliti, kondisi keramahan beliau tampak dari raut mukanya yang selalu terlihat riang (gembira)

*Kesepuluh*, Tadjuddin Noor adalah staf ahli BPKAD, beliau juga memiliki sifat ramah dan muda bergaul, kepada beliau penulis banyak mendapatkan berbagai informasi yang sangat bermanfaat, baik terkait dengan objek penelitian maupun pengalaman-pengalaman lainnya, dan beliau memiliki banyak informasi di semua bidang dapat diperoleh melalui beliau. Motto beliau, penulis cukup mengaguminya, dan beliau menyatakan bahwa ingin membantu siapa saja yang memerlukan bantuan selagi masih hidup, dan beliau ingin memberikan pelayanan kepada siapa saja yang membutuhkan bantuan dan pertolongan termasuk informasi pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah di Kabupaten Buton.

*Kesebelas*, La Hazanu adalah aparatur BPKAD, yang ditempatkan sebagai Ka. Bidang Aset Daerah, sifat karakteristik beliau sangat baik dan memahami apa yang diinginkan oleh siapapun yang ingin menggali data khususnya terkait dengan pengelolaan aset daerah. Selain itu, biasanya beliau menyampaikannya kepada Ka. Bag. Aset daerah bahwa jika beliau tidak ada langsung tanyakan kepada teman-teman yang lain, meraka telah saya sampaikan bahwa layani apa yang diperlukan. Umumnya beliau memberikan data dan informasi yang lainnya dalam keadaan santai umumnya dilakukan di Meja Pingpong.

*Ketigabelas*, La Nasiri adalah aparatur pemerintah daerah, yang ditempatkan sebagai Ka. Bidang Pendapatan dan Penghasilan di dinas pendapatan daerah. Sifat dan

karakteristik beliau adalah baik dan mudah bergaul. Beliau sangat membantu semua data-data yang diperlukan penulis, termasuk contoh formulir STS yang digunakan dinas pendapatan daerah pada saat melakukan penagihan pajak dan retribusi daerah di wilayah domili WP.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Sikap dan perilaku aparatur dalam melaksanakan akuntansi keuangan pemerintah daerah, pemerintah daerah perlu terlebih dahulu merumuskan kebijakan yang berhubungan dengan penyusunan (1) kebijakan umum anggaran (KUA), anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) dan penyusunan prioritas plafon anggaran sementara (PPAS), (2) penyusunan rencana kerja anggaran satuan kerja perang-kat daerah (RKA-SKPD), (3) penyusunan Raperda-RAPBD, (4) pembahasan dan penetapan APBD, dan (5) pelaksanaan APBD, serta (6) mekanisme pelaksanaan anggaran. Pembahasan tentang sikap dan perilaku aparatur mengenai hal-hal di atas akan dibahas secara berurutan. Pembahasan hanya difokuskan pada penyusunan kebijakan umum anggaran (KUA) pendapatan dan belanja daerah (APBD), dan penyusunan prioritas plafon anggaran sementara (PPAS). Selanjutnya, agar pembahasan lebih mudah dan efektif, penulis hanya menggunakan istilah KUA dan PPAS dengan tanpa menyebut kepanjangannya.

Sebelum merumuskan KUA, aparatur daerah Buton terlebih dahulu menjaring aspirasi masyarakat dari bawah. Aspirasi dari bawah mulai dihimpun sejak bulan Januari sampai dengan bulan Februari tahun anggaran berjalan untuk anggaran tahun berikutnya. Aspirasi dari bawah selanjutnya diformulasikan dan menjadi dasar untuk menentukan KUA dan PPAS. KUA dan PPAS di daerah Kabupaten Buton merupakan formulasi kebijakan umum anggaran dan perencanaan operasional selama 1 tahun anggaran. Penyusunan KUA dan PPAS harus dilakukan karena keduanya merupakan acuan dalam perencanaan pembangunan jangka pendek. Dengan adanya KUA dan PPAS, pemerintah daerah Kabupaten Buton dapat menyampaikan rancangan kebijakan umum (KUA) anggaran pendapatan dan belanja daerah untuk pelaksanaan tahunan anggaran berikutnya. Penyusunan KUA dan PPAS dilakukan bersama antara pemerintah daerah dengan DPRD. Setelah disepakati, rancangan KUA dan PPAS dapat digunakan sebagai dasar penyusunan RAPBD.

Berdasarkan kewenangan penyelenggara urusan pemerintah, penyusunan APBD ada yang bersifat wajib dan ada yang bersifat pilihan. Oleh sebab itu, harus ada prioritas dalam anggaran belanja daerah. Urusan wajib harus lebih diprioritaskan dari urusan pilihan sebagaimana ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku. Adapun yang termuat dalam KUA APBD dan PPAS antara lain: rencana kerja pemerintah daerah, pelaksanaan prioritas anggaran sementara, bentuk-bentuk kebijakan umum anggaran, serta bentuk-bentuk prioritas pelaksanaan anggaran. Agar lebih jelas berikut, akan diuraikan penjelasan tentang penyusunan KUA dan PPAS secara terpisah.

Penyusunan KUA merupakan upaya untuk menetapkan kebijakan umum anggaran dengan melakukan identifikasi atas semua rencana yang akan dilakukan. Penyusunan anggaran tersebut berpedoman pada Permendagri, tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah<sup>1</sup>. Selain itu, penyusunan rencana kerja aparatur pemerintah daerah di Kabupaten Buton juga harus tetap memegang teguh prinsip-prinsip penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sepanjang tidak bertentangan dengan peraturan pemerintah yang lebih tinggi. Sebetulnya, kurang tepat jika dikatakan bahwa pemerintah daerah tingkat II melakukan penyusunan kebijakan umum anggaran. Lebih tepat jika dikatakan bahwa pemerintah daerah tingkat II hanya melaksanakan kebijakan dan peraturan serta perundang-undangan yang telah ditetapkan oleh pemerintah provinsi dan pusat. Hal ini dikarenakan, dalam menyusun KUA, pemerintah daerah tingkat II harus tunduk dan patuh pada peraturan dan perundang-undangan yang ada di atasnya. Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh informan berikut ini.

“Menurut pemahaman kami di jajaran kepala bidang anggaran, kebijakan umum anggaran merupakan bahasa aturan. Jadi, kami di daerah tidak membuat dan tidak menetapkan kebijakan. Kami di daerah hanya menjalankan kebijakan berdasarkan undang-undang dan peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah pusat. Sebagai contoh misalnya kebijakan bidang pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Sebagai

<sup>1</sup> Permendagri No.13/2006, Permendagri No.30/2007, dan Permendagri No.59/2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

aparatur di daerah, mau tak mau kami harus merespon kebijakan tersebut. Kami juga harus menjalankan undang-undang serta peraturan yang ada. Sebagai pegawai level bawah, kami harus tunduk dan patuh kepada peraturan, baik dari pemerintah pusat maupun dari pemerintah daerah. Jadi, lebih tepatnya kami di daerah hanyalah pelaksanaan kebijakan berdasarkan undang-undang dan peraturan dari pemerintah pusat dan daerah” (Muchlis-Kepala Bidang Anggaran BPKAD).

Pernyataan informan menunjukkan beberapa sikap dan perilaku aparatur. Namun, belum jelas mana yang sikap dan mana yang perilaku. Oleh karena itu, pada pembicaraan ini akan dipisahkan antara sikap dan perilaku aparatur. Pemisahan tersebut untuk memperjelas perbedaan antara sikap dan perilaku aparatur atas pelaksanaan KUA.

Ada tiga hal yang tampak jelas dari ungkapan informan di atas. *Pertama*, sikap aparatur pemerintah atas pelaksanaan KUA, menyatakan bahwa aparatur tidak membuat dan tidak menetapkan kebijakan umum anggaran. Pernyataan tersebut merupakan sikap yang menyatakan bahwa KUA tersebut ditetapkan oleh pemerintah pusat. Namun, sikap yang mereka tunjukkan adalah menerima kebijakan itu meskipun terpaksa. Mereka sebenarnya ingin juga ikut berpartisipasi dalam membuat kebijakan yang berhubungan langsung dengan daerahnya. Mereka menganggap bahwa mereka seharusnya lebih tahu dan mengenal kebutuhan daerahnya daripada pemerintah pusat. Apalagi saat ini adalah era otonomi daerah. *Kedua*, sikap aparatur yang lain dapat dipahami bahwa seolah-olah aparatur pemerintah daerah merasa terpaksa dalam merespon kebijakan pemerintah pusat. Pernyataan di atas terkesan ada unsur keterpaksaan dalam merespon kebijakan KUA tersebut. *Ketiga*, sikap aparatur pemerintah menyatakan bahwa informan sebagai pegawai level bawah sehingga harus patuh dan tunduk kepada peraturan, baik dari pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Ketiga pernyataan sikap tersebut dapat direspon sehingga memunculkan perilaku aparatur pemerintah atas pelaksanaan KUA, yang menyatakan. *Pertama*, perilaku aparatur atas pelaksanaan KUA dilakukan sesuai

UU<sup>2</sup> dan Peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah pusat. *Kedua*, perilaku aparatur berikutnya adalah mereka hanya menjalankan UU dan Peraturan tersebut di atas dan tidak melakukan penambahan atau pengurangan. *Ketiga*, perilaku aparatur tersebut tampak bahwa mereka hanya sebagai pelaksana kebijakan berdasarkan UU, Peraturan dari Pemerintah Pusat, dan Daerah.

Sikap dan perilaku tersebut menunjukkan bahwa sikap aparatur yang demikian merupakan sikap aktif. Artinya, KUA merupakan stimulus yang dapat menimbulkan respon aparatur pemerintah sehingga respon tersebut ditindak lanjuti dengan perbuatan atau perilaku aparatur pemerintah. Ungkapan tersebut senada dengan ungkapan informan berikut.

“Kami sebagai staf pemerintah daerah sebenarnya hanya merespon KUA dan mengikuti serta menjalankan apa kata pemerintah pusat melalui undang-undang dan peraturan. Apakah itu Permenagri atau Kepres kami ikuti semua aturan tersebut. Peraturan-peraturan itu umumnya berkaitan dengan proyeksi pendapatan, alokasi belanja, sumber dan penggunaan dana, serta pembiayaan. Keluarnya peraturan tersebut selalu dikuti dengan surat edaran bupati. Surat edaran bupati berfungsi untuk mengimplementasikan isi kebijakan tersebut pada seluruh SKPD. Mau tak mau, kami harus mengikuti apa yang tertera dalam surat Bupati tersebut karena ini adalah perintah atasan. Jadi, tidak ada alasan untuk menolak atau tidak mau” (Missila - Sekretaris BPKAD).

Ungkapan informan di atas menandakan adanya unsur sikap dan perilaku aparatur dalam merespon UU dan Peraturan. Namun sikap dan perilaku tersebut belum jelas. Oleh karena itu, memerlukan pembicaraan lebih dalam sehingga sikap dan perilaku aparatur tersebut tampak jelas. *Pertama*, sikap aparatur pemerintah dapat merespon KUA, dan mengikuti apa yang disampaikan pemerintah pusat, baik melalui UU, PP, Permenagri<sup>3</sup> maupun Kepres. Per-

<sup>2</sup> Undang-Undang No.32 Tahun 2004 dan Undang No.33 Tahun 2004 tentang Otonomi Daerah.

<sup>3</sup> Undang-Undang No.32 dan 33/ 2004, PP RI No.3/2007 dan Permenagri No.13/2006, Permenagri No.30/2007 dan Permenagri No.59/2007, tentang Otonomi Daerah, Laporan Penyelenggaraan Pemda dan Pengelolaan Keuangan Daerah.

aturan tersebut umumnya berkaitan dengan proyeksi pendapatan, alokasi belanja, sumber dan penggunaan dana, serta alokasi pembiayaan. *Kedua*, sikap aparatur pemerintah menyatakan bahwa mau tak mau harus mengikuti apa yang tertera dalam SK Bupati, karena Bupati sebagai atasan maka tak ada alasan untuk menolak. Dari kedua pernyataan tersebut, ternyata aparatur memberikan respon yang positif, sehingga diikuti dengan tindakan pemerintah. Tindakan tersebut adalah: *pertama*, perilaku aparatur adalah melaksanakan perintah pemerintah pusat melalui UU dan Peraturan. *Kedua*, perilaku aparatur pemerintah daerah adalah mengimplementasikan isi KUA.

Sikap dan perilaku aparatur tersebut tampak jelas dilakukan. Hal ini membuktikan bahwa aparatur melakukan penyusunan KUA, berdasarkan amanat UU, PP dan Permendagri, sehingga aparatur terlihat tunduk dan patuh pada kebijakan dari pemerintah pusat. Mengingat semua ketentuan dan aturan dari pemerintah pusat dijalankan secara bersama-sama antara panitia pelaksana anggaran termasuk kepala daerah dengan pimpinan DPRD. Kebijakan tersebut berpijak kepada Permendagri<sup>4</sup>. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa penyusunan KUA dilakukan berdasarkan kewenangan pemerintah pusat yang berlandaskan pada prinsip kebijakan umum APBD.

Salah satu isi Permendagri tersebut di atas memuat kebijakan penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD). Penyusunan APBD terdiri atas tiga bagian utama, yaitu: (1) klasifikasi belanja wajib, (2) klasifikasi belanja pilihan, dan (3) klasifikasi belanja menurut fungsi pengelolaan keuangan daerah. Dalam kewenangan pemerintah daerah, tentu ada prioritas dalam pengerjaannya sehingga tidak semua klasifikasi di atas dikerjakan. Hal ini diungkapkan oleh informan di bawah ini.

”Sepanjang yang kami ketahui, isi KUA kalau kami tidak salah, adalah menyangkut klasifikasi belanja, misalnya belanja wajib, belanja pilihan, dan pembiayaan. Hal tersebut diatur berdasarkan UU dan Permendagri tentang pengelolaan keuangan daerah. Klasifikasi belanja tersebut dikaitkan dengan pelaksanaan. Selama ini, tidak ada

hambatan pada pelaksanaan program atau kegiatan yang berkaitan dengan program atau kegiatan di masing-masing satuan SKPD. Ada hal yang terpenting dan harus diperhatikan dari program dan kegiatan tersebut, yaitu rencana anggaran tahunan. Jika rencana anggaran tahunan tidak dianggarkan dalam anggaran tahun berjalan maka tidak boleh dilakukan penganggaran susulan” (H. La Zani - Kuasa BUD).

Ungkapan informan di atas menunjukkan adanya sikap dan perilaku aparatur yang belum jelas, sehingga pembicaraan berikut lebih diarahkan kepada pemilahan sikap dan perilaku yang dinyatakan oleh informan di atas. *Pertama*, sikap aparatur pemerintah adalah menerima klasifikasi belanja yang ada dalam KUA. Klasifikasi belanja tersebut, misalnya belanja wajib, artinya klasifikasi belanja wajib tersebut mengandung makna, jika anggaran wajib tersebut tidak tersalurkan maka aparatur sebagai pengelola anggaran berdosa. Karena sifatnya wajib maka tak ada alasan jika anggaran tersebut tidak disalurkan atau dialokasikan sesuai dengan prioritas program dan kegiatan yang akan dilakukan di masing-masing SKPD.

*Kedua*, sikap aparatur pemerintah adalah berhati-hati untuk tidak melaksanakan program dan kegiatan, misalnya rencana anggaran tahunan. Jika rencana anggaran tersebut tidak dianggarkan dalam anggaran tahun berjalan, maka anggaran tersebut tidak boleh dilakukan penganggaran susulan. *Kedua* sikap aparatur tersebut dapat menimbulkan berbagai perilaku. Perilaku aparatur tersebut adalah: *pertama*, aparatur melakukan klasifikasi belanja sesuai amanat KUA. Berdasarkan klasifikasi yang ada dalam KUA, aparatur akan memprioritaskan belanja wajib daripada belanja pilihan. *Kedua*, hanya melaksanakan program dan kegiatan jika program dan kegiatan itu dianggarkan dalam anggaran tahun berjalan. Hal ini merupakan buah dari sikap kehati-hatian aparatur. Dalam kebijakan pemerintah pusat telah ditetapkan bahwa tidak ada anggaran susulan. Oleh karena itu, program dan kegiatan yang tidak dianggarkan tidak akan bisa dilaksanakan. Karena kehati-hatian itu, selama ini, aparatur belum pernah mengalami hambatan, terutama yang berkaitan dengan program dan kegiatan di masing-masing SKPD.

<sup>4</sup> Permendagri No.13/2006, Permendagri No.30/2007 dan Permendagri No.59/2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Program prioritas plafon anggaran untuk melaksanakan urusan wajib dan urusan pilihan bagi pemerintah semuanya harus jelas. Pernyataan-pernyataan tersebut telah diatur dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri<sup>5</sup>. Namun, harus diakui bahwa memang tidak semua anggaran wajib maupun pilihan dilaksanakan. Pemerintah akan melihat mana yang lebih penting dan harus didahulukan. Tentu yang didahulukan adalah kebutuhan yang lebih mendesak. Pelaksanaan anggaran tersebut lebih diarahkan kepada kebutuhan yang utama, yaitu plafon anggaran wajib. Hal yang senada, juga diungkapkan oleh informan berikut.

"Kami yang membidangi anggaran selama berpuluh-puluh tahun. Kami tahu persis mana yang wajib dan mana pilihan. Jadi, walaupun ada namanya wajib, tetapi dalam keadaan mendesak bisa saja anggaran wajib tersebut dialokasikan anggarannya pada kegiatan yang tidak ada dalam plafon anggaran. Namun, pengalokasian dana tersebut harus benar-benar untuk kebutuhan masyarakat yang mendesak, sesuai dengan Permendagri. Misalnya pengadaan obat-obatan penyakit demam berdarah, dan pengadaan air bersih bagi masyarakat pedesaan" (Muchlis-Kepala Bidang Anggaran BPKAD).

Ungkapan di atas menunjukkan bahwa informan (Bapak Muchlis) merupakan pegawai senior. Tentunya beliau sangat berpengalaman dalam bidang anggaran dan mengetahui dengan rinci seluk beluk penyusunan anggaran. Dari pernyataan beliau, sikap dan perilaku aparaturnya dapat dijelaskan sebagai berikut. Sikap yang tampak dari aparaturnya pemerintah adalah siap dan bersedia melakukan pergeseran anggaran dalam situasi mendesak. Informan menyatakan, ada kemungkinan pergeseran alokasi anggaran. Walaupun dalam plafon anggaran tercantum sebagai anggaran wajib, bukan berarti anggaran wajib tersebut tidak bisa bergeser. Jika ada situasi mendesak atau darurat, alokasi anggaran wajib pun dapat digeser untuk memenuhi kebutuhan yang mendesak dengan catatan kebutuhan tersebut benar-benar mendesak dan diperlukan masyarakat luas.

Sikap tersebut menimbulkan perilaku yang muncul dari diri aparaturnya. Perilaku aparaturnya pemerintah yang muncul atas sikap tersebut adalah aparaturnya melakukan per-

geseran anggaran meskipun kegiatan tersebut tidak tercantum dalam plafon anggaran. Syaratnya, pergeseran anggaran tersebut benar-benar untuk memenuhi kebutuhan masyarakat yang sangat mendesak. Hal ini pun sesuai dengan Permendagri. Kebutuhan yang mendesak tersebut, misalnya pengadaan obat-obatan penyakit demam berdarah dan pengadaan air bersih bagi masyarakat pedesaan.

Penyusunan KUA APBD yang dilakukan pemerintah daerah Kabupaten Buton tetap berpegang teguh kepada prinsip-prinsip penyusunan APBD. Prinsip tersebut menyatakan bahwa aparaturnya pemerintah daerah Kabupaten Buton dapat melibatkan partisipasi masyarakat dalam kegiatan pembangunan di daerah. Partisipasi tersebut terbatas hanya pada masyarakat yang memiliki usaha tertentu. Hal ini diungkapkan oleh informan berikut:

"Partisipasi masyarakat dalam pembangunan di daerah adalah hanya masyarakat yang memiliki jasa tertentu, misalnya masyarakat yang memiliki PT atau CV. Jadi, hanya masyarakat yang memiliki kedua jenis jasa tersebut yang berpartisipasi langsung dalam kegiatan pembangunan di daerah. Partisipasi mereka dalam kegiatan pembangunan berwujud misalnya, pembangunan gedung, SDN, SMPN, dan SMAN, serta gedung-gedung Puskesmas" (Abdul Fattar-Kepala Bagian Pengadaan Barang dan Jasa BPKAD).

Pernyataan di atas memberi informasi bahwa partisipasi masyarakat dalam hal pelaksanaan pembangunan hanya dilakukan oleh masyarakat tertentu. Artinya hanya masyarakat yang memiliki kedua jenis usaha tersebut yang secara langsung berpartisipasi dalam pembangunan. Misalnya pelaksanaan pembangunan gedung SDN, SMPN/SMPN, SMAN/SMAS, dan SMKN/SMKS. Sedangkan masyarakat lainnya tidak berpartisipasi langsung dalam pembangunan maupun dalam pengambilan keputusan atas proses penyusunan dan penetapan APBD. Namun, partisipasi yang demikian itu hanya dapat disampaikan melalui perwakilan rakyat, yaitu DPRD.

Sikap dan perilaku aparaturnya dalam menerapkan kebijakan penyusunan APBD didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Peraturan yang diacu adalah PP No.105/2000, tentang pendekatan

<sup>5</sup> Permendagri No.13/2006, Permendagri No.30/2007 dan Permendagri No.59/2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

kinerja aparatur yang bersifat tahunan. Beberapa kebijakan yang diterapkan dalam menyusun APBD antara lain meletakkan kebijakan di bidang pendapatan, alokasi belanja, dan pembiayaan, serta sumber-sumber pembiayaan daerah.

Kebijakan KUA salah satunya adalah menetapkan perencanaan pendapatan. Kebijakan tersebut harus memperhatikan pendapatan yang dapat diukur secara rasional dan dapat dicapai dari setiap sumber pendapatan tersebut. Semua penerimaan dan pengeluaran dana harus melalui rekening kas umum daerah. Dengan kebijakan ini, diharapkan penerimaan PAD, alokasi belanja, dan penggunaan pembiayaan anggaran dapat berpedoman kepada belanja daerah yang diatur melalui mekanisme dan peraturan dari pemerintah pusat melalui Permendagri<sup>6</sup>.

Selanjutnya, KUA yang telah disusun tersebut diserahkan kepada sekretaris daerah sebagai koordinator pengelola keuangan daerah. Koordinator tersebut paling lambat diserahkan di awal bulan Juni tahun berjalan, untuk anggaran tahun berikutnya. Kemudian, kepala daerah menyampaikan rancangan KUA tersebut kepada DPRD paling lambat pertengahan bulan Juni tahun anggaran berjalan untuk di bahas di TAPD bersama panitia anggaran DPRD. Dalam pembahasan pendahuluan, ada 2 kemungkinan yang sering terjadi, yaitu tercapainya kesepakatan atau tidak.

Studi ini berasumsi bahwa KUA yang dibahas tersebut disepakati menjadi KUA, paling lama minggu pertama bulan Juli tahun anggaran berjalan. Berdasarkan Permendagri<sup>7</sup>, KUA disusun berdasarkan dokumen rencana kerja pembangunan daerah (RKPD). Namun, dalam Kepmendagri No.29/2002 terdapat istilah AKU. AKU merupakan Arah Kebijakan Umum Anggaran yang disusun berdasarkan data historis dari penjangkaran aspirasi masyarakat. Hal tersebut diungkapkan oleh informan berikut:

“Sepanjang yang kami ketahui, Musrenbang berfungsi sebagai forum musyawarah perencanaan pembangunan. Tujuan Musrenbang adalah untuk

mensinkronkan program-program dan kegiatan yang akan dilakukan termasuk proyeksi pendapatan, dan alokasi belanja. Penyelenggaraan Musrenbang dilakukan pada tingkat pemerintah desa/kelurahan. Musrenbang desa/lurah tersebut biasanya dilaksanakan awal tahun, yaitu bulan Januari” (Tadjuddin Noor - Staf Ahli BPKAD).

Ungkapan senada juga disampaikan oleh informan berikut:

”Yang kami ketahui, kegiatan musyawarah merupakan perencanaan pembangunan dilakukan di tingkat desa/kelurahan. Musrenbang desa/lurah merupakan proyeknya Bappeda. Tujuan Musrenbang tersebut salah satunya adalah untuk mensinkronkan berbagai program-program pembangunan secara nasional. Selain itu, program tersebut juga digunakan sebagai dasar untuk merancang berbagai kegiatan, misalnya proyeksi pendapatan dan belanja alokasai dana sampai pada pemerintah desa. Kegiatan Musrenbang tersebut biasanya dilaksanakan setiap awal tahun, umumnya pada bulan Januari” (Missila-Sekretaris BPKAD).

Pernyataan kedua informan di atas menunjukkan bahwa musyawarah perencanaan pembangunan nasional dimulai dari pemerintah desa. Pelaksanaan Musrenbang bertujuan untuk menghubungkan perencanaan pembangunan secara nasional. Dalam rencana pembangunan tersebut, ada beberapa sikap dan perilaku yang bisa diamati. Sikap dan perilaku aparatur tersebut, misalnya. *Pertama*, sikap aparatur adalah siap dan bersedia melakukan Musrenbang pada tingkat desa/kelurahan. Pada tingkat ini, Musrenbang berfungsi menjaring aspirasi masyarakat di tingkat bawah. *Kedua*, sikap aparatur adalah bersedia mensinkronkan program kegiatan yang akan dilakukan, termasuk proyeksi pendapatan dan alokasi belanja.

Berdasarkan kedua sikap tersebut timbullah perilaku pada diri aparatur. Perilaku yang timbul adalah sebagai berikut. *Pertama*, perilaku aparatur atas pelaksanaan Musrenbang yang dilakukan di tingkat paling bawah. *Kedua*, perilaku aparatur yang mensinkronkan program kegiatan secara nasional.

<sup>6</sup> Permendagri No.13/2006, Permendagri No.30/2007 dan Permendagri No.59/2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

<sup>7</sup> Permendagri No.13/2006, Permendagri No.30/2007 dan Permendagri No.59/2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Perilaku aparaturnya pemerintah atas pencapaian hasil kerja pemerintah daerah yang paling moncolok adalah pelaksanaan urusan wajib di bidang pendidikan. Program pendidikan ini meliputi, program peningkatan sarana prasarana pendidikan, namun sumber daya belum diimbangi dengan sumber daya manusia di bidang kependidikan (guru). Urusan wajib lainnya adalah urusan wajib di bidang kesehatan. Programnya adalah peningkatan sarana dan prasarana kesehatan, juga belum diimbangi dengan penyediaan bantuan tenaga medis di berbagai kecamatan dan desa. Termasuk usaha penurunan tingkat kematian ibu dan anak.

Namun, dalam pelaksanaan urusan wajib itu masih terdapat ketaksadaran pemerintah daerah Kabupaten Buton. Pemerintah daerah Kabupaten Buton sepertinya hanya fokus pada pendirian dan perbaikan sarana-sarana fisik, seperti gedung, tanpa mengimbangnya dengan tenaga kependidikan dan tenaga medis, kondisi ini menimbulkan berbagai tanda tanya ada apa dibalik pembangunan sarana dan prasarana tersebut.

Kondisi tersebut menimbulkan kepincangan. Jika tidak segera disadari, maka kepincangan tersebut berkelanjutan secara terus menerus. Hingga ada beberapa gedung pendidikan ditemukan ada murid tanpa guru. Salah satu contoh adalah SDN Bonelalo. Meskipun ada tenaga kependidikan, namun hal itu belum memadai. Di sana hanya seorang kepala sekolah, dua orang guru bantu, dan satu orang penjaga sekolah. Empat tenaga ini harus menangani murid dari kelas satu sampai dengan kelas enam. Keadaan yang demikian telah berlangsung lama sejak tahun 1974 sampai sekarang.

Berdasarkan KUA yang telah disepakati, pemerintah daerah menyampaikan rancangan PPAS kepada DPRD paling lambat minggu kedua bulan Juli tahun anggaran berjalan. PPAS tersebut dibahas oleh TAPD bersama panitia anggaran DPRD dan mengacu kepada Permendagri<sup>8</sup>.

Sikap dan perilaku aparaturnya pemerintah daerah atas substansi PPAS dapat dikelompokkan menjadi dua. Pertama, sikap dan perilaku mengenai urutan prioritas program dan kegiatan. Kedua, sikap dan perilaku mengenai sasaran dan target kinerja masing-masing program dan kegiatan. Program

dan kegiatan tersebut didasarkan pada pagu anggaran defenitif menurut urusan pemerintahan sebagaimana telah disebutkan di atas.

Pelaksanaan program dipilah menjadi dua kelompok, yaitu belanja tidak langsung dan belanja langsung. Hal tersebut dituangkan dalam nota kesepakatan panitia pelaksana anggaran (PPA) antara kepala daerah dengan pimpinan DPRD. Hal ini seperti yang diungkapkan oleh informan berikut:

"Seperti telah kami sampaikan sebelumnya, selaku staf pemerintah daerah kami sebetulnya tidak membuat kebijakan PPAS, tetapi kami hanya menjalankan kebijakan PPAS tersebut. Kebijakan PPAS tersebut berupa prioritas pelaksanaan pembangunan. Sesuai pengalaman, selama ini, penyusunan prioritas dilakukan di masing-masing bidang sekaligus alokasi sumber dayanya. Prioritas pendidikan misalnya pelaksanaan wajib belajar 9 tahun. Prioritas kesehatan misalnya program mengurangi kematian ibu dan anak. Bahkan, prioritas pembangunan infrastruktur juga telah ditentukan oleh kebijakan. Semua kebijakan itu ditetapkan oleh pemerintah pusat. Jadi, acuan kami di daerah adalah UU dan Permendagri, termasuk Perda yang tidak bertentangan dengan aturan yang lebih tinggi" (Abd. Fattar - Kepala Bagian Pengadaan Barang dan Jasa).

Dari pernyataan di atas, diketahui bahwa aparaturnya pemerintah daerah juga tidak membuat kebijakan PPAS. Kebijakan PPAS berasal dari pemerintah pusat. Selain itu, dari pernyataan tersebut diketahui bahwa dalam PPAS terdapat prioritas anggaran yang juga telah ditentukan oleh pemerintah pusat. Dengan demikian, semua kebijakan PPAS dan prioritas anggaran yang ada di dalamnya sudah ditentukan oleh pemerintah pusat. Sedangkan pemerintah daerah hanya merupakan pelaksana dari kebijakan tersebut.

Adapun sikap yang tampak dari pernyataan di atas adalah sebagai berikut. *Pertama*, sikap aparaturnya menyatakan tidak membuat kebijakan PPAS, tapi aparaturnya hanya menjalankan dan menerima PPAS yang berasal dari pusat meskipun dengan terpaksa. Sebenarnya, mereka bisa membuat kebijakan sendiri karena mereka lebih tahu kondisi dan situasi daerahnya. Namun, karena

<sup>8</sup> Permendagri No.13/2006, Permendagri No.30/2007 dan Permendagri No.59/2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

mereka merasa sebagai bawahan yang harus tunduk pada perintah atasan, mau tidak mau mereka harus menerima PPA meskipun mereka tidak membuat kebijakannya. *Kedua*, sikap aparaturnya yang tampak dari pernyataan di atas adalah mereka bersedia memenuhi prioritas anggaran yang telah ditentukan oleh pemerintah pusat. Dalam melaksanakan prioritas anggaran tersebut mereka mengacu pada UU dan Permendagri.

Dari kedua sikap tersebut muncul dua perilaku yang ditunjukkan oleh aparaturnya. *Pertama*, perilaku yang berupa pelaksanaan pembangunan sesuai dengan kebijakan pemerintah pusat. Memang, awalnya mereka menyusun prioritas plafon anggaran sementara yang diajukan pada pemerintah pusat. Namun, pemerintah pusat tidak serta merta menyetujui prioritas plafon anggaran yang mereka susun. Pemerintah mempunyai kebijakan sendiri yang dituangkan dalam UU dan Permendagri. *Kedua*, peraturan itulah yang harus diacu oleh aparaturnya pemerintah daerah. *Kedua*, perilaku aparaturnya pemerintah yang melakukan prioritas anggaran yang telah ditentukan. Seperti yang dikemukakan di atas bahwa di semua bidang pembangunan telah ditentukan prioritas anggarannya. Dalam pendidikan, misalnya prioritasnya adalah melaksanakan wajib belajar 9 tahun. Dalam bidang kesehatan, misalnya memprioritaskan mengurangi kematian ibu dan anak serta peningkatan gizi bagi anak-anak masyarakat kurang mampu. Karena sudah ditentukan, maka aparaturnya daerah tinggal melaksanakannya saja.

Perilaku yang muncul dari diri aparaturnya tersebut merupakan respon positif. Meskipun didasari perilaku yang terpaksa melakukan kebijakan namun aparaturnya tetap melakukan kebijakan itu dengan baik. Mereka tetap melaksanakan prioritas program dan kegiatan, serta menentukan pagu anggarannya. Respon tersebut tentunya kemudian diikuti dengan implementasi pelaksanaan di lapangan.

Namun, dalam menyusun pagu anggaran yang tercantum dalam nota kesepakatan panitia pelaksana anggaran (PPA) yang dipimpin oleh kepala daerah dengan pimpinan DPRD dicantumkan klausul. Klausul tersebut memberikan peluang adanya pergeseran asumsi dalam pagu anggaran. Klausul tersebut dapat digunakan sebagai landasan oleh panitia pelaksana anggaran (PPA) jika sewaktu-waktu ada perubahan kebijakan. Tentu, kebijakan yang dimaksud

adalah kebijakan dari pemerintah pusat.

Perubahan memang sewaktu-waktu dapat terjadi. Hal ini mengacu pada Permendagri No.30/2007, tentang penambahan atau pengurangan sumber pendapatan daerah. Namun perubahan sumber pendapatan tersebut harus ditanda tangani bersama melalui nota kesepakatan bersama antara panitia pelaksana anggaran (PPA), kepala daerah, dengan pimpinan DPRD.

Aparaturnya pemerintah daerah Buton tidak pernah melakukan penambahan atau pengurangan program. Apabila belum ada perubahan program dan kegiatan serta pagu anggaran definitif dalam nota kesepakatan panitia pelaksana anggaran maka anggaran tersebut tetap dan tidak berubah. Hal ini dikarenakan adanya peraturan yang menyatakan bahwa aparaturnya pemerintah daerah tidak diperkenankan untuk melakukan penambahan maupun pengurangan program dan kegiatan serta pagu anggaran definitif jika di dalamnya tidak dicantumkan dalam klausul nota kesepakatan panitia pelaksana anggaran (PPA) oleh KSKPD. Hal ini diungkapkan oleh informan berikut:

”Sudah menjadi suatu kesepakatan dalam pemerintahan daerah. Ketika terjadi penambahan atau pengurangan program dan kegiatan serta pagu anggaran definitif maka mau tak mau harus dilakukan penambahan atau pengurangan RAPBD. Namun, terjadinya perubahan anggaran harus melalui perubahan nota kesepakatan dari panitia pelaksana anggaran pemerintah daerah” (Tadjuddin Noor -Staf Ahli BPKAD).

Dari pernyataan tersebut diketahui bahwa penambahan atau pengurangan program, kegiatan, maupun anggaran definitif dapat terjadi. Perubahan dapat berupa penambahan atau pengurangan. Jika terjadi perubahan, maka mau tidak mau RAPBD juga harus diubah. Namun, perubahan tersebut harus melalui nota kesepakatan panitia pelaksana anggaran pemerintah daerah.

Sikap aparaturnya yang tampak dari uraian di atas adalah sikap aparaturnya pemerintah yang terpaksa menerima perubahan yang dilakukan oleh pemerintah pusat. Mereka terpaksa menerima karena sebenarnya jika terjadi perubahan maka mereka harus mengubah lagi APBD yang telah disusun. Hal ini tentunya merupakan pekerjaan yang berat dan membutuhkan waktu yang tidak sing-

kat. Namun, karena hal itu merupakan perintah atasan, maka mau tidak mau mereka harus melakukannya.

Adapun perilaku yang ditimbulkan akibat sikap tersebut adalah mereka tetap melakukan perubahan anggaran. Meskipun dilakukan dengan terpaksa, namun perubahan tersebut tetap dilakukan dengan sebaik-baiknya. Hal ini dikarenakan mereka menganggapnya sebagai tugas negara. Namun, mereka tidak akan melakukan perubahan itu tanpa adanya nota kesepakatan dari tim anggaran. Jika nota kesepakatan belum ada maka mereka tidak akan berani melakukan perubahan. Hal ini juga berkaitan dengan sikap mereka yang selalu tunduk dan patuh pada aturan dan perundang-undangan yang berlaku.

Sikap dan perilaku aparaturnya atas pembuatan dokumen pelaksanaan anggaran daerah dapat menjamin keterkaitan dan konsistensi antara perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan anggaran. Sikap dan perilaku aparaturnya atas rencana kerja pemerintah daerah (RKPD) adalah membuat rancangan awal rencana pembangunan daerah. Rancangan awal tersebut berupa rancangan rencana kerja yang disusun melalui musyawarah rencana pembangunan di daerah. Selain menyusun rancangan awal, musyawarah tersebut juga menyusun rancangan akhir pembangunan di daerah Kabupaten Buton.

Sementara itu, sikap dan perilaku yang ditunjukkan kepala badan perencanaan pembangunan daerah (Bappeda) adalah menyiapkan rancangan awal (RKPD) sebagai bahan Musrenbang yang dilakukan pada tingkat paling bawah, yaitu kelurahan/desa dan kecamatan. Kegiatan tersebut merupakan salah satu syarat dalam penyusunan RKAPD. RKAPD dirampungkan paling lambat bulan Maret dan April tahun yang bersangkutan. Namun, pelaksanaan program dan kegiatan tersebut untuk pembangunan tahun berikutnya. Penyusunan PPAS merupakan upaya-upaya untuk menetapkan penyusunan prioritas plafon anggaran sementara. Upaya tersebut dilakukan dengan mengidentifikasi semua prioritas anggaran yang bersifat sementara. Pedoman yang digunakan dalam penyusunan prioritas anggaran sementara adalah Permendagri<sup>9</sup>. Tugas aparaturnya tentu tidak hanya menyusun rencana kerja pemerintah daerah (RKPD). Aparaturnya pemerintah daerah

juga wajib melakukan rencana yang telah disusun tersebut.

Sikap dan perilaku aparaturnya pemerintah daerah di Kabupaten Buton atas penyusunan prioritas plafon anggaran sementara terlihat adanya antusias yang tinggi. Antusias tersebut tampak pada kepatuhan aparaturnya dalam menjalankan UU dan Permendagri tersebut di atas<sup>10</sup>.

Sikap dan perilaku aparaturnya pemerintah daerah dalam mewujudkan rencana kerja pemerintah untuk meningkatkan pembangunan di daerah tampak belum maksimal. Hal itu ditunjukkan dengan adanya perbedaan antara harapan dengan kenyataan. Sikap dan perilaku aparaturnya diupayakan agar dapat diperbaiki dengan meminimalisasi kelemahan rencana kerja pemerintah daerah (RKPD) di Kabupaten Buton. Hal ini diungkapkan informan berikut:

”Kami sebagai aparaturnya pemerintahan di daerah mau tak mau harus melakukan penyusunan prioritas plafon anggaran sementara. Dalam anggaran tersebut terdapat skala prioritas dan pemisahan antara urusan wajib dan urusan pilihan. Di dalamnya juga terdapat penentuan plafon anggaran di masing-masing SKPD. Penyusunan plafon anggaran sementara tersebut juga merupakan kewajiban kami sebagai abdi masyarakat, daerah, bangsa, dan negara. Dan kami dipercaya sebagai pengelola anggaran akan membantu dan mendampingi kepala badan pengelola keuangan di daerah. Kegiatan tersebut kami lakukan secara bersama-sama dengan kepala bidang anggaran di masing-masing satuan kerja perangkat daerah yang lain untuk melaksanakan kewajiban tersebut” (Muchlis - Kepala Bidang Anggaran BPKAD).

Dari pernyataan informan di atas, dapat diketahui ada beberapa sikap yang muncul dari diri aparaturnya. Sikap-sikap tersebut adalah sebagai berikut. *Pertama*, sikap aparaturnya yang terpaksa sepakat melaksanakan PPAS karena tidak ada pilihan lain. *Kedua*, sikap aparaturnya yang mau bekerjasama untuk menentukan plafon anggaran di masing-masing SKPD. Hal ini dilakukan karena masing-masing SKPD dipercaya sebagai pengelola anggaran untuk membantu dan

<sup>9</sup> Permendagri No.13/2006, No.30/2007,dan No.59/2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

<sup>10</sup> Permendagri No.13/2006, No.30/2007 dan No.59/2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

mendampingi kepala badan pengelola keuangan dan aset daerah (BPKAD). Ketiga, sikap aparatur yang bersedia menentukan plafon anggaran masing-masing. Dalam menentukan plafon anggaran, pemerintah daerah yang dipercaya sebagai pengelola anggaran akan membantu dan mendampingi KSKPD.

Beberapa sikap aparatur di atas akan memunculkan juga beberapa perilaku yang dilakukan oleh aparatur. Perilaku-perilaku tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut. *Pertama*, perilaku aparatur adalah menyusun dan melaksanakan PPAS. Perilaku aparatur ini didorong karena mereka merasa bahwa hal itu adalah kewajiban yang harus dilakukan. Jika tidak dilakukan maka kewajiban tersebut menjadi utang selamanya kepada masyarakat. *Kedua*, perilaku aparatur adalah melakukan kerjasama dengan setiap kepala bidang anggaran di masing-masing SKPD. Kerjasama perlu dilakukan agar dapat diperoleh sinkronisasi anggaran dari masing-masing SKPD.

Dalam menyusun dan melaksanakan PPAS terdapat prioritas anggaran. Prioritas anggaran berkaitan dengan urusan wajib dan urusan pilihan. Urusan wajib tidak boleh diabaikan dan harus diprioritaskan pelaksanaannya, lebih-lebih yang berkaitan langsung dengan hajat hidup masyarakat banyak. Berbeda dengan urusan pilihan. Urusan pilihan dapat diabaikan jika memang tidak cukup dana untuk melaksanakannya. Hal ini sesuai dengan ungkapan informan berikut.

“Bagi kami, rancangan anggaran yang menjadi prioritas adalah urusan wajib, pilihan, dan penyusunan plafon anggaran sementara. Yang harus kami dahulukan adalah urusan wajib karena urusan wajib berkaitan langsung dengan kepentingan masyarakat luas. Sementara urusan pilihan boleh ditunda pelaksanaannya setelah urusan wajib dapat terealisasi anggarannya. Jika ternyata anggaran tidak cukup untuk melakukan urusan pilihan maka urusan pilihan boleh diabaikan. Namun, dalam menyusunnya kami tetap mengacu dan menyesuaikan dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah pusat” (Muchlis - Kepala Bidang Anggaran BPKAD).

Sebagai contoh adalah prioritas urusan wajib dalam bidang pendidikan. Dalam bidang pendidikan, program yang dipriori-

taskan adalah mensukseskan program wajib belajar 9 tahun. Oleh karena itu, anggaran untuk melaksanakan program tersebut menjadi prioritas utama untuk disediakan. Dalam bidang kesehatan juga demikian. Program yang diprioritaskan dalam bidang kesehatan adalah penurunan tingkat kematian pada ibu dan anak. Jadi, anggaran untuk program tersebut juga harus menjadi prioritas. Prioritas alokasi anggaran di kedua bidang tersebut sesuai dengan amanat UUD 1945.

Dalam penyusunan dan pelaksanaan PPAS sering terjadi perubahan program anggaran. Hal ini disebabkan oleh alokasi dana yang tidak sesuai dengan kenyataan di lapangan karena bencana alam. Jika terjadi perubahan program dan anggaran yang demikian maka aparatur harus melakukan perubahan anggaran pula. Perubahan anggaran tersebut harus dilakukan melalui nota kesepakatan PPA. Kesepakatan harus dilakukan terlebih dahulu karena merupakan amanat permendagri sebagaimana disampaikan di atas. Hal ini diungkapkan informan berikut:

”Apa bila terjadi penambahan atau pengurangan program dan kegiatan serta pengurangan pagu anggaran indikatif, kami tetap lakukan sepanjang perubahan itu tidak melanggar ketentuan yang ada. Namun, sebelum kami melakukan perubahan tersebut kami harus melakukan pertemuan terlebih dahulu dengan PPA dan masing-masing SKPD untuk membahas perubahan tersebut. Jika perubahan yang terjadi tersebut merupakan kewajiban kami, maka tetap dilakukan karena kami berkewajiban untuk melaksanakannya” (Muchlis - Kepala Bidang Anggaran BPKAD).

Berdasarkan pernyataan informan tersebut, ada beberapa sikap yang ditunjukkan oleh aparatur pemerintah daerah Buton. Sikap-sikap tersebut antara lain sebagai berikut. *Pertama*, sikap aparatur yang terpaksa menerima perubahan anggaran karena harus menyesuaikan dengan kenyataan di lapangan. Mereka merasa terpaksa karena perubahan tersebut akan mengakibatkan perubahan anggaran dan kegiatan yang telah mereka susun selama ini. Padahal, menyusun anggaran dan kegiatan bukan pekerjaan mudah dan membutuhkan waktu yang lama. Jika anggaran dan kegiatan itu

berubah maka mereka akan menyiapkan lagi waktu dan tenaga yang tidak sedikit. *Kedua*, sikap aparatur yang bersedia melakukan pertemuan jika terjadi penambahan atau pengurangan program dan kegiatan serta pengurangan pagu anggaran indikatif. Pertemuan ini akan membahas perubahan anggaran dan sinkronisasi program dan kegiatan di masing-masing SKPD. Karena itu, pertemuan ini harus dihadiri oleh semua anggota tim anggaran, yang terdiri atas kepala dinas/kantor/badan. *Ketiga*, sikap aparatur yang bersedia melakukan perubahan anggaran asalkan sudah disepakati melalui pertemuan panitia anggaran dan tidak bertentangan dengan UU.

Ketiga sikap di atas memunculkan perilaku aparatur sebagai berikut. *Pertama*, perilaku aparatur pemerintah dalam melakukan penyusunan kembali perubahan anggaran yang disebabkan oleh ketidaksesuaian anggaran dan kegiatan dengan kenyataan di lapangan karena itu adalah perintah atasan. *Kedua*, perilaku aparatur dalam melakukan pertemuan untuk membahas perubahan anggaran dan kegiatan seperti amanat UU dan Permendagri. *Ketiga*, perilaku aparatur mengimplementasikan perubahan anggaran yang telah ditetapkan dalam pertemuan tim anggaran.

Pergeseran anggaran juga harus disetujui dan diikuti oleh kepala BPKAD. Kepala BPKAD dapat diistilahkan menteri keuangan daerah. Semua lalu lintas keuangan daerah harus melalui BPKAD. Oleh karena itu, pergeseran anggaran harus melibatkan dan disetujui BPKAD. Hal ini seperti yang diungkapkan oleh informan berikut:

“Kami adalah staf yang dipercaya pemerintah daerah untuk mendampingi kepala BPKAD. Kepala bidang anggaran diberbagai SKPD membuat skala prioritas dalam urusan wajib, urusan pilihan, dan penentuan plafon serta penyusunan plafon anggaran masing-masing. Dalam proses itu sering ada pergeseran anggaran dari satu program dan kegiatan ke program dan kegiatan lainnya. Jika terjadi hal yang demikian, tidak serta merta dilakukan pergeseran. Pergeseran harus melalui pertemuan semua pejabat yang ada pada jajaran pemerintah daerah, ter-

masuk DPRD. Jika terjadi pergeseran anggaran akan diadakan pertemuan lebih awal. Dalam pertemuan itu biasanya pasti ada perdebatan yang cukup alot karena masing-masing kepala SKPD mempertahankan anggaran yang telah diusulkan” (Muchlis- Kepala Bidang Anggaran BPKAD).

Pernyataan informan di atas banyak memiliki unsur sikap dan perilaku aparatur pemerintah daerah. Sikap yang tampak dari pernyataan di atas adalah sebagai berikut. *Pertama*, sikap aparatur pemerintah menyatakan kesediaan dalam mendampingi kepala badan pengelola keuangan dan aset daerah. Kesediaan tersebut menunjukkan tingginya komitmen aparatur terhadap tanggung jawabnya. *Kedua*, sikap aparatur pemerintah yang tidak serta merta melakukan pergeseran jika belum ada pertemuan yang membahas pergeseran tersebut. Hal ini merupakan sikap kehati-hatian aparatur. *Ketiga*, sikap aparatur yang bersedia melakukan pergeseran anggaran seperti yang telah disepakati dalam pertemuan.

Beberapa sikap tersebut memunculkan beberapa perilaku sebagai berikut. *Pertama*, perilaku aparatur dalam mendampingi kepala BPKAD dalam menyusun perubahan anggaran daerah. Dalam mendampingi kepala BPKAD, aparatur dapat memberi masukan dan menjelaskan kondisi *riil* yang terjadi dan anggaran yang diperlukan di masing-masing wilayah yang dipimpinnya. Dengan pendampingan itu, kepala BPKAD akan tahu persis mengapa anggaran dapat berubah dan perubahan seperti apa yang perlu dilakukan. *Kedua*, perilaku aparatur dalam merancang dan melakukan pertemuan untuk membahas pergeseran anggaran. Seperti dijelaskan di atas, pertemuan tersebut harus dihadiri oleh seluruh anggota tim anggaran yang terdiri atas kepala SKPD dan termasuk yang utama, yaitu kepala BPKAD. Pertemuan tersebut biasanya berjalan alot karena masing-masing kepala SKPD mempertahankan anggaran yang telah mereka buat. *Ketiga*, perilaku aparatur dalam menyusun perubahan anggaran dan mengimplementasikannya di lapangan. Di bawah dapat disajikan contoh gambaran PPAS pada Tabel 1. Contoh tersebut merupakan rujukan bagi pemerintah daerah jika terjadi pergeseran anggaran belanja daerah. Hal ini tampak pada Tabel 1.

**Tabel 1**  
**Program Pembangunan Sarana Prasarana Pendidikan Tahun 2008/2009**

No	Prioritas program/ kegiatan	Sasaran Program kegiatan	Organisasi	Jumlah plafon anggaran
1	Renovasi gedung SDN	Meningkatkan Pelayanan pendidikan	Dinas Pendidikan Nasional	Rp50.000.000,00
2	Pembangunan Puskesmas	Meningkatkan Pelayanan bidang kesehatan masyarakat	Dinas Kesehatan	Rp150.000.000,00
			Jumlah	Rp200.000.000,00

Sumber: BPKAD adopsi Permendagri No.13/2006.

Pemerintah daerah Kabupaten Buntun melihat dua kepentingan yang paling urgen dan mendasar dalam menentukan anggaran. Pendidikan dan kesehatan merupakan dua sisi mata uang di mana kedua lempeng mata uang tersebut merupakan satu kesatuan yang tidak tepisahkan. Artinya, hanya masyarakat yang memiliki ilmu dan pengetahuan yang bisa memahami arti pentingnya kesehatan. Sebaliknya, hanya masyarakat yang sehat jasmani dan rohani yang bisa mengikuti pendidikan secara baik. Pergeseran tersebut bisa dilakukan selama berada dalam satu kabupaten, akan tetapi pergeseran tersebut tidak bisa dilakukan jika berlainan kabupaten atau kota. Untuk lebih jelasnya, perhatikan contoh pergeseran anggaran pada Tabel 2.

Tabel 2 tampak terjadi pergeseran anggaran. Anggaran untuk keperluan pembangunan SDN kurang sehingga anggaran untuk pembangunan gedung puskesmas di-

kurangi untuk menutupi anggaran pembangunan SDN.

Rancangan RKPD menjadi bahan dalam Musrenbang yang diikuti oleh unsur-unsur penyenggara pemerintahan dan diselenggarakan oleh Bappeda setiap tahun. Bappeda menyusun rancangan akhir RKPD berdasarkan hasil Musrenbang untuk kemudian ditetapkan melalui peraturan kepala daerah menjadi pedoman penyusunan RAPBD Permendagri dan Undang-Undang<sup>11</sup>.

Tujuan kategorisasi sikap dan perilaku aparatur adalah untuk mengidentifikasi sikap dan perilaku yang muncul dalam pelaksanaan KUA dan PPAS. Dengan kategorisasi, sikap dan perilaku aparatur akan lebih mudah dilihat dan diidentifikasi. Setelah dilakukan kemudian identifikasi, maka dapat diketahui sikap-sikap mana yang sering muncul dan sikap-sikap mana yang berkaitan dengan perilaku. Dari hasil analisis yang telah dilakukan pada pembicaraan di atas dapat

**Tabel 2**  
**Program Pembangunan Sarana Prasarana Pendidikan Tahun 2008/2009**

No	Prioritas program dan Kegiatan	Sasaran Program kegiatan	Organisasi	Jumlah plafon anggaran
1	Renovasi gedung SDN	Meningkatkan Pelayanan pendidikan	Dinas Pendidikan Nasioanal	Rp60.000.000,00
2	Pembangunan Puskesmas	Meningkatkan Pelayanan bidang kesehatan masyarakat	Dinas Kesehatan	Rp140.000.000,00
			Jumlah	Rp200.000.000,00

Sumber: BPKAD adopsi Permendagri No.13/2006

<sup>11</sup> Permendagri No.13/2006, No.30/2007, No.59/2007, dan UU No.33/2004 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

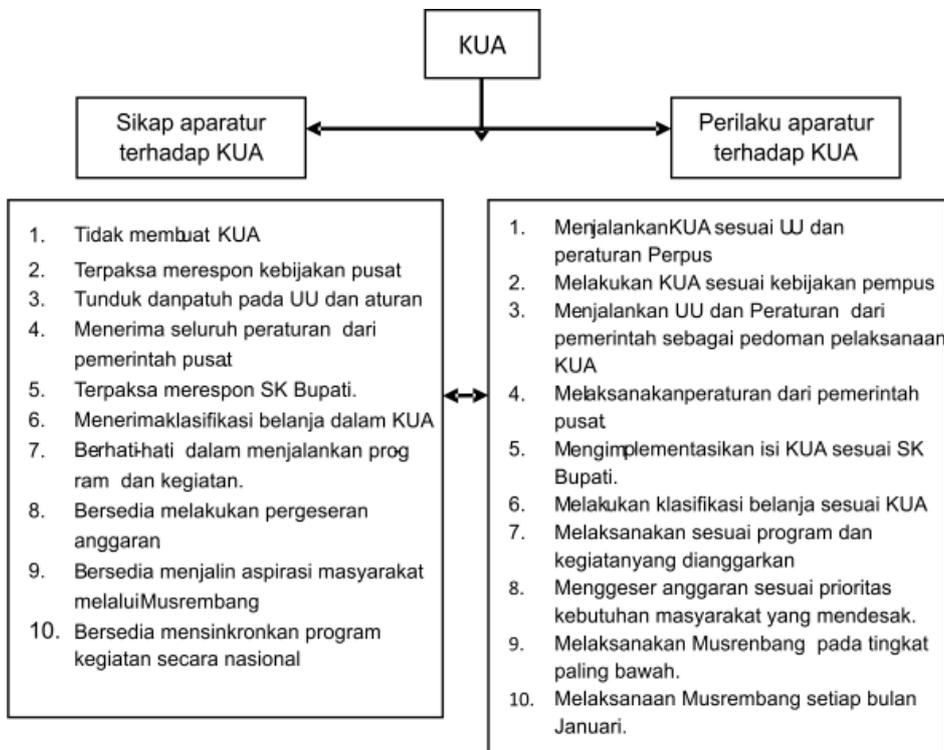
ditemukan setidaknya terdapat 10 sikap dan perilaku yang dapat diamati berdasarkan data lapangan. Setelah dilakukan kategorisasi masih menyisahkan 4 sikap yang sama, yang juga diikuti dengan 4 perilaku. Keempat sikap dan perilaku tersebut cukup mewakili 6 sikap dan perilaku yang lainnya. Sedangkan pengkategorisasian PPAS ditemukan 10 sikap dan 10 perilaku, setelah dilakukan kategorisasi maka hanya memunculkan 2 sikap dan 2 perilaku, dan kedua sikap dan perilaku tersebut dapat mewakili sikap dan perilaku yang lain. Keterkaitan sikap dan perilaku yang muncul dalam pelaksanaan KUA dan PPAS dapat dilihat pada diagram Gambar 1 di tahap *open coding*.

Dari beberapa pernyataan yang disampaikan sebelumnya secara umum terlihat ada keterkaitan antara sikap dan perilaku yang ditunjukkan aparatur. Hal ini didasarkan atas perintah dari pusat sehingga daerah mau tak mau harus menjalankan aturan tersebut.

*Pertama*, sikap aparatur pemerintah daerah sebetulnya hanya menerima KUA dan merespon, namun tidak membuat kebijakan karena semua kebijakan telah ditentukan

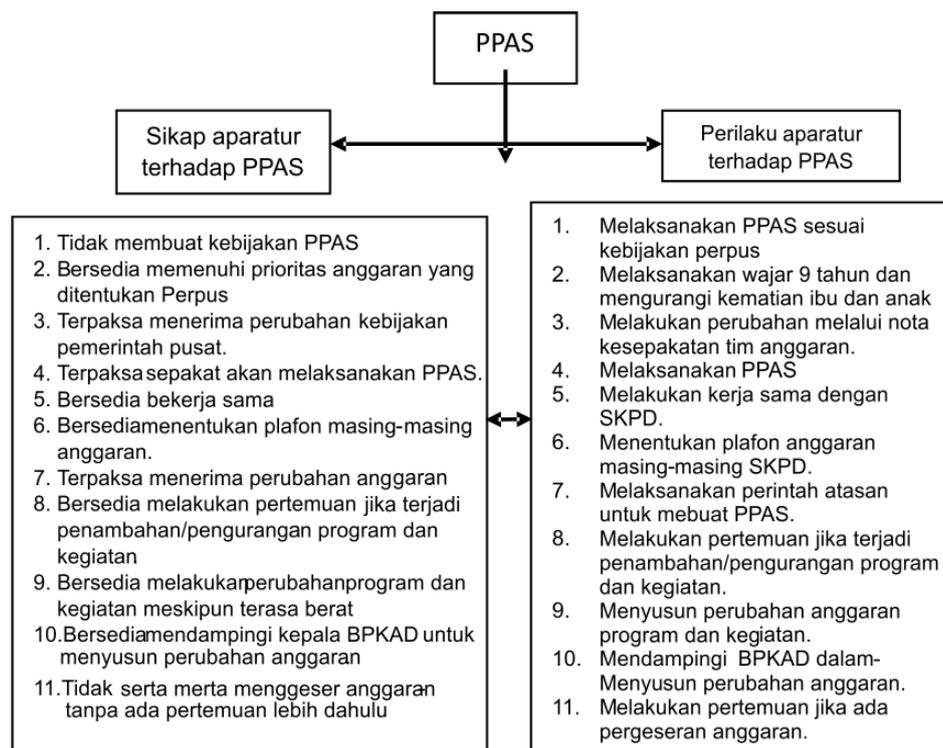
oleh pemerintah pusat. Meskipun demikian, sikap yang mereka munculkan adalah tetap mau melaksanakan KUA atas perintah UU dan Peraturan pemerintah pusat. Kemauan tersebut lebih disebabkan kepatuhan aparat pemerintah daerah. Meskipun merasa berat, perilaku yang ditunjukkan tetap optimis untuk melakukan dan menjalankan semua yang menjadi kewajiban mereka. Mereka tidak melakukan perubahan terhadap KUA sesuai keinginan mereka dan mereka tetap berpegang teguh pada aturan yang berlaku. Sikap tersebut dapat mewakili sikap *ketiga, keempat dan keenam* sebagaimana tampak pada diagram Gambar 1.

*Kedua*, sikap aparatur menganggap sebagai pegawai level paling bawah sehingga tidak ada alasan untuk tidak tunduk dan patuh pada aturan yang berlaku. Perilaku yang muncul dari sikap tersebut adalah mereka selalu menjadikan UU dan peraturan pemerintah sebagai pedoman dalam pelaksanaan KUA. Serta melaksanakan perintah yang berasal dari peraturan pemerintah pusat sedangkan sikap ini hanya dapat mewakili sikap dan perilaku yang kelima dalam wawancara, sikap ini juga telah dianalisis dan di bahas pada penyajian data ini.



**Gambar 1**  
**Kategorisasi Hubungan Keterkaitan Sikap dan Perilaku Aparatur dalam Melaksanakan KUA pada Tahap *Open Coding***

Sumber : Data Lapangan yang telah diolah



**Gambar 2**

**Kategorisasi Hubungan Keterkaitan Sikap dan Perilaku Aparatur dalam Melaksanakan PPAS pada Tahap *Open Coding***

*Ketiga*, sikap aparatur pemerintah yang berhati-hati dalam menjalankan program dan kegiatan. Perilaku aparatur yang muncul dari sikap kehati-hatian tersebut adalah mereka tidak akan melaksanakan program dan kegiatan yang tidak dianggarkan. Jika mereka melaksanakan program kegiatan yang tidak dianggarkan berarti mereka melakukan penyimpangan terhadap undang-undang.

*Keempat*, sikap selanjutnya menyatakan bahwa aparatur bersedia melakukan pergeseran anggaran asalkan hal itu merupakan perintah atasan dan tidak melanggar undang-undang dan diperlukan karena adanya kebutuhan mendesak. Perilaku yang muncul akibat sikap tersebut adalah pergeseran anggaran yang dilakukan jika ada kebutuhan masyarakat yang mendesak. Kebutuhan masyarakat yang mendesak misalnya bencana alam atau serangan wabah penyakit demam berdarah. Sikap ini dapat mewakili sikap dan perilaku *kesembilan* dan *sepuluh*.

Oleh karena itu, pembicaraan dalam tahap kedua ini tidak lagi membicarakan keterkaitan antara sikap dan perilaku. Namun lebih diarahkan pada pembentukan sikap

berikutnya, yaitu *selective coding*. *Selective coding* berfungsi untuk melakukan perampingan secara besar-besaran. Sikap dan perilaku yang berkaitan dengan ini merupakan sikap dan perilaku akhir yang akan diarahkan pada penamaan lain dari sikap kesediaan aparatur untuk melaksanakan berbagai aktivitas.

Sikap dan perilaku aparatur dalam pelaksanaan penyusunan prioritas plafon anggaran sementara (PPAS) ditemukan beberapa sikap dan perilaku. Sikap dan perilaku tersebut dapat disampaikan melalui analisis terpisah sehingga benang merah antara sikap dan perilaku menjadi jelas.

*Pertama*, sikap aparatur pemerintah menyatakan tidak pernah membuat kebijakan atas pelaksanaan PPAS. Namun sikap pasif tersebut direspon aparatur pemerintah, sehingga perilaku yang muncul adalah melaksanakan kebijakan penyusunan PPAS berdasarkan UU dan Peraturan pemerintah pusat. Sikap yang pertama ini dapat mewakili sikap dan perilaku, *kedua*, *ketiga*, *keempat* dan *ketujuh*.

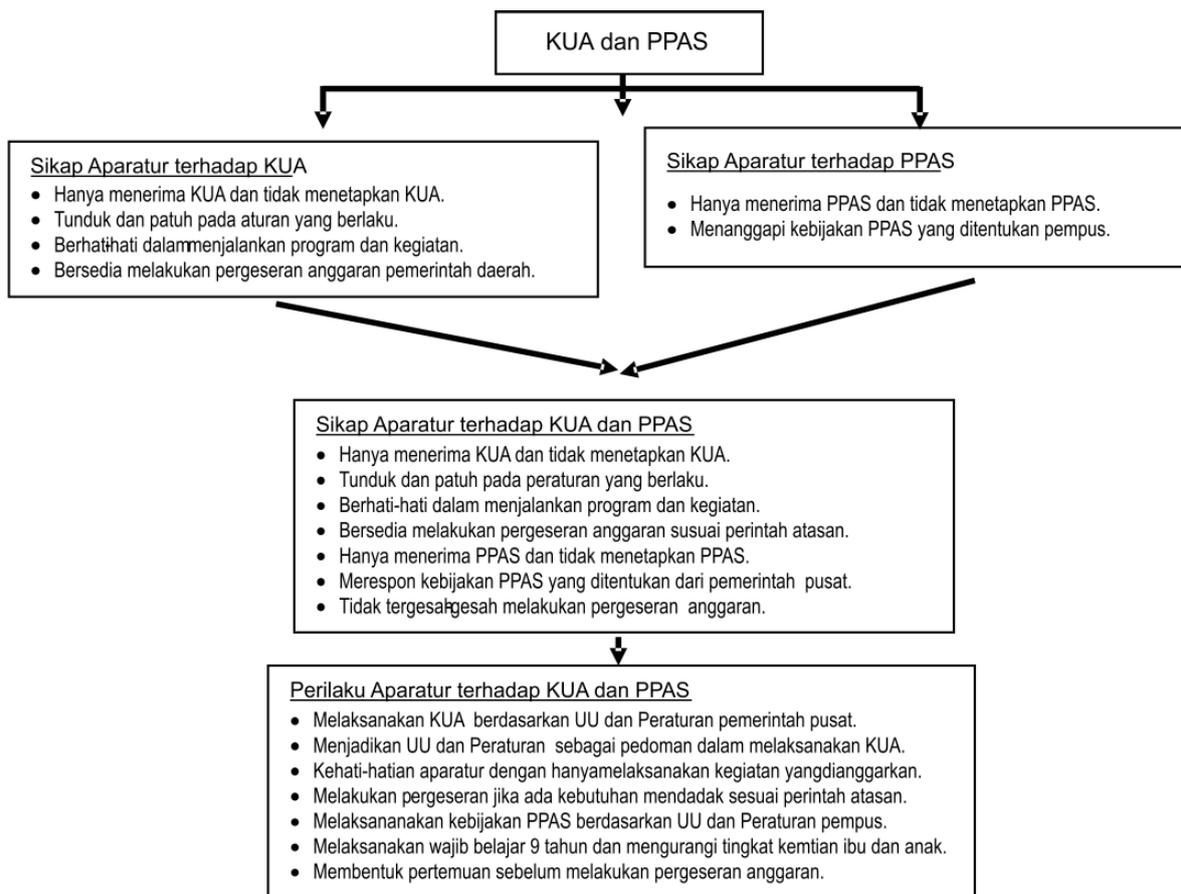
*Kedua*, sikap aparatur menanggapi kebijakan PPAS ditentukan dari pemerintah pusat cukup optimis, yang ditindaklanjuti

dengan perilaku responsif, yaitu melaksanakan wajib belajar 9 tahun serta mengurangi tingkat kematian ibu dan anak, selain itu juga melakukan peningkatan gizi bagi anak-anak masyarakat yang kurang mampu. Kebijakan tersebut didasarkan pada UU dan Permendagri di atas. Sikap dan perilaku kedua ini dapat mewakili sikap dan perilaku kelima, kedelapan, kesembilan, kesepuluh dan kesebelas.

Ketiga, sikap aparaturnya atas terjadinya pergeseran anggaran tidak serta merta melakukan pergeseran tersebut melainkan merundingkan kembali dengan SKPD yang lain dengan cara menentukan kapan melakukan pertemuan. Perilaku yang timbul dari pertemuan tersebut adalah membahas perubahan plafon anggaran yang telah diajukan oleh masing-masing SKPD. Oleh karena itu, tujuan pertemuan tersebut adalah untuk menuntaskan beberapa hal, misalnya skala prioritas, perubahan plafon anggaran sehingga terjadi pemerataan dalam

pendistribusian anggaran di masing-masing SKPD.

Berdasarkan temuan tersebut, dapat diketahui bahwa ternyata sikap pasif dan aktif itu menghasilkan perilaku yang aktif. Artinya, meskipun aparaturnya ada yang bersikap pasif dalam pembuatan KUA dan PPAS, mereka tetap melaksanakan hal itu dengan baik. Hal ini disebabkan karena mereka merasa sebagai pegawai level bawah yang harus tunduk dan patuh pada perintah dan undang-undang yang telah ditentukan oleh pemerintah pusat. Jadi, meskipun mereka bersikap terpaksa, tapi mereka tetap saja melaksanakan KUA tersebut sesuai yang digariskan oleh pemerintah. Mereka sangat berhati-hati dalam melaksanakan berbagai kegiatan, kehati-hatian tersebut dapat memberikan informasi kepada pengguna laporan keuangan bahwa dengan berhati-hati dapat mengurangi kemungkinan salah saji atas laporan keuangan pemerintah daerah.



**Gambar 3**  
**Kategorisasi Hubungan Keterkaitan Sikap dan Perilaku Aparatur dalam Melaksanakan KUA dan PPAS pada Tahap Axial Coding**

Sumber: Data yang telah diolah

Berdasarkan hasil analisis pada tahap *axial coding*, keterkaitan sikap dan perilaku aparatur dalam melaksanakan KUA dan PPAS dapat dilihat berdasarkan diagram Gambar 3.

Kategorisasi ini adalah kategorisasi tahap akhir. Dalam kategorisasi ini ditemukan bahwa inti sikap yang ditunjukkan aparatur dalam melaksanakan KUA dan PPAS adalah kepatuhan dan kehati-hatian. Kepatuhan dan kehati-hatian aparatur dalam melaksanakan KUA dan PPAS tersebut disampaikan sebagai berikut.

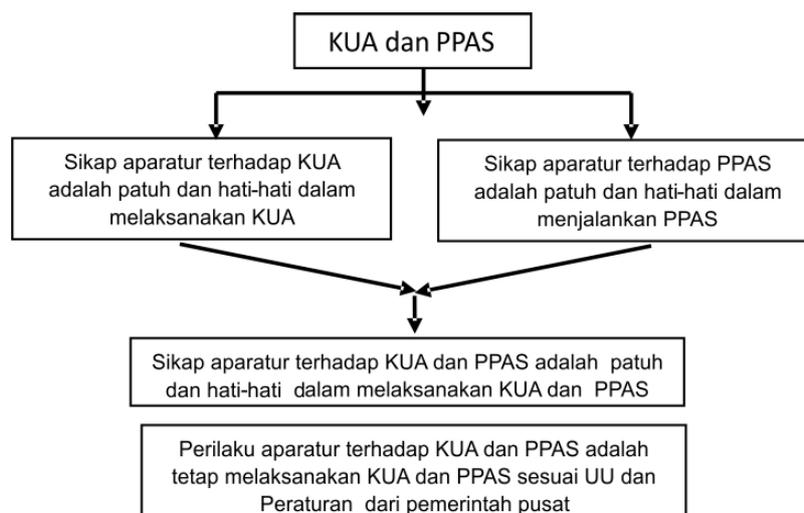
*Pertama*, sikap patuh tersebut ditunjukkan aparatur pemerintah daerah dalam menerima KUA dan PPAS serta meresponnya. Mereka tetap patuh dan melaksanakan KUA dan PPAS walaupun semua kebijakan ditentukan oleh pemerintah pusat. Meskipun merasa berat, mereka tetap melakukan dan menjalankan semua yang menjadi kewajiban mereka. *Kedua*, sikap patuh aparatur yang merasa sebagai pegawai level paling bawah. Hal ini menyebabkan mereka selalu berhati-hati dalam menjalankan program dan kegiatan. Perilaku aparatur yang muncul dari sikap kehati-hatian tersebut adalah mereka tidak akan melaksanakan program dan kegiatan yang tidak dianggarkan. Salah satu program dan kegiatan yang dianggarkan adalah melaksanakan wajib belajar 9 tahun dan mengurangi tingkat kematian ibu dan anak.

*Ketiga*, sikap patuh selanjutnya adalah aparatur bersedia melakukan pergeseran anggaran asalkan hal itu merupakan perintah atasan dan tidak melanggar undang-undang. Aparatur juga memiliki sikap hati-hati dan tidak terburu-buru dalam melaksanakan pergeseran anggaran. Pergeseran anggaran bisa dilakukan setelah ada pertemuan dengan seluruh SKPD, dan jika pergeseran anggaran tersebut sangat dibutuhkan oleh masyarakat. Keterkaitan sikap dan perilaku aparatur dalam melaksanakan KUA dan PPAS pada tahap *selective coding* dapat ditunjukkan pada Gambar 4.

**SIMPULAN**

Dari hasil analisis di atas, dapat disimpulkan bahwa ditemukan beberapa sikap dan perilaku aparatur dalam melaksanakan KUA dan PPAS. Sikap-sikap tersebut berkaitan dengan perilaku yang muncul dalam diri aparatur. Ada sikap pasif dan ada juga sikap aktif. Namun, sikap pasif tersebut dapat membuahkan perilaku patuh, dan tunduk serta taat dalam melaksanakan KUA maupun PPAS sehingga membuahkan perilaku yang lebih baik.

Perlu digaris bawahi bahwa sikap pasif yang ditemukan dalam penelitian ini bukan berarti diam, tetapi lebih diartikan pasif tidak membuat KUA dan PPAS. Sikap pasif yang dimaksud adalah tidak membuat KUA



**Gambar 4**  
**Kategorisasi Hubungan Keterkaitan Sikap dan Perilaku Aparatur dalam Melaksanakan KUA dan PPAS pada Tahap *Selective Coding***

Sumber: Data yang telah diolah

dan PPAS, karena KUA dan PPAS ditetapkan oleh pemerintah pusat. Dalam hal ini, aparaturnya hanya menerima kebijakan dan aturan dari pemerintah pusat.

Namun, mengapa dalam pelaksanaan KUA dan PPAS mereka tetap melaksanakan keduanya dengan baik? Jika ditelusuri lebih lanjut, ternyata hal itu disebabkan oleh sikap selalu patuh dan tunduk terhadap UU dan Peraturan yang dibuat oleh pemerintah pusat. Mereka merasa sebagai pegawai yang harus menjalankan perintah atasannya dengan sebaik-baiknya meskipun dalam keadaan terpaksa.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa dalam kondisi tertentu, sikap pasif dapat menghasilkan perilaku aktif jika dihadapkan pada power dari atasan dan ketentuan yang berupa norma-norma, hukum, dan atau perundang-undangan yang berlaku. Undang-Undang tersebut mengharuskan agar aparaturnya melaksanakan KUA dan PPAS yang telah ditetapkan pemerintah pusat.

Penelitian ini sangat penting dilakukan mengingat adanya beberapa hal yang sangat relevan dengan pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu, pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah harus diwahi dari penyusunan KUA dan PPAS. Mengingat, KUA dan PPAS harus dilakukan secara hati-hati dan teliti. Dan KUA dan PPAS tersebut sebagai urat nadi dalam pelaksanaan akuntansi keuangan pemerintah daerah.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Azwar, S..2009. *Sikap Manusia,Teori dan Pengukurannya*. Penerbit Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Baron, R.A. dan D. Byrne. 1984. *Social Psychology. Understanding Human Interaction*. Fourth Edition. Allyn and Bacon Inc, Boston.
- Branca, A.A. 1964. *Psychology. The Science of Behavior*. Allyn and Bacon, Inc. Belmont, California.
- Bogdan, RC. dan SK. Biklen. 1990. *Riset Kualitatif untuk Pendidikan Pengantar ke Teori dan Metode*. Munandir, 1990 (penerjemah), Pusat Antar Universitas untuk Peningkatan dan Pengembangan Aktivitas Instruksional Universitas Terbuka, Departemen Pendidikan dan Kebudayaan Direktorat Pendidikan Tinggi Proyek Pengembangan Pusat Fasilitas Bersama Antar Universitas/ UUC/Bank Dunia. Jakarta.
- Bungin, B. 2007. *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Penerbit PT Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Chong, V.K. dan KM.Wentzel. 2002. Budget Goal Commitment and Informational Effect of Budget Participation on Performance. A Structural Equation Modeling Approach, *Journal Behavioral Research In Accounting* 12, Halaman197-229.
- Crider,A.B., GR. Goethals, RD. Kavanaugh dan PR. Solomon. 1983. *Psychology*. Scott, Foresman and Co.,Glenview, Illinois.
- Gerungan, W.A. 2004. *Psychologi Sosial*. (editor Bahasa: Budhi, Januari), Penerbit PT Refika Aditama. Bandung.
- Harun, H.R. 2007. *Metode Penelitian Kualitatif Untuk Pelatihan*, Penerbit CV Mandar Maju. Bandung.
- Luthans, F. 2005. *Perilaku Organisasi*. Yuwono, Purwanti,P.Arie, Rosari (penerjemah), Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Yusuf, S dan J.A Nurihsan. 2008. *Teori Kepribadian*, Penerbit PT Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Mantja, W. 2007. *Bahan Perkuliahan; Mahasiswa Magister Pendidikan Jurusan Manajemen Pendidikan, UM*. Malang.
- Myers, D.G.1983. *Social Psychology*. International Student Edition. McGraw-Hill International Book Company. Tokyo.
- Moenir, A.S. 2000. *Manajemen Pelayanan Umum di Indonesia*, Penerbit Bumi Aksara. Jakarta.
- Moleong, LJ. 2006. *Metodologi Penelitian Kualitatif. Edisi Revisi*, Penerbit PT Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Muhadjir, N. 2000. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Edisi ketiga, Penerbit Rake Sarasin. Yogyakarta.
- Morrow, S.L. 2007. The Counseling Psychologist: Qualitative Research in Counseling Psychology. *The Counseling Psychologist*. Vol.35 No.2. Halaman 209-235.
- Nimran, Umar.1999. *Perilaku Organisasi*”, Penerbit Citra Media. Surabaya.
- Nouri,H dan RJ, Parker.1996. The Effect of Organizational Commitment on Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack, *Behavioral Research In Accounting* 8. Halaman 74-90.

- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 39 Tahun 2007*, tentang Organisasi Perangkat Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007*, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Perubahan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006, Penerbit Fokusmedia. Bandung.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006*, tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Rahim, A. dan A. Rahman. 2004. A Grounded Theory Study of Accounting Practices in Islamic Organizations, *Intenational Islamic University*. Malaysia.
- Rokeach, M. 1968. *Belifs, Attitude, and Values. A Theory of Organization and Change*. Jossey-Bass Inc. Publisher. San Fransisco.
- Shaleh, AR. 2008. *Psikologi Suatu Pengantar dalam Perspektif Islam*, Penerbit Prenanda Media Group. Jakarta.
- Sartain, A.G. AJ. Nort, JR. Strange, dan M.Chapman. 1967. *Psychologi, Understanding Human Beavior*. Kogakusha Co.Ltd. Tokyo. McGraw-Hill Book Company.
- Sobur, A. 2009a. *Psikologi Umum*, Penerbit CV Pustaka Setia. Bandung.
- Sobur, A. 2009b. *Simiotika Komunikasi*, Penerbit PT Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Soenarto. 1993. *Makalah Desain Penelitian Studi Kasus*; Disampaikan pada Penataran Penelitian Studi Kasus: Lembaga Penelitian Institut Keguruan dan Ilmu Pendidikan Yogyakarta.
- Sofyandi, H. dan I. Garniwa. 2007. *Perilaku Organisasional*. Penerbit: Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Strauss, G dan L. Sayles. 1990. *Manajemen Personalial, Segi dalam Organisasi, Individu, Kelompok kerja, Ketermpilan Manajerial, Struktur Organisasi dan Fungsi Personalial*, Penerbit PT Pustaka Binaman Pressindo. Jakarta.
- Strauss, A dan J. Corbin. 2003. *Dasardasar Penelitian Kualitatif. Tatalangkah dan Teknik-teknik Teorisasi Data*, Penerbit Pustaka Pelajar Offset. Yogyakarta.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004*, tentang Pemerintah Daerah.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004*, tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.
- Walgito, B. 2004. *Psikologi Sosial; Suatu Pengantar*, Penerbit CV Andi Offset. Yogyakarta.
- Walgito, B. 2007. *Psikologi Kelompok; Suatu Pengantar*, Penerbit CV Andi Offset. Yogyakarta.
- Woodworth, R.S. dan H. Schlosberg. 1971. *Experimental Psychology*. Oxford dan IBH Publishing Co., New Delhi.