

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Akuntansi Pemerintahan di Indonesia**

Lembaga-lembaga pemerintahan merupakan organisasi non profit atau organisasi nirlaba yang orientasinya bukan untuk memperoleh laba, tetapi dalam aktivitasnya tetap melakukan transaksi berupa pengeluaran dan menerima pendapatan. Maka dari itu, lembaga pemerintah memerlukan akuntansi dalam mengelola keuangannya. Pemerintah Indonesia mengeluarkan Peraturan Pemerintah mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada tanggal 6 Juli 2005, dengan tujuan pelaporan keuangan lembaga sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang berlaku. Bentuk laporan keuangan berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 Tentang SAP mengidentifikasi komponen laporan keuangan pokok yang perlu disajikan pemerintah meliputi:

1. Laporan Realisasi Anggaran ( LRA )

Menurut Salamun (2007), laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah (pusat atau daerah), yang menggambarkan perbandingan antara realisasi dan anggaran dalam suatu periode tertentu merupakan definisi laporan realisasi anggaran (LRA).

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih ( Laporan Perubahan SAL )  
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih berdasarkan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan saldo anggaran lebih dengan tahun pelaporan yang terdiri dari saldo anggaran lebih awal (SAL awal), selisih lebih atau kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA), SAL akhir.
3. Neraca  
Neraca merupakan laporan yang menunjukkan posisi keuangan suatu perusahaan pada periode tertentu. Maksud posisi keuangan yaitu posisi jumlah dan jenis aktiva (harta) dan passiva (kewajiban dan ekuitas) suatu perusahaan (Kasmir, 2016).
4. Laporan Operasional  
Laporan yang menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya adalah Laporan Operasional (Permendagri Nomor 64 Tahun 2013).
5. Laporan Arus Kas  
Informasi tentang sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan disajikan dalam Laporan Arus Kas (Permendagri Nomor 64 Tahun 2013).

#### 6. Laporan Perubahan Ekuitas ( LPE )

Penyajian informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas (Permendagri Nomor 64 Tahun 2013).

#### 7. Catatan atas Laporan Keuangan ( CaLK )

Bagian dari laporan keuangan pemerintah yang menyajikan penjelasan secara naratif, analisis, atau daftar terinci atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas disebut sebagai Catatan atas Laporan Keuangan (Halim dan Kusufi, 2012).

Penyusunan laporan keuangan di Indonesia dipisahkan antara pemerintah pusat dan daerah dikarenakan asas desentralisasi. Standar Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP) menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 233/PMK.05/2011 adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran hingga pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pada Kementerian Keuangan selaku Bendahara Umum Negara. SAP Daerah berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 pasal 232, meliputi serangkaian tata cara dalam proses mengumpulkan data, mencatat, menggolongkan transaksi dan/atau perihal keuangan serta pelaporan kondisi keuangan dalam penggunaan dana APBD yang dapat dilakukan baik secara

manual maupun dengan aplikasi komputer. Sistem tersebut dilaksanakan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), dan sistem akuntansi untuk satuan kerja dilaksanakan oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) atas wewenang Kepala Daerah.

## **2.2 Anggaran**

Perencanaan dan penganggaran keuangan merupakan salah satu upaya untuk mengelola keuangan. Mardiasmo (2009), mendefinisikan anggaran sebagai penyertaan estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Sedangkan anggaran sektor publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan organisasi, meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas (Mardiasmo, 2009). Pendapat lain mengenai anggaran dikemukakan oleh Mulyadi (2001) yaitu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif serta diukur menggunakan satuan moneter dan standar ukuran lainnya dalam jangka waktu satu tahun. Menurut Noordiawan (2006), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya kedalam kebutuhan yang tidak terbatas.

Tiga definisi anggaran tersebut dapat diambil kesimpulan pengertian anggaran merupakan suatu dokumen informasi kondisi keuangan organisasi dalam mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya kedalam kebutuhan yang tidak terbatas dan diukur menggunakan satuan moneter dalam jangka waktu satu tahun.

A. Dasar-dasar pentingnya suatu anggaran, antara lain (Mardiasmo, 2009) :

1. Alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.
2. Kebutuhan masyarakat yang tidak terbatas dan semakin berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas.
3. Instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga pemerintahan, sehingga kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah tidak hilang.

B. Fungsi Anggaran

Mardiasmo (2009) mengemukakan beberapa fungsi dari anggaran antara lain :

1. Alat perancangan

Anggaran sebagai alat perencanaan dapat digunakan sebagai berikut,

- a) Merancang tujuan dan sasaran kebijakan supaya selaras dengan visi misi perusahaan.
- b) Merumuskan program dan kegiatan dalam rangka pencapaian tujuan organisasi serta merencanakan sumber pembiyaannya.
- c) Menyalurkan sumber dana untuk program dan kegiatan yang telah disusun.
- d) Merancang sasaran kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

## 2. Alat pengendalian

Perencanaan keuangan menyediakan informasi rencana rinci atas pengeluaran serta pendapatan pemerintah, supaya transparansi dalam penggunaan sumber dana dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Anggaran sebagai alat pengendalian digunakan untuk menghindari kelebihan pengeluaran, kekurangan sumber dana, dan kesalahan sasaran penyaluran dana anggaran pada bidang lain yang bukan prioritas. Selain itu, anggaran sebagai alat pertanggungjawaban kinerja pemerintah kepada legislatif, tanpa adanya korupsi. Pengawasan keuangan publik dapat dilakukan menggunakan beberapa cara sebagai berikut :

- a) Membandingkan antara kinerja aktual dengan kinerja yang sebelumnya direncanakan
- b) Menghitung jumlah selisih dalam anggaran
- c) Mencari penyebab yang dapat dikendalikan dan tidak dapat dikendalikan
- d) Peninjauan kembali target anggaran keuangan untuk tahun selanjutnya

## 3. Alat kebijakan fiskal

Kondisi ekonomi negara supaya tetap stabil dan mendorong pertumbuhan ekonomi merupakan peran anggaran sebagai alat kebijakan fiskal. Arah kebijakan fiskal pemerintah dapat diketahui melalui anggaran sektor publiknya. Melalui anggaran publik,

pemerintah dapat mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasikan kegiatan ekonomi masyarakat, sehingga mendorong percepatan pertumbuhan ekonomi.

#### 4. Alat politik

Anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu pada sektor publik. Maka dari itu, penyusunan anggaran membutuhkan *political skill*, *coalition building*, keahlian bernegosiasi, serta pemahaman mengenai prinsip manajemen keuangan publik oleh para manajer publik. Kegagalan dalam melaksanakan anggaran dapat menjatuhkan kepemimpinan seorang manajer atau menurunkan kredibilitas pemerintah.

#### 5. Alat koordinasi dan komunikasi

Setiap unit kerja dalam pemerintahan terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran yang disusun dengan baik mengindikasikan bahwa komunikasi antara satuan unit kerja yang terlibat dapat berkoordinasi dengan baik. Anggaran keuangan publik yang telah disusun juga memiliki fungsi sebagai alat komunikasi antarsatuan unit kerja didalam lingkungan eksekutif. Transparansi pengelolaan keuangan pemerintah dapat tersampaikan ke masyarakat dengan baik.

#### 6. Alat penilaian kinerja

Anggaran merupakan wujud komitmen dari budget holder (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif dapat dilihat melalui seberapa tinggi pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan dana anggaran. Penilaian kinerja manajer publik berdasarkan keterkaitan keberhasilan capaian kinerja dengan anggaran dananya. Anggaran berperan efektif dalam pengendalian dan penilaian kinerja

#### 7. Alat motivasi

Anggaran digunakan sebagai alat motivasi agar setiap karyawan mampu bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target organisasi. Target anggaran yang ditetapkan sebaiknya tidak terlalu tinggi, namun tidak juga terlalu rendah.

#### 8. Alat penciptaan ruang publik

Keterlibatan berbagai organisasi masyarakat dalam proses penyusunan anggaran publik sangat penting. Hal tersebut bertujuan untuk meanggulagi adanya kelompok masyarakat terorganisir yang bertujuan mengambil keuntungan dalam proses penyusunan anggaran. Apabila tidak terdapat alat untuk penyampaian aspirasi, maka kelompok masyarakat yang tidak terorganisir dapat melakukan tindakan seperti demo, boikot dan sebagainya sebagai akibat dari kekecewaan masyarakat terhadap pemerintah.



### C. Laporan Realisasi Anggaran

Informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing dibandingkan dengan rencana/target anggaran disajikan dalam bentuk laporan yang disebut laporan realisasi anggaran.

Unsur-unsur yang terdapat dalam laporan realisasi anggaran antara lain :

a) Pendapatan-LRA

Merupakan dana yang diterima dan disimpan oleh Bendahara Umum Negara/Daerah/entitas pemerintah lainnya, terjadi penambahan Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran, merupakan hak pemerintah dan tidak perlu dikembalikan kepada pemerintah.

b) Belanja

Belanja adalah seluruh pengeluaran kas yang dikeluarkan oleh Bendahara Umum Negara/Daerah yang akan menyebabkan berkurangnya SAL dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan.

c) Transfer

Merupakan penerimaan uang suatu entitas pelaporan atau pengeluaran uang kepada entitas lainnya termasuk dana bagi hasil dan dana perimbangan.

d) Pembiayaan

Penerimaan/pengeluaran dana nantinya tidak ada pengaruhnya terhadap kekayaan bersih yang perlu dibayarkan atau diterima

kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun tahun anggaran berikutnya merupakan definisi dari pembiayaan. Dimaksudkan untuk menutupi defisit atau memanfaatkan surplus anggaran oleh penganggaran pemerintah. Pembiayaan dapat diperoleh dari pinjaman dan hasil divestasi, sedangkan pengeluaran pembiayaan berasal dari pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain dan penyertaan modal oleh pemerintah.

#### D. Akuntansi Belanja

Noordiawan dan Hertianti (2010) mendefinisikan akuntansi belanja merupakan seluruh pengeluaran yang berasal dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah dengan mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Menurut Permendagri No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, belanja daerah didefinisikan sebagai kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Akuntansi belanja pada satuan kerja meliputi UP (uang persediaan) yang diperoleh pada awal tahun anggaran berasal dari Bendahara Umum Daerah. Uang persediaan yang digunakan akan dicatat dalam buku jurnal khusus belanja dengan mendebet akun belanja yang sesuai dan mengkredit Kas di Bendahara Pengeluaran, belanja dilakukan oleh SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah). SPJ (Surat Pertanggungjawaban) akan dibuat oleh Bendahara

Pengeluaran SKPD secara berkala. Pengeluaran, kemudian mengajukan Surat Permintaan Pembayaran (SPP) Ganti Uang (GU) yaitu penggantian uang persediaan.

Prosedur akuntansi dalam pengeluaran kas harus menyajikan bukti transaksi mencakup Surat Perintah Penyediaan Dana (SP2D), Nota debet Bank maupun bukti transaksi kas lainnya. SPM/SPD/Kuitansi pembayaran dan/atau bukti tanda terima barang/jasa harus dilampirkan dalam penyajian. Contoh SPM, SP2D, dan SPP-GU dapat dilihat pada lampiran.

#### E. Anggaran Belanja Langsung dan Tidak Langsung

Anggaran Belanja Langsung menurut definisi Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, yaitu belanja yang dianggarkan secara langsung untuk pelaksanaan program yang merupakan bentuk upaya SKPD dalam mengelola satu atau lebih kegiatan dengan menggunakan sumber daya yang disediakan untuk mencapai hasil sesuai dengan misi SKPD. Jenis anggaran belanja terbagi menjadi 2 macam, yaitu yang pertama Belanja Langsung berupa Belanja Barang/Jasa, Belanja Pegawai/Personalia, Belanja Pemeliharaan dan Belanja Perjalanan Dinas. Kedua Belanja Tidak Langsung yaitu belanja yang tidak secara langsung dipengaruhi oleh adanya program atau kegiatan. Belanja ini dapat berupa Belanja Barang/Jasa, Belanja Pegawai/Gaji Pegawai, Belanja Pemeliharaan dan Belanja Perjalanan Dinas (Permendagri Nomor 13 Tahun 2006).

### 2.3 Efektivitas dan Efisiensi

Menurut Mardiasmo (2009) pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna) saling berhubungan. Efektivitas merupakan hubungan antara *output* dengan sasaran yang akan dicapai. Apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wisely*) maka dapat dikatakan efektif kegiatan operasionalnya. Efisiensi menurut Mardiasmo (2009) berkaitan dengan konsep produktifitas. Pengukuran efisiensi dapat dilakukan melalui perbandingan antara *ouput* yang dihasilkan terhadap *input* yang digunakan (*cost of output*). Apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah – rendahnya (*spending well*) maka kegiatan operasional tersebut dapat dikatakan efisien. Hubungan antara masukan sumber daya oleh suatu unit organisasi (misalnya: staf, upah, biaya administratif) dan keluaran yang dihasilkan digambarkan melalui indikator efisiensi.

Pengukuran Efektivitas dan Efisiensi menurut Mahsun (2009) dapat dilakukan dengan cara membandingkan target anggaran belanja langsung dengan realisasi anggaran belanja langsung kemudian dikalikan 100%). Anggaran dapat dikatakan efektif jika hasil perbandingan 90% - 100%. Sedangkan anggaran dinilai efisien, jika realisasi anggaran belanja langsung berbanding dengan realisasi anggaran belanja keseluruhan dikalikan 100% hasilnya 60% - 80%. Rentang tingkat efektivitas dan efisiensi sebagai berikut :

Tabel 2.1

## Rentang Tingkat Efektivitas

Efektifitas (Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 690.900-327 Tahun 1996)

<b>Rentang</b>	<b>Keterangan</b>
>100%	Sangat efektif
90% - 100%	Efektif
80% - 90%	Cukup efektif
60% - 80%	Kurang efektif
<60%	Tidak efektif

Tabel 2.2

## Rentang Tingkat Efisiensi

Efisiensi (Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 690.900-327 Tahun 1996)

<b>Rentang</b>	<b>Keterangan</b>
>100%	Tidak efisien
90% - 100%	Kurang efisien
80% - 90%	Cukup efisien
60% - 80%	Efisien
<60%	Sangat efisien