

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1. Pengertian Anggaran

Anggaran merupakan instrumen perencanaan dan pengendalian manajemen yang berperan penting dalam organisasi sektor publik. Tidak seperti di sektor bisnis yang menjadikan anggaran sebagai dokumen rahasia perusahaan yang menjadi tertutup dengan pihak luar, di sektor publik anggaran merupakan dokumen publik yang dapat diakses oleh publik untuk dapat mengetahuinya, diberitahukan dikritisi, dan dapat diperdebatkan.

Dalam pengertian lain dapat dikatakan bahwa anggaran sebagai rencana finansial yang menyatakan sebagai berikut: (Nordiawan, 2006 : 48)

1. Rencana-rencana yang dalam organisasi yang melayani untuk masyarakat atau aktivitas lain yang dapat mengembangkan kapasitas organisasi dalam pelayanan.
2. Estimasi besarnya biaya yang akan harus dikeluarkan oleh pemerintah dalam merealisasikan rencana tersebut.
3. Perkiraan sumber-sumber mana yang dapat menghasilkan pemasukan serta seberapa banyak pemasukan tersebut.

Anggaran publik yang merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, aktivitas, dan belanja. (Mardiasmo, 2009 : 56)

Anggaran publik merupakan dari rencana finansial yang menyatakan:

1. Berapa banyak biaya-biaya atas rencana yang telah dibuat (pengeluaran/belanja)
2. Berapa banyak dan bagaimana caranya agar memperoleh uang untuk mendanai rencana pendanaan tersebut.

Uraian dapat dinyatakan bahwa anggaran sektor publik merupakan perencanaan finansial yang tentang perkiraan pengeluaran dan penerimaan yang telah diharapkan akan terjadi di masa datang dengan melihat data yang telah diperoleh dari masa lalu sebagai acuan untuk penetapan anggaran. Selain itu anggaran sektor publik yang memiliki karakteristik sebagai berikut :

- a. Anggaran dinyatakan di dalam satuan uang dan non-keuangan
- b. Anggaran umumnya dapat mencakup jangka waktu yang tertentu.
- c. Anggaran yang berisi komitmen atau kesanggupan manajemen agar mencapai sasaran yang telah ditetapkan.
- d. Usulan dan perencanaan anggaran yang telah disetujui dengan pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
- e. Anggaran sekali disusun dan hanya dapat diubah dalam kondisi yang tertentu.

### **2.1.1 Tujuan dan Manfaat Anggaran**

Tujuan dari disusunnya suatu anggaran antara lain :

- a. Mengkordinasikan semua faktor produksi yang terarah akan pencapaiannya.

- b. Suatu alat yang untuk mengestimasi semua estimasi yang mendasari disusunnya anggaran sebagai titik pangkal disusunnya dari suatu kebijaksanaan keuangan di masa yang akan datang.
- c. Sebagai alat yang untuk melakukan penilaian prestasi, sehingga dapat membangkitkan semangat pelaksanaannya agar dapat mmengoreksi kekurangan yang telah terjadi.
- d. Alat komunikasi semua dapat berfungsi dalam perusahaan sehingga kebijaksanaan perusahaan dan metode yang telah dipilih dapat dimengerti dan dapat didukung oleh semua bagian untuk mencapainya dengan tujuan perusahaan.

Secara umum, tujuannya disusun suatu anggaran ialah kebutuhan jangka pendek yang sudah tercantum dalam anggaran dapat terpenuhi, anggaran juga menuntun agar tujuan jangka pendek tetap konsisten sesuai dengan tujuan dan sasaran perusahaan. Pada umumnya usia anggaran satu tahun bertujuan agar anggaran memungkinkan melakukan revisi dari waktu ke waktu karena perubahan kondisi ekonomi dalam peraturan pemerintah serta faktor eksternal lainnya.

Manfaat anggaran pada perusahaan merupakan alat yang membantu manajemen dalam pelaksanaan, koordinasi, fungsi perencanaan, pengawasan dan sebagai pedoman kerja dalam menjalankan perusahaan untuk tujuan yang telah ditetapkan.

### **a. Fungsi Koordinasi**

Fungsi koordinasi menuntut adanya keselarasan tindakan bekerja dari setiap individu atau bagian dalam perusahaan untuk mencapai tujuan. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa untuk menciptakan adanya koordinasi diperlukan perencanaan yang baik dan dapat menunjukkan keselarasan rencana antara satu bagian dengan bagian yang lainnya. Anggaran yang berfungsi sebagai perencanaan harus dapat menyesuaikan rencana yang dibuat untuk berbagai bagian dalam perusahaan, sehingga rencana kegiatan yang satu akan selaras dengan lainnya. Anggaran untuk itu dapat dipakai sebagai alat koordinasi untuk seluruh bagian yang ada dalam perusahaan, karena semua kegiatan yang saling berkaitan antara satu bagian dengan bagian lainnya sudah diatur dengan baik.

### **b. Fungsi Perencanaan**

Perencanaan antara lain merupakan salah satu fungsi manajemen dan fungsi ini merupakan dasar pelaksanaan dari fungsi manajemen lainnya. Perencanaan ini meliputi tindakan yang memilih dan dapat menghubungkan fakta, dan menggunakan asumsi mengenai masa yang akan datang serta merumuskan aktifitas-aktifitas yang diusulkan dan dianggap perlu untuk mencapai hasil yang diinginkan.

### **c. Fungsi Pengawasan**

Salah satu cara mengadakan pengawasan dalam perusahaan melalui anggaran. Pengawasan ini merupakan cara yang ditempuh agar rencana yang telah tersusun sebelumnya dapat berjalan dengan baik. Demikian pengawasan merupakan

dengan cara membandingkan antara prestasi dengan yang dianggarkan, kemudian apakah dapat ditemukan efisiensi atau para manajer pelaksana sudah bekerja dengan baik dalam mengelola perusahaan. Tujuan pengawasan antara lain bukan mencari kesalahan akan tetapi juga dapat mencegah dan mampu memperbaiki kesalahan. Pengawasan juga memiliki fungsi yang sering disalah artikan antara lain mencari kesalahan orang lain atau digunakan sebagai alat menjatuhkan hukuman dan kesalahan yang dibuat pada pengawasan bertujuan untuk menjamin tercapainya suatu rencana dan tujuan perusahaan.

#### **d. Anggaran Sebagai Pedoman Kerja**

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang disusun sistematis dan dinyatakan dalam unit moneter. Umum penyusunan anggaran berdasarkan pengalaman masa lalu dan taksiran-taksiran pada masa yang akan datang, maka ini dapat menjadi pedoman kerja bagi setiap bagiandalam perusahaan untuk menjalankan kegiatannya.

#### **2.1.2 Jenis-Jenis Anggaran**

Jenis anggaran yang bisa dilihat dengan berdasarkan jenis aktivitasnya, berdasarkan pemerintahan, berdasarkan status hukum, anggaran tetap dan fleksibel dan berdasarkan dengan penyusunannya (Nordiawan, 2006 : 50 ) berikut ini adalah penjelasannya :

##### **a. Berasarkan Jenis Aktivitasnya :**

1. Anggaran operasional merupakan anggaran yang digunakan untuk menjalankan pemerintahan dalam kurun waktu satu tahun.

2. Anggaran modal merupakan anggaran yang menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan aktiva tetap.

**b. Berdasarkan Status Hukunya :**

1. Anggaran tentatif merupakan anggaran yang tidak memerlukan pengesahan dari lembaga legislatif karena kemunculannya yang dipicu oleh hal-hal yang tidak direncanakan sebelumnya.
2. Anggaran *enacted* merupakan anggaran yang direncanakan kemudian dibahas dan disetujui oleh lembaga legislatif.

**c. Berdasarkan Pemerintahan :**

1. Anggaran / dana umum, merupakan dana yang digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah yang bersifat umum dan sehari-hari.
2. Anggaran / dana khusus, merupakan dana yang dicadangkan/dialokasikan khusus untuk tujuan tertentu.

**d. Anggaran Tetap dan Anggaran Fleksibel :**

1. Anggaran tetap merupakan anggaran dimana apropriasi belanja sudah ditentukan jumlahnya di awal tahun anggaran.
2. Anggaran fleksibel merupakan harga barang jasa per unit telah ditetapkan namaun jumlah anggaran secara keseluruhan akan berfluktuasi bergantung pada banyaknya kegiatan yang dilakukan.

**e. Berdasarkan Penyusunnya :**

1. Anggaran eksekutif merupakan anggaran yang disusun oleh lembaga eksekutif (pemerintah)

2. Anggaran legislatif merupakan anggaran yang disusun oleh lembaga legislatif tanpa melibatkan pihak eksekutif.

### **2.1.3 Siklus Anggaran**

Proses penyusunan anggaran atau siklus anggaran pada dasarnya meliputi beberapa tahap berikut ini :

#### **1. Tahap Persiapan**

Tahap ini dilakukan dengan cara menentukan beberapa anggaran yang diperlukan untuk pengeluaran yang tentunya disesuaikan dengan penaksiran pendapatan yang diperoleh akurat. Berikut ini beberapa penjelasan tentang tahap persiapan :

- a. Bagian anggaran menyiapkan format anggaran yang akan dipakai.
- b. Berdasarkan format anggaran tersebut, masing-masing unit di pemerintahan mengajukan anggaran di unit masing-masing
- c. Bagian anggaran akan melakukan konsolidasi terhadap anggaran masing-masing bagian / unit kerja.
- d. Anggaran konsolidasi ini kemudian direview dan diadakan dengan pendapat.
- e. Persetujuan terhadap anggaran tersebut oleh kepala anggaran.

#### **2. Tahap Persetujuan**

Tahap persetujuan ini merupakan persetujuan dari lembaga legislatif. Berikut beberapa penjelasannya :

- a. Anggaran yang telah disetujui oleh kepala pemerintahan diajukan ke lembaga legislatif.

- b. Lembaga legislatif (komite anggaran) akan mengadakan pembahasan guna memperoleh pertimbangan-pertimbangan untuk menyetujui atau menolak anggaran tersebut. Selain itu akan diadakan juga dengan pendapat.

### **3. Tahap Administrasi**

Tahapan ini merupakan tahapan setelah anggaran yang diajukan oleh eksekutif telah disetujui oleh legislatif. Pelaksanaan anggaran dimulai dari pengumpulan pendapatan yang ditargetkan maupun pelaksanaan belanja yang telah direncanakan. Selain itu, dilakukan juga proses administrasi negara berupa pencatatan pendapatan dan belanja yang terjadi.

### **4. Tahap Pelaporan**

Pada akhir periode atau pada waktu waktu-waktu tertentu yang telah ditetapkan dalam pelaporan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari proses akuntansi yang berlangsung selama proses pelaksanaan.

### **5. Tahap Pemeriksaan**

Laporan yang diberikan atas pelaksanaan anggaran kemudian diperiksa oleh sebuah lembaga pemeriksaan independen. Hasil pemeriksaan akan menjadi masukan atau umpan balik untuk proses penyusunan pada periode berikutnya.

## **2.2. Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan**

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan standar yang digunakan oleh pemerintah dalam menyusun laporan keuangan yang disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Sampai dengan tahun 2003, SAP menggunakan cash basis, sedangkan dari tahun 2004 sampai 2014, SAP

menggunakan cash toward accrual basis (basis kas menuju akrual). SAP berbasis kas menuju akrual ini adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui asset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual. Sejak tahun 2015. Berikut ini adalah 4 peraturan pemerintah mengenai standar akuntansi pemerintahan di Indonesia :

- a. Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010
- b. Lampiran I Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual
- c. Lampiran II Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrual
- d. Lampiran III Proses Penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual

Dari peraturan pemerintah No. 71 Tahun 2010 ini terdapat lampiran yang mengatur tentang bagaimana standar akuntansi di Indonesia diterapkan yaitu :

**a. Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual**

Pemerintah menerapkan SAP Berbasis Akrual dimana SAP mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual. Selain itu juga mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Seperti yang disebutkan diatas SAP yang telah dibuat dilengkapi juga dengan PSAP dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah. Nah PSAP dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan dalam rangka SAP Berbasis Akrual ini tercantum dalam Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Penyusunan SAP Berbasis Akrual dilakukan oleh KSAP melalui proses baku

penyusunan (due process). Proses baku penyusunan SAP tersebut merupakan pertanggungjawaban profesional KSAP yang secara lengkap terdapat dalam Lampiran III Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

#### **b. Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrua**

Sebelum diterapkan SAP Berbasis Akrua terlebih dahulu dilakukan penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrua secara bertahap. SAP Berbasis Kas Menuju Akrua adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrua. Aturan terkait penerapan SAP Berbasis Akrua yang dilakukan secara bertahap pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Sedangkan pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri. Penerapan SAP Berbasis Akrua secara bertahap dilakukan dengan memperhatikan urutan persiapan dan ruang lingkup laporan. Sama seperti di atas SAP Berbasis Kas Menuju Akrua juga dinyatakan dalam bentuk PSAP dan dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Aturan ini tercantum Lampiran II Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Sebelumnya, SAP Berbasis Kas Menuju Akrua digunakan dalam SAP berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Karena dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrua belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrua menurut Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 dilaksanakan paling lambat lima tahun. Karena itu, Peraturan

Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 digantikan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

### **2.3. Pengertian Laporan Keuangan Daerah**

Laporan keuangan merupakan laporan yang menunjukkan semua aktifitas operasi atau transaksi-transaksi yang dilakukan suatu entitas pelaporan keuangan daerah dalam suatu periode tertentu. Laporan keuangan yang disajikan harus menyakut semua informasi yang terjadi dalam pemerintah daerah tersebut sehingga tidak menimbulkan perasangka negatif dari pihak luar dan laporan keuangan yang disajikan tersebut relevan, dapat dipahami, dan dapat dimengerti untuk tujuan pengambilan keputusan.

#### **2.3.1. Peranan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suau entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan :

### **1. Akuntabilitas**

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

### **2. Manajemen**

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

### **3. Transparansi**

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggung jawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

### **4. Keseimbangan Antargenerasi**

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

### **5. Evaluasi Kinerja**

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan

### **2.3.2. Tujuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintah yang merupakan salah satu bagian dari standar akuntansi pemerintah, dijelaskan tujuan pelaporan keuangan pemerintah (Rahardjo, 2010 : 33) antara lain:

- a. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber aya keuangan
- b. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- c. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil yang telah dicapai.
- d. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- e. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman (Abdul Halim, 2007 : 73)

### **2.4. Dasar Hukum dan Asumsi Dasar Laporan Keuangan Daerah**

Penyusunan laporan keuangan daerah berpedoman atas dasar hukum yang telah ditetapkan. Berikut penjelasan mengenai dasar hukum dan asumsi dasar laporan keuangan daerah :

#### **2.4.1. Dasar Hukum Pelaporan Keuangan Daerah**

Menurut SAP PP Nomor tahun 71 tahun 2010, dasar hukum pelaporan keuangan daerah antara lain :

- a. Undang-undang Dasar Republik Indonesia khususnya bagian yang mengatur keuangan Negara.
- b. Undang-undang di bidang keuangan Negara.
- c. Undang-undang tentang anggaran pendapatan dan belanja Negara
- d. Peraturan perundang-undang yang mengatur tentang pemerintah daerah, khususnya yang mengatur keuangan daerah.
- e. Peraturan perundang-undang yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah.
- f. Ketentuan perundang-undang tentang pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja Negara/daerah
- g. Peraturan perundang-undang lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

#### **2.4.2. Asumsi Dasar Laporan Keuangan Daerah**

Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

##### **a. Kemandirian Entitas**

Asumsi kemandirian entitas, baik entitas pelaporan akuntansi, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban

untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan.

**b. Kestinambungan Entitas**

Asumsi kestinambungan entitas, laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan emikian, pemerintah tidak bermaksud melakukan likuiasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

**c. Keterukuran dalam Satuan Uang**

Asumsi keterukan dalam satuan uang, laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan apat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi

**2.5. Laporan Realisasi Anggaran**

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA
- b. Belanja
- c. Transfer
- d. Surplus/defisit-LRA

- e. Penerimaan pembiayaan
- f. Pengeluaran pembiayaan
- g. Pembiayaan neto
- h. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA).

Laporan Realisasi Anggaran apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Realisasi Anggaran secara wajar. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Informasi yang disajikan dalam laporan realisasi anggaran atau dalam catatan atas laporan keuangan entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan-LRA dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan atas Laporan Keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## **1. Akuntansi Anggaran**

Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Anggaran pendapatan meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan. Anggaran belanja terdiri dari apropriasi yang dijabarkan menjadi otorisasi kredit anggaran (allotment). Anggaran pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan dan anggaran dialokasikan.

## **2. Akuntansi Pendapatan-LRA**

Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang

mengatur mengenai badan layanan umum. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (recurring) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan- LRA pada periode yang sama. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen pemerintah pusat dan daerah.

### **3. Akuntansi Belanja**

Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja

modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja tak terduga. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah pusat/daerah yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, aset tak berwujud. Belanja lain-lain/tak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah pusat/daerah. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah. Klasifikasi menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di lingkungan pemerintah pusat antara lain belanja per kementerian negara/lembaga beserta unit organisasi di bawahnya. Klasifikasi belanja menurut organisasi di pemerintah daerah antara lain belanja Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah pemerintah provinsi/kabupaten/kota, dinas pemerintah tingkat

provinsi/kabupaten/kota, dan lembaga teknis daerah provinsi/kabupaten/kota. Klasifikasi menurut fungsi adalah klasifikasi yang didasarkan pada fungsi-fungsi utama pemerintah pusat/daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan- LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi belanja tersebut.

#### **4. Akuntansi Surplus/Defisit-LRA**

Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA. Surplus-LRA adalah selisih lebih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan. Defisit-LRA adalah selisih kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

#### **5. Akuntansi Pembiayaan**

Pembiayaan (financing) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat

berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

#### **6. Akuntansi Penerimaan Pembiayaan**

Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah, hasil privatisasi perusahaan negara/daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.

#### **7. Akuntansi Pengeluaran Pembiayaan**

Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Negara/Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana

Cadangan. Hasil tersebut dicatat sebagai pendapatan-LRA dalam pos pendapatan asli daerah lainnya.

#### **8. Akuntansi Pembiayaan Neto**

Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

#### **9. Akuntansi Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (Silpa/Sikpa)**

SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

#### **10. Transaksi Dalam Mata Uang Asing**

Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs

transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:

1. Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi.
2. Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

## **2.6. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)**

Pada Permendagri No 13 tahun 2006, APBD merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa satu tahun anggaran terhitung 1 Januari sampai 31 Desember.

### **2.6.1. Pengertian Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah**

APBD adalah rencana keuangan tahunan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah (Permendagri No.13 Tahun 2006). Dengan demikian APBD merupakan alat/wadah untuk menampung berbagai kepentingan publik yang diwujudkan melalui berbagai kegiatan dan program dimana pada saat tertentu manfaatnya benar-benar akan dirasakan oleh masyarakat.

Sementara itu Mardiasmo (2002:11) mengatakan, bahwa salah satu aspek penting dari pemerintah daerah yang harus diatur secara hati-hati adalah masalah pengelolaan keuangan dan anggaran daerah. Anggaran daerah yang tercermin dalam

APBD merupakan instrumen kebijakan utama bagi pemerintah daerah, menduduki porsi sentral dalam upaya pengembangan kapabilitas dan efektivitas pemerintah daerah. Anggaran daerah seharusnya digunakan sebagai alat untuk menentukan besarnya pendapatan dan belanja, alat bantu pengambilan putusan dan perencanaan pembangunan serta alat otoritas pengeluaran di masa yang akan datang dan ukuran standar untuk mengevaluasi kinerja serta alat koordinasi bagi semua aktivitas pada berbagai unit kerja.

Menurut Bastian (2006 : 189), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah merupakan rencana kerja pemda dalam bentuk satuan uang untuk kurun waktu satu tahunan dan berorientasi pada tujuan kesejahteraan publik.

### **2.6.2. Struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah**

Struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah berdasarkan Permendagri nomor 13 tahun 2006 terdiri dari 3 bagian yaitu :

#### **1. Pendapatan Daerah**

Penerimaan daerah dalam bentuk peningkatan aktiva atau penurunan utang dari berbagai sumber dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan oleh karena itu, pendapatan dapat berupa arus kas aktiva masuk, peningkatan aktiva atau pengurangan utang yang bukan berasal dari kontribusi ekuitas pemerintah daerah.

#### **2. Belanja Daerah**

Penurunan dalam manfaat ekonomi selama periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau terjadinya utang yang mengakibatkan kekurangannya ekuitas dana.

Menurut Halim (2007 : 52) definisi atau pengertian belanja daerah merupakan semua pengeluaran pemerintah daerah pada satu periode anggaran.

### 3. Pembiayaan Daerah

Pembiayaan merupakan sumber-sumber penerimaan dan pengeluaran daerah yang dimaksudkan untuk menutupi defisit anggaran atau sebagai alokasi.

#### 2.7. Cara Menganalisis Kinerja Anggaran Realisasi Pendapatan dan Belanja

Penyajian realisasi anggaran dan belanja menyajikan iktisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasi belanjanya dalam satu periode pelaporan, dalam menyampaikan kegiatan keuangan. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Kusnul Chotimah (2015) dengan judul “Analisis Kinerja Anggaran Pendapatan dan belanja Daerah Pemerintah Kota Surabaya”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah sumber dan pengelolaan modal kerja sudah dikelola secara efektif .

##### 2.7.1. Analisis Varians Pendapatan

Analisis varians (selisih) anggaran pendatan dapat diketahui dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Analisis Varians (Selisih) Pendapatan} = \frac{\text{Realisasi Pendapatan daerah}}{\text{Anggaran Pendapatan daerah}} \times 100\%$$

### 2.7.2. Analisis Varians Belanja

Analisis belanja daerah sangat penting dilakukan untuk mengevaluasi apakah pemerintah daerah telah menggunakan APBD secara ekonomis, efisien, dan efektif. Untuk mengetahui kinerja belanja dapat menggunakan Analisis Varians Anggaran Belanja dan rumusnya sebagai berikut :

$$\text{Analisis Varians Belanja} = \frac{\text{Realisasi}}{\text{Anggaran}} \times 100\%$$

### 2.7.3. Analisis Keserasian Belanja

Analisis keserasian belanja dibedakan menjadi 2, yaitu analisis keserasian belanja modal (belanja langsung) dan analisis keserasian belanja operasi (belanja tidak langsung). Untuk mengetahui kinerja keserasian belanja dapat menggunakan Analisis Keserasian Belanja Langsung, Belanja Tidak Langsung dan rumusnya sebagai berikut :

#### 1. Analisis Belanja Tidak Langsung

$$\text{Analisis Keserasian Belanja Tidak Langsung} = \frac{\text{Realisasi Belanja Tidak Langsung}}{\text{Total Belanja Daerah}} \times 100\%$$

#### 2. Analisis Belanja Langsung

$$\text{Analisis Keserasian Belanja Langsung} = \frac{\text{Realisasi Belanja Langsung}}{\text{Total Belanja Daerah}} \times 100\%$$

### 2.7.4. Analisis Efisiensi Belanja

Rasio efisiensi belanja merupakan rasio yang menggambarkan perbandingan antara realisasi pengeluaran / belanja daerah dengan anggaran belanja daerah.