

## **MANAJEMEN REGULASI KEUANGAN DAERAH: HAMBATAN PENYUSUNAN DAN IMPLEMENTASI**

**Syaiful Hifni**

Universitas Lambung Mangkurat

---

### **ABSTRACT**

The aim of this article is to describe regulation management according to regional finance which based on empirically and proved of the role of regulation. Role of regulation as antecedent factor of accounting system implementation and its consequences toward performance of information system. Indicator of regulation management, such as: (1) goal clarity, (2) completeness of regulation, (3) acceptance of regulation and, (4) easiness to apply. The main statement in this article that the success in regulation management of regional finance need management support in organization for re-regulatory every regulation from central government with modifying power. This approach toward available regulation completely, has goal clarity as guidance to practice, to support the implementation of regulation of regional finance with an acceptance of regulation and for easiness to apply of regulation.

**Keywords:** Implementation, Role of Regulation, Regulation Management, Regional Finance.

### **ABSTRAK**

Artikel ini menggambarkan tentang manajemen regulasi sesuai dengan keuangan daerah, yang didasarkan pada pendekatan empiris dan pembuktian dari peran regulasi. Peran regulasi sebagai faktor antesenden implementasi sistem akuntansi dan konsekuensinya terhadap kinerja sistem informasi. Indikator manajemen regulasi yang ditinjau, seperti: (1) kejelasan sasaran (2) kelengkapan regulasi, (3) penerimaan regulasi dan (4) kemudahan untuk menerapkan. Pernyataan utama dalam paper ini bahwa, keberhasilan dalam pengelolaan regulasi keuangan daerah perlu dukungan manajemen dalam organisasi untuk mengatur kembali setiap peraturan dari pemerintah pusat dengan melakukan modifikasi. Melalui pendekatan ini memperoleh hasil berdasarkan implementasi yang dilakukan pada pemerintah daerah yaitu pemerintah daerah memiliki kejelasan sasaran sebagai pedoman untuk pelatihan, untuk mendukung pelaksanaan peraturan keuangan daerah, dan kemudahan untuk menerapkan peraturan.

**Kata kunci:** Implementasi, Peran Regulasi, Peraturan Manajemen, Keuangan Daerah

## A. PENDAHULUAN

Sistem otonomi daerah yang dilakukan dengan desentralisasi fiskal sejak tahun 1999 merupakan langkah strategis dalam upaya menerapkan *good governance* ke dalam sistem pemerintahan di Indonesia. Secara normatif sistem ini telah dilaksanakan dengan mengacu pada UU RI Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, UU RI Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, UU RI Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara. Peraturan perundang-undangan tersebut merupakan acuan normatif sebagai perangkat kepatuhan dalam menuju *good governance* di Indonesia. Karakteristik yang berkenaan dengan *good governance* dikemukakan meliputi (1) *participation*; (2) *rule of law*; (3) *transparency*; (4) *Responsiveness*; (5) *consensus orientation*; (6) *equity*; (7) *effectiveness and efficiency*; dan (8) *strategy vision* (UNDP dalam LAN, 2000; Mardiasmo, 2002; Sidik, 2007).

Hambatan implementasi aspek hukum menekan capaian akuntabilitas, adanya praktik korupsi politik dalam penetapan RAPBD, dan korupsi administratif dalam perjalanan eksekusi APBD. Dalam kaitan konteks akuntabilitas dikemukakan: "*accountability has also been conceptualized in terms of responsibility-ensuring that behavior of officials corresponds to (is responsible to) the law or a code of ethics in office*" (Peters, 2007:16). Dalam memberikan pertanggungjawaban kepada pihak eksternal organisasi, pihak *agent* menerapkan konsep akuntabilitas yang sebenarnya berbeda dengan konsep tanggungjawab. Dimensi-dimensi akuntabilitas pada organisasi sektor publik sesuai Mahmudi (2007) antara lain meliputi akuntabilitas hukum dan kejujuran (*Accountability for probity and legality*).

Implementasi aspek regulasi melalui manajemen regulasi keuangan daerah bagi Pemerintah Daerah semakin mendesak untuk dipenuhi karena adanya realitas yang memicu kebutuhan tersebut. Adanya format "Kesepakatan Bersama Dalam Mewujudkan Tata Kepemerintahan Yang Baik Sebagai Upaya Pencegahan Korupsi, Kolusi dan Nepotisme Pada Pemerintahan Provinsi/ Kabupaten/Kota Se Provinsi Kalimantan Selatan", merupakan realitas dari suatu komitmen kesepakatan yang harus dilakukan antara Pemerintah Daerah, DPRD, dan KPK, yang disepakati sejak tahun 2005.

Diperlukan manajemen regulasi keuangan daerah yang implementasinya dipenuhi melalui suatu peran regulasi sebagai tingkat efektifitas regulasi yang dapat menjadikan regulasi berperan sebagai acuan pelaksanaan untuk mendukung keberhasilan praktik pengelolaan keuangan daerah. Suatu kejelasan peran (Sawyer, 1992), dikaitkan dengan peran regulasi memerlukan kejelasan tujuan (*goal clarity*), dan kejelasan proses (*process clarity*) dalam tahap, yaitu: (1) syarat dalam tahap pembentukan regulasi, dan (2) syarat dalam tahap kemampuan pelaksanaannya atau penerapan regulasi (Yuliandri, 2009:119). Sesuai Saudagaran and Diga (2000), Subarsono (2006), Parera and Baydoun (2007), tahap pembentukan dikemukakan sebagai penentuan kebijakan dalam menjawab bagaimana suatu regulasi ditetapkan, bagaimana proses menetapkannya, serta apa isi regulasi, dan bentuk regulasi. Untuk kondisi kedua, dikemukakan sesuai penjelasan dalam model Habermas (Hassan, 2008), serta aspek kepatuhan regulasi (Craig and Diga, 2007), yaitu implementasi regulasi pada tahap proses penerimaan regulasi dan kemudahan regulasi dalam penerapannya.

Berdasarkan uraian latar belakang, rumusan masalah dalam artikel ini adalah "Bagaimana manajemen regulasi keuangan daerah pada pemerintah daerah, dilihat dari aspek hambatan penyusunan dan implementasinya."

## B. KAJIAN PUSTAKA

### 1. PERSPEKTIF REGULASI

Secara tekstual, regulasi bermakna suatu peraturan. Aspek regulasi merupakan peraturan tertulis yang dibentuk oleh pejabat atau lingkungan jabatan (badan, organ)

yang mempunyai wewenang membuat "peraturan" yang berlaku umum atau mengikat umum atau *algemeen* (Yuliandri, 2009). Regulasi dikemukakan sebagai instrumen kebijakan yang bersifat *compulsory instruments* atau instrumen wajib untuk acuan pelaksanaan (Subarsono, 2006). Suatu regulasi yang ditetapkan dapat berbentuk standar, prosedur perijinan, larangan perilaku tertentu, dan perintah untuk melakukan tindakan. Konteks regulasi merupakan salah satu aspek yang ada dalam lingkup peraturan perundang-undangan. Istilah peraturan perundang-undangan digunakan dalam pengertian yang sangat luas, meliputi: UUD, legislasi, dan regulasi (*delegated regulation*) (Yuliandri, 2009: 45).

Terdapat jenis dan hierarki Peraturan Perundang-Undangan dalam konteks sistem hukum nasional. Jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan tersebut meliputi: a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945; b. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang; c. Peraturan Pemerintah; d. Peraturan Presiden; e. Peraturan Daerah (Pasal 7 ayat (1) UU Nomor 10 tahun 2004). Pada lingkup daerah dikemukakan jenis dan bentuk produk hukum daerah, yaitu: a. Peraturan Daerah; b. Peraturan Kepala Daerah; c. Peraturan Bersama Kepala Daerah; d. Keputusan Kepala Daerah, dan e. Instruksi Kepala Daerah (Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 15 Tahun 2006, pasal 2).

Sesuai asas *omnibus regulation*, maka untuk memenuhi penetapan regulasi pada tingkat daerah memerlukan proses re-regulatori. Pendekatan *re-regulatory* ini sebagai kebutuhan untuk dapat mencapai efektivitas organisasi melalui peran regulasi yang penuh makna (*role is meaningful*). Peran regulasi adalah sesuai teori keagenan dalam mengatur hubungan *agent* dan *principal* dari organisasi yang memerlukan pertimbangan dalam fungsi pengaturan aktivitas, dimana aturan yang ditetapkan kembali (*deregulated*) dapat menjadi instrumen regulasi formal yang memenuhi kecukupan informasi regulasi (*sufficient information*) sebagai acuan pelaksanaan yang efektif (Kam, 1986). Hopwood (2000) menyatakan kebutuhan penetapan regulasi dengan suatu pengaturan (*regulatory*) untuk memenuhi aspek legal yang khusus (*specific legal*) merupakan sifat dasar yang substantif untuk suatu praktik akuntansi pada struktur organisasi pelaksana. Praktik *re-regulatory* ini diperlukan agar Pemerintah Daerah dapat menghasilkan produk hukum yang bersifat lokal, yang disusun sesuai kebutuhan dan untuk memenuhi implementasi regulasi sebagai acuan praktik pengelolaan keuangan daerah.

Dalam konteks kebijakan publik, faktor regulasi merupakan aspek yang terkait dengan kebijakan pemerintah. Regulasi sebagai aturan yang dibentuk kembali (*re-regulatory*) dan ditetapkan dalam suatu lingkungan pelaksanaan dengan mengacu pada aspek legal di atasnya (*omnibus regulation*). Proses re-regulatori yang dikemukakan di atas, memiliki kesesuaian dengan kerangka regulasi sebagai *rules for financial reporting* pada sektor publik. Kerangka regulasi tersebut dideskripsikan meliputi 4 (empat) tipe yang berbeda, namun memiliki pertalian (*coherence*) dalam pembentukan dan penerapannya. Aturan pelaporan keuangan organisasi sektor publik tersebut, meliputi *The law, Accounting standard, Accounting practice, and Specific rules*" (Perrin *et al.*, 1989:9). Konsepsi ini mendeskripsikan suatu himpunan regulasi yang dibutuhkan dalam mencapai peran regulasi dalam suatu lingkungan pengelolaan keuangan melalui aktivitas sistem akuntansi dan sistem informasi organisasi.

## 2. PERSPEKTIF PERAN REGULASI

Perspektif peran regulasi dikemukakan Kam (1986), sesuai penjelasan aspek dalam teori keagenan, dari Atkinson, dan Feltham, yaitu fokus pada dampak dari alternatif laporan-laporan yang bersifat *ex post* yang mempengaruhi ketidakpastian yang menyertainya. Ketidakpastian ini adalah sama sebagai tipe *ex ante* yang mana dapat dikurangi dampaknya melalui laporan-laporan *ex post* yang sesungguhnya terjadi. Kam (1986) mendeskripsikan pemenuhan peran regulasi dicapai dalam 2 (dua)

klasifikasi peran dari regulasi, yaitu (1) penggunaan regulasi sebagai *preventive (ex ante)*, dan (2) penggunaan regulasi yang bersifat *punitive (ex post)*. Peran regulasi sebagai *preventive (ex ante)* muncul saat keputusan pelaksanaan akuntansi akan dibuat untuk pelaporan keuangan yang memerlukan acuan regulasi untuk pelaksanaan. Sementara peran regulasi sebagai *punitive (ex post)* bermakna pada saat keputusan akuntansi telah dibuat dan hasil telah direalisasikan dalam bentuk pelaporan keuangan yang dikomunikasikan kepada pemakai (*users*). Acuan regulasi yang diberlakukan organisasi menjadi potensi dalam pemenuhan peran *preventive* dari regulasi untuk implementasi sistem akuntansi dan kinerja sistem informasi. Sedangkan peran *punitive* dari regulasi dapat dijelaskan seperti dalam aktivitas pelaksanaan audit, reviu pemerintah secara periodik, *supervisory*, persyaratan *audit committee*, persyaratan legal untuk kecukupan pengendalian internal, yang dinilai dalam kepatuhan penerapannya pada organisasi.

Hambatan peran regulasi dikemukakan dalam berbagai bentuk dan situasi. Hambatan peran regulasi secara normatif dikemukakan dengan adanya ketidaksempurnaan (*imperfections*) yang mempengaruhi suatu Undang-Undang (*statute law*), yaitu dalam 2 (dua) derajat atau tingkatan ketidaksempurnaan. Ketidaksempurnaan derajat pertama, yaitu: 1. Arti ganda (*ambiguity*); 2. Kekaburan (*obscurity*); 3. Terlalu luas (*overbroadness*). Ketidaksempurnaan derajat kedua, meliputi: 1. Ketidaktepatan ungkapan (*unsteadiness in respect of expression*); 2. Ketidaktepatan tentang pentingnya sesuatu (*unsteadiness in respect of import*); 3. Berlebihan (*redundancy*); 4. Terlalu panjang lebar (*longwindedness*); 5. Membingungkan (*entanglement*); 6. Tanpa tanda yang memudahkan pemahaman (*nakedness in respect of helps to intellection*); 7. Ketidakteraturan (*disorderliness*) (Yuliandri, 2009:129-130). Dalam pengelolaan keuangan daerah, secara faktual masih terdapat acuan regulasi yang bertentangan satu sama lain (*the enactment of contradictory rules*).

## C. PEMBAHASAN

### 1. RE-REGULATORI PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH

Secara positif pembentukan dan penetapan regulasi pengelolaan keuangan daerah dijelaskan dengan mengacu pada UU Nomor 10 Tahun 2004. Implikasi dari peraturan ini menegaskan kebutuhan penetapan regulasi untuk Pemerintah Daerah yang dilakukan secara berjenjang sesuai tataran peraturan formal di Indonesia. Berdasarkan norma pembentukan dan penetapan regulasi di Indonesia, Peraturan Daerah dan Peraturan Kepala Daerah dikemukakan sesuai penjelasan dalam PP No.58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam pasal 151 peraturan tersebut dikemukakan, bahwa daerah menetapkan Peraturan Daerah tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara/daerah, sebagai dasar pelaksanaan keuangan daerah. Kemudian, berdasarkan Peraturan Daerah ini, Kepala Daerah menetapkan Peraturan Kepala Daerah tentang sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah, yang berhubungan dengan sistem akuntansi pemerintah daerah (Basuki, 2007). Selanjutnya, berdasarkan acuan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), Kepala Daerah menetapkan Peraturan Kepala Daerah tentang kebijakan akuntansi. Keseluruhan bentuk regulasi tersebut dibentuk untuk menjadi acuan pelaksanaan sistem akuntansi dan kinerja sistem informasi dalam mekanisme pelaporan keuangan entitas.

Pendekatan *re-regulatory* sesuai (Sawabe, 2002), merupakan proses yang melibatkan interaksi simbolik antara siapa yang mengatur dengan siapa yang diatur. Pendekatan ini dilakukan dengan strategi penetapan sendiri kerangka regulasi dengan mengacu pada aspek legal di atasnya, yang dapat memenuhi tujuan ditetapkannya regulasi tersebut (Colin, 2003). Adanya re-regulatori ini menjadikan pendekatan pengaturan kembali regulasi melalui strategi pengaturan institusi,

sebagai tahap menetapkan aturan sendiri yang dapat memenuhi kesesuaian isi dari tujuan regulasi.

Kerangka regulasi dikemukakan sebagai model *compliance with accounting regulations*, yang isinya dikemukakan meliputi 2 (dua) katagori aspek, yaitu aspek *substantive* dan aspek *compliance* (Craig and Diga, 2007). Hal tersebut dikemukakan sesuai gambar 1 berikut:

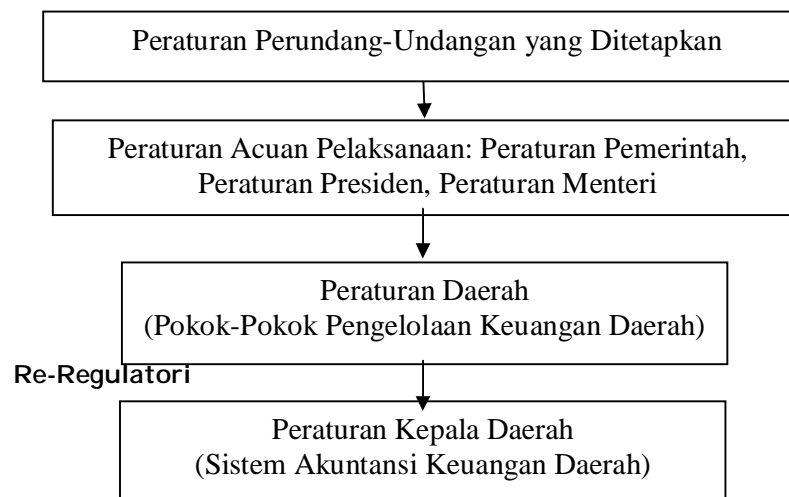
**Gambar 1**  
**Aspects Of Compliance**

<i>Substantive gap</i>		<i>Compliance Gap</i>
<i>Regulatory Intent</i>	<i>Formal Regulations</i>	<i>Actual Practices</i>

Sesuai model dalam gambar 1 di atas, dikemukakan suatu pembentukan regulasi adalah sebagai kejelasan tahap proses pembentukan regulasi yang memenuhi kejelasan tujuan regulasi (*regulatory intent*) yaitu terpenuhinya kesesuaian isi dalam regulasi yang ditetapkan dengan aspek legal yang menjadi acuan, dan memenuhi kelengkapan format atau bentuk dari regulasi yang ditetapkan. Dalam penjelasan model tersebut dikemukakan suatu proposisi yaitu *regulatory intent and the form regulation adopt* (Craig and Diga, 2007), sebagai penjelasan dari suatu kebutuhan untuk kelengkapan acuan regulasi yang diadopsi serta diakomodasikan dari kelengkapan acuan aspek legal di atasnya. Konteks implementasi regulasi dijelaskan sebagai penerapan aspek regulasi (*actual practices*) dari kerangka regulasi yang dibentuk dan ditetapkan sebagai acuan (*formal regulations*).

Suatu deskripsi re-regulatori pada entitas Pemerintah Daerah memerlukan kebutuhan analisis dari perspektif manajemen. Pendekatan manajemen dikemukakan melalui karakteristik manajemen yang luas, yaitu suatu pendekatan yang dikembangkan manajemen organisasi. Beberapa pendekatan yang digunakan dalam menganalisis pekerjaan manajemen regulasi (*job of management*) adalah, pertama, dalam pendekatan umum, yang menguji manajemen melalui katagori fungsi-fungsi atau pekerjaan yang dibentuk manajer. Pendekatan kedua, melihat pada peran-peran manajerial dari manajer. Ketiga, pendekatan analisis untuk pemenuhan syarat keahlian manajer (Rue and Byars, 2000:6). Suatu model *re-regulatory* dengan memperhatikan *level of management* pada Pemerintah dikemukakan melalui gambar 2 berikut:

**Gambar 2**  
**Re-Regulatori Pengelolaan Keuangan Daerah**



(Sumber, Diolah, 2014)

Sesuai gambar 2 dikemukakan pendekatan dalam re-regulatori yang merupakan kerangka kerja regulasi dalam prosedur penyusunan produk hukum untuk pembentukan regulasi akuntansi dalam pengelolaan keuangan pada Pemerintah Daerah. Suatu deskresi dalam langkah pembentukan, dan penetapan regulasi untuk Pemerintah Daerah merupakan penggunaan dari konsep *self modifying power*, sebagai kemampuan untuk melakukan penyesuaian dari tatanan hukum yang berlaku secara nasional sesuai dengan kondisi daerah. Hal tersebut dijelaskan sesuai teori jenjang norma hukum, di mana: "...suatu norma hukum itu bersumber dan berdasar pada norma yang di atasnya, tetapi ke bawah ia juga menjadi dasar dan menjadi sumber bagi norma hukum di bawahnya, sehingga norma hukum itu mempunyai masa berlaku (*rechtskracht*) yang relatif. Apabila norma hukum yang di atasnya dicabut atau dihapus, maka norma-norma hukum yang di bawahnya tercabut atau terhapus pula" (Yuliandri, 2009: 48). Sesuai penjelasan tersebut, maka bentuk kerangka regulasi tersebut merupakan dokumen yang dinamis (*live documents*), dalam hal mana terhadap dokumen peraturan tersebut akan senantiasa diperbaharui (*up date*) mengikuti perubahan regulasi di atasnya, dan di mana Pemerintah Daerah dapat menyesuaikannya sesuai kondisi daerah masing-masing.

## 2. PERAN REGULASI

Peran regulasi dalam pengelolaan keuangan yang diamati terkait manajemen regulasi meliputi 4 (empat) indikator, yaitu kejelasan tujuan regulasi, kelengkapan format regulasi, penerimaan regulasi, dan kemudahan penerapan regulasi.

Perspektif kebutuhan manajemen regulasi keuangan daerah diperlukan untuk mendukung anggota organisasi Pemerintahan daerah mencapai kinerja pengelolaan keuangan daerah. Syarat keberhasilan untuk pemenuhan peran regulasi dijabarkan dengan mengacu pada asas-asas pembentukannya, baik bersifat asas formal maupun asas materiil. Asas formal meliputi : 1. Asas tujuan yang jelas; 2. Asas organ/lembaga yang tepat; 3. Asas perlunya pengaturan; 4. Asas dapat dilaksanakan; 5. Asas konsensus. Asas materiil meliputi: 1. Asas terminologi dan sistematika yang jelas; 2. Asas dapat dikenali; 3. Asas perlakuan yang sama dalam hukum; 4. Asas kepastian hukum; 5. Asas pelaksanaan hukum sesuai dengan keadaan individual (Yuliandri, 2009:113-114).

## 3. MANAJEMEN REGULASI

Berdasarkan kriteria dalam tahap pembentukan dan tahap penerapan regulasi, dikemukakan karakteristik untuk manajemen regulasi yang sesuai dengan kebutuhan organisasi, yaitu sesuai kriteria dalam tahap-tahap pembentukan regulasi dengan indikasi (1) kejelasan tujuan (2) kelengkapan regulasi, dan sesuai kriteria tahap penerapan regulasi dengan indikasi (1) penerimaan regulasi, dan (2) kemudahan penerapan (Saudagaran *and* Diga 2000; Subarsono, 2006, Parera *and* Baydoun, 2007; Hassan, 2008; Yuliandri, 2009).

### a. MANAJEMEN KEJELASAN TUJUAN REGULASI

Indikasi kejelasan tujuan regulasi merupakan syarat dari pembentukan regulasi yang baik, yang memenuhi syarat asas formal dalam pembentukan regulasi (Yuliandri, 2009, UU Nomor 10 /2004). Kejelasan tujuan mengacu pada kejelasan isi regulasi yang ditetapkan, kejelasan asal-usul acuan penetapannya, yang memenuhi asas materiil sistematika yang jelas dalam memenuhi kesesuaian isi regulasi yang menjadi unsur pembentuk suatu Peraturan Daerah. Kejelasan tujuan sebagai dasar dalam acuan pembentukan dan penetapan regulasi pengelolaan keuangan daerah, juga memerlukan pertimbangan hubungan substantif isi regulasi dengan aspek-aspek pengelolaan, yaitu memenuhi asas-asas pengelolaan keuangan daerah, dengan sifat, cara-cara, tanggungjawab, dan integrasi (Basuki, 2007). Kejelasan tujuan sesuai isi

regulasi dengan re-regulatori diperlukan untuk menjabarkan ruang lingkup pengelolaan keuangan daerah ke dalam kriteria aturan pengelolaan.

Sidik (2007) menyatakan acuan isi regulasi yang dapat memenuhi kesesuaian tujuan pembentukan regulasi, yaitu suatu proses pembentukan isi regulasi yang memerlukan dasar pengintegrasian dari pengaturan dalam tahap perencanaan dan penganggaran, penganggaran dan kerangka kerja akuntansi, implementasi prosedur dan pengendalian, syarat pelaporan untuk kebermaknaan akuntabilitas keuangan, dan rancangan audit. Aspek-aspek yang ditetapkan sebagai isi regulasi dikemukakan sebagai *omnibus regulation*, yang pembentukannya mengacu pada aspek-aspek yang telah diatur dalam *live document*, seperti pada acuan Peraturan Pemerintah Nomor 58/2005. Sesuai deskripsi, kejelasan tujuan adalah kesesuaian isi regulasi yang ditetapkan ke dalam Peraturan Daerah (Sidik, 2007; PP Nomor 58, 2005; Basuki, 2007).

#### **b. MANAJEMEN KELENGKAPAN FORMAT REGULASI**

Indikasi kelengkapan format regulasi merupakan bagian dari kriteria dalam tahap pembentukan regulasi, yang sesuai dengan bentuk dan susunan peraturan (*form der regelung*) (Yuliandri, 2009). Re-regulatori untuk Peraturan Kepala Daerah dalam regulasi akuntansi dan pelaporan keuangan merupakan tahap pembentukan regulasi akuntansi dengan kriteria pendekatan yang dibutuhkan. Kelengkapan regulasi menjadi karakteristik dari peran regulasi, karena sifat dari aktivitas-aktivitas pengelolaan keuangan melalui akuntansi dan pelaporan keuangan bersifat terstruktur dan fungsional. Aktivitas-aktivitas akuntansi dan pelaporan keuangan memerlukan acuan regulasi secara lengkap karena sifat dari aktivitas sistem akuntansi yang prosedural. Sesuai konteks, diperlukan kelengkapan dokumen tertulis yang kompleks yang dibuat berdasarkan acuan hukum yang diberlakukan (Effendi, 2009).

Pendekatan pembentukan regulasi ini dilakukan dengan mengacu pada kriteria dari fungsi sistem akuntansi, yang berimplikasi pada bentuk regulasi sebagai alat kerja sistem dan prosedur yang dijadikan sebagai pedoman perlakuan akuntansi, yang memenuhi keselarasan dengan alur dalam siklus akuntansi (Halim, 2004; Bastian, 2006; Kiesso *et al.*, 2011). Sesuai uraian, indikasi kelengkapan format regulasi, dikemukakan dengan kelengkapan bentuk acuan sebagai pedoman penatausahaan keuangan, ketersediaan pedoman sistem akuntansi sesuai tahap proses akuntansi, pedoman pengelolaan aset daerah sebagai acuan dalam pelaporan aset daerah. Konteks kelengkapan format peraturan ini dijelaskan dengan mengacu pada tujuan sistem, yaitu untuk mempermudah pelaksanaan akuntansi, serta meninjau ulang kinerja akuntansi (Wilkinson, 1989; Craig and Diga, 2007; Sidik, 2007; Bastian, 2009).

#### **c. MANAJEMEN PENERIMAAN REGULASI**

Indikasi penerimaan regulasi merupakan bagian dari implementasi regulasi. Penerimaan regulasi dijelaskan sesuai asas kedayagunaan dan kehasilgunaan regulasi (UU Nomor 10/2004), sesuai dengan tataran implementasi regulasi yang dikemukakan dalam menjawab pertanyaan tentang apa yang dilakukan penerima kebijakan, apa kebutuhan penerima dalam memenuhi arah proses penerapan (Handoko, 2000). Implementasi regulasi merupakan tahap proses sosial organisasi dari proses perubahan sikap, yaitu proses sikap kesediaan, identifikasi, dan internalisasi (Azwar, 2009). Internalisasi terkait individu yang menerima regulasi dan bersedia bersikap sesuai dengan sistem nilai yang dianutnya.

Subarsono (2006) menyatakan, penerimaan regulasi yang aplikabel bukan hanya dari sudut penggunaan susunan kata dan kalimat yang indah, tetapi terlebih pada aspek fisibilitas regulasi tersebut untuk diimplementasikan. Indikasi penerimaan acuan regulasi pengelolaan keuangan daerah pada organisasi meliputi

sikap menerima isi regulasi sebagai nilai dan norma organisasi untuk acuan pelaksanaan akuntansi dan pelaporan keuangan, menerima regulasi sebagai acuan untuk memenuhi tanggungjawab pengelolaan sumber daya organisasi, regulasi sebagai legitimasi hak keputusan pelaksanaan akuntansi dan pelaporan keuangan (Subarsono, 2006; Bienstock *et al.*, 2003; Hassan, 2008).

#### d. KEMUDAHAN PENERAPAN REGULASI

Indikasi kemudahan penerapan regulasi dikemukakan sesuai asas dapat dilaksanakannya suatu regulasi (UU Nomor 10/2004, Yuliandri, 2009). Kemudahan penerapan regulasi dikemukakan sesuai hasil seleksi alternatif kebijakan, atau regulasi yang mempertimbangkan *applicable* dari isi regulasi. Peran regulasi melalui implementasi regulasi yang dijelaskan dengan indikasi kemudahan penerapan regulasi adalah sesuai konsep adaptabilitas, desentralisasi dan kinerja (Lau and Woodman, 1995; Bowens and Abernethy, 2000). Implementasi regulasi sesuai konteks tujuan yang dikemukakan, bermakna isi regulasi sebagai sarana bagi pengguna untuk dapat mengerti, menerima dan merasa nyaman dari perasaan tertekan atau perasaan khawatir dalam proses implementasi regulasi. Haryani dan Syafrudin (2010) mengemukakan hubungan kegunaan aturan dan penggunaan aturan. Suatu kemudahan penggunaan merupakan derajat ketika seseorang percaya bahwa dengan menggunakan sesuatu tersebut, maka orang ini merasa akan meningkatkan kebebasannya dalam berusaha atau bekerja. Sedang penggunaan sesuatu didefinisikan sebagai derajat ketika seseorang percaya bahwa penggunaan sesuatu akan meningkatkan kinerja pelaksanaan. Kemudahan penerapan regulasi pengelolaan keuangan dikemukakan meliputi isi regulasi yang dapat diinterpretasikan, diterapkan, diterapkan sebagai acuan atau arah kinerja, yang ditetapkan sebagai aturan formal, kemudahan adaptasi isi regulasi sesuai kebutuhan pelaksanaan akuntansi dan pelaporan keuangan (Lau, and Woodman, 1995; Bowens and Abernethy, 2000; Subarsono, 2006; Hassan, 2008).

#### D. SIMPULAN

Berdasarkan hasil pembahasan maka dapat disimpulkan bahwa untuk pengembangan manajemen regulasi pengelolaan keuangan daerah, baik dalam tahap pembentukan maupun tahap implementasinya:

1. Manajemen regulasi pengelolaan keuangan daerah diperlukan agar implementasi sistem akuntansi, pelaporan keuangan dan pertanggungjawaban keuangan daerah dapat dicapai.
2. Dalam manajemen regulasi untuk peran regulasi terdapat hambatan dalam implementasinya. Hambatan tersebut dijelaskan secara teori terkait ketidaksempurnaan hukum, hambatan dalam pembentukan dan implementasinya.
3. Indikator-indikator peran dari regulasi antara lain, yaitu kejelasan tujuan regulasi, kelengkapan format regulasi, penerimaan regulasi, dan kemudahan penerapan regulasi yang membentuk variabel peran regulasi tidak cukup berperan dalam menentukan capaian kinerja pengelolaan keuangan daerah. Kinerja tersebut diperlukan dalam tataran peran regulasi dalam memenuhi manfaat informasi untuk tujuan akuntabilitas, *stewardship*, manajerial, dan pengawasan eksternal.
4. Peran regulasi pengelolaan keuangan yang ditetapkan oleh pemerintah daerah belum dapat berperan sesuai proses pembentukannya dan untuk tataran penerapannya. Sesuai fakta dilapangan dalam pengelolaan keuangan daerah masih terdapat acuan regulasi yang bertentangan satu sama lain (*the enactment of contradictory rules*). Hasil penelitian menunjukkan suatu peran regulasi baru dapat dicapai dalam penggunaan regulasi yang bersifat *punitive (ex post)*.



## DAFTAR PUSTAKA

- Azwar, Saifuddin, 2009, *Sikap Manusia Teori dan Pengukurannya*, Edisi ke 2, Pustaka Pelajar, Yogyakarta
- Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), 2009, *Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggungjawab Keuangan Negara Oleh BPK RI*, TOT, Jakarta
- Basuki, 2007, *Pengelolaan Keuangan Negara*, Penerbit Kreasi Wacana, Yogyakarta,
- Bastian, Indra, 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*, Penerbit Erlangga, Jakarta,
- \_\_\_\_\_, 2009. *Akuntansi Sektor Publik Di Indonesia*, Penerbit BPFE UGM, Yogyakarta,
- Bouwens, J, and Abernethy M.A., 2000, The Consequences of Customization on Management Accounting System Design, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 25, pp 221-241
- Colin, Scott, 2003, Speaking Softly Without Big Sticks: Meta Regulation and Public Sector Audit, *Article: Law & Policy*, Vol 25. No. 3, Juli 2003, pp 203-219
- Effendi S Mohammad, 2009, *Petunjuk teknis Penyusunan Standard Operating Procedures (SOP)*, Tim Biro Hukum dan Organisasi Setjend Kemdiknas, Jakarta
- Halim, Abdul, 2004. *Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah*, Penerbit Salemba Empat, Edisi Revisi, Jakarta
- , 2007, *Akuntansi Keuangan Daerah*, Jakarta, Salemba Empat
- Hassan Kamal Mustafa, 2008, Financial Accounting Regulations and Organizational Change: a Habermasian Perspective, *Financial Accounting Regulation, Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 4 No 3, pp 289-317
- Hogwood, W Brian and Gunn, A Lewis, 1984. *Policy Analysis For The Real World*, Oxford University Press, New York,
- Hopwood G Anthony, 2000, Understanding Financial Accounting Practice, *Accounting, Organizations and Society* 25, pp 763-766
- Kam, Vernon, 1986. *Accounting Theory*, John Wiley & Sons, New York,
- Lau, C, and Woodman R W, 1995, Understanding Organizational Change: A Schematic Perspective, *Academy of Management Review*, Vol. 38 No. 2
- Mahmudi, 2007, *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*, Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN, Yogyakarta
- Mardiasmo, 2002. *Assessing Accountability of Performance Measurement System and Local Government Budgetary Management*, Gadjah Mada International Journal of Business, Vol 4, No 3,
- Peraturan Pemerintah Nomor. 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
- Peraturan Pemerintah Nomor. 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Perera Hector and Baydoun Nabil, 2007, Convergence With International Financial Reporting Standards: The Case of Indonesia, *Advances in International Accounting*, Vol 20, 201-204
- Perrin John, Likierman A, Holtham C, Henley D, 1989, *Public Sector Accounting and Financial Control*, Chapman and Hall, Third Edition, Melbourne
- Peters B Guy, 2007, Performance-Based Accountability, *Public Sector Governance and Accountability Series*, Edited Anwar Shah, The World Bank, Washington DC, pp 15-32
- Rue W Leslie and Byars L Lloyd, 2000, *Management Skills and Application*, Eight Edition, Irwin Mc Graw Hill, Boston

- Saudagaran, M. Shahrokh and Diga G Joselito, 2000. The Institutional Environment of Financial Reporting Regulation in ASEAN, *The International Journal of Accounting*, Vol 35, Illinois, USA,
- Sawabe, Naori, 2002, The Role of Accounting in Bank Regulation on the Eve of Japan's Financial Crisis: A Failure of the New Capital Adequacy Regulation, *Critical Perspective on Accounting*, Elsevier Science Ltd, pp 397-430
- Sawyer, J.E. (1992). "Goal and process clarity: Specification of Multiple Constructs of Role Ambiguity and a Structural Equation Model of Their Antecedents and Consequences." *Journal of Applied Psychology* 77: pp. 130-142
- Sidik, Machfud, 2007. *A New Perspective Of Intergovernmental Fiscal Relations, Lessons From Indonesia's Experience*, Edition 1st, PT Insan Muda Gemilang, Jakarta,
- Subarsono, AG. 2006. *Analisis Kebijakan Publik*, Konsep, Teori dan Aplikasi, Cetakan II, Penerbit Pustaka Pelajar, Yogyakarta,
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara,
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara,
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 2004 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan
- Wilkinson W. J, 1989, *Accounting Information Systems: essential Concepts and Application*, John Wiley & Sons, Arizona State University, USA
- Yuliandri, 2009, *Asas-Asas Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan Yang Baik, Gagasan Pembentukan Undang-Undang Berkelanjutan*, Divisi Buku PT, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta