



PENERAPAN AKUNTANSI BEBAN DAN REALISASI TRANSFER KE DAERAH DAN DANA DESA PADA UAPBUN BA-999.05

Nadia Irena Putri Herwindo¹, Deni Herdiyana²

¹Badan Keuangan Daerah, Pemerintah Provinsi Jawa Barat, Bandung

²Politeknik Keuangan Negara STAN, Kementerian Keuangan, Tangerang

Alamat Korespondensi: deni.herdiyana@pknstan.ac.id

Abstract

This study was conducted to examine the application of expense accounting and realization for transfer to regions and village funds by comparing government accounting standards with practices carried out by accounting and financial reporting entities as UAPBUN BA-999.05. The research method used is a qualitative approach through systematization of relevant literature which was supported by data collection consisting of library research and interviews. The results of the research show that in general the practice of recognizing, measuring, recording, presenting, and disclosing expenses and the realization of TKDD has referred to the applicable provisions. However, there are findings regarding the presentation of transfer expense accounts to regions which are not detailed in accordance with applicable regulations.

Abstrak

Penelitian dilakukan untuk mengkaji penerapan akuntansi beban dan realisasi transfer ke daerah dan dana desa (TKDD) dengan membandingkan antara standar akuntansi pemerintah dengan praktik yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi dan pelaporan keuangan selaku UAPBUN BA-999.05. Penelitian dilakukan dengan metode kualitatif melalui tinjauan sistematis dari literatur yang relevan yang ditunjang dengan metode pengumpulan data yang terdiri atas studi kepustakaan dan wawancara. Hasil penelitian adalah secara umum praktik pengakuan, pengukuran, pencatatan, penyajian dan pengungkapan beban dan realisasi TKDD telah mengacu pada ketentuan yang berlaku. Namun, terdapat temuan mengenai penyajian akun beban transfer ke daerah dimana tidak dirinci sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Keywords: *accounting standards, regional transfers, transfer expenses, village funds*

JEL Classification: H72, M41



PENDAHULUAN

Indonesia adalah negara besar yang menerapkan sistem otonomi daerah mulai tahun 2001 sebagaimana yang diamanatkan dalam Undang-Undang Dasar (UUD) 1945 pasal 18 ayat 2 Pasca Amandemen. Otonomi daerah menurut Undang-Undang (UU) Nomor 23 Tahun 2014 merupakan hak, kewajiban, dan wewenang daerah otonom untuk mengatur urusan pemerintah dan masyarakatnya sendiri dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Pada tahun 2019, Indonesia memiliki 542 daerah otonom yang mencakup 34 provinsi, 416 kabupaten, dan 98 kota (Nainggolan, 2020).

Dalam desentralisasi menurut Boschmann (2009), terjadi penyerahan urusan pemerintah dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Desentralisasi fiskal dapat berfungsi sebagai alat kebijakan untuk meningkatkan efisiensi penyampaian layanan publik (Sow & Razafimahefa, 2015). Sementara itu, pelimpahan wewenang tersebut tidak terlepas dari pelimpahan pengelolaan fiskal di masing-masing daerah yang diimplementasikan dengan pemungutan pajak dan retribusi daerah serta pelaksanaan transfer ke daerah (Murniasih & Mulyadi, 2011). Lebih lanjut, Oates (1999) menyatakan bahwa desentralisasi fiskal berperan dalam meningkatkan kinerja ekonomi dan politik pada berbagai tahap pembangunan di suatu negara.

Pemerintah pusat telah mengalokasikan belanja negara berupa Transfer ke Daerah dan Dana Desa (TKDD) dalam Anggaran Pendapatan

dan Belanja negara (APBN) setiap tahunnya dalam rangka mendanai pelaksanaan desentralisasi fiskal sesuai dengan asas *money follow function* (Bahl, 2015, dikutip dalam Christia & Ispriyarso, 2019). Selain itu, prinsip *money follow program* atau penganggaran berbasis kinerja juga mulai diterapkan pemerintah dalam menyusun APBN guna mendukung integrasi antara belanja pemerintah pusat dan pemerintah daerah sesuai dengan amanat Presiden Joko Widodo (Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, 2020).

Konsep ini dikuatkan dengan melakukan Redesain Sistem Perencanaan dan Penganggaran (RSPP) guna meningkatkan integrasi antara belanja pemerintah pusat dan daerah. Menurut Haryanto (2015) dan Nursadi (2009), pengalokasian transfer ke daerah dilakukan untuk mengurangi ketimpangan ekonomi daerah baik terhadap pemerintah pusat (*vertical imbalances*) maupun terhadap daerah lainnya (*horizontal imbalances*). Tujuan akhir adanya kebijakan transfer ini adalah pemerataan akses pelayanan publik di daerah (Murniasih & Mulyadi, 2011). Oleh karena itu, kolaborasi dan sinergi sangat dibutuhkan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah secara bersama-sama untuk memajukan dan menjunjung keadilan bagi semua daerah di Indonesia sesuai dengan sila ke-5 dari Pancasila.

Lebih lanjut, desentralisasi fiskal di Indonesia menitikberatkan pada desentralisasi pengeluaran, dimana daerah diberikan dana transfer yang besar dan memiliki kewenangan yang luas untuk melakukan pengeluaran

(Christia & Ispriyarso, 2019). Berdasarkan UU APBN Nomor 9 Tahun 2020, alokasi belanja negara untuk TKDD mencapai Rp795,48 triliun. Nominal anggaran tersebut sangat besar karena memiliki porsi sebesar 28,93% dari total belanja negara tahun 2021.

Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK) mewakili Kementerian Keuangan menyelenggarakan kebijakan akuntansi dan pelaporan keuangan transfer ke daerah dan dana desa (Unit Akuntansi Pengguna Bendahara Umum Negara Bagian Anggaran – UAPBUN BA 999.05). Kewenangan tersebut diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 217/PMK.01/2018 dan dalam penyelenggaraannya mengacu pada PMK Nomor 83/PMK.05/2018. Akuntansi dan pelaporan keuangan TKDD termasuk dalam ruang lingkup Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat (SAPP), sehingga penyelenggaraannya harus sesuai dengan ketentuan SAPP yang berlaku untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, khususnya pengelolaan anggaran TKDD. Keandalan penyajian laporan keuangan UAPBUN BA-999.05 juga akan memengaruhi opini audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap Laporan Keuangan BUN (LKBUN) dan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP).

Penelitian sebelumnya telah dilakukan oleh Amelia (2016), dengan meninjau kebijakan akuntansi TKDD tahun anggaran 2014-2015. Penelitian dilakukan dengan membandingkan Laporan Keuangan Transfer ke Daerah

(LKTD) tahun 2014 yang mengacu pada PMK Nomor 183/PMK.07/2013 yang menggunakan basis kas menuju akrual dengan LKTD tahun 2015 yang mengacu pada PMK Nomor 241/PMK.07/2014 yang menggunakan basis akrual.

Selanjutnya, penulis mencoba mengangkat sudut pandang yang berbeda melalui kajian atas penerapan kebijakan akuntansi transfer ke daerah yang dilakukan oleh DJPK di tahun ke-5 semenjak berlakunya basis akrual. Oleh karena itu, tujuan dari penelitian ini adalah mengkaji bagaimana penerapan akuntansi TKDD yang dilakukan oleh DJPK selaku UAPBUN BA-999.05 dan apakah sesuai dengan kebijakan akuntansi SATD (Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Transfer ke Daerah dan Dana Desa). Perbedaan dengan penelitian-penelitian sebelumnya adalah penggunaan literatur terbaru mengenai standar akuntansi pemerintah mengenai TKDD serta fokus pembahasan pada akuntansi beban dan realisasi transfer ke daerah.

TINJAUAN LITERATUR

Sistem Akuntansi dan Pelaporan Transfer ke Daerah dan Dana Desa (SATD)

DJPK berperan sebagai UAPBUN BA-999.05, memiliki kewenangan untuk menyelenggarakan kebijakan akuntansi TKDD dengan mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, PMK Nomor 221/PMK.05/2016, PMK Nomor 215/PMK.05/2016, dan PMK Nomor 83/PMK.05/2018.

Penyelenggaraan akuntansi TKDD meliputi pengakuan, pengukuran, pencatatan, penyajian, hingga pengungkapan kejadian terkait TKDD. Basis yang digunakan dalam pencatatan transaksi dan penyusunan laporan keuangan adalah basis akrual, sedangkan basis kas tetap masih digunakan untuk menyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sepanjang APBN disusun dengan basis kas. Proses penyelenggaraan akuntansi oleh BA BUN-999.05 dijelaskan dalam Gambar 1.

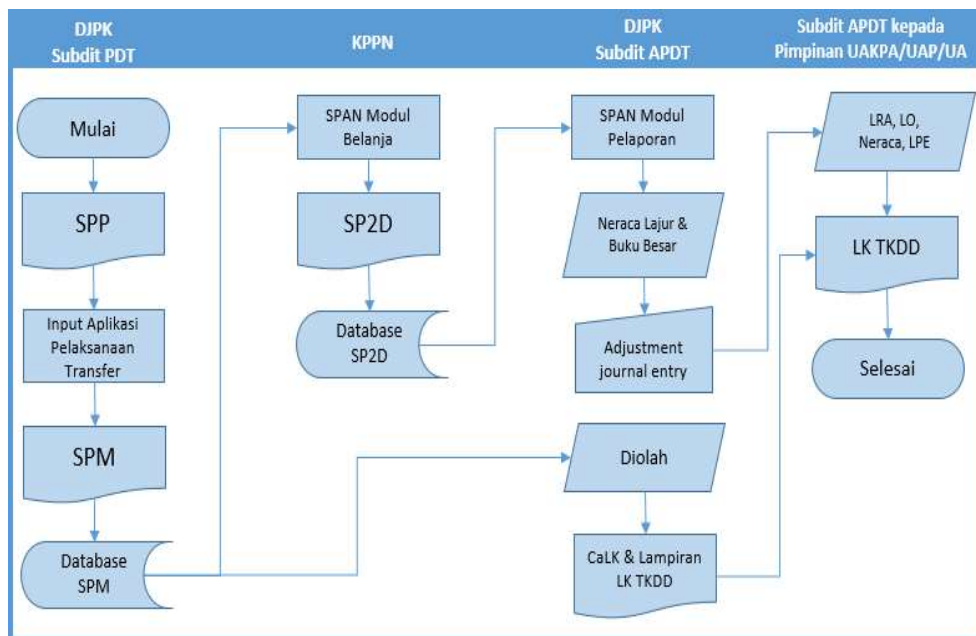
Akuntansi Beban TKDD

Pencatatan dan pelaporan akun beban TKDD menurut PMK Nomor 83 Tahun 2018 adalah menggunakan pendekatan basis akrual. Pengakuan beban TKDD diakui pada saat *resume* tagihan yang telah diverifikasi dan divalidasi oleh Kuasa Pengguna

Anggaran Bendahara Umum Negara (KPA BUN) BA-999.05 serta diukur sebesar nilai nominal Surat Perintah Pembayaran (SPP)/Surat Perintah Membayar (SPM) dan/atau terdapat kewajiban pemerintah pusat terkait kurang bayar TKDD kepada pemerintah provinsi/kabupaten/kota dan/atau desa dalam suatu periode tertentu yang diukur sebesar nilai nominal sesuai dengan dokumen penetapan kurang bayar.

Lebih lanjut, beban transfer menurut PMK Nomor 234 Tahun 2020 dicatat sebesar *resume* tagihan belanja TKDD dan/atau perhitungan estimasi kurang bayar transfer yang belum ditetapkan dengan peraturan serta penetapan kurang bayar melalui peraturan.

Gambar 1. Proses Penyelenggaraan Akuntansi BUN BA-999.05



Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

Akuntansi Realisasi Anggaran TKDD

Definisi transfer menurut PMK Nomor 234 Tahun 2020 adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lainnya yang terdiri atas dana perimbangan (Dana Alokasi Umum-DAU, Dana Alokasi Khusus-DAK dan Dana Bagi Hasil-DBH), dana otonomi khusus dan dana penyesuaian serta dana bagi hasil milik pemerintah daerah (pemda). Sementara itu, transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat.

Selanjutnya, pencatatan dan pelaporan akun realisasi anggaran TKDD menurut PMK Nomor 83 Tahun 2018 adalah menggunakan pendekatan basis kas. Pengakuan dan pengukuran realisasi anggaran TKDD diakui ketika KPPN selaku mitra kerja KPA BUN BA-999.05 menerbitkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) yang diukur sebesar nilai nominal SPM.

Penelitian sebelumnya di bidang Akuntansi Publik

Penelitian akuntansi publik di Indonesia telah dilakukan oleh Mir et al. (2019) melalui *multiple case study method* yang menyimpulkan bahwa laporan akrual belum digunakan secara efektif dalam pengambilan keputusan, pemantauan aset, perumusan anggaran, dan evaluasi kinerja program pemerintah daerah. Selanjutnya, Kobayashi et al. (2016) melakukan penelitian di Jepang melalui metodologi survei yang menunjukkan bahwa informasi akrual hanya berguna untuk

manajemen kinerja sedangkan untuk penganggaran, evaluasi, manajemen aset atau utang kurang berperan. Lebih lanjut, hasil penelitian menemukan bahwa pemerintah pusat memiliki pengaruh signifikan dalam pelaksanaan akuntansi akrual di Jepang.

Sementara itu, Krishnan (2021) melakukan penelitian di India yang menemukan bahwa tuntutan akuntabilitas dan transparansi yang lebih besar, baik dari publik nasional maupun permintaan lembaga keuangan internasional menjadi alasan utama untuk mencari legitimasi yang lebih besar oleh entitas. Penelitian berikutnya dilakukan melalui tinjauan pustaka sistematis terhadap beberapa negara yang menyimpulkan bahwa manfaat retorik *Public Sector Accrual Accounting* (PSAA) sulit untuk dipahami dan terdapat kekurangan mengenai akuntabilitas, transparansi, dan keputusan yang mengganggu sektor publik. Selanjutnya, penelitian telah dilakukan melalui survei untuk mengevaluasi difusi-adopsi akuntansi akrual di pemerintah daerah Sri Lanka untuk mengetahui keberhasilan dan keragu-raguan difusi dan adopsi standar akuntansi berbasis akrual. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa koordinasi yang kuat antara pemerintah dan asosiasi profesi dianggap penting dalam mengembangkan dan menyebarluaskan reformasi keuangan di sektor publik.

Bagan Akun Standar (BAS)

Akun-akun yang digunakan untuk mencatat beban TKDD secara detail dijelaskan dalam Tabel 1.

Tabel 1. BAS pada beban TKDD

No.	Kode Akun	Uraian Akun
1.	611111-611215	Beban DBH Pajak
2.	612111-612611	Beban DBH SDA
3.	613111	Beban DBH Cukai Hasil Tembakau
4.	621111	Beban Dana Alokasi Umum
5.	631111-631411	Beban Dana Alokasi Khusus Fisik
6.	654111-654911	Beban Dana Alokasi Khusus Non Fisik
7.	641111-641312	Beban Dana Otsus
8.	642111	Beban DK DIY
9.	643111	Beban Dana Insentif Daerah
10.	662111	Beban Dana Desa

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian dilakukan dengan metode kualitatif melalui tinjauan sistematis dari literatur yang relevan (Azhar et al., 2021). Pendekatan dilakukan lebih analitis yang didasarkan pada pemilihan artikel yang jelas untuk ditinjau (Preuss & Königsgruber, 2021). Untuk menunjang penelitian tersebut didukung dengan metode pengumpulan data dengan (1) studi kepustakaan. dengan menelaah dan mengumpulkan data dari berbagai literatur (Nazir, 2014). Literatur yang digunakan antara lain peraturan perundang-undangan, laporan keuangan UAPBUN BA-999.05, karya

ilmiah, jurnal, dan situs internet yang berkaitan dengan transfer ke daerah dan dana desa; wawancara. Menurut Hardani et al. (2020) wawancara adalah tanya jawab lisan/percakapan antara dua orang atau lebih yang memiliki tujuan tertentu. Wawancara dilakukan melalui dialog dengan narasumber dari Subdirektorat Akuntansi dan Pelaporan Dana Transfer (APDT) selaku praktisi pada Direktorat Kapasitas dan Pelaksanaan Transfer di DJPK secara daring. Metode ini digunakan untuk memperoleh informasi tambahan dari data primer dan konfirmasi atas informasi yang terdapat dalam data sekunder.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penerapan Akuntansi Beban Transfer ke Daerah dan Dana Desa

Pengakuan atas beban TKDD

Pengakuan beban TKDD oleh BA BUN-999.05 yakni pada saat *resume* tagihan realisasi anggaran sudah diverifikasi dan divalidasi oleh KPA BUN atau pada saat timbulnya kewajiban/utang yang ditandai dengan diterbitkannya PMK kurang salur/kurang bayar atau dokumen lain yang dipersamakan. Menurut narasumber melalui wawancara, *resume* tagihan yang dimaksud adalah sebuah dokumen perbendaharaan yang ditatausahakan oleh selain unit akuntansi. Dokumen yang digunakan dalam sektor komersial biasa disebut dengan *invoice* atau faktur. Sesuai namanya, *resume* tagihan tersebut berfungsi dalam penagihan atas pembayaran transfer ke daerah.

Pada tahun 2019, beban transfer dilaporkan dengan beberapa cara

pengakuan, yaitu melalui *resume* tagihan hingga diterbitkannya SP2D dan melalui pengakuan utang transfer diestimasi. Pengakuan beban melalui penerbitan PMK mengenai kurang bayar tidak dilakukan pada tahun 2019. Hal ini dikarenakan PMK yang diterbitkan, yakni PMK Nomor 140/PMK.07/2019 mengenai penetapan Kurang Bayar dan Lebih Bayar DBH Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota Tahun 2019 berisi terkait dengan penetapan kurang bayar s.d. 2017 yang pada periode sebelumnya telah dicatat sebagai utang TKDD dan penetapan kurang bayar T.A. 2018 yang pada periode sebelumnya telah dicatat sebagai utang TKDD diestimasi. Kurang bayar DBH T.A. 2019 ditetapkan pada T.A. 2020 dengan diterbitkannya PMK Nomor 36/PMK.07/2020 mengenai penetapan sementara Kurang Bayar DBH T.A. 2019 untuk penanganan pandemi Covid-19.

Dengan demikian, jika dibandingkan dengan PMK Nomor 83/PMK.05/2018, praktik pengakuan beban transfer oleh DJPK telah dilaksanakan dengan benar dan sesuai dengan PMK tersebut.

Pengukuran beban TKDD

BUN BA-999.05 mengukur beban TKDD sebesar nilai nominal sesuai SPP/SPM untuk beban yang diakui berdasarkan *resume* tagihan. Sementara itu, beban TKDD yang timbul berdasarkan PMK kurang bayar/kurang bayar diukur sebesar nilai nominal sesuai PMK atau dokumen lain yang dipersamakan. Besaran nominal diakui menganut azas bruto, baik di pemerintah pusat maupun pemerintah

daerah sebagaimana pada buletin teknis 21 standar akuntansi pemerintahan.

Pada tahun 2019, BUN BA-999.05 mengukur beban TKDD berdasarkan nilai nominal pada *resume* tagihan sebesar Rp812,97 triliun. Beban tersebut telah direalisasikan seluruhnya melalui penerbitan SP2D oleh KPPN. Selain itu, pengukuran beban dilakukan melalui pengakuan utang transfer estimasi berdasarkan hasil perhitungan dan verifikasi oleh KPA yaitu sebesar Rp38,42 triliun. Berdasarkan rincian pengukuran beban yang telah diuraikan tersebut, praktik pengukuran beban oleh BUN BA-999.05 telah merujuk pada PMK Nomor 83/PMK.05/2018.

Pencatatan beban TKDD

Menurut hasil wawancara dengan narasumber dari Subdirektorat APDT, beban TKDD dicatat oleh BUN BA-999.05 dalam buku besar akrual dengan mendebit akun beban TKDD terkait dan mengkredit akun TKDD yang masih harus dibayar. Apabila telah diterbitkan SP2D, BA BUN-999.05 akan mendebit akun TKDD yang masih harus dibayar dan mengkredit ditagihkan ke entitas lain (DKEL). Transaksi-transaksi tersebut dilakukan secara otomatis atau *by system*.

Terdapat beberapa cara pencatatan transaksi beban TKDD oleh BUN BA-999.05 sebagai berikut:

- a) Verifikasi *resume* tagihan menimbulkan penambahan beban

Tabel 2. Rincian Beban TKDD Berdasarkan Cara Pencatatan

Uraian	LO (Rp)	LRA (Rp)	Selisih (Rp)
Belanja TKDD (Basis Kas)	812,97 triliun	812,97 triliun	-
Pengakuan Utang Estimasi DBH TAB	38,42 triliun	<i>No entry</i>	38,42 triliun
Pengakuan Piutang Estimasi DBH TAB	(126,91 miliar)	<i>No entry</i>	(126,91 miliar)
Pembayaran Kurang Bayar DBH TAYL	(37,56 triliun)	<i>No entry</i>	(37,56 triliun)
Pengakuan Piutang TKD TA 2018 dan 2019	(906,64 miliar)	<i>No entry</i>	(906,64 miliar)
Pengakuan Piutang TKD Dana DK DIY TAB	(33,42 miliar)	<i>No entry</i>	(33,42 miliar)
Total	812,77 triliun	812,97 triliun	(206,08 miliar)

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, 2019

- | | |
|---|--|
| dengan mendebit akun beban terkait; | menjadi pengurang beban dengan mengkredit akun beban terkait; |
| b) Pengakuan utang transfer diestimasi DBH tahun anggaran berjalan (TAB) menambah nilai beban dengan mendebit akun beban terkait; | e) Pengakuan piutang transfer atas sisa dana DAK Nonfisik di Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) tahun 2018 dan 2019 menjadi pengurang beban dengan mengkredit akun beban terkait; dan |
| c) Pengakuan piutang transfer diestimasi DBH TAB menjadi pengurang beban dengan mengkredit akun beban terkait; | f) Pengakuan piutang transfer atas lebih salur Dana Keistimewaan Daerah Istimewa Yogyakarta (DK-DIY) tahun 2019 menjadi pengurang |
| d) Pembayaran kurang bayar DBH tahun anggaran yang lalu (TAYL) | |

Tabel 3. Laporan Operasional BUN BA-999.05 T.A. 2019

Uraian	Jumlah		Kenaikan (Penurunan)	
	2019 (Audited)	2018 (Audited)	Jumlah	%
KEGIATAN OPERASIONAL				
A. PENDAPATAN				
Pendapatan PNPB Lainnya	0	0	0	0
B. BEBAN				
Beban Transfer	812.767.334.158.535	769.694.450.184.060	43.072.883.974.475	5,6%
Surplus (defisit) dari kegiatan operasional (a-b)	-812.767.334.158.535	-769.694.450.184.060	-43.072.883.974.475	5,6%
KEGIATAN NON OPERASIONAL				
Pendapatan dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	2.255.866.626.578	585.492.415	2.255.281.134.163	385193,91%
Surplus (defisit) dari kegiatan non operasional	2.255.866.626.578	585.492.415	2.255.281.134.163	385193,91%
POS LUAR BIASA				
Surplus (defisit) dari pos luar biasa	0	0	0	0
SURPLUS (DEFISIT) LO	-810.511.467.531.957	-769.693.864.691.645	-40.817.602.840.312	-5,35%

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, 2019

beban dengan mengkredit akun beban terkait.

Tabel 2 menjabarkan rincian nominal pencatatan beban yang sekaligus merinci letak perbedaan saldo beban dan belanja dikarenakan basis akuntansi yang berbeda. Saldo beban TKDD pada TA 2019 lebih kecil Rp206.088.984.078,00 dari belanja TKDD, hal tersebut dikarenakan pada basis akrual terdapat pengakuan piutang yang akan mengurangi akun beban sedangkan belanja TKDD yang menggunakan basis kas tidak terpengaruh sebagaimana juga disebutkan dalam PMK Nomor 83/PMK.05/2018.

Saat ini pencatatan jurnal sehari-hari bersifat *recurring* seperti beban, sudah menggunakan aplikasi Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara (SPAN) secara otomatis sesuai dengan peraturan yang berlaku sehingga sangat kecil kemungkinan ada pencatatan yang menyimpang. Dengan demikian, praktik pencatatan beban TKDD telah sesuai dengan PMK Nomor 83/PMK.05/2018.

Penyajian beban TKDD

Nilai beban TKDD yang telah diakumulasi selama satu tahun anggaran disajikan di Laporan Operasional (LO) pada pos kegiatan operasional sebagaimana tersaji pada Tabel 3. Pada tahun 2019, beban transfer dilaporkan sebesar Rp812,77 triliun. Angka ini meningkat Rp43,07 triliun atau 5,6% dari tahun 2018. Saldo beban TKDD dirinci menjadi lima dana transfer sebagaimana tersaji pada Tabel 4.

Dana Perimbangan

Dana Perimbangan T.A. 2019 tercatat sebesar Rp711,11 triliun. Saldo tersebut terbagi atas empat jenis transfer sebagaimana terlihat pada Grafik 1.

Berdasarkan Grafik 1, beban DBH sebesar Rp104,71 triliun diperoleh dari transfer DBH reguler dan pengakuan atas potensi kurang bayar dan lebih bayar DBH TAB. Saldo beban DBH ini terdiri atas DBH Pajak, DBH SDA, dan Potensi Kurang Bayar (KB) dan Lebih Bayar (LB).

Nilai beban DBH Pajak TA 2019 adalah sebesar Rp33,45 triliun. Nilai ini mengalami penurunan 45,25% dibandingkan T.A. 2018 karena realisasi penerimaan pajak tidak mencapai target sebesar Rp52,44 triliun dalam APBN T.A. 2019. Sementara itu, Beban DBH SDA T.A. 2019 sebesar Rp32,97 triliun atau turun 22,98% dibandingkan T.A. 2018. Penurunan ini disebabkan tidak tercapainya realisasi Penerimaan Negara

Tabel 4. Rincian Beban TKDD TA 2019

No.	Uraian	Jumlah (triliun rupiah)
1	Dana Perimbangan	711,11
2	Dana Otonomi Khusus	20,98
3	Dana Keistimewaan DIY	1,17
4	Dana Insentif Daerah	9,69
5	Dana Desa	69,81
	Total	812,77

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

Bukan Pajak (PNBP) yang ditetapkan dalam APBN T.A. 2019. Potensi LB DBH berasal dari DBH SDA Kehutanan-Dana Reboisasi sebesar Rp126,91 miliar, sedangkan potensi KB berasal dari selain DBH SDA Kehutanan-Dana Reboisasi sebesar Rp38,42 triliun.

Disamping itu, saldo beban DAU T.A. 2019 sebesar Rp420,91 triliun, mengalami kenaikan sebesar 4,84% dari T.A. 2018 dengan saldo sebesar Rp401,49 triliun. Kenaikan ini dikarenakan realisasi DAU yang naik mengikuti kenaikan pagu alokasi DAU.

Selanjutnya, beban DAK Fisik T.A. 2019 sebesar Rp64,16 triliun atau mengalami kenaikan sebesar 10,35% dari T.A. 2018 dengan saldo sebesar Rp58,15 triliun. DAK Fisik ini berasal dari DAK Reguler, DAK Penugasan, DAK Afirmasi, dan dikurangi dengan

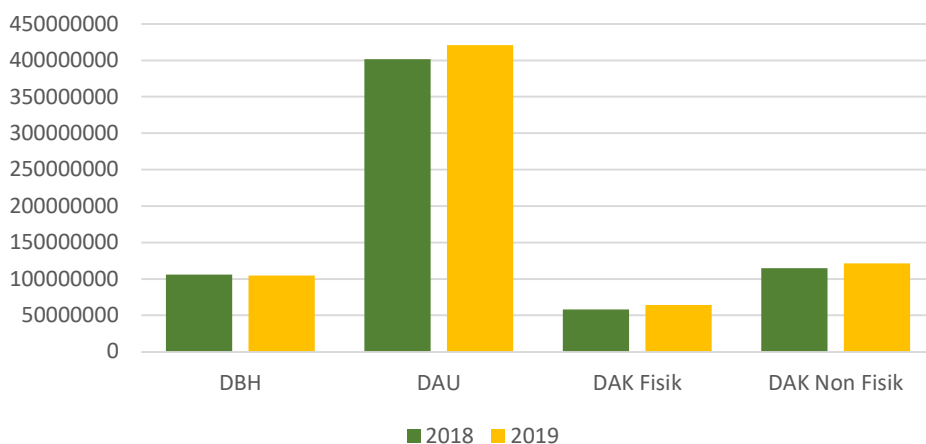
pengembalian DAK TAB sebagaimana tersaji pada Tabel 5.

Sementara itu, beban DAK Nonfisik T.A. 2019 sebesar Rp121,32 triliun atau mengalami kenaikan sebesar 5,68% dari T.A. 2018 dengan saldo sebesar Rp114,80 triliun. Kenaikan ini dikarenakan realisasi DAK Nonfisik yang naik mengikuti kenaikan pagu alokasinya.

Beban Dana Otonomi Khusus

Beban dana Otonomi Khusus (Otsus) tahun 2019 sebesar Rp20,97 triliun mengalami penurunan 4,56% dari tahun 2018. Pada tahun 2018 sendiri, saldo beban dana otsus adalah Rp20,06 triliun. Pada T.A. 2019, tidak terdapat realisasi atas kurang bayar periode sebelumnya dan tidak ada pengembalian lebih salur periode

Grafik 1. Rincian Dana Perimbangan T.A. 2019 (dalam jutaan rupiah)



	DBH	DAU	DAK Fisik	DAK Non Fisik
2018	106.140.461	401.489.580	58.149.298	114.802.596
2019	104.713.948	420.910.238	64.165.654	121.322.377

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

Tabel 5. Rincian DAK Fisik T.A. 2019

Uraian	Realisasi (dalam rupiah)		%
	2018	2019	
DAK Reguler	29,41 triliun	40,70 triliun	38,4%
DAK Penugasan	22,48 triliun	17,21 triliun	-23,4%
DAK Afirmasi	6,26 triliun	6,27 triliun	0,3%
Pengembalian DAK Fisik TAB	(3,31 miliar)	(18,27 miliar)	452%
Total	58,15 triliun	64,17 triliun	10,3%

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

sebelumnya. Penjabaran dana otsus dapat dilihat pada Tabel 6.

Beban Dana Keistimewaan Daerah Istimewa Yogyakarta

Beban DK-DIY T.A. 2019 adalah sebesar Rp1,17 triliun. Angka ini mengalami kenaikan sebesar 21,17% dari beban DK-DIY TA 2018. Beban tersebut berasal dari realisasi T.A. 2019 dikurangi pengakuan lebih salur sebesar Rp33,42 miliar.

Beban Dana Insentif Daerah

Beban Dana Insentif Daerah (DID) sebesar Rp9,69 triliun mengalami kenaikan sebesar 17,78% dari tahun 2018. Beban DID T.A. 2019 sama dengan realisasinya dikarenakan semua SP2D telah terbit atas SPM yang diajukan.

Beban Dana Desa

Beban dana desa adalah sebesar Rp69,81 triliun pada T.A. 2019. Beban ini mengalami kenaikan sebesar 16,63% dari T.A. 2018 yang besarnya adalah Rp59,86 triliun.

Berdasarkan tinjauan atas praktik penyajian beban TKDD dengan melihat

struktur pengelompokkannya pada LO dan perinciannya pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), terdapat sedikit perbedaan dengan format pada PMK Nomor 83/PMK.05/2018. Dalam format struktur LO menurut PMK, beban TKDD dibagi menjadi kelompok yang lebih rinci, sedangkan dalam LO UAPBUN BA-999.05 TA 2019 beban tersebut tidak dirinci dan perinciannya dijabarkan dalam CaLK.

Penerapan Akuntansi Realisasi Anggaran Transfer ke Daerah dan Dana Desa

Pengakuan Realisasi Anggaran TKDD

Tabel 6. Rincian Beban Dana Otsus T.A. 2019

Uraian	Realisasi (dalam miliar rupiah)		%
	2018	2019	
Dana Otsus Aceh	8.029,79	8.357,47	4,1%
Dana Otsus Papua	5.620,85	5.850,23	4,1%
DTI Papua	2.408,94	2.824,45	17,2%
Dana Otsus Papua Barat	2.400	2.507,24	4,5%
DTI Papua Barat	1.600	1.440,55	-10,0%
Total	20.059,58	20.979,94	4,6%

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

Pengakuan realisasi anggaran TKDD oleh BA BUN-999.05 yakni saat diterbitkannya SP2D oleh Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) mitra kerja KPA BA BUN TKDD. SP2D berfungsi sebagai surat perintah untuk pelaksanaan pengeluaran transfer

daerah dari RKUN/RKUD. Pada tahun 2019, realisasi anggaran TKDD adalah sebesar Rp812,97 triliun. Dana tersebut merupakan jumlah dana transfer yang keluar dari RKUN/RKUD berdasarkan pengakuan realisasi TKDD dari penerbitan SP2D oleh KPPN baik untuk realisasi TAB maupun realisasi penyelesaian kurang bayar transfer TAYL yang dikurangi oleh setoran pengembalian dari BPJS Kesehatan, DAK Fisik, DAK Nonfisik, dan dana desa.

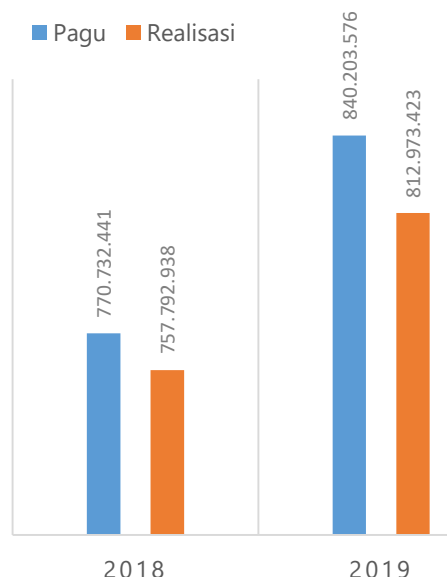
Berdasarkan kesamaan prinsip pengakuan realisasi anggaran, yakni saat diterbitkannya SP2D, praktik pengakuan realisasi anggaran yang dilakukan oleh BA BUN-999.05 telah sesuai dengan PMK Nomor 83/PMK.05/2018.

Pengukuran Realisasi Anggaran TKDD

Pengukuran realisasi anggaran TKDD adalah sebesar nilai nominal yang tertera pada SPM/SP2D. Namun jika ada potongan pengembalian, realisasi TKDD diukur sebesar nilai bruto pada SPM/SP2D. Realisasi anggaran TKDD sebesar Rp812,97 triliun merupakan angka realisasi berdasarkan nilai nominal dalam SPM/SP2D dikurangi setoran pengembalian belanja DAU oleh BPJS Kesehatan sebesar Rp42,10 miliar, pengembalian belanja lebih salur DAK Fisik sebesar Rp18,27 miliar, dan pengembalian belanja TAB DAK Nonfisik sebesar Rp7,64 juta.

Berdasarkan kesamaan prinsip pengukuran realisasi anggaran, yakni sebesar nilai nominal pada SPM/SP2D, praktik pengukuran realisasi anggaran yang dilakukan oleh BUN BA-999.05 telah sesuai dengan PMK Nomor 83/PMK.05/2018.

Grafik 2. Pagu dan Realisasi Anggaran TKDD



Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

Pencatatan Realisasi Anggaran TKDD

Frekuensi pencatatan realisasi anggaran tidak sebanyak pencatatan beban TKDD dikarenakan basis akuntansi yang digunakan adalah basis kas yang tidak terpengaruh oleh pengakuan piutang TKDD dan utang TKDD sehingga jurnal yang dibuat saat pengakuan realisasi TKDD hanya satu jenis. Saat diterbitkan *resume* tagihan, tidak ada jurnal yang dibuat dalam buku besar kas. Realisasi TKDD dicatat dalam buku besar kas dengan mendebit akun TKDD dan mengkredit akun transaksi antar entitas.

Saat ini pencatatan jurnal realisasi anggaran sudah menggunakan aplikasi SPAN secara otomatis sesuai dengan peraturan yang berlaku sehingga sangat kecil kemungkinan ada pencatatan yang menyimpang. Dengan demikian, praktik

pencatatan realisasi anggaran TKDD telah sesuai dengan PMK 83/PMK.05/2018.

Penyajian Realisasi Anggaran TKDD

Penyajian nilai realisasi TKDD yang telah diakumulasikan selama satu tahun dan disajikan di LRA dalam pos TKDDzw. Pada tahun 2019, realisasi transfer yang dilaporkan adalah Rp812,97 triliun. Belanja TKDD T.A. 2019 hanya mampu terealisasi 96,76% dari pagu anggaran, tetapi jumlahnya lebih besar 7,28% dibandingkan T.A. 2018 seperti terlihat pada Grafik 2.

Saldo realisasi anggaran TKDD terbagi atas dua komponen besar, yakni transfer ke daerah dan dana desa sesuai dengan Tabel 7.

Tabel 7. Rincian Realisasi TKDD T.A. 2019

Uraian	DIPA (dlm miliar rupiah)	Realisasi (dlm miliar rupiah)	%
TKD	770.203,58	743.150,27	96,49
Daper	738.023,63	711.284,88	96,38
DID	10.000	9.694,45	96,94
DK-DIY	1.200	1.200	100,00
Dana Otsus	20.979,94	20.970,94	99,96
DD	70.000	69.814,15	99,73
Total	840.203,58	812.964,42	96,76

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

Dana Perimbangan

Realisasi dana perimbangan T.A. 2019 sebesar Rp711,28 triliun terbagi atas anggaran DBH T.A. 2019 sebesar Rp116,28 triliun dan terealisasi 89,42%

atau sebesar Rp103,98 triliun. Realisasi transfer DBH ini meningkat 10,97% dibandingkan T.A. 2018 dikarenakan pagu anggaran yang meningkat. Nilai realisasi transfer DBH terdiri atas realisasi transfer DBH Pajak dan DBH SDA yang rinciannya terdapat pada Tabel 8.

Nilai realisasi DBH Pajak Reguler T.A. 2019 adalah sebesar Rp33,45 triliun. Nilai ini mengalami penurunan sebesar 14,95% dibandingkan T.A. 2018 karena realisasi penerimaan pajak tidak mencapai target dalam APBN 2019. Berbeda dengan DBH Pajak, DBH SDA Reguler T.A. 2019 sebesar Rp35,06 triliun mengalami kenaikan sebesar 26,91% dibandingkan T.A. 2018. Kenaikan ini disebabkan naiknya pagu alokasi DBH SDA pada tahun 2019. Pagu alokasi kurang bayar, baik DBH Pajak maupun

Tabel 8. Rincian Realisasi DBH T.A. 2019

Uraian	Pagu (dlm miliar rupiah)	Realisasi (dlm miliar rupiah)	%
DBH Pajak	52.509,23	42.295,10	80,5
Reguler	43.661,69	33.447,57	76,6
Kurang Bayar	8.847,54	8.847,54	100,0
DBH SDA	63.771,97	61.684,87	96,7
Reguler	35.061,90	32.974,79	94,0
Kurang Bayar	28.710,08	28.710,08	100,0
Total	232.562,41	207.959,94	89,4

Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

SDA, telah terealisasi seluruhnya hingga akhir tahun 2019.

Transfer DAU

Pagu anggaran DAU untuk T.A. 2019 adalah Rp421,37 triliun. Pagu tersebut terealisasi 99,89% atau sebesar Rp420,91 triliun. Alasan realisasi tidak mencapai 100% dikarenakan terdapat beberapa pemda yang tidak menyampaikan syarat penyaluran DAU tambahan serta adanya sisa dana akibat perubahan jumlah penerima bantuan iuran. Realisasi DAU T.A. 2019 mengalami kenaikan dari T.A. 2018 sebesar 4,84% dikarenakan naiknya pagu alokasi DAU 2019 dibandingkan tahun 2018.

Transfer DAK Fisik

Transfer DAK Fisik terealisasi 92,56% atau sebesar Rp64,16 triliun dari pagu anggaran sebesar Rp69,32 triliun. Nilai realisasi ini mengalami kenaikan dari tahun 2018 sebesar 10,35% dikarenakan naiknya pagu alokasi DAK Fisik 2019 dibandingkan 2018.

Transfer DAK Nonfisik

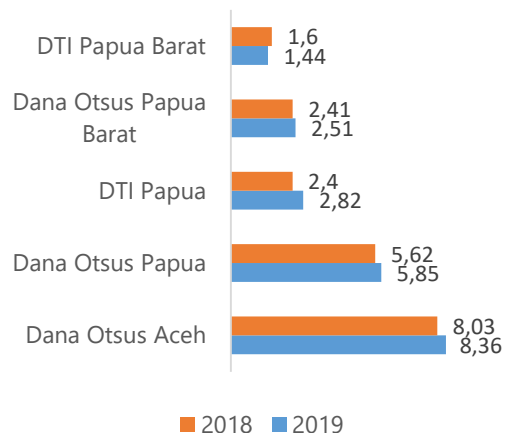
Realisasi DAK Nonfisik T.A. 2019 adalah Rp122,23 triliun atau 93,27% dari pagu anggaran yang besarnya Rp131,04 triliun. Pagu yang tidak terealisasi sepenuhnya tersebut disebabkan oleh optimalisasi dana di RKUD, pembaruan data, dan adanya pemda yang tidak memenuhi syarat penerimaan DAK Nonfisik. Realisasi DAK Nonfisik naik sebesar 6,01% dari tahun 2018 dikarenakan peningkatan pagu DAK Nonfisik tahun 2019.

Dana Otonomi Khusus

Dana otsus T.A. 2019 terealisasi sebesar Rp20,98 triliun atau 100% dari

pagu anggaran. Angka tersebut mengalami kenaikan dibandingkan tahun 2018 sebesar 5% atau Rp920,36 miliar. Rincian perbandingan realisasi dana otsus tertera pada Grafik 3.

Grafik 3. Realisasi Dana Otsus (miliar rupiah)



Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2019)

Dana Keistimewaan Daerah Istimewa Yogyakarta

Transfer DK-DIY tahun 2019 adalah sebesar Rp1,20 triliun dan telah terealisasi 100% dari pagu anggaran. Realisasi DK-DIY T.A. 2019 mengalami peningkatan sebesar 20% dari realisasi T.A. 2019 dikarenakan naiknya kebutuhan penyelenggaraan DIY.

Dana Insentif Daerah

Pagu anggaran DID T.A. 2019 sebesar Rp10,00 triliun terealisasi sebesar 96,94% atau Rp9,69 triliun. Realisasi yang tidak mencapai target dalam pagu tersebut dikarenakan terdapat 22 pemda yang tidak memenuhi syarat penerimaan DID pada tahap kedua. Realisasi DID T.A. 2019 meningkat sebesar 17,78% dibandingkan T.A. 2018. Hal ini

dikarenakan pagu anggaran yang meningkat pada tahun 2019.

Dana Desa

Transfer dana desa terealisasi sebesar Rp69,81 triliun atau 99,73% dari pagu anggaran yang besarnya Rp70,00 triliun. Realisasi dana desa T.A. 2019 mengalami kenaikan sebesar Rp16,63% dari T.A. 2018 karena naiknya pagu anggaran tahun 2019.

Berdasarkan tinjauan cara penyajian realisasi TKDD dalam LRA dan CaLK dengan pengklasifikasian dan pengelompokan yang tepat serta perincian realisasi transfer yang jelas, maka penyajian realisasi TKDD oleh UAPBUN-999.05 telah sesuai dengan PMK Nomor 83/PMK.05/2018.

Berdasarkan hasil wawancara dengan responden, saat ini seluruh kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan TKDD oleh DJPK telah menggunakan aplikasi terintegrasi. Pada tahun anggaran 2019, aplikasi utama yang digunakan UAP BUN-999.05 adalah SPAN serta beberapa aplikasi pendukung, yakni Online Monitoring SPAN (OMSPAN), Sistem Aplikasi Keuangan Tingkat Instansi (SAKTI), Monitoring Sistem Aplikasi Keuangan Tingkat Instansi (MonSAKTI), dan Sistem Informasi PNBPN Online (SIMPONI).

Penggunaan aplikasi-aplikasi tersebut dimulai pada saat pengakuan transaksi hingga penyajian laporan keuangan yang dihasilkan secara otomatis. Pencatatan jurnal pun dilakukan secara otomatis, baik jurnal akrual maupun kas, terutama jurnal operasional TKDD yang cenderung

berulang dan terjadi sepanjang tahun anggaran, yang merupakan kewenangan UAKPA BUN. Sementara itu, penjurnalan secara manual tetap dilakukan untuk jurnal penyesuaian dan jurnal koreksi yang kewenangannya berada pada UAKPA BUN dan UAPBUN BA-999.05.

KESIMPULAN DAN SARAN

Penyelenggaraan akuntansi beban TKDD oleh DJPK telah menerapkan basis akrual, sedangkan basis kas tetap digunakan untuk penyusunan LRA. Pencatatan dan pelaporan telah menggunakan aplikasi terintegrasi yaitu SPAN dan didukung dengan aplikasi OMSPAN, MONSAKTI dan SIMPONI.

Secara keseluruhan praktik pengakuan, pengukuran, pencatatan, penyajian dan pengungkapan beban TKDD telah sesuai dengan PMK Nomor 83/PMK.05/2018. Namun demikian, terdapat sedikit perbedaan dalam penyajian akun beban pada LO UAPBUN BA-999.05, dimana beban tidak dicantumkan secara terinci melainkan hanya menyajikan akun "beban TKDD", sedangkan format LO dalam PMK Nomor 83/PMK.05/2018 beban dirinci berdasarkan kelompok TKDD. Pada belanja atau realisasi anggaran TKDD, keseluruhan praktik pengakuan, pengukuran, pencatatan, penyajian dan pengungkapan juga telah mengacu pada ketentuan dalam PMK Nomor 83/PMK.05/2018.

Berdasarkan hasil kajian atas penerapan akuntansi TKDD, DJPK selaku UAPBUN BA-999.05 perlu melakukan pembaruan dan penyesuaian nama-

nama akun dalam pencatatan dan penyajian laporan keuangan dengan peraturan terbaru, yakni PMK Nomor 83/PMK.05/2018 terutama pada bagian beban TKDD dan realisasi transfer ke daerah.

IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penulisan karya tulis ini diantaranya adalah penggunaan data sekunder hanya dua tahun yaitu 2018 dan 2019 dan penulis tidak melihat aplikasi SPAN secara langsung melainkan hanya melihat hasil *output* dari aplikasi SPAN tersebut. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya dengan topik yang sama diharapkan untuk mempertimbangkan keterbatasan tersebut dan dapat mengatasinya.

REFERENSI

- Amelia (2016). *Kebijakan akuntansi transfer ke daerah dan dana desa TA 2014-2015*. Karya Tulis Tingkat Akhir, Tidak Dipublikasikan, PKN STAN.
- Azhar, Z., Alfian, E., Kishan, K., & Assanah, N. H. (2021). Accrual accounting at different levels of the public sector: A systematic literature review. *Australian Accounting Review*, 32(1), 36-62.
- Boschmann, N. (2009). *Fiscal Decentralization and Options for Donor Harmonisation*. Ministry of Foreign Affairs of Denmark.
- Christia, A. M., & Ispriyarso, B. (2019). Desentralisasi fiskal dan otonomi daerah di Indonesia. *Law Reform*, 15(11), 149-163.
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan. (2019). *Laporan keuangan transfer ke daerah dan dana desa BA BUN 999.05 tahun anggaran 2019*. Retrieved from djpk.kemenkeu.go.id.
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan. (2020). *Konsep money follow program dalam penganggaran*. Retrieved from <https://www.djkn.kemenkeu.go.id/berita/baca/21247/Irjen-Kemenkeu-Konsep-Money-Follow-Program-dalam-Penganggaran-Wujudkan-Indonesia-yang-Maju-dan-Berdaulat.html>
- Hardani, Andriani, H., Ustiawati, J., Utami, E. F., Rahmatul, R., Asri, R., Hikmatul, N. (2020). *Metode penelitian kualitatif dan kuantitatif*. Pustaka Ilmu.
- Haryanto, J. T. (2015). *Desentralisasi fiskal seutuhnya*. Kementerian Keuangan. Retrieved from <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/desentralisasi-fiskal-seutuhnya>
- Kobayashi, M., Yamamoto, K., & Ishikawa, K. (2016). The usefulness of accrual information in non-mandatory environments: The case of Japanese local government. *Australian Accounting Review*, 26(2), 153-161.
- Krishnan, S. R. (2021). *Decision-making processes of public sector accounting reforms in India—*

*Institutional perspectives. Financial
Accountability & Management.*

*efficiency of public service delivery.
IMF Working Paper.*

Mir, M., Harun, H., & Sutiyono, W. (2019).
Evaluating the implementation of
a mandatory dual reporting
system: The case of Indonesian
local government. *Australian
Accounting Review*, 29(1), 80-94.

Murniasih, E., & Mulyadi, M. S. (2011).
Pengaruh transfer pemerintah
pusat terhadap perilaku fiskal
pemerintah daerah di Provinsi
Kalimantan Timur. *Jurnal Ekonomi
dan Pembangunan Indonesia*,
12(1), 56-71.

Nainggolan, E. (2020). *Kepala daerah
mau, daerah maju*. Direktorat
Jenderal Kekayaan Negara.
Retrieved from
[https://www.djkn.kemenkeu.go.id
/artikel/baca/12954/Kepala-
Daerah-Mau-Daerah-Maju.html](https://www.djkn.kemenkeu.go.id/artikel/baca/12954/Kepala-Daerah-Mau-Daerah-Maju.html)

Nazir, M. (2014). *Metode penelitian*.
Ghalia Indonesia.

Nursadi, H. (2009). Perimbangan
keuangan antara pusat dan
daerah: transfer pusat ke daerah,
pemerataan keuangan daerah
dan kapasitas daerah. *jurnal
hukum & pembangunan*, 254-276.

Oates, W. E. (1999). An Essay of Fiscal
Federalism. *Journal of Economic
Literature*, 37(3).

Preuss, S., & Königgruber, R. (2021).
How do corporate political
connections influence financial
reporting? A synthesis of the
literature. *Journal of Accounting
and Public Policy*, 40(1), 106802.

Sow, M., & Razafimahefa, I. F. (2015).
Fiscal decentralization and the