

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Pengertian Akuntansi Dan Akuntansi Sektor Publik**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), Akuntansi adalah teori dan praktik perakunan, termasuk tanggung jawab, prinsip, standar, kelaziman (kebiasaan), dan semua aktivitasnya hal yang berhubungan dengan akuntan seni pencatatan dan pengikhtisaran transaksi keuangan dan penafsiran akibat sebuah transaksi terhadap suatu kesatuan ekonomi.

Menurut Majid (2019:6) Akuntansi Sektor Publik adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dan suatu organisasi atau entitas publik seperti pemerintah, Lembaga Swadaya Masyarakat, dan lain-lain yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka mengambil keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan.

Akuntansi Sektor Publik berhubungan dengan tiga pokok utama, yaitu sebagai penyedia informasi pengendalian manajemen serta akuntabilitas. Informasi akuntansi digunakan sebagai bahan pertimbangan pada saat pengambilan sebuah keputusan, dalam hal ini membantu kerja dari manajer untuk mengalokasikan sumber daya yang ada. Informasi akuntansi juga digunakan dalam penentuan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam suatu aktivitas serta kelayakannya dalam hal ekonomis atau teknis. Selain itu, informasi tersebut juga dapat digunakan dalam memilih program-program mana sajakah yang tepat, efektif, ekonomis untuk penilaian investasi. Informasi akuntansi juga sangat dibutuhkan dalam penilaian kinerja sektor publik.

##### **1. Lingkup Akuntansi Sektor Publik**

Menurut Biduri (2018:37) Sebagai sebuah siklus, Akuntansi Sektor Publik terangkai dari proses perencanaan, penganggaran, pengadaan barang dan jasa, realisasi anggaran, pelaporan, audit serta pertanggungjawaban. Dengan demikian, pembahasan tentang kerangka konseptual akuntansi sektor publik ini akan meliputi:

- a. Perencanaan publik.
- b. Penganggaran publik.

- c. Realisasi anggaran publik.
- d. Pengadaan barang dan jasa publik.
- e. Pelaporan sektor publik.
- f. Audit sektor publik.
- g. Pertanggungjawaban publik.

Perencanaan merupakan proses pertama dan sangat menentukan keberhasilan proses selanjutnya. Sistem penganggaran adalah tatanan logis, sistematis dan baku yang terdiri dari tata kerja, pedoman kerja dan prosedur kerja penyusunan anggaran yang saling berkaitan. Jadi, proses penganggaran yang baik dan berkualitas sangat menentukan keberhasilan serta akuntabilitas program. Pembahasan selanjutnya adalah menyangkut realisasi anggaran. Sebagai tahap pelaksanaan dari hasil proses sebelumnya, dibutuhkan mekanisme bagaimana agar proses realisasi anggaran dilaksanakan dengan baik dan berkualitas. Pelaksanaan realisasi anggaran diwujudkan dalam bentuk pengadaan barang dan jasa publik, Proses pengadaan barang dan jasa yang baik akan berdampak terhadap pencapaian efektifitas dan efisiensi program. Konsep ini selanjutnya akan membahas pelaporan keuangan sektor publik, yang terdiri dari pelaporan keuangan Sektor Publik, termasuk pelaporan keuangan konsolidasi dan pelaporan kinerja. Laporan keuangan dan laporan kinerja organisasi Sektor Publik disusun serta disajikan sekurang-kurangnya setahun sekali untuk memenuhi kepentingan sejumlah besar pemakai. Laporan Keuangan Sektor Publik dihasilkan dari proses pelaporan keuangan dalam organisasi-organisasi Sektor Publik. Jalannya proses dan pelaksanaan audit Sektor Publik yang berkualitas. Audit yang berkualitas adalah proses pelaksanaan audit yang sesuai dengan standar yang berlaku. Pertanggungjawaban merupakan proses terakhir dalam siklus akuntansi Sektor Publik dan juga tahap terakhir dari penentuan ketercapaian atau ketidak tercapaian kualitas program secara keseluruhan.

## 2. Standar Akuntansi Pemerintah

Menurut Yuesti, dkk (2020:11) Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi

pemerintahan, serta peningkatan kualitas. Pemerintah menerapkan SAP basis akrual yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam pelaporan finansial. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah, SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). SAP harus digunakan sebagai acuan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah, baik Pemerintah Pusat maupun Daerah. Adapun basis penerapan akuntansi pemerintah adalah, SAP Berbasis Kas (Basis akuntansi) yang digunakan dengan laporan keuangan pemerintah adalah Basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca. Basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara (Daerah) atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum Negara (Daerah).

SAP berbasis Akrual, yaitu SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam laporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN (APBD). Basis akrual untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. SAP berbasis akrual diterapkan dalam lingkungan pemerintah pusat, daerah dan satuan organisasi di lingkungan Pusat (Daerah).

### **2.1.2. Pengertian Anggaran Sektor Publik**

Anggaran Sektor Publik menjadi instrumen kebijakan untuk mencapai tujuan organisasi.

Hal tersebut terutama tercermin pada komposisi dan besarnya anggaran yang secara langsung merefleksikan arah dan tujuan pelayanan masyarakat yang diharapkan. Anggaran sebagai alat perencanaan kegiatan publik yang dinyatakan dalam satuan moneter sekaligus dapat digunakan sebagai alat pengendalian. Agar fungsi perencanaan dan pengawasan dapat berjalan dengan baik, maka sistem anggaran serta pencatatan atas

penerimaan dan pengeluaran harus dilakukan dengan cermat dan sistematis. Anggaran sektor publik menjadi penting karena Anggaran Sektor Publik sebagai alat bagi organisasi untuk mengarahkan pembangunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat. Anggaran Sektor Publik diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tidak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran Sektor Publik juga diperlukan untuk menjadi instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada.

Menurut Yuesti, dkk (2020:11) Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah suatu proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan tahapan yang cukup rumit dan mengandung nuansa politik yang tinggi. Dalam organisasi sektor publik, penganggaran merupakan suatu proses politik. Hal tersebut berbeda dengan penganggaran pada sektor swasta yang relatif kecil nuansa politisnya. Pada Sektor Swasta, anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, namun sebaliknya pada sektor publik anggaran justru harus diinformasikan kepada publik untuk di kritik, di diskusikan, dan di beri masukan. Anggaran Sektor Publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dan publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang politik. Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Proses penganggaran organisasi sektor publik dimulai ketika perumusan strategi dan perencanaan strategi yang telah dibuat. Tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang sudah disusun.

### **2.1.3. Fungsi Anggaran**

Menurut Halim dan Kusufi dalam Sari (2021:8) terdapat beberapa fungsi anggaran dalam manajemen sektor publik, yaitu:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan Perencanaan adalah proses penentuan tujuan yang telah ditetapkan. Keterkaitan anggaran dengan fungsi perencanaan yaitu anggaran

sebagai tujuan target yang ditetapkan untuk dicapai dalam periode tertentu. Dalam rangkai pencapaian rencana jangka pendek (sebagai bagian dari perencanaan jangka panjang), maka manajemen perlu menyusun anggaran sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan.

2. Anggaran sebagai alat pengendalian Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*), terlalu rendah (*underspending*), salah sasaran (*missappropriation*), atau adanya penggunaan yang tidak semestinya (*misspending*).
3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal Melalui anggaran dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat digunakan untuk mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasi kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.
4. Anggaran sebagai alat politik Dalam organisasi sektor publik, melalui anggaran dapat dilihat komitmen pengelola dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan.
5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi Setiap unit kerja pemerintahan terkait dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya pencapaian tujuan organisasi secara tidak konsisten.
6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja dalam hal ini, kinerja pemegang anggaran akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.
7. Anggaran sebagai alat motivasi Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi pimpinan dan stafnya agar dapat bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.
8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah. Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR (DPRD). Masyarakat, LSM, Perguruan Tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam

penganggaran publik. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba mempengaruhi anggaran pemerintah untuk kepentingan mereka. Kelompok lain dari masyarakat yang kurang terorganisir akan mempercayakan aspirasinya melalui proses politik yang ada.

a. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Menurut Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui oleh pemerintah daerah dan DPRD, serta ditetapkan berdasarkan peraturan daerah. APBD merupakan instrument kebijakan yang utama bagi Pemerintah Daerah. Anggaran daerah juga digunakan sebagai alat untuk menentukan besar pendapatan dan pengeluaran. Selain itu membantu mengambil keputusan dan perencanaan pembangunan, serta otorisasi pengeluaran di masa-masa yang akan datang.

Mempedomani ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, struktur APBD merupakan satu kesatuan terdiri dari :

1. Pendapatan Daerah, terdiri dari :

- a) Pendapatan Asli Daerah (PAD) meliputi : Pajak Daerah; Retribusi Daerah; Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan; Lain-lain PAD yang sah.
- b) Pendapatan Transfer, meliputi: Transfer Pemerintah Pusat yang terdiri dari Dana Perimbangan, Dana Insentif Daerah, Dana Otonomi Khusus, Dana Keistimewaan dan Dana Desa; Transfer Antar Daerah yang terdiri dari Pendapatan Bagi Hasil, dan Bantuan Keuangan.
- c) Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah.

2. Belanja Daerah terdiri dari :

- a) Belanja Operasi, meliputi : Belanja Pegawai; Belanja Barang dan Jasa; Belanja Bunga; Belanja Subsidi; Belanja Hibah dan Bantuan Sosial.
- b) Belanja Modal, meliputi : Belanja Tanah; Belanja Peralatan dan Mesin; Belanja Bangunan dan gedung; Belanja Jalan; Belanja Irigasi dan Jaringan; Belanja Aset Tetap Lainnya.
- c) Belanja Tidak Terduga.

d) Belanja Transfer meliputi Belanja Bagi Hasil; Belanja Bantuan Keuangan.

3. Pembiayaan, terdiri dari :

- a) Penerimaan Pembiayaan bersumber dari : Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya (SiLPA); Pencairan Dana Cadangan; Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan; Penerimaan Pinjaman Daerah; Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah; Penerimaan Lainnya Sesuai Dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan.
- b) Pengeluaran Pembiayaan, mencakup : Pembayaran Cicilan Pokok Utang Yang Jatuh Tempo; Penyertaan Modal Daerah; Pembentukan Dana Cadangan; Pemberian Pinjaman Daerah; Pengeluaran Pembiayaan Lainnya Sesuai Dengan Peraturan Perundang-undangan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang disajikan berdasarkan PSAP No 02 laporan realisasi anggaran menyajikan informasi yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Dalam laporan realisasi anggaran harus diidentifikasi secara jelas. Struktur laporan realisasi anggaran menyajikan informasi realisasi antara lain :

1. Pendapatan

- a. Pendapatan (basis kas) adalah penerimaan oleh bendahara umum negara (bendahara umum daerah) atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar lagi oleh pemerintah.
- b. Pendapatan (basis akrual) adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.

2. Belanja

- a. Belanja (Basis Kas) adalah semua pengeluaran oleh bendahara umum negara/bendahara umum daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh kembali oleh pemerintah.
- b. Belanja (Basis Akrual) adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

3. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
4. *Surplus* atau *Defisit* adalah selisih lebih atau kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.
5. Pembiayaan (*Financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan *surplus* anggaran.

#### 2.1.4. Analisis Pendapatan Dan Belanja

Menurut Sari (2021 :18) analisis Pendapatan dan Belanja Daerah secara umum dapat terlihat dari laporan realisasi anggaran. Kinerja anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dinilai baik apabila realisasi belanja lebih rendah dari jumlah yang dianggarkan dan hal itu menunjukkan efisien belanja. Berdasarkan informasi dari laporan realisasi anggaran, dapat dianalisis kinerja anggaran dengan beberapa analisis sebagai berikut:

##### 1. Pendapatan

##### a. Analisis *Varians* ( selisih ) Pendapatan

Menurut Fitra dalam Dewi & Arnida (2022 :4) merupakan analisis terhadap perbedaan atau selisih antara realisasi pendapatan dan anggaran. Selisih antara keduanya telah di informasikan atau tertera dalam LRA yang telah di sajikan oleh pemerintah daerah. Informasi tersebut sangat membantu pengguna laporan dalam memahami dan menganalisis kinerja keuangan pendapatan.

**Tabel 2.1. Kriteria Penilaian *Varians* Pendapatan**

| Kriteria <i>Varians</i> Pendapatan | Ukuran                                     |
|------------------------------------|--------------------------------------------|
| Baik                               | Realisasi Pendapatan > Anggaran Pendapatan |
| Kurang Baik                        | Realisasi Pendapatan < Anggaran Pendapatan |

Sumber: Mahmudi dalam Sudari (2019:6)

##### b. Analisis Rasio Pertumbuhan Pendapatan

Menurut Halim (2017:286) Rasio Pertumbuhan digunakan untuk mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilannya yang telah dicapai dari satu periode ke periode berikutnya.



**Tabel 2.2. Kriteria Penilaian Rasio Pertumbuhan Pendapatan**

| Kriteria Pertumbuhan | Ukuran  |
|----------------------|---------|
| Rendah Sekali        | 0%-10%  |
| Rendah               | 11%-20% |
| Sedang               | 21%-30% |
| Tinggi Diatas        | 40%     |

Sumber: Utomo dalam Deswira (2022:76)

c. Analisis Rasio Efektivitas Pendapatan

Halim (2017:298) Kemampuan Daerah untuk merealisasikan PAD sesuai dengan target ditunjukkan oleh rasio efektivitas ini. Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut di katakan telah berjalan dengan efektif. Efektivitas tidak menyatakan tentang seberapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program ataupun kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Teknik analisis yang digunakan untuk mengukur tingkat efektivitas adalah rasio efektivitas.

**Tabel 2.3. Kriteria Penilaian Rasio Efektivitas Pendapatan**

| Kriteria Efektivitas Pendapatan | Persentase (%)  |
|---------------------------------|-----------------|
| Sangat Efektif                  | Lebih dari 100% |
| Efektif                         | 100%            |
| Cukup Efektif                   | 90-99%          |
| Kurang Efektif                  | 75-89%          |
| Tidak Efektif                   | Dibawah 75%     |

Sumber : Mahmudi (2019:141)

2. Belanja

a. Analisis *Varians* Belanja

Analisis *Varians* Belanja Dalam hal Belanja Daerah terdapat ketentuan bahwa anggaran belanja merupakan batas maksimum pengeluaran yang boleh dilakukan pemerintah daerah. Kinerja pemerintah daerah dinilai baik apabila pemerintah daerah

mampu melakukan efisiensi belanja. Sebaliknya jika realisasi Belanja lebih besar dari jumlah yang dianggarkan maka hal itu mengindikasikan adanya kinerja anggaran yang kurang baik. Analisis *Varians* merupakan analisis terhadap perbedaan atau selisih antara realisasi Belanja dengan anggaran.

**Tabel 2.4. Kriteria Penilaian *Varians* Belanja**

| Kriteria <i>Varians</i> Belanja | Ukuran                               |
|---------------------------------|--------------------------------------|
| Baik                            | Realisasi Belanja < Anggaran Belanja |
| Kurang Baik                     | Realisasi Belanja > Anggaran Belanja |

Sumber: Mahmudi dalam Suhaedi (2019:70)

b. Analisis Rasio Pertumbuhan Belanja

Analisis Pertumbuhan Belanja untuk mengetahui perkembangan belanja dari tahun ke tahun mengenai seberapa besar anggaran dan realisasi yang terwujud. Pada umumnya belanja memiliki kecenderungan untuk selalu naik. Alasan kenaikannya biasanya dikaitkan dengan penyesuaian *inflasi*, perubahan *kurs* rupiah, perubahan jumlah cakupan layanan dan penyesuaian faktor makro ekonomi. Pertumbuhan biaya harus diikuti dengan pertumbuhan pendapatan yang seimbang.

**Tabel 2.5. Kriteria Penilaian Rasio Pertumbuhan Belanja**

| Kriteria Pertumbuhan | Ukuran  |
|----------------------|---------|
| Rendah Sekali        | 0%-10%  |
| Rendah               | 11%-20% |
| Sedang               | 21%-30% |
| Tinggi Diatas        | 40%     |

Sumber: Utomo dalam Deswira (2022:76)

c. Analisis Rasio Efektivitas Belanja

Pengertian efektivitas terkait dengan keberhasilan suatu operasi pada sektor publik sehingga suatu kegiatan dikatakan efektif jika kegiatan tersebut mempunyai pengaruh besar terhadap kemampuan menyediakan pelayanan masyarakat yang merupakan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Merupakan perbandingan antara realisasi belanja dengan anggaran belanja. Digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah.

**Tabel 2.6. Kriteria Penilaian Rasio Efektivitas Belanja**

| Kriteria Efektivitas Belanja | Persentase (%)  |
|------------------------------|-----------------|
| Sangat Efektif               | Lebih dari 100% |
| Efektif                      | 100%            |
| Cukup Efektif                | 90-99%          |
| Kurang Efektif               | 75-89%          |
| Tidak Efektif                | Dibawah 75%     |

Sumber : Mahmudi (2019:141)

d. Analisis Keserasian Belanja

Menurut Hapsari (2022:3) Analisis ini menggambarkan bagaimana Pemerintah Daerah memprioritaskan alokasi dananya secara optimal. Semakin tinggi persentase dana yang dialokasikan untuk belanja yang digunakan untuk menyediakan sarana dan prasarana, maka porsi untuk ekonomi masyarakat cenderung semakin kecil.

- a) Menurut Sartika dalam Anugeraheni & Gede (2022:429) Belanja Operasi merupakan perbandingan antara total realisasi Belanja Operasi dengan total Belanja Daerah/Desa.

**Tabel 2.7. Kriteria Penilaian Belanja Operasi**

| Kriteria Belanja Operasi | Persentase Belanja Operasi (%) |
|--------------------------|--------------------------------|
| Baik                     | Dibawah 40%                    |
| Cukup Baik               | 40% - 80%                      |
| Kurang Baik              | 80% - 100%                     |

Sumber: Sriningsih dkk dalam Anugeraheni & Gede (2022: 430)

- b) Menurut Sartika dalam Anugeraheni & Gede (2022:430) Belanja Modal adalah perbandingan antara total realisasi Belanja Modal dengan total belanja daerah/desa.

**Tabel 2.8. Kriteria Penilaian Belanja Modal**

| Kriteria Belanja Modal | Persentase Belanja Modal (%) |
|------------------------|------------------------------|
| Kurang Baik            | 0% - 10%                     |
| Cukup Baik             | 10% - 40%                    |
| Baik                   | Diatas 40%                   |

Sumber: Sriningsih, dkk dalam Anugeraheni & Gede (2022: 430)

### 3. SiLPA

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 Sisa Lebih Perhitungan Anggaran yang selanjutnya disebut SiLPA adalah selisih lebih realisasi penerimaan dan pengeluaran anggaran selama 1 (satu) periode anggaran. Undang-Undang Republik Indonesia nomor 25 tahun 2022 Tentang APBN 2023 Sisa lebih Pembiayaan Anggaran yang selanjutnya disebut SiLPA adalah selisih lebih antara realisasi pendapatan dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN selama satu periode pelaporan.

Peraturan Kementerian Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 84 Tahun 2022 SiLPA tersebut bersumber dari pelampauan penerimaan PAD, pelampauan penerimaan pendapatan transfer, pelampauan penerimaan lain-lain Pendapatan Daerah yang sah, pelampauan penerimaan pembiayaan, penghematan belanja, kewajiban kepada pihak ketiga sampai dengan akhir tahun belum terselesaikan, sisa dana akibat tidak tercapainya capaian target kinerja dan sisa dana pengeluaran pembiayaan dan sisa belanja lainnya. Dalam hal SiLPA daerah tinggi dan kinerja layanan tinggi, SiLPA dapat diinvestasikan dan/atau digunakan untuk pembentukan Dana Abadi Daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dengan memperhatikan kebutuhan yang menjadi prioritas daerah yang harus dipenuhi dan dalam hal SiLPA daerah tinggi dan kinerja layanan rendah, Pemerintah Daerah dapat mengarahkan penggunaan SiLPA dimaksud untuk belanja infrastruktur pelayanan publik daerah yang berorientasi pada pembangunan ekonomi daerah.

### 2.2. Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, terdapat penelitian sebelumnya yang berhubungan dengan permasalahan atau topik dalam penelitian ini namun demikian penelitian tersebut memiliki variasi yang berbeda seperti penggunaan variabel di mana variabel yang digunakan oleh Penulis lebih luas dari pada penelitian sebelumnya hanya menggunakan beberapa variabel, lokasi penelitian, jumlah responden yang berbeda dan lain sebagainya. Berikut ini penelitian terdahulu yang akan ditampilkan dalam bentuk deskriptif berikut:

1. Penelitian yang dilakukan oleh Layuk & Cornelia (2019) tentang “Analisis Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kabupaten

Pegunungan Bintang. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode yang bersifat deskriptif, teknik pengumpulan data penelitian adalah dengan menggunakan teknik wawancara dan dokumentasi. Penelitian ini bertujuan untuk membentuk uraian yang sistematis tentang fakta-fakta dengan fenomena yang sedang dipelajari. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hubungan kemandirian daerah ada pada kriteria instruktif. Pemerintah Daerah masih sangat tergantung pada pendanaan dari Pemerintah Pusat. Analisis *Varians* Anggaran Pendapatan bahwa kinerja pendapatan Pemerintah Daerah menunjukkan kinerja yang kurang baik dimana nilai selisih dari anggaran pendapatan dan realisasi pendapatannya terdapat selisih kurang (*unfavourable variance*), Analisis Rasio Pertumbuhan Pendapatan Daerah mengalami penurunan yang signifikan, Analisis Tingkat Desentralisasi Fiskal masih kecil, Rasio Efektivitas menunjukkan bahwa kemampuan Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang dalam merealisasikan PAD rata-rata tidak efektif. Berdasarkan hasil Analisis Belanja Daerah, dapat dilihat bahwa hasil olah data Analisis *Varians* Belanja Tahun Anggaran 2014-2017, dapat dilihat bahwa terdapat *Varians* belanja yang jumlah realisasi belanjanya di bawah anggaran yang telah ditentukan Pemerintah Daerah, ini menunjukkan kinerja Pemerintah Daerah dinilai baik dalam merealisasikan biayanya yang menunjukkan realisasi biaya yang lebih rendah dari yang di targetkan. Dari Analisis Keserasian Belanja pada Analisis Belanja Langsung diperoleh informasi mengenai belanja langsung Tahun Anggaran 2014-2017, yang mana rasio belanja langsung mengalami penurunan dari 98.12% tahun 2014 ke 49.11% pada tahun 2017. Sedangkan untuk Rasio Belanja Tidak Langsung Pemerintah Kabupaten Pegunungan Bintang Tahun Anggaran 2014-2017, menunjukkan bahwa rasio belanja tidak langsung mengalami kenaikan dari 33.80% - 42.76% pada tahun 2014-2016, akan tetapi mengalami penurunan di tahun 2017 menjadi 37.67%. Ini menunjukkan bahwa Pemerintah Daerah lebih kurang/sedikit menggunakan dana untuk kegiatan belanja tidak langsung dibandingkan dengan pembiayaan untuk belanja langsung. Rasio Pertumbuhan Belanja Tahun Anggaran 2014-2017 menunjukkan bahwa selama tahun 2014-

2016 pertumbuhan belanja adalah positif, akan tetapi pada tahun 2017 rasio pertumbuhan belanja menunjukkan hasil negatif.

2. Penelitian yang dilakukan oleh Setiani & Rika (2019) tentang “Analisis Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pada Pemerintah Kota Cimahi Periode 2009-2018”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah realisasi APBD sudah sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Kota Cimahi dan untuk mengetahui tingkat kemandirian daerah dilihat dari Realisasi Pendapatan Daerah. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode kualitatif dengan cara mengumpulkan data-data. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah kepustakaan, wawancara, observasi dan dokumentasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Realisasi pendapatan telah melebihi jumlah yang dianggarkan dengan presentase rata-rata sudah diatas 90%. Artinya, Pemerintah Kota Cimahi dari tahun 2009-2018 sudah dikatakan cukup baik dalam mengelola sumber pendapatan daerah, Realisasi Belanja tidak melebihi jumlah yang dianggarkan. Artinya, Pemerintah Kota Cimahi dari tahun 2009-2018 sudah dikatakan cukup baik dalam mengelola sumber pengeluaran daerah. Tingkat kemandirian pemerintah Kota Cimahi dari tahun 2009-2018 rata-rata sebesar 22,65%. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat kemandirian masih tergolong sangat rendah.
3. Penelitian yang dilakukan oleh Febriyana (2021) tentang “Analisis Target Dan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kabupaten Magelang”. Penelitian ini bertujuan untuk menggambarkan mengenai target dan realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah di Pemerintah Kabupaten Magelang. Penelitian dengan pendekatan deskriptif kualitatif merupakan yang dipilih dalam penulisan ini untuk menjelaskan mengenai target dan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kabupaten Magelang. Hasil dari penelitian Target Dan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Kabupaten Magelang periode tahun 2016 hingga tahun 2018 menunjukkan bahwa Pendapatan Daerah Kabupaten Magelang belum cukup baik dan efektif dalam merealisasikan pendapatannya. Tingkat Realisasi Belanja

Pemerintah Kabupaten Magelang sudah mulai cukup baik dalam merealisasikannya.

4. Penelitian yang dilakukan oleh Juwanda (2021) tentang “Analisis Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Untuk Menilai Efektivitas dan Efisiensi Pemerintah Kota Medan”. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis tingkat efektif dan efisien Pemerintah Kota Medan dalam merealisasikan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Teknik analisis data rasio efektif, rasio efisien dan analisis perbandingan, dimana metode yang digunakan adalah deskriptif kuantitatif. Dari hasil penelitian ini dapat dijelaskan bahwa Tingkat efektif pendapatan pemerintah kota Medan T.A 2015-2020 belum mencapai target namun sudah kategori cukup efektif kecuali tahun 2016 dinilai kurang efektif. Hal ini disebabkan kurang efektif realisasi anggaran tahun 2016 karena terjadinya penurunan pendapatan. Tingkat efisien belanja pemerintah kota Medan T.A 2015-2020 dinilai mampu menghemat anggaran belanja sangat efisien, terlihat dari tidak ada angka yang melebihi anggaran belanja.
5. Penelitian yang dilakukan oleh Anita (2022) tentang “Analisis Target Laporan Realisasi Anggaran Tahun 2021 pada Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Tenaga Kerja dan Transmigrasi Kabupaten Aceh Barat Daya”. Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan Analisis Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Data yang dijadikan acuan dalam penelitian ini adalah Realisasi Anggaran Pendapatan Dan Belanja DPMPTSP tahun 2021. Pembahasan hasil dianalisis secara deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa DPMPTSP dapat mencatat pengeluaran secara efektif dan efisien. Selain itu, ia juga mampu mengatasi tantangan yang dihadapi dengan memberikan solusi yang tepat, terbukti dengan peningkatan nilai pada aspek konsistensi.

**Tabel 2.9. Penelitian Terdahulu**

| NO | PENELITI                | JUDUL                                                                | VARIABEL                                                                         | METODE     | HASIL                                                                                                                      |
|----|-------------------------|----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. | Layuk & Cornelia (2019) | Analisis Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah | Rasio Kemandirian Daerah ,Analisis <i>Varians</i> (selisih) pendapatan, Analisis | Deskriptif | Hasil Penelitian menunjukan bahwa hubungan kemandirian daerah ada pada kriteria instruktif. Pemerintah Daerah masih sangat |

|  |  |                              |                                                                         |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|--|--|------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  | Kabupaten Pegunungan Bintang | pertumbuhan pendapatan, Rasio Efektivitas, Analisis Keserasian Belanja. |  | tergantung pada pendanaan dari Pemerintah Pusat. Analisis <i>Varians</i> Anggaran Pendapatan bahwa kinerja pendapatan Pemerintah Daerah menunjukkan kinerja yang kurang baik dimana nilai selisih dari anggaran pendapatan dan realisasi pendapatannya terdapat selisih kurang ( <i>unfavourable variance</i> ), Analisis Rasio Pertumbuhan Pendapatan Daerah mengalami penurunan yang signifikan, Analisis Tingkat Desentralisasi Fiskal masih kecil, Rasio Efektivitas menunjukkan bahwa kemampuan Pemerintah Daerah Kabupaten Pegunungan Bintang dalam merealisasikan PAD rata-rata tidak efektif. Berdasarkan hasil Analisis Belanja Daerah, dapat dilihat bahwa hasil olah data Analisis <i>Varians</i> Belanja Tahun Anggaran 2014-2017, dapat dilihat bahwa terdapat <i>Varians</i> belanja yang jumlah realisasi belanjanya di bawah anggaran yang telah ditentukan Pemerintah Daerah, ini menunjukkan kinerja Pemerintah Daerah dinilai baik dalam merealisasikan biayanya yang menunjukkan realisasi biaya yang lebih rendah dari yang di targetkan. Dari Analisis Keserasian Belanja pada Analisis Belanja |
|--|--|------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|



|    |                       |                                                                                                         |                                                                                  |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|----|-----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                       |                                                                                                         |                                                                                  |            | Langsung diperoleh informasi mengenai belanja langsung Tahun Anggaran 2014-2017, yang mana rasio belanja langsung mengalami penurunan dari 98.12% tahun 2014 ke 49.11% pada tahun 2017. Sedangkan untuk Rasio Belanja Tidak Langsung Pemerintah Kabupaten Pengunungan Bintang Tahun Anggaran 2014-2017, menunjukkan bahwa rasio belanja tidak langsung mengalami kenaikan dari 33.80% - 42.76% pada tahun 2014-2016, akan tetapi mengalami penurunan di tahun 2017 menjadi 37.67%. Ini menunjukkan bahwa Pemerintah Daerah lebih kurang/sedikit menggunakan dana untuk kegiatan belanja tidak langsung dibandingkan dengan pembiayaan untuk belanja langsung. Rasio Pertumbuhan Belanja Tahun Anggaran 2014-2017 menunjukkan bahwa selama tahun 2014-2016 pertumbuhan belanja adalah positif, akan tetapi pada tahun 2017 rasio pertumbuhan belanja menunjukkan hasil negatif. |
| 2. | Setiani & Rika (2019) | Analisis Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pada Pemerintah Kota Cimahi Periode 2009-2018 | Analisis pendapatan, Analisis Belanja Daerah, Rasio kemandirian keuangan daerah. | Kualitatif | Hasil Penelitian menunjukkan bahwa Realisasi pendapatan daerah telah melebihi jumlah yang dianggarkan dengan persentase rata-rata sudah diatas 90%. . Realisasi Belanja Daerah tidak melebihi                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

|    |                  |                                                                                                                         |                                                                   |                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|----|------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                  |                                                                                                                         |                                                                   |                        | jumlah yang dianggarkan. Tingkat Kemandirian Pemerintah Kota Cimahi dari rasio PAD terhadap bantuan Pemerintah Pusat/Provinsi dari tahun 2009- 2018 rata-rata sebesar 22,65% per tahun. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat kemandirian Pemerintah Kota Cimahi masih tergolong sangat rendah.                                                                                                  |
| 3. | Febriyana (2021) | Analisis Target Dan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kabupaten Magelang                      | Pendapatan dan Belanja Daerah                                     | Deskriptif Kualitatif  | Hasil Penelitian menunjukan bahwa Target Dan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Kabupaten Magelang periode tahun 2016 hingga tahun 2018 menunjukkan bahwa Pendapatan Daerah Kabupaten Magelang belum cukup baik dan efektif dalam merealisasikan pendapatannya. Tingkat Realisasi Belanja Pemerintah Kabupaten Magelang sudah mulai cukup baik dalam merealisasikannya. |
| 4. | Juwanda (2021)   | Analisis Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Untuk Menilai Efektivitas dan Efisiensi Pemerintah Kota Medan | Rasio Efektif dan Efisien Realisasi Pendapatan dan Belanja Daerah | Deskriptif Kuantitatif | Hasil Penelitian menunjukan bahwa Target Dan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Kabupaten Magelang periode tahun 2016 hingga tahun 2018 menunjukkan bahwa Pendapatan Daerah Kabupaten Magelang belum cukup baik dan efektif dalam merealisasikan pendapatannya.                                                                                                         |

|    |              |                                                                                                                                                                           |                               |                       |                                                                                                                                                                                                                                                             |
|----|--------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|-----------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |              |                                                                                                                                                                           |                               |                       | Tingkat Realisasi Belanja Pemerintah Kabupaten Magelang sudah mulai cukup baik dalam merealisasikannya.                                                                                                                                                     |
| 5. | Anita (2022) | Analisis Target Laporan Realisasi Anggaran Tahun 2021 pada Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Tenaga Kerja dan Transmigrasi Kabupaten Aceh Barat Daya | Pendapatan dan Belanja Daerah | Deskriptif Kualitatif | Hasil Penelitian menunjukan bahwa DPMPTSP dapat mencatat pengeluaran secara efektif dan efisien. Selain itu, ia juga mampu mengatasi tantangan yang dihadapi dengan memberikan solusi yang tepat, terbukti dengan peningkatan nilai pada aspek konsistensi. |

Sumber: Penelitian Terkait (2023)

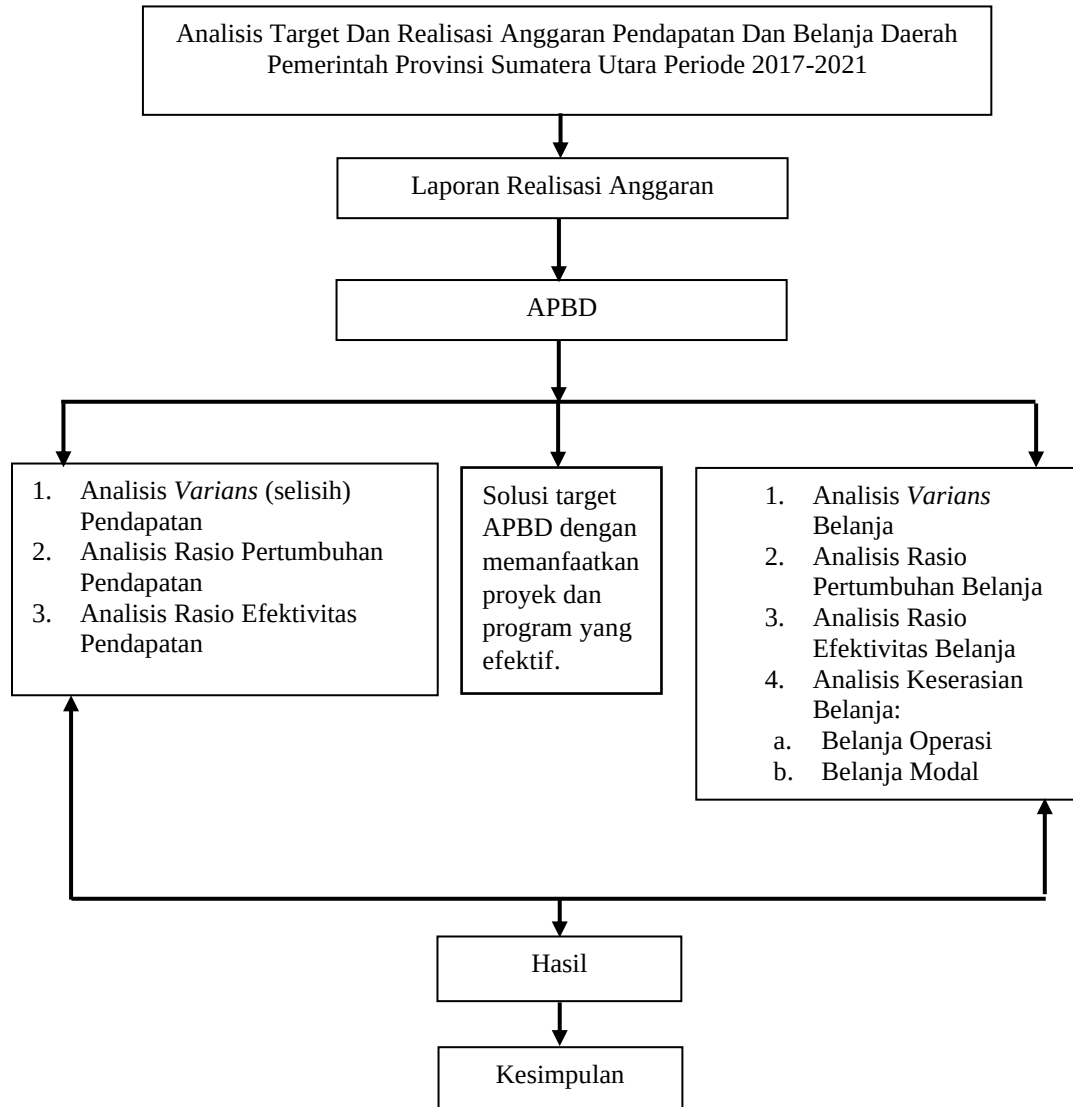
### 2.3. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting (Sugiyono, 2019:95). Kerangka berpikir yang baik akan menjelaskan secara teoritis pertautan antar variabel yang akan diteliti. Selanjutnya pertautan antar variabel itu dirumuskan ke dalam bentuk paradigma penelitian.

Pemerintah Daerah diberikan kewenangan yang luas dalam menyelenggarakan semua urusan Pemerintahan. Pengelolaan Keuangan Daerah yang dituangkan dalam bentuk APBD. APBD dapat dijadikan sebagai tolak ukur dalam penilaian kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. Penelitian ini akan mengulas tentang Laporan Realisasi Anggaran (LRA) untuk menilai APBD, Laporan keuangan yang telah ada akan di analisis untuk mengetahui kinerja keuangan pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Hasil dari analisis ini akan memperlihatkan Target Anggaran dan Realisasi Kinerja Pemerintah Provinsi Sumatera Utara apakah mampu meningkatkan kinerjanya dengan baik sesuai dengan target yang diharapkan. Selanjutnya akan ditarik kesimpulan dari masing-masing

perhitungan Laporan Realisasi Anggaran dengan menggunakan beberapa macam analisis yang sudah dijelaskan diatas.

**Gambar 2.1. Kerangka Konseptual**



Sumber: Peneliti (2023)