

## **BAB III**

### **PEMBAHASAN**

#### **3.1 Landasan Teori**

##### **3.1.1 Pengertian Sistem dan Prosedur**

Sistem mengatur berbagai kegiatan yang saling berhubungan dalam perusahaan, hal ini diperlukan untuk membentuk suatu jaringan kerja yang terpadu untuk mencapai tujuan perusahaan. Pengertian sistem menurut Krismiadji (2005) dalam bukunya Sistem Informasi Akuntansi, adalah serangkaian komponen yang saling berkaitan dan bekerja sama dalam melakukan kegiatan untuk mencapai suatu tujuan. Pengertian sistem menurut Shrode dan Voich (1974) adalah *a set of interrelated parts, working independently and jointly, in pursuit of common objectives of the whole, within a complex environment* atau kumpulan bagian-bagian yang saling berinteraksi, saling ketergantungan dan bekerjasama untuk mencapai tujuan tertentu dalam lingkungan yang kompleks. Pengertian sistem menurut Arifin Rahman adalah suatu kumpulan pendapat-pendapat, prinsip-prinsip dan lain-lain yang membentuk suatu kesatuan yang berhubungan dengan yang lainnya. Dari ketiga definisi sistem tersebut dapat dirinci pengertian umum sistem yaitu:

1. Setiap sistem terdiri dari unsur- unsur
2. Unsur- unsur tersebut merupakan bagian terpadu sistem yang bersangkutan
3. Unsur sistem tersebut bekerja sama untuk mencapai tujuan
4. Suatu sistem merupakan bagian dari sistem lain yang lebih besar

Pengertian prosedur menurut Puspitawati dan Anggadini dalam bukunya Sistem Informasi Akuntansi, adalah serangkaian langkah/kegiatan klerikal (*clerical operation*) yang tersusun secara sistematis berdasarkan urutan-urutan yang terperinci dan harus diikuti agar dapat menyelesaikan permasalahan. Kegiatan klerikal yang dimaksud dari definisi tersebut merupakan kegiatan yang dilakukan untuk mencatat informasi dalam formulir, buku jurnal dan buku besar

yang meliputi: menulis, menggandakan, menghitung, memberi kode, mendaftar, memilih (mensortir), memindah dan membandingkan.

### **3.1.2 Pengertian Kas**

Pengertian kas menurut Ratmono dan Sholihin (2015) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Daerah, Berbasis Akrua, adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan. Kas menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2007) adalah mata uang kertas dan logam baik rupiah maupun valuta asing yang masih berlaku sebagai alat pembayaran yang sah termasuk pula dalam kas adalah mata uang rupiah yang ditarik dari peredaran dan masih dalam masa tenggang untuk penukarannya ke Bank Indonesia. Dalam pengertian kas ini tidak termasuk *commemorative coin*, emas batangan, dan mata uang emas serta valuta asing yang sudah tidak berlaku.

Kas merupakan aset pemerintah yang paling lancar (*liquid*) dan aktif, sifatnya *liquid* karena kas mudah dan cepat diubah menjadi aset lain sesuai kebutuhan sebagai alat pembayaran untuk memenuhi kewajiban pemerintah. Kas disebut sebagai aset lancar yang paling aktif karena semua transaksi keuangan pemerintah pada umumnya akan berhubungan dengan penerimaan atau pengeluaran kas. Transaksi penerimaan kas berasal dari pendapatan asli daerah dan lain-lain pendapatan daerah yang sah, penerimaan pembiayaan, penerimaan transfer dan penerimaan lainnya/nonanggaran. Transaksi pengeluaran kas dapat dipengaruhi oleh belanja daerah, pengeluaran pembiayaan, pengeluaran transfer dan pengeluaran lainnya/nonanggaran. Akuntansi kas pemerintah diatur secara rinci dalam Buletin Teknis Nomor 14 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang disahkan pada bulan Desember 2013 dan berlaku secara efektif mulai tahun anggaran 2014. Yang termasuk dalam kategori kas adalah setara kas yang merupakan investasi jangka pendek yang sangat *liquid* dan siap dicairkan menjadi kas dengan jatuh tempo kurang dari tiga bulan sejak tanggal perolehannya. Kas pemerintah daerah disebut juga uang pemda, yaitu uang yang dikuasai oleh bendahara umum daerah meliputi rupiah dan valuta asing. Kas terdiri dari kas di kas daerah, kas di bendahara penerimaan, kas di bendahara pengeluaran dan kas di Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

### **3.1.3 Pengertian Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD)**

Kebutuhan sistem akuntansi bagi pemerintah daerah tidak terlepas dari perkembangan peraturan perundang-undangan yang terkait dengan pengelolaan keuangan daerah, antara lain: Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua.

Pengertian Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) berdasarkan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 pasal 5 adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintahan daerah. Pengertian Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) menurut Ratmono dan Sholihin (2015) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Daerah, Berbasis Akrua, adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer. Sedangkan pengertian SAPD menurut Halim (2007) adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dan pelaporan transaksi keuangan dari entitas pemerintah daerah dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang diperlukan oleh pihak eksternal. Pihak-pihak eksternal yang dimaksud adalah DPRD, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), investor, kreditur, donatur, analisis ekonomi, rakyat dan pemerintah pusat.

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah menurut Ratmono dan Sholihin (2015) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Daerah, Berbasis Akrua, menyebutkan bahwa SAPD terdiri dari sistem akuntansi yang dilaksanakan oleh Satuan Kerja perangkat Daerah (SKPD) dan sistem akuntansi yang dilaksanakan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD). SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran. Sedangkan PPKD adalah Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum

daerah. Hubungan antara SKPD dan PPKD dapat diibaratkan seperti hubungan antara kantor pusat dan kantor cabang, dimana PPKD sebagai kantor pusat dan SKPD sebagai kantor cabang. Hal tersebut akan menyebabkan masing-masing pihak menyelenggarakan rekening timbal balik (*reciprocal accounts*) yaitu PPKD menyelenggarakan rekening koran PPKD (R/K-PPKD). Lampiran II Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 secara terperinci mengatur sistem dan prosedur akuntansi pemerintah daerah, sistem akuntansi SKPD terdiri dari lima sub sistem akuntansi yaitu:

- a. Akuntansi Pendapatan
- b. Akuntansi Belanja dan Beban
- c. Akuntansi Aset
- d. Akuntansi Kewajiban
- e. Akuntansi Koreksi dan Penyesuaian

### **3.1.4 Sistem Akuntansi Belanja dan Beban SKPD**

#### **3.1.4.1 Belanja SKPD**

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 1 belanja didefinisikan sebagai semua Pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah yang mengurangi saldo anggaran dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Menurut Ratmono dan Sholihin (2015) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Daerah, Berbasis Akrua, berdasarkan karakteristiknya belanja dikelompokkan menjadi belanja operasi, belanja modal dan belanja tak terduga. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah pusat/daerah yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi terdiri dari:

##### **1. Belanja Pegawai**

Belanja pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil dan pegawai yang dikerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan. Belanja

pegawai diakui pada saat diterbitkannya Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atau pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah.

## 2. Belanja Barang

Pengeluaran untuk menampung pembelian barang dan jasa yang habis pakai untuk memproduksi barang dan jasa yang dipasarkan maupun tidak dipasarkan, pengadaan barang yang dimaksud untuk diserahkan atau dijual kepada masyarakat. Belanja Barang dibedakan menjadi:

### a. Belanja Barang dan Jasa

Merupakan pengeluaran yang digunakan untuk membiayai keperluan kantor sehari-hari, pengadaan barang yang habis pakai seperti alat tulis kantor, pengadaan inventaris kantor dan pengeluaran untuk membiayai pekerjaan yang sifatnya nonfisik seperti biaya pelatihan dan penelitian yang secara langsung menunjang tugas pokok dan fungsi SKPD.

### b. Belanja Pemeliharaan

Penegeluaran yang dimaksud untuk mempertahankan aset tetap dan aset lainnya yang sudah ada dalam kondisi normal tanpa memperhatikan besar kecilnya jumlah belanja. Contoh: pemeliharaan gedung dan bangunan kantor, pemeliharaan peralatan dan mesin.

### c. Belanja Perjalanan Dinas

Merupakan pengeluaran yang digunakan untuk membiayai perjalanan dinas dalam rangka pelaksanaan tugas, fungsi dan jabatan.

## 3. Belanja Bunga

Pengeluaran pemerintah daerah untuk pembayaran bunga (*interest*) atas kewajiban penggunaan pokok hutang (*principal outstanding*) baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang.

## 4. Belanja Subsidi

Belanja subsidi yaitu alokasi anggaran yang diberikan kepada perusahaan/lembaga yang memproduksi, menjual, mengeksport atau mengimpor barang dan jasa untuk memenuhi hajat hidup orang banyak sehingga harga jual suatu barang dan jasa dapat dijangkau oleh masyarakat.

Belanja subsidi disalurkan kepada masyarakat melalui BUMD dan perusahaan swasta.

#### 5. Hibah

Hibah adalah pengeluaran pemda dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemda lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak terus menerus.

#### 6. Bantuan Sosial

Bantuan sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial. Bantuan sosial dapat langsung diberikan kepada anggota masyarakat/lembaga kemasyarakatan termasuk di dalamnya bantuan untuk lembaga nonpemerintah bidang pendidikan dan keagamaan, bersifat selektif dan tidak terus menerus.

Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja dapat dikategorikan sebagai belanja modal jika:

- a. Pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang dengan demikian menambah aset pemda.
- b. Pengeluaran tersebut melebihi batas minimal nilai kapitalisasi (*threshold capitalization*) aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh pemda.
- c. Perolehan aset tetap tersebut bukan untuk dijual.

Contoh belanja modal antara lain: belanja gedung dan bangunan, belanja peralatan dan mesin. Komponen belanja modal untuk perolehan aset tetap meliputi harga beli aset tetap ditambah dengan semua biaya lain yang dikeluarkan sampai aset tetap tersebut siap untuk digunakan, misalnya biaya transportasi dan biaya uji coba. Demikian juga pengeluaran untuk belanja perjalanan dan jasa yang terkait dengan perolehan aset tetap atau aset lainnya termasuk biaya konsultan perencana, konsultan pengawas dan pengembangan perangkat lunak (*software*) harus ditambahkan pada nilai perolehan.

Pengertian Belanja tak terduga menurut Pasal 48 Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 adalah belanja untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa atau tidak diharapkan terjadi/berulang seperti penaggulangan bencana alam dan bencana sosial yang tidak diperkirakan sebelumnya, termasuk pengembalian atas kelebihan penerimaan daerah dari tahun-tahun sebelumnya yang telah ditutup.

#### **3.1.4.2 Beban SKPD**

Pengertian beban menurut Ratmono dan Sholihin (2015) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Daerah, Berbasis Akrua, adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban, yang dimaksud konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah, sedangkan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan. Sistem dan prosedur akuntansi belanja dan beban terdiri dari dua sub bab yaitu:

##### **1. Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Langsung (LS)**

Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Langsung (LS) untuk mencatat dana yang digunakan untuk membiayai pengeluaran yang dapat dilakukan dengan pembayaran secara langsung antara lain:

- a. Pembayaran gaji dan tunjangan pegawai pemerintah daerah (mekanisme LS gaji dan tunjangan).

Beban pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil dan pegawai yang dikerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan. Beban pegawai diakui pada saat diterbitkannya Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atau pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah.

- b. Pembayaran pengadaan barang dan jasa dari pihak ketiga (mekanisme LS pengadaan barang dan jasa).

Transaksi pengadaan barang dan jasa dapat berupa pengadaan barang dan jasa habis pakai, perjalanan dinas dan pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium kepada kegiatan nonpegawai dan pemberian hadiah atas kegiatan tertentu. Barang dan jasa diakui ketika bukti penerimaan barang atau Berita Acara Serah Terima (BAST) ditandatangani. Apabila akhir tahun terdapat persediaan barang yang belum terpakai maka dianggap sebagai pengurang beban.

- c. Belanja bunga, subsidi, bantuan hibah, bantuan sosial, belanja bagi hasil, belanja tak terduga, bantuan keuangan, dan pengeluaran pembiayaan.

2. Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Uang Persediaan (UP), Ganti Uang Persediaan (GU) dan Tambahan Uang Persediaan (TU).

Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU digunakan untuk mencatat dana yang digunakan untuk membiayai pengeluaran yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran secara langsung.

### **3.1.5 Sistem Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU**

Sistem pengeluaran kas Uang Persediaan (UP), Ganti Uang (GU) dan Tambahan Uang (TU) menurut Ratmono dan Sholihin (2015) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Daerah, Berbasis Akrua, adalah Sistem akuntansi pengeluaran kas dana Uang Persediaan (UP) berkaitan dengan pencatatan dana yang digunakan untuk uang muka kerja yang bersifat pengisian kembali (*revolving*) yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran langsung. Sistem akuntansi pengeluaran kas dana Ganti Uang (GU) digunakan untuk mencatat dana yang digunakan untuk mengganti uang persediaan yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran langsung. Sistem akuntansi pengeluaran kas Tambahan Uang (TU) digunakan untuk mencatat dana yang digunakan untuk tambahan uang persediaan guna melaksanakan kegiatan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selaku pengguna anggaran yang bersifat mendesak dan tidak dapat digunakan untuk pembayaran langsung.



Prosedur sistem akuntansi pengeluaran kas UP/GU/TU terdiri dari:

1. Penerbitan Surat Penyediaan Dana (SPD)
2. Penerbitan Surat Permintaan Membayar (SPM)
3. Penerbitan Surat Perintah Membayar (SPM)
4. Penerbitan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D)
5. Penerbitan Surat Pertanggungjawaban (SPJ)
6. Penerbitan Nota Permintaan Dana (NPD)

### **3.1.6 Fungsi yang Terkait dalam Sistem Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU**

Kegiatan akuntansi memerlukan fungsi yang terkait dengan masing-masing bagian kewenangan. Fungsi yang terkait dalam sistem pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU menurut Ratmono dan Sholihin (2015) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Daerah, Berbasis Akrua, adalah sebagai berikut:

#### **1. Pejabat Pengguna Anggaran**

Kepala SKPD selaku pejabat pengguna anggaran/barang mempunyai tugas untuk:

- a. Menyusun Rencana Kerja dan Anggaran SKPD (RKA SKPD)
- b. Menyusun Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA SKPD)
- c. Melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran atas beban anggaran belanja
- d. Melaksanakan anggaran SKPD yang dipimpinnya
- e. Melaksanakan pengujian atas tagihan dan memerintahkan pembayaran
- f. Menandatangani surat perintah membayar (SPM)
- g. Mengelola hutang piutang yang menjadi tanggungjawab SKPD yang dipimpinnya.
- h. Mengelola barang milik daerah/kekayaan daerah yang menjadi tanggungjawab SKPD yang dipimpinnya.
- i. Menyusun dan menyampaikan laporan keuangan SKPD yang dipimpinnya
- j. Mengawasi pelaksanaan anggaran SKPD yang dipimpinnya

- k. Melaksanakan tugas pengguna anggaran/pengguna barang lainnya berdasarkan kuasa yang dilimpahkan Kepala Daerah.
  - l. Bertanggungjawab atas pelaksanaan tugasnya kepada Kepala Daerah melalui Sekretaris Daerah.
2. Bendahara Pengeluaran
- Bendahara Pengeluaran adalah pejabat fungsional yang ditunjuk untuk menerima, menyimpan, membayarkan, menatausahakan dan mempertanggungjawabkan uang untuk keperluan belanja daerah dalam rangka pelaksanaan APBD pada SKPD.
3. Fungsi Akuntansi Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) SKPD
- Untuk melaksanakan anggaran yang dimuat dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) SKPD, Kepala SKPD menetapkan pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan kepada SKPD sebagai Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD.
4. Kuasa BUD
- Kepala SKPKD dalam melaksanakan fungsinya selaku Bendahara Umum Daerah (BUD) berwenang untuk:
- a) Menyusun kebijakan dan pedoman pelaksanaan APBD
  - b) Mengesahkan Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) SKPD
  - c) Melakukan pengendalian pelaksanaan APBD
  - d) Memberikan petunjuk teknis pelaksanaan sistem pengeluaran kas daerah
- Menetapkan Surat Penyediaan Dana (SPD)

### **3.1.7 Dokumen-Dokumen yang Digunakan dalam Sistem Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU**

Dokumen-dokumen yang berkaitan dengan sistem pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU menurut DPPKAD Yogyakarta adalah sebagai berikut:

#### **1 . Surat Penyediaan Dana (SPD)**

Surat Penyediaan Dana adalah dokumen yang menyatakan tersedianya dana untuk melaksanakan kegiatan sebagai dasar Surat Permintaan Pembayaran (SPP).

## 2. Surat Permintaan Pembayaran (SPP)

Dokumen yang diterbitkan oleh pejabat yang bertanggungjawab atas pelaksanaan kegiatan/bendahara pengeluaran untuk mengajukan permintaan pembayaran.

## 3. Surat Perintah Membayar (SPM)

Dokumen yang digunakan/diterbitkan oleh pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran untuk penerbitan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atas beban pengeluaran Dokumen Pelaksanaan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (DPA SKPD).

## 4. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D)

Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) adalah dokumen yang digunakan sebagai dasar pencairan dana yang diterbitkan oleh Bendahara Umum Daerah berdasarkan Surat Perintah Membayar (SPM).

## 5. Laporan Pertanggungjawaban (SPJ)

Bendahara pengeluaran secara administratif wajib mempertanggungjawabkan penggunaan uang persediaan/ganti uang persediaan/tambahan uang persediaan (UP/GU/TU) kepada kepala SKPD melalui PPK SKPD paling lambat 10 bulan berikutnya.

## 6. Nota Permintaan Dana (NPD)

Nota Permintaan Dana (NPD) adalah nota yang digunakan untuk mencairkan dana melalui bendahara pengeluaran atau bendahara pengeluaran pembantu. Pada mekanisme ini tidak terdapat surat pertanggungjawaban (SPJ), tetapi hanya menunjukkan nota atau kwitansi sebagai bukti pertanggungjawaban.

### **3.1.8 Catatan Akuntansi yang Digunakan dalam Sistem Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU**

Catatan akuntansi digunakan untuk mencatat transaksi perusahaan secara berurutan berdasarkan tanggal terjadinya. Catatan akuntansi yang digunakan untuk melaksanakan prosedur akuntansi belanja UP/GU/TU menurut Ratmono dan Sholihin (2015) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Daerah, Berbasis Akrua, yaitu:

a. Buku Jurnal

Jurnal merupakan catatan akuntansi yang digunakan untuk mencatat, mengklasifikasikan dan meringkas data keuangan dan data lainnya. Sumber informasi pencatatan jurnal adalah formulir. Jurnal yang digunakan yaitu jurnal umum dan jurnal khusus.

b. Buku Besar

Buku besar (*general ledger*) terdiri dari akun-akun yang digunakan untuk mengklasifikasi data keuangan yang telah dicatat sebelumnya dalam jurnal. Perkiraan-perkiraan dalam buku besar ini disediakan sesuai dengan unsur-unsur informasi yang akan disajikan dalam laporan keuangan.

c. Buku Besar Pembantu

Buku Pembantu (*subsidiary ledger*) jika data keuangan diperlukan rinciannya lebih lanjut, dapat dibentuk buku pembantu. Buku pembantu ini terdiri dan akun-akun pembantu yang merinci data keuangan yang tercantum dalam rekening tertentu dalam buku besar. Sebagai contoh, jika rekening piutang dagang yang tercantum dalam neraca perlu nama debitur secara lebih rinci, maka dapat dibentuk buku pembantu piutang yang berisi data tiap-tiap debitur tersebut.

### 3.2 Tinjauan Praktik

Aktivitas pengelolaan keuangan Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah yang berkaitan dengan pengeluaran kas bermacam-macam dan kompleks. Untuk itu Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah berusaha untuk memberi penjelasan lebih terperinci mengenai pengeluaran kas sesuai dengan pembebanan UP/GU/TU. Dengan adanya penjelasan pengeluaran kas yang jelas diharapkan pengelolaan keuangan khususnya pada pembebanan UP/GU/TU akan lebih baik dan maksimal. Menurut Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah agar pelaksanaan pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU dapat dilakukan secara efisien. Maka sistem yang dijalankan harus sesuai dengan pengelompokkan belanja masing-masing karena terkait dengan pengendalian dana yang akan dicairkan. Untuk itu Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah berusaha untuk

menjelaskan prosedur yang berkaitan dengan dokumen-dokumen yang diperlukan untuk pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU, agar mudah dimengerti oleh setiap SKPD dalam pencairan dana APBD.

### **3.2.1 Pengertian Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah**

Sistem akuntansi pengeluaran kas merupakan sistem yang digunakan untuk mencatat seluruh transaksi pengeluaran kas. Penatausahaan pengeluaran kas merupakan serangkaian proses menerima, menyimpan, menyetor, membayar menyerahkan dan mempertanggungjawabkan pengeluaran uang yang berada dalam pengelolaan SKPKD (Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah) atau SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah).

Sistem dan Prosedur Pengeluaran Kas berdasarkan Pergub Nomor 68 Tahun 2012 tentang Sistem dan Prosedur Pengeluaran Kas Daerah terdiri dari empat sub sistem yaitu:

a. Sub Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Uang Persediaan (UP)

Sub Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Uang Persediaan (UP) adalah prosedur yang digunakan dalam rangka mengisi uang persediaan di bendahara pengeluaran yang dilaksanakan pada saat pertama kali APBD dilaksanakan. Uang persediaan diberikan sekali dalam setahun digunakan untuk keperluan sehari-hari yang harus dipertanggung jawabkan oleh Bendahara. Besarnya ketentuan untuk UP yaitu setinggi-tingginya seperduabelas dari pagu anggaran setelah dikurangi belanja gaji dan tunjangan pegawai dan belanja yang akan dilakukan dengan menggunakan mekanisme LS.

b. Sub Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Ganti Uang (GU)

Sub Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Ganti Uang (GU) adalah prosedur yang digunakan dalam rangka mengisi kembali uang persediaan di bendahara pengeluaran dan sekaligus dalam rangka mengesahkan penggunaan uang persediaan. Pada saat uang persediaan telah terpakai paling sedikit 60%, bendahara pengeluaran dapat mengajukan SPP GU kepada pengguna anggaran

melalui PPK SKPD dalam rangka ganti uang persediaan dengan besaran sejumlah LPJ UP penggunaan uang persediaan yang telah disahkan.

- c. Sub Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Tambahan Uang (TU)
- Sub Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Tambahan Uang (TU) adalah prosedur yang digunakan apabila terdapat kebutuhan belanja yang sifatnya mendesak atau kegiatan sesuai jadwal harus segera dilaksanakan dan uang persediaan tidak mencukupi. Dalam hal ini bendahara pengeluaran atau bendahara pengeluaran pembantu dapat mengajukan SPP TU. Batas jumlah pengajuan SPP TU harus mendapat persetujuan dari Kepala Biro Keuangan (PPKD) dengan memperhatikan rincian kebutuhan dan waktu penggunaan. Jumlah dana yang dimintakan dalam SPP TU ini harus dipertanggungjawabkan tersendiri melalui SPP TU Nihil dan bila tidak habis, harus disetorkan kembali ke Rekening Kas Umum Daerah pada PT. Bank Jateng.
- d. Sub Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Langsung (LS)
- Sub Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan Langsung (LS) adalah prosedur yang digunakan dalam rangka melakukan pembayaran langsung pada pihak ketiga atas dasar perjanjian kontrak atau surat kerja perintah lainnya dan pembayaran gaji dengan jumlah, penerimaan, peruntukan dan waktu pembayaran tertentu. SPP LS belanja barang dan jasa untuk kebutuhan SKPD yang bukan pembayaran langsung kepada pihak ketiga dikelola oleh bendahara pengeluaran.

### **3.2.2 Fungsi yang Terkait dalam Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah**

Fungsi yang terkait dalam sistem akuntansi pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah menurut Pergub Nomor 68 Tahun 2012 mengenai Sisdur Akuntansi Pengeluaran Kas SKPD adalah sebagai berikut:

#### **1. Bendahara Pengeluaran**

Bendahara pengeluaran disini memiliki wewenang sebagai berikut:

- a. Mengajukan permintaan pembayaran menggunakan Surat Permintaan Pembayaran (SPP) UP/GU/TU.
  - b. Menerima dan menyimpan uang persediaan
  - c. Melaksanakan pembayaran dari uang persediaan yang dikelolanya
  - d. Menolak perintah bayar dari Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran yang tidak sesuai dengan ketentuan peraturan
  - e. Menerima dan memverifikasi pertanggungjawaban yang dibuat oleh Bendahara Pengeluaran Pembantu.
  - f. Menandatangani Surat Pernyataan Tanggungjawab Belanja (SPTB)
  - g. Melakukan pencocokan kas yang dikelola oleh Bendahara Pengeluaran Pembantu sekurang-kurangnya satu kali dalam tiga bulan.
2. Pejabat Pengguna Anggaran
- Pengguna Anggaran mempunyai kewenangan dan bertanggungjawab atas tertib penatausahaan anggaran yang dialokasikan pada satuan kerja yang dipimpinnya, termasuk melakukan pemeriksaan yang dikelola oleh bendahara penerimaan dan bendahara pengeluaran. Kepala SKPD selaku Pejabat Pengguna Anggaran mempunyai tugas:
- a. Menyusun Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA SKPD).
  - b. Menyusun Dokumen Pelaksana Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah/Dokumen Pelaksanaan Perubahan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (DPA SKPD/DPPA SKPD).
  - c. Melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran atas beban anggaran belanja
  - d. Melaksanakan anggaran SKPD yang dipimpinnya
  - e. Melakukan pengujian atas tagihan dan memerintahkan pembayaran
  - f. Melaksanakan pemungutan penerimaan bukan pajak
  - g. Mengadakan ikatan/perjanjian kerjasama dengan pihak lain dalam batas anggaran yang ditetapkan
  - h. Menandatangani SPM
  - i. Mendandatangani SPTB

- j. Mengelola utang dan piutang yang menjadi tanggungjawab SKPD yang dipimpinnya
  - k. Mengelola barang milik daerah/kekayaan daerah yang menjadi tanggung jawab SKPD yang dipimpinnya
  - l. Menyusun dan menyampaikan laporan keuangan SKPD yang dipimpinnya
  - m. Mengesahkan laporan pertanggungjawaban bendahara setelah verifikasi PPK SKPD.
  - n. Mengawasi pelaksanaan anggaran SKPD yang dipimpinnya
  - o. Melaksanakan tugas-tugas Pejabat Pengguna Anggaran berdasarkan kuasa yang dilimpahkan oleh Gubernur.
3. Bagian Akuntansi Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) SKPD
- Untuk melaksanakan anggaran yang dimuat dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) SKPD, Kepala SKPD menetapkan pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan kepada SKPD sebagai Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD. PPK SKPD mempunyai tugas:
- a. Meneliti kelengkapan SPP UP, SPP GU dan SPP TU yang diajukan oleh bendahara pengeluaran.
  - b. Melakukan verifikasi Surat Permintaan Pembayaran (SPP)
  - c. Menyiapkan Surat Perintah Membayar (SPM)
  - d. Melakukan verifikasi harian atas penerimaan
  - e. Melaksanakan akuntansi SKPD
  - f. Menyiapkan laporan keuangan SKPD. Kepala SKPD biasanya menetapkan Kasubag Keuangan pada Sekretariat Daerah, Dinas, Badan, Kantor, Sekretariat DPRD dan Sekretaris pada kelurahan dan kecamatan sebagai PPK SKPD.

Pencatatan yang dilakukan oleh Fungsi Akuntansi SKPD yaitu:

- 1) PPK SKPD menerima SP2D UP/GU/TU dari Bagian Perbendaharaan pada Biro Keuangan melalui Pejabat Pengguna Anggaran/ Pengguna Barang.



- 2) Berdasarkan SP2D UP/GU/TU, Fungsi akuntansi pada SKPD mencatat transaksi penerimaan uang persediaan tersebut dengan menjurnal pada Jurnal Khusus Belanja UP/GU/TU.
  - 3) Secara berkala, Fungsi akuntansi pada SKPD menerima SPJ dari Bendahara Pengeluaran. Berdasarkan SPJ dan bukti transaksi tersebut, Fungsi akuntansi pada SKPD mencatat transaksi-transaksi belanja periode sebelumnya.
  - 4) Setiap periode, jurnal-jurnal tersebut diposting ke Buku Besar sesuai dengan kode rekening belanja.
  - 5) Setiap akhir bulan, Fungsi akuntansi pada SKPD memindahkan saldo-saldo yang ada di tiap buku besar ke dalam Neraca Saldo;
  - 6) Setiap akhir tahun semua buku besar ditutup sebagai dasar penyusunan laporan keuangan SKPD.
4. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD)
- Kepala SKPKD dalam melaksanakan fungsinya selaku Bendahara Umum Daerah (BUD) berwenang untuk:
- a. Menyusun kebijakan dan pedoman pelaksanaan APBD
  - b. Mengesahkan Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) SKPD
  - c. Melakukan pengendalian pelaksanaan APBD
  - d. Memberikan petunjuk teknis pelaksanaan sistem pengeluaran kas daerah
  - e. Menetapkan Surat Penyediaan Dana (SPD)
  - f. Melaksanakan pemungutan pajak daerah
  - g. Menyiapkan pelaksanaan pinjaman dan pemberian pinjaman atas nama pemerintah daerah.
  - h. Melaksanakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan daerah.
  - i. Menyajikan informasi keuangan daerah
  - j. Melaksanakan kebijakan dan pedoman pengelolaan serta penghapusan barang milik daerah.

### **3.2.3 Dokumen-Dokumen yang Berkaitan dengan Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah**

Dokumen-dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah menurut Pergub Nomor 68 Tahun 2012 mengenai Sisdur Akuntansi Pengeluaran Kas SKPD antara lain adalah sebagai berikut:

a. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) UP/GU/TU

SP2D yaitu dokumen yang digunakan sebagai dasar pencairan dana yang diterbitkan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) berdasarkan Surat Perintah Membayar (SPM). Contoh dokumen SP2D dapat dilihat pada Lampiran 1.

b. Laporan Pertanggungjawaban (SPJ) yang telah dibuat oleh bendahara pengeluaran SKPD.

Bendahara pengeluaran secara administratif wajib mempertanggungjawabkan penggunaan uang persediaan/ganti uang persediaan/tambahan uang persediaan (UP/GU/TU) kepada kepala SKPD. SPJ berupa Laporan Pertanggungjawaban yang menggambarkan jumlah anggaran, realisasi dan sisa pagu anggaran baik secara kumulatif maupun per kegiatan. SPJ ini merupakan penggabungan dengan SPJ Bendahara Pengeluaran Pembantu. Pada sistem pengeluaran kas UP/GU/TU pencatatan atas transaksi dilakukan pada saat SPJ telah dibuat. Berdasarkan SPJ dan bukti transaksi fungsi akuntansi SKPD mencatat transaksi-transaksi belanja yang terjadi pada periode sebelumnya. Dokumen Laporan Pertanggungjawaban belanja (SPJ) dapat dilihat pada Lampiran 2.

### **3.2.4 Catatan Akuntansi yang Berkaitan dengan Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah**

Catatan Akuntansi yang digunakan dalam sistem pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah menurut Pergub Nomor 68 Tahun 2012 mengenai Sisdur Akuntansi Pengeluaran Kas SKPD antara lain adalah sebagai berikut:

a. Buku Jurnal Khusus Belanja SKPD

Merupakan catatan akuntansi yang digunakan untuk membukukan semua transaksi yang menggunakan uang persediaan. Pemakaian buku ini tidak wajib dalam arti bahwa PPK SKPD dapat memilih menggunakan buku jurnal khusus atau menggunakan jurnal umum saja untuk mencatat transaksi. Formulir buku jurnal khusus belanja SKPD dapat dilihat pada Lampiran 3.

b. Buku Besar Umum SKPD

Merupakan catatan akuntansi yang digunakan untuk membukukan posting atas semua transaksi belanja, baik yang berasal dari jurnal belanja maupun jurnal koreksi yang berkaitan dengan belanja. Formulir buku besar SKPD dapat dilihat pada Lampiran 4.

c. Buku Besar Pembantu Belanja SKPD

Merupakan catatan yang berisi rincian dari masing-masing akun yang telah tercatat dalam buku besar, bersifat apabila hanya diperlukan saja.

d. Neraca Saldo SKPD

Berisi ringkasan dari masing-masing saldo akun dari buku besar umum SKPD. Formulir neraca saldo SKPD dapat dilihat pada Lampiran 5.

### **3.2.5 Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah**

Prosedur akuntansi belanja di SKPD adalah serangkaian proses baik manual ataupun komputerisasi dimulai dari pencatatan transaksi serta pengikhtisarannya sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang terkait dengan belanja di SKPD.

#### **A. Prosedur akuntansi pengeluaran kas pembebanan UP dan GU**

Transaksi belanja UP/GU diselenggarakan dengan melakukan pengisian UP terlebih dahulu. Pengisian UP hanya dilakukan sekali dalam setahun. Jika UP telah terpakai, SKPD dapat meminta penggantian UP kepada BUD/Kuasa BUD dengan mengajukan SPM GU sebesar uang persediaan yang telah terpakai pada periode waktu tertentu. Prosedur akuntansi belanja UP/GU diselenggarakan oleh PPK SKPD, yang meliputi langkah-langkah berikut.

1. Kuasa BUD menerbitkan dan menyampaikan SP2D UP/GU Nihil ke Bendahara Pengeluaran/PPK SKPD dan fungsi akuntansi di SKPKD.
2. Bendahara Pengeluaran mencatat SP2D UP/GU Nihil beserta belanjanya. Setiap akan minta penggantian UP, Bendahara Pengeluaran menyampaikan LPJ UP ke Pengguna Anggaran melalui PPK SKPD.
3. PPK SKPD membukukan SP2D UP/GU yang diterimanya sebagai transaksi pengisian UP/penggantian UP.
4. PPK SKPD memverifikasi LPJ UP. Berdasarkan LPJ UP dan bukti transaksi belanjanya, PPK SKPD mencatat transaksi belanja UP/GU. SP2D GU Nihil yang diterima PPK SKPD digunakan hanya untuk meyakinkan bahwa transaksi belanja di bulan terakhir tahun anggaran yang bersangkutan telah disahkan BUD/Kuasa BUD. Apabila pada akhir tahun anggaran SP2D GU Nihil belum terbit, maka terhadap belanja yang pertanggungjawabannya belum diterima tersebut harus direklasifikasi sebagai saldo kas di Bendahara Pengeluaran (tidak boleh dibukukan sebagai belanja).
5. Secara periodik PPK SKPD memposting jurnal ke buku besar.
6. PPK SKPD menyusun neraca saldo pada akhir periode tertentu sesuai kebutuhan (minimal 1 (satu) tahun sekali, yaitu pada saat akan menyusun laporan keuangan).
7. PPK SKPD membuat LRA, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan (dengan atau tanpa bantuan *worksheet*) untuk periode tertentu sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan (minimal 1 tahun sekali, yaitu di setiap akhir tahun anggaran).
8. Fungsi akuntansi di SKPKD sebagai konsolidator akan membukukan/menjurnal SP2D yang diterimanya untuk kepentingan konsolidasi.

#### **B. Prosedur akuntansi pengeluaran kas pembebanan TU**

Belanja dengan menggunakan tambahan uang persediaan (selanjutnya disingkat TU) dilakukan apabila jumlah batas pagu UP yang telah ditetapkan

tidak cukup untuk membiayainya. Prosedur akuntansi belanja TU diselenggarakan oleh PPK SKPD, yang meliputi langkah-langkah berikut.

1. Kuasa BUD menerbitkan dan menyampaikan SP2D TU/SP2D GU Nihil ke Bendahara Pengeluaran/PPK SKPD dan fungsi akuntansi di SKPKD.
2. Bendahara Pengeluaran mencatat SP2D TU beserta belanjanya. Ketika TU yang dikelolanya telah habis/selesai digunakan untuk membiayai suatu kegiatan, atau telah sampai pada waktu yang ditentukan sejak TU diterima, Bendahara Pengeluaran menyampaikan LPJ TU ke Pengguna Anggaran untuk disahkan, melalui PPK SKPD. LPJ tersebut dilampiri dengan bukti-bukti transaksi belanja yang sah dan bukti setor atas sisa dana TU yang tidak digunakan.
3. PPK SKPD membukukan SP2D TU yang diterimanya
4. PPK SKPD memverifikasi LPJ TU. berdasarkan LPJ TU dan bukti transaksi belanjanya, PPK SKPD akan membukukan transaksi belanja TU dan setoran sisa dana TU.
5. Secara periodik PPK SKPD memposting jurnal ke buku besar.
6. PPK SKPD menyusun neraca saldo pada akhir periode tertentu sesuai kebutuhan (minimal 1 (satu) tahun sekali, yaitu pada saat akan menyusun laporan keuangan).
7. PPK SKPD membuat LRA, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan (dengan atau tanpa bantuan *worksheet*) untuk periode tertentu sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan (minimal 1 tahun sekali, yaitu di setiap akhir tahun anggaran).
8. Fungsi akuntansi di SKPKD sebagai konsolidator akan membukukan/menjurnal SP2D yang diterimanya untuk kepentingan konsolidasi.

### **3.2.6 Flowchart Sistem Pengeluaran Kas dengan Pembebanan UP/GU/TU**

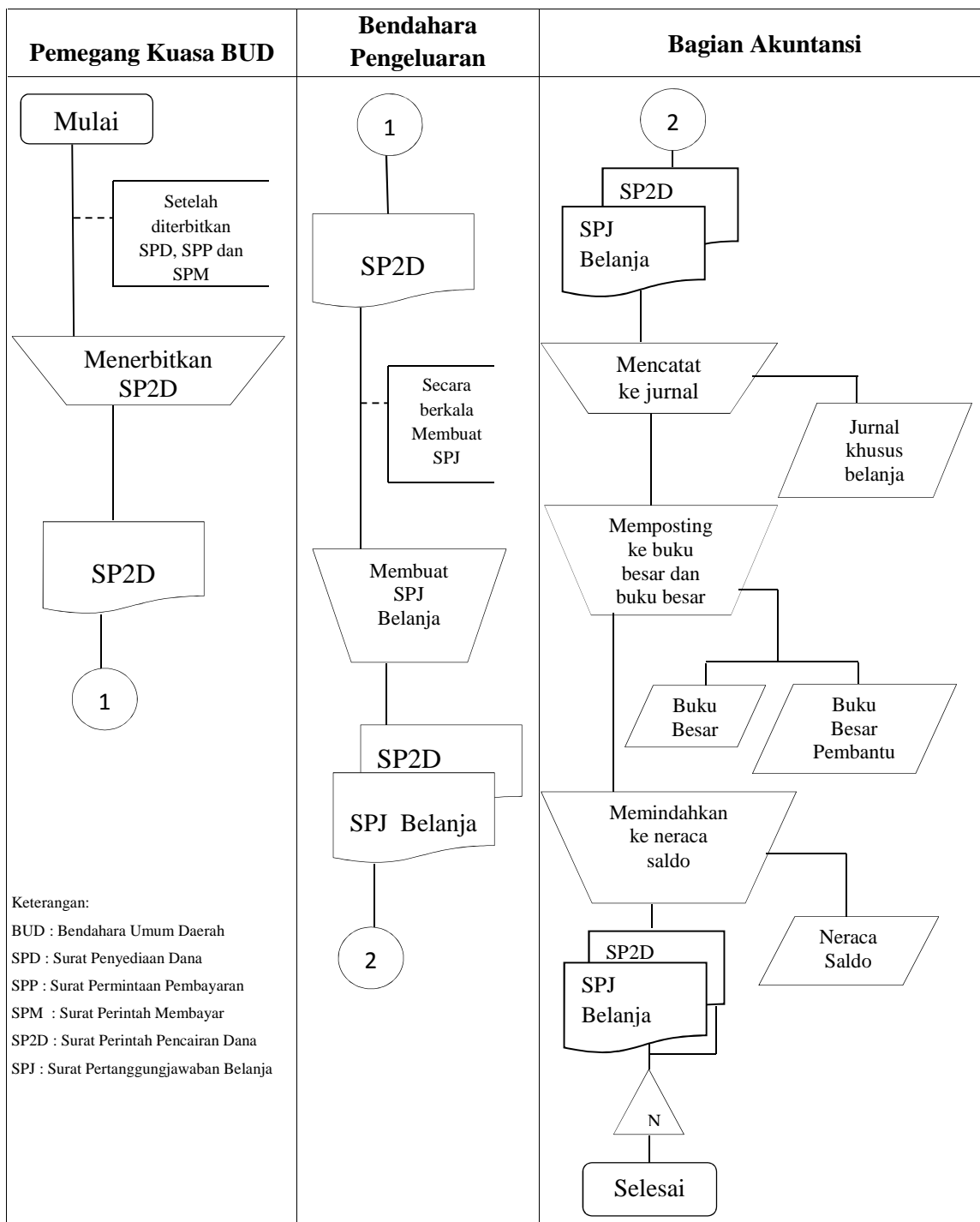
*Flowchart* prosedur akuntansi pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah terdiri dari tiga bagian yaitu:

- a. Bagian pemegang kuasa Bendahara Umum Daerah (BUD) yaitu Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), dalam Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah yaitu Kepala Biro Keuangan.
- b. Bagian bendahara pengeluaran yaitu pejabat fungsional yang telah ditunjuk oleh Kepala Daerah atas usul PPKD untuk melaksanakan tugas kebhendaharaan dalam rangka pelaksanaan anggaran pada SKPD.
- c. Bagian akuntansi

Prosedur akuntansi pengeluaran kas mekanisme Uang Persediaan, Ganti Uang dan Tambahan Uang (UP/GU/TU) pada Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah:

1. Bagian pemegang kuasa Bendahara Umum Daerah (BUD) dalam hal ini yaitu Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) mulai menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) setelah diterbitkannya Surat Penyediaan Dana (SPD), Surat Permintaan Pembayaran (SPP) dan Surat Perintah Membayar (SPM), dan menghasilkan dokumen SP2D kemudian diserahkan kepada bagian bendahara pengeluaran SKPD.
2. Bagian bendahara pengeluaran SKPD menerima dokumen SP2D dari bagian pemegang kuasa BUD, secara berkala bagian bendahara pengeluaran SKPD membuat Laporan Pertanggungjawaban Belanja (SPJ) dan menghasilkan dokumen SPJ Belanja, kemudian dokumen SP2D dan SPJ diserahkan kepada bagian akuntansi PPK SKPD.
3. Bagian akuntansi PPK SKPD menerima dokumen SP2D dan SPJ dari bagian bendahara pengeluaran SKPD, kemudian bagian akuntansi PPK SKPD mencatatnya dalam catatan akuntansi jurnal khusus belanja, lalu diposting ke dalam catatan akuntansi buku besar umum dan buku besar pembantu (*subsidiary ledger*). Selanjutnya dari catatan akuntansi buku besar umum (*general ledger*) dipindahkan ke dalam catatan akuntansi neraca saldo, kemudian dokumen SP2D dan SPJ Belanja diasriapkan secara permanen. Bagan alir (*flowchart*) prosedur pencatatan pengeluaran kas pembebanan UP/GU/TU dapat dilihat pada Gambar 3.1.

**Gambar 3.1**  
**Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas Pembebanan UP/GU/TU pada**  
**Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah**



Sumber: Sisdur pengeluaran kas Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah