

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi berkaitan dengan proses pencatatan, pengklasifikasian dan menyimpulkan data yang berhubungan dengan transaksi perusahaan dan kejadian lainnya. Akuntansi umum ini memiliki sejumlah lapangan-lapangan akuntansi khusus yang telah berkembang. Salah satu dari sejumlah lapangan akuntansi tersebut adalah Akuntansi Pemerintahan atau *Governmental Accounting*. Akuntansi Pemerintahan mencoba untuk dapat memberikan informasi akuntansi yang berguna bila dipandang dari aspek perusahaan dan *Public Administration* serta membantu mengadakan pengawasan pengeluaran dari dana masyarakat sesuai dengan peraturan yang berlaku.

2.1.1 Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Revrisond Baswir (2000:7) mengemukakan pengertian Akuntansi Pemerintahan sebagai berikut :

“Akuntansi Pemerintahan adalah bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintah dan lembaga-lembaga yang tidak bertujuan mencari laba.”

Sehubungan dengan pendapat tersebut, maka dalam Akuntansi Pemerintahan tidak diperlukan pencatatan laba-rugi seperti yang dilakukan pada Akuntansi Perusahaan.

2.1.2 Karakteristik Akuntansi Pemerintahan

Organisasi pemerintahan melakukan kegiatannya pada sektor publik, sehingga mempunyai keunikan yang hampir sama dengan organisasi nirlaba lainnya. **Revrisond Baswir (2000:11)** menyebutkan karakteristik Akuntansi Pemerintahan antara lain :

- “1. Keinginan mengejar laba tidak inklusif di dalam usaha dan kegiatan lembaga pemerintahan dan pencatatan laba rugi tidak perlu dilakukan.
2. Lembaga pemerintah tidak dimiliki secara pribadi sebagaimana halnya perusahaan oleh karena itu pencatatan kepemilikan pribadi juga tidak perlu dilakukan.
3. Sistem akuntansi pemerintahan suatu negara sangat dipengaruhi oleh sistem pemerintahan negara yang bersangkutan, maka bentuk akuntansi pemerintahan berbeda antara satu negara dengan negara yang lain tergantung pada sistem pemerintahannya.
4. Fungsi Akuntansi Pemerintahan adalah mencatat, menggolong-golongkan, meringkas dan melaporkan realisasi pelaksanaan anggaran suatu negara, maka penyelenggaraan akuntansi pemerintahan tidak bisa dipisahkan dari mekanisme pengurusan keuangan dan sistem anggaran tiap-tiap negara.”

Keempat karakteristik tersebut adalah yang membedakan Akuntansi Pemerintahan dengan Akuntansi Perusahaan dan Akuntansi Nasional.

2.1.3 Pemerintah Daerah

Dengan dianutnya paham desentralisasi dalam sistem pemerintahan di Indonesia maka timbul dua bentuk pemerintahan, yaitu Pemerintah Pusat (*Central Government*) dan Pemerintah Daerah (*Local Government*).

2.1.3.1 Pengertian Pemerintah Daerah

Menurut UU No. 5 Tahun 1974, diatur bahwa yang disebut pemerintah daerah adalah :

“Kepala Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) sehingga kedudukan DPRD sebagai lembaga-lembaga eksekutif.”

Dalam UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah secara tegas menetapkan bahwa :

“Di Daerah dibentuk DPRD sebagai badan legislatif daerah dan Pemerintah Daerah sebagai badan eksekutif daerah yang terdiri dari Kepala Daerah beserta perangkat Daerah.”

Pemisahan secara tegas dua instansi ini menandai dimulainya sistem Pemerintahan Daerah baru yang dipandang lebih demokratis terutama bila dibanding dengan UU No. 5 Tahun 1974. Dalam UU No. 22 Tahun 1999 telah mendudukan DPRD sejajar dan menjadi mitra Pemerintah Daerah sehingga posisi DPRD sangat kuat karena mengawasi Pemerintah Daerah.

Menurut Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) yang dikutip oleh **Riwu Kaho (2003: 56)** menyatakan bahwa :

“Local government is a political subdivision of a nation or state constitute by law and has substantial controll over local affairs including the power to impose taxes, the governing body of which is elected appointive.”

2.1.3.2 Jenis-jenis Pemerintahan Daerah

Sarundajang (2001:26) mengemukakan ada dua jenis Pemerintahan Daerah, yaitu :

1. *Local Self Government*
2. *Local State Government*

Berikut ini penjelasan mengenai kedua istilah tersebut :

1. *Local Self Government*

Undang-undang memberikan kebebasan daerah untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri, misalnya hak untuk mempunyai sumber penghasilan sendiri, yaitu dengan memungut pajak. Daerah yang sistem pemerintahannya berdasarkan sistem ini disebut *local self government* atau pemerintah daerah yang mengurus rumah tangganya sendiri. Urusannya disebut urusan rumah tangga sendiri atau urusan otonom, yang acapkali disebut otonomi. Sedangkan pemerintahannya disebut pemerintah daerah otonom.

2. *Local State Government*

Local state government sering diterjemahkan sebagai pemerintahan wilayah. I Adanya pemerintah wilayah administratif atau pemerintah lokal administratif dalam penyelenggaraan urusan-urusan pemerintah di daerah adalah sebagai wakil dari Pemerintah Pusat.

“Jadi *local state government* atau pemerintah lokal administratif bertugas hanya menyelenggarakan perintah-perintah atau petunjuk-petunjuk pemerintah pusat. Alasan dari pembentukan pemerintah lokal administratif adalah karena penyelenggaraan seluruh urusan pemerintah negara yang tidak dapat dilakukan sendiri oleh pemerintah pusat.”

Dengan demikian, *Local Self Government* atau pemerintah Lokal Daerah dalam sistem pemerintahan daerah di Indonesia adalah semua daerah dengan berbagai urusan otonomu, yang mengurus rumah tangganya sendiri. Sedangkan, *Local State Government* atau Pemerintah Lokal Administratif tugas-tugas Pemerintah Daerah hanya terbatas pada tugas-tugas yang diberikan oleh Pemerintah Pusat berupa perintah-perintah atau petunjuk-petunjuk.

Alasan Pembentukan Pemerintah Daerah

Dengan memperhatikan fenomena Pemerintah Daerah di Indonesia maka Sarundajang (2001:21) mengemukakan beberapa alasan tentang perlunya pemerintahan di daerah sebagai berikut :

- “ 1. Alasan Sejarah
- 2. Alasan Situasi dan Kondisi Wilayah
- 3. Alasan Keterbatasan Pemerintah
- 4. Alasan Politis dan Psikologis”

Alasan pembentukan Pemerintah Daerah di atas dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Alasan Sejarah

Secara historis eksistensi pemerintah di daerah telah dikenal sejak masa pemerintahan kerajaan-kerajaan nenek moyang dahulu, sampai pada sistem pemerintahan yang diberlakukan oleh pemerintah penjajah, baik Pemerintah Kolonialisme Belanda, Portugis, Spanyol, Inggris maupun Jepang. Demikian pula mengenai sistem kemasyarkatan dan susunan pemerintahannya mulai dari tingkat desa, kampung, negeri ataupun dengan istilah lainnya sampai pada puncak pimpinan pemerintahan. Berdasarkan latar belakang sejarah di atas, maka pemerintah Indonesia sejak Proklamasi Kemerdekaan Republik

Indonesia pada tanggal 17 Agustus 1945, merancang UUD yang di dalamnya mengatur secara eksplisit tentang pemerintahan daerah. Jadi, dalam pandangan sejarah urgensi pemerintah daerah lebih didorong oleh eksistensi pemerintah daerah yang telah berlangsung dan dilaksanakan selang beberapa masa, baik sebelum maupun sesudah kemerdekaan Indonesia.

2. Alasan Situasi dan Kondisi Wilayah

Secara geografis, wilayah Negara Indonesia merupakan gugusan kebudayaan yang berbeda-beda. Demikian pula keadaan dan kekayaan alam serta potensi permasalahannya yang satu sama lain memiliki kekhususan tersendiri. Keanekaragaman yang menjadi ciri bangsa Indonesia serta potensi-potensi yang melekat di berbagai wilayah Indonesia, tentunya harus dikelola dengan baik sehingga mampu menjadi aset bangsa yang berharga untuk mendatangkan devisa guna pembentukan pendapatan nasional.

Untuk itu, dipandang akan lebih efisien dan efektif apabila pengelolaan berbagai urusan pemerintah ditangani oleh unit atau perangkat pemerintah yang berada di wilayah masing-masing daerah tersebut. Alasan situasi dan kondisi wilayah di atas, akhirnya mendorong pemerintah pusat untuk membentuk dan membina pemerintah di daerah dengan disertai dengan pemberian hak otonom untuk mengurus rumah tangganya.

3. Alasan Keterbatasan Pemerintah

Pemerintah negara berfungsi menyelenggarakan urusan-urusan pemerintah yang sifatnya umum. Jika dihadapkan pada kenyataan bahwa kemampuan pemerintah memiliki keterbatasan, maka pertimbangan pendelegasian kewenangan kepada unit pemerintah di daerah-daerah tidak terhindarkan lagi, sebab tidak mungkin pemerintah pusat dapat menangani semua urusan pemerintah yang menyangkut kepentingan masyarakat yang mendiami ribuan pulau di Indonesia. Hal ini membawa konsekuensi logis terhadap kesiapan dan kemauan politik pemerintah untuk turut menyertakan sumber daya manusia, perangkat dan pembiayaan dalam urusan-urusan pemerintah yang telah diserahkan tersebut.

4. Alasan Politis dan Psikologis

Alasan politis dan psikologis ini memang tepat, karena sejarah telah membuktikan bahwa sekian lamanya kita hidup di pemerintahan penjajah semata-mata hanya disebabkan satu faktor utama, yaitu lemahnya persatuan dan kesatuan bangsa pada waktu itu. Kondisi wilayah yang begitu luas dan terpisah-pisah, semakin memberi dorongan bagi krusialnya persoalan persatuan dan kesatuan bangsa. Dengan semangat persatuan dan kesatuan bangsa maka daerah yang satu akan merasa sebagai bagian dari daerah yang lain, dan merupakan suatu kesatuan sekalipun berbeda-beda suku, agama, ras dan bahasanya.

Pembentukan dan pembinaan Pemerintah Daerah merupakan sarana efektif yang memungkinkan terciptanya persatuan dan kesatuan bangsa dalam ikatan Negara Kesatuan Republik Indonesia, karena pemberian kepercayaan kepada Pemerintah Daerah akan mengurangi beban pemerintah untuk menjaga keutuhan negara.

2.2 Anggaran

Pengelolaan keuangan dalam suatu negara atau daerah otonom dalam suatu negara merupakan suatu hal yang sangat penting dalam rangka perencanaan, pengawasan dan pertanggungjawaban terhadap penggunaan atau pemanfaatan sumber dana yang dimiliki oleh negara atau daerah tersebut. Salah satu alat keuangan yang dipergunakan dalam memenuhi fungsi tersebut adalah anggaran, yang akan dibahas di bawah ini secara lebih terperinci.

2.2.1 Pengertian Anggaran

H. Kusnadi (2002:40) menyebutkan pengertian anggaran adalah :

“Anggaran adalah estimasi atas penerimaan yang akan diterima dan pengeluaran (biaya) yang akan dikeluarkan terhadap aktivitas yang akan dikerjakan di masa yang akan datang oleh suatu organisasi.”

Revrisond Baswir (2000:25) menyebutkan anggaran adalah :

“Anggaran secara umum dapat diartikan sebagai rencana keuangan yang mencerminkan pilihan kebijaksanaan untuk suatu periode di masa yang akan datang.”

Revrisond Baswir (2000:26) juga menyebutkan secara khusus mengenai Anggaran Negara sebagai berikut :

“Anggaran Negara adalah suatu pernyataan tentang perkiraan pengeluaran dan penerimaan yang diharapkan akan terjadi dalam suatu periode di masa depan, serta data dari pengeluaran dan penerimaan yang sungguh-sungguh terjadi di masa lalu.”

Berdasarkan beberapa pengertian di atas maka melalui anggaran negara tidak hanya dapat diketahui besarnya rencana penerimaan dan pengeluaran pemerintah untuk suatu periode di masa depan, tetapi juga dapat diketahui mengenai penerimaan dan pengeluaran negara yang sungguh-sungguh terjadi di masa lalu.

2.2.2 Fungsi Anggaran

Kusnadi (2002:40) menyebutkan fungsi anggaran secara umum dapat dibagi menjadi tujuh, meliputi :

- “1. Memberikan arah atas kegiatan atau aktivitas yang akan dikerjakan sehingga kegiatan yang dilakukan akan menjadi terarah kepada tujuan yang akan dikehendaki.**
- 2. Menjadi alat koordinasi antar bagian yang melaksanakan kegiatan.**
- 3. Anggaran akan dapat mengharmoniskan antar bagian yang ada dalam organisasi.**
- 4. Anggaran dapat membatasi atau aktivitas hanya pada yang penting dan perlu. Hal-hal yang dipandang kurang penting akan dapat dihindari atau ditanggihkan sebab setiap aktivitas pasti memerlukan dana (uang) sedangkan anggaran telah membatasi besaran dana (uang) untuk setiap aktivitas yang diperlukan.**
- 5. Anggaran dapat dijadikan alat pengaman organisasi. Dengan adanya anggaran maka setiap penyimpangan yang ada akan lebih mudah diukur sehingga berbagai tindakan perbaikan dapat diambil.**

6. Penggunaan metode, alat dan tenaga kerja akan semakin efektif dan efisien sehingga kinerja organisasi akan semakin baik dan terarah sesuai dengan prinsip efektivitas dan efisiensi.
7. Memaksa semua pihak yang ada dalam organisasi, baik dari pihak pimpinan puncak sampai pada tenaga pelaksana untuk sesuai dengan apa yang telah ditetapkan dalam anggaran.”

Setelah membahas fungsi anggaran secara umum maka kemudian kita akan lebih memfokuskan diri pada fungsi Anggaran Negara yang dapat berlaku pada pemerintah baik pada tingkat pusat maupun daerah. Menurut **Revrisond Baswir (2000:27)** fungsi Anggaran Negara adalah sebagai berikut :

- “1. Anggaran Negara berfungsi sebagai pedoman bagi pemerintah dalam mengelola keuangan negara untuk satu periode di masa yang akan datang.
2. Karena sebelum anggaran negara dijalankan ia harus mendapat pengesahan terlebih dahulu dari lembaga perwakilan rakyat, berarti anggaran negara juga berfungsi sebagai alat pengawas bagi masyarakat terhadap kebijaksanaan yang dipilih oleh pemerintah.
3. Karena pada akhirnya setiap anggaran negara harus dipertanggungjawabkan pelaksanaannya oleh pemerintah kepada lembaga permusyawaratan rakyat, berarti anggaran negara juga berfungsi sebagai alat pengawas bagi masyarakat terhadap kemampuan pemerintah dalam melaksanakan kebijaksanaan yang telah dipilih.”

Berdasarkan fungsi anggaran di atas, dapat disimpulkan bahwa bagi pemerintah Anggaran Negara berfungsi sebagai pedoman untuk menjalankan pengelolaan keuangan organisasi, bagi masyarakat Anggaran Negara berfungsi sebagai alat pengawas, baik terhadap kebijakan yang dipilih pemerintah maupun terhadap realisasi terhadap kebijakan tersebut.

2.2.3 Siklus Anggaran

Setiap aktivitas manusia baik secara individu maupun secara kelompok (organisasi) pasti dimiliki oleh aktivitas awal dan ditutup oleh aktivitas akhir. Rangkaian aktivitas dari awal sampai akhir itu dinamakan dengan siklus.

Dalam anggaran juga terdapat aktivitas yang sering dinamakan dengan siklus anggaran. Pada dasarnya secara umum Siklus Anggaran adalah sama untuk

setiap organisasi, yang berbeda hanya pada penekanan atau skala prioritas. Siklus anggaran umumnya terdiri dari empat tahap, seperti yang dikemukakan **Mardiasmo (2002:70)** di bawah ini :

- “1. Tahap Persiapan Anggaran (*Budget Preparation*)**
- 2. Tahap Ratifikasi Anggaran (*Budget Ratification*)**
- 3. Tahap Implementasi Anggaran (*Budget Implementation*)**
- 4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran (*Budget Reporting and Evaluation*)”**

Siklus anggaran tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Tahap Persiapan Anggaran (*Budget Preparation*)
 Pada tahap ini dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat
2. Tahap Ratifikasi Anggaran (*Budget Ratification*)
 Tahap ini melibatkan proses politik yang cukup rumit dan berat, dimana pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki *managerial skill* tetapi juga harus mempunyai *political skill*, *salesmanship*, dan *condition building* yang memadai. Dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mampu memberikan argumentasi yang rasional atas semua pertanyaan-pertanyaan dan bantahan-bantahan dari pihak legislatif.
3. Tahap Implementasi Anggaran (*Budget Implementation*)
 Pada tahap ini yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggungjawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati dan bahkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya.
4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran (*Budget Reporting and Evaluation*)
 Tahap akhir dari siklus anggaran adalah pelaporan dan evaluasi anggaran. Tahap ini terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang

baik, maka diharapkan tahap pelaporan dan evaluasi tidak akan menemui banyak masalah.

Siklus anggaran perlu diketahui dan dikuasai dengan baik oleh penyelenggara pemerintahan, dalam rangka pencapaian tujuan akhir pemerintah.

Menurut **Mardiasmo (2002:70)** bahwa dalam siklus penyusunan anggaran ini ada dua pendekatan yang dapat digunakan, yaitu :

“1. *Top Down*

Top Down, merupakan proses penyusunan anggaran dengan arahan dari atas ke bawah. Sistem penganggaran pada pendekatan ini sifatnya *incremental* yaitu sistem anggaran pendapatan dan belanja yang memungkinkan revisi selama tahun berjalan.

2. *Bottom Up*

Bottom Up, merupakan proses penyusunan anggaran dengan arahan dari bawah ke atas. Sistem penganggaran pada pendekatan ini berbasis kinerja yaitu teknik penyusunan anggaran berdasarkan pertimbangan beban kerja (*work load*) dan unit cost dari setiap kegiatan terstruktur.”

Sistem Anggaran Negara

Tiap-tiap negara menggunakan sistem anggaran negara yang berbeda. Perbedaan ini disamping akan menyebabkan timbulnya perbedaan dalam orientasi penekannya juga akan menyebabkan timbulnya perbedaan dalam sistem akuntansinya. Pelaksanaan sistem anggaran dan akuntansi pada daerah-daerah dalam suatu negara akan mengikuti sistem yang berlaku dalam sistem anggaran dan akuntansi negara untuk mempermudah dalam hal komparabilitas antar suatu daerah dengan daerah yang lain dalam hal perencanaan pembangunan dalam suatu negara. dalam perkembangannya hingga saat ini dikenal adanya tiga sistem Anggaran Negara menurut **Revrisond Baswir (2000;27)**, yaitu:

“1. Sistem Anggaran Tradisional

2. Sistem Anggaran Kinerja

3. Sistem Anggaran Program”

Sistem Anggaran Negara diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Sistem Anggaran Tradisional (*Line-Item Budgeting System*)

Dikenal juga sebagai sistem anggaran berdasarkan objek pengeluaran. Titik berat perhatian pada sistem ini terletak pada segi pelaksanaan dan pengawasan pelaksanaan anggarannya.

Dari segi pelaksanaannya yang dipentingkan adalah besarnya hak tiap-tiap lembaga negara sesuai dengan objek pengeluaran masing-masing. Dalam sistem ini perhatian terhadap hasil akhir dari pengeluaran negara sangat sedikit sekali, asalkan pengeluaran tersebut sesuai dengan peraturan atau prosedur yang berlaku maka pengeluaran tersebut dapat dibenarkan. Dari segi pengawasan, yang penting adalah kesahihan bukti transaksi dan kewajaran laporan. Laporan biasanya dibuat berdasarkan metode tata buku tunggal yang bersifat dasar tunai. Sehingga yang terungkap melalui laporan tersebut hanyalah sekedar realisasi pelaksanaan anggaran. Sedangkan prestasi yang dicapai cenderung diabaikan.

Secara singkat dapat disimpulkan bahwa sistem anggaran tradisional pada dasarnya lebih menekankan perhatian pada segi administrasi saja, yang antara lain meliputi:

- 1) Penyusunan anggaran, yaitu perbuatan perkiraan penerimaan dan pengeluaran sesuai dengan masing-masing jenisnya.
- 2) Pengesahan oleh lembaga yang berwenang.
- 3) Pembelanjaan, yaitu pelaksanaan anggaran yang ditandai dengan diajukannya surat permintaan membayar kepada negara, melalui kantor pembayar.
- 4) Pembuatan laporan, yaitu pencatatan realisasi penerimaan dan pengeluaran oleh bendaharawan di dalam pembukuannya.
- 5) Pertanggungjawaban kas, yaitu pertanggungjawaban realisasi pengeluaran. Dalam hal ini setiap pengeluaran identik dengan biaya.

2. Sistem Anggaran Kinerja (*Performance Budgeting System*)

Sistem Anggaran Kinerja merupakan penyempurnaan dari segi anggaran tradisional. Titik berat perhatian pada sistem ini diletakan pada segi

manajemen anggaran, yaitu dengan memperhatikan baik segi ekonomi dan pelaksanaan anggaran, maupun hasil fisik yang dicapai. Di samping itu, dalam sistem ini juga diperhatikan fungsi dari masing-masing lembaga negara serta pengelompokan kegiatannya.

Sedangkan orientasinya lebih dititikberatkan pada segi pengendalian anggaran serta efisiensi setiap kegiatan.

Walaupun sistem anggaran ini jauh lebih baik dari sistem anggaran tradisional, namun penerapannya masih sangat terbatas. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor, antara lain :

- 1) Terbatasnya tenaga ahli dalam bidang anggaran dan akuntansi yang dimiliki oleh berbagai pemerintah.
- 2) Kegiatan dan jasa pemerintah pada umumnya tidak dapat segera diukur dalam pengertian per unit output ataupun biaya per unit.
- 3) Klasifikasi rekening pemerintah pada umumnya dibuat berdasarkan klasifikasi anggaran, tidak berdasarkan klasifikasi akuntansi biaya. Hal yang terakhir ini menyebabkan proses pengolahan data sangat sulit atau bahkan tidak menjadi tidak mungkin.

3. Sistem Anggaran Program (*Program Budgeting System*)

Sistem Anggaran Program merupakan penyempurnaan lebih lanjut dari sistem anggaran kinerja. Namun walaupun merupakan penyempurnaan dari sistem anggaran kinerja, tidak berarti sistem anggaran program jauh lebih rumit. Karena bila dibandingkan dengan sistem anggaran tradisional dan sistem anggaran kinerja, maka sistem anggaran ini terletak diantara keduanya. Karena itulah titik berat perhatian pada sistem ini tidak lagi terletak pada segi pengendalian anggaran, melainkan pada segi persiapan anggaran. Dalam tahap persiapan ini semua implikasi positif dan negatif dari setiap keputusan yang telah dan atau akan diambil dipertimbangkan secara matang. Sehingga diharapkan rencana serta program yang disusun, benar-benar merupakan rencana dan program yang paling baik.

Sesuai dengan namanya, penyelenggaraan sistem anggaran program ini meliputi tahap-tahap sebagai berikut :

- 1) Perencanaan
- 2) Penyusunan Program
- 3) Penyusunan Anggaran
- 4) Pengendalian yang meliputi pengawasan dan penilaian, baik terhadap pelaksanaan program maupun pelaksanaan anggarannya.

Sistem Anggaran Negara dalam perkembangannya telah menjadi instrumen kebijakan multi fungsi yang digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan organisasi.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Dalam suatu negara yang mengnutu asas desentralisasi dalam sistem pemerintahannya maka akan mengenal Daerah-daerah otonom yang mempunyai kebebasan dalam mengatur dan mengurus urusan yang menjadi urusan rumah tangganya sendiri. Dalam mengatur dan mengurus urusan-urusan rumah tangganya tersebut kepada Daerah Otonom juga diberikan sumber-sumber dana atau penerimaan yang akan dipergunakan untuk memenuhi kebutuhan biaya pelaksanaan tugas-tugas pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerah. Sama seperti halnya pada pemerintah pusat maka pemerintah daerah juga harus menuangkan program-program dan rencana pengeluaran dan penerimaan untuk suatu periode di masa depan kedalam suatu bentuk anggaran yang disebut dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

Anggaran ini juga mempunyai fungsi yang sama dengan anggaran negara pada umumnya yaitu sebagai alat pengawas bagi masyarakat atas kebijaksanaan yang diambil oleh pemerintah daerah dan realisasi dari kebijaksanaan yang diambil tersebut. Selain itu juga sebagai pedoman bagi alat-alat pemerintah daerah dalam menjalankan kegiatan atau aktivitasnya.

2.2.5.1 Pengertian Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Pengertian secara khusus mengenai Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah seperti yang dimuat di dalam Ketentuan Umum UU No.25/1999 Pasal 1 Angka 13 menyatakan :

“APBD adalah suatu rencana keuangan daerah yang ditetapkan berdasarkan peraturan daerah mengenai Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.”

Hal ini mempunyai arti bahwa pelaksanaan APBD di suatu daerah akan sangat dipengaruhi oleh kebijaksanaan daerah tersebut.

2.2.5.2 Komponen-komponen Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

APBD memuat Pendapatan Daerah, Belanja Daerah dan Pembiayaan. Adapun sumber-sumber Pendapatan Daerah menurut pasal 79 yang dikutip oleh **Mardiasmo (2002;132)** terdiri dari :

- 1. Pendapatan Asli Daerah (PAD)**
- 2. Dana Perimbangan**
- 3. Pinjaman Daerah**
- 4. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah”**

Penjelasan keempat sumber-sumber tersebut dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Pendapatan Asli Daerah (PAD)

PAD adalah penerimaan sektor daerah dari sektor Pajak Daerah, Retribusi Daerah, Hasil Perusahaan Milik Daerah, Hasil Pengelolaan Keayaan Daerah yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah.

Ketentuan yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terdapat pada Undang-Undang Republik Indonesia No 18 Tahun 1997. Undang-undang ini menetapkan jenis-jenis pajak dan retribusi yang dapat dipungut daerah. Menurut Undang-undang ini yang dimaksud dengan Pajak Daerah yang selanjutnya disebut pajak, adalah sebagai berikut :

“Pajak adalah iuran wajib yang dilakukan orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan

yang berlaku, yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan daerah”.

Sedangkan Retribusi Daerah, yang selanjutnya disebut Retribusi adalah sebagai berikut :

“Retribusi adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan”.

Jenis Pajak Daerah Propinsi terdiri dari :

- 1) Pajak Kendaraan Bermotor
- 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor

Jenis Pajak Daerah Kabupaten/Kota terdiri dari :

- 1) Pajak Hotel dan Restoran
- 2) Pajak Hiburan
- 3) Pajak Reklame
- 4) Pajak Penerangan Jalan
- 5) Pajak Pengambilan dan Pengolahan Bahan Galian Golongan C
- 6) Pajak Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan

Sedangkan Retribusi dibagi atas tiga golongan :

- 1) Retribusi Jasa Umum
- 2) Retribusi Jasa Usaha
- 3) Retribusi Perizinan Tertentu

2. Dana Perimbangan

Dana perimbangan diatur dalam UU No. 25/1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Dana Perimbangan menurut UU No.25/1999 terdiri dari :

- 1) Bagian daerah dari penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), dan Penerimaan Sumber Daya Alam (SDA).
- 2) Dana Alokasi Umum (DAU).
- 3) Dana Alokasi Khusus (DAK).

Dana Alokasi Umum (DAU) yang diberikan kepada daerah ditetapkan sekurang-kurangnya 25% dari Penerimaan Dalam Negeri yang ditetapkan dalam APBN. DAU untuk Daerah Propinsi dan Kabupaten/Kota ditetapkan masing-masing sebesar 10% dan 90%. Dana ini dimaksudkan untuk menjaga pemerataan dan perimbangan keuangan antar daerah.

Pembagian DAU dilakukan dengan memperhatikan :

- 1) Potensi Daerah (PAD, PBB, BPHTB dan bagian daerah dari Penerimaan Sumber Daya Alam).
- 2) Kebutuhan pembiayaan untuk mendukung penyelenggaraan pemerintah di daerah.
- 3) Tersedianya dana APBN.

Dana Alokasi Khusus (DAK) dialokasikan untuk membantu pembiayaan kebutuhan tertentu, yaitu merupakan program nasional atau program/kegiatan yang tidak terdapat di daerah lain. Kegiatan/program yang dibiayai dengan dana alokasi khusus harus didampingi dengan dana pendamping yang bersumber dari penerimaan umum APBD.

3. Pinjaman Daerah

Berdasarkan UU No. 25 tahun 1999 Pemerintah Daerah dapat melakukan pinjaman dari sumber dalam negeri atau sumber luar negeri dengan persetujuan Pemerintah Pusat untuk membiayai sebagian anggarannya. Pinjaman dalam negeri dapat bersumber dari Pemerintah Pusat dan/atau Lembaga Komersial, atau melalui penerbitan obligasi daerah. Pinjaman luar negeri dimungkinkan dilakukan daerah, namun mekanismenya harus melalui Pemerintah Pusat.

4. Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah

Penerimaan yang masuk golongan ini adalah berasal dari pendapatan daerah dan lain-lainnya yang sah menurut ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Sedangkan Pengeluaran Daerah (Belanja Daerah) dirinci menurut organisasi, fungsi, kelompok dan jenis belanja. Elemen-elemen yang termasuk dalam Belanja Daerah menurut **Mardiasmo (2002:185)** adalah sebagai berikut :

- “1. Belanja Aparatur Daerah**
- 2. Belanja Pelayanan Publik**
- 3. Belanja Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan**
- 4. Belanja Tidak Tersangka.”**

Penjelasan keempat elemen tersebut dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Belanja Aparatur Daerah

Bagian belanja yan berupa : Belanja Administrasi Umum, Belanja Operasi dan Pemeliharaan, serta Belanja Modal/Pembangunan yang dialokasikan / digunakan untuk membiayai kegiatan yang berhasil guna, bermanfaat dan dampaknya tidak secara langsung dinikmati oleh masyarakat (publik).

2. Belanja Pelayanan Publik

Bagian belanja yang berupa : Belanja Administrasi Umum, Belanja Operasi dan Pemeliharaan, serta Belanja Modal/Pembangunan yang dialokasikan / digunakan untuk membiayai kegiatan yang berhasil guna, bermanfaat dan dampaknya secara langsung dinikmati oleh masyarakat (publik).

3. Belanja Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan

Pengeluaran uang dengan kriteria :

- 1) Tidak menerima secara langsung imbal barang atau jasa yang layak terjadi dalam transaksi pembelian dan penjualan.
- 2) Tidak mengharapkan dibayar kembali di masa yang akan datang, seperti yang diharapkan pada suatu pinjaman.
- 3) Tidak mengharapkan adanya hasil pendapatan seperti layaknya yang diharapkan pada kegiatan investasi.

4. Belanja Tidak Tersangka

Pengeluaran yang disediakan untuk :

- 1) Kejadian luar biasa seperti bencana alam, kejadian yang dapat membahayakan daerah.
- 2) Utang (pinjaman) periode sebelumnya yang belum diserahkan dan atau yang tersedia anggarannya pada tahun yang bersangkutan, dan

- 3) Pengembalian penerimaan yang bukan haknya atau penerimaan yang dibebaskan (dibatalkan) dan atau kelebihan penerimaan.

Adapun jenis Pengeluaran Daerah (Belanja Daerah) selain yang disebutkan di atas yaitu Belanja Rutin.

Belanja Rutin adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak menambah asset atau kekayaan bagi daerah. Anggaran belanja rutin disusun menurut jenis pengeluaran (input) yang dikelompokkan lebih lanjut menurut struktur organisasi (per unit kerja).

Adapun jenis-jenis Belanja Rutin diantaranya adalah Belanja Pegawai.

Belanja Pegawai atau Gaji menurut Keputusan Presiden No. 38 Thn 2001 (Tentang Penggunaan Dana Kontijensi Untuk Bantuan Pengalihan Personil, Peralatan, Pembiayaan Dokumen (P3D) kepada Pemerintah Daerah)

Pasal 1 (4) yaitu :

“Belanja Pegawai adalah gaji dan lain-lain belanja pegawai yang ditetapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan mengenai penggajian yang berlaku, tidak termasuk di dalamnya uang persentasi dan tunjangan anggota DPRD.”

Sedangkan yang tercantum dalam Pasal 2 (2) :

“Belanja pegawai digunakan untuk keperluan :

- a. Gaji, tunjangan keluarga, tunjangan beras, tunjangan jabatan abdi PNS Daerah.**
- b. Gaji, tunjangan keluarga, tunjangan beras, tunjangan bagi PNS instansi Vertikal Departemen yang diserahkan / dialihkan kepada Daerah.”**

Komponen APBD yang ketiga adalah Pembiayaan, pembiayaan menurut **Mardiasmo (2002:187)** adalah :

“Transaksi keuangan daerah yang dimaksudkan untuk menutup selisih antara Pendapatan Daerah dan Belanja Daerah.”

Dalam hal terjadi defisit anggaran, sumber pembiayaan dapat berasal dari: Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Lalu, Penerimaan Pinjaman Obligasi, Transfer dari Dana Cadangan, dan Hasil Penjualan Aset Daerah yang Dipisahkan.

2.2.5.3 Fungsi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Dalam Penjelasan UU No. 5/1974 Pasal 64 disebutkan APBD merupakan suatu hal yang sangat penting dalam penyelenggaraan pemerintahan di daerah karena :

- “ 1. Menentukan jumlah pajak yang dibebankan kepada rakyat daerah yang bersangkutan.
2. Merupakan suatu sasaran untuk mewujudkan otonomi yang luas, nyata dan bertanggung jawab.
3. Memberi isi dan arti kepada tanggung jawab Pemerintah Daerah umumnya dan Kepada Daerah Khususnya, karena APBD itu menggambarkan seluruh kebijaksanaan Pemda.
4. Merupakan suatu sarana untuk melaksanakan pengawasan terhadap kinerja Pemda dengan cara yang lebih mudah dan berhasil guna.
5. Merupakan suatu pemberian kuasa kepada Kepala Daerah untuk melakukan penyelenggaraan keuangan daerah di dalam batas-batas tertentu.”

2.2.5.4 Norma dan Prinsip Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Dalam Surat Edaran Menteri Dalam Negeri dan Otonomi Daerah Nomor 903/2735/SJ Perihal Pedoman Umum Penyusunan dan Pelaksanaan APBD Tahun Anggaran 2001 disebutkan dalam penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah hendaknya mengacu pada norma dan prinsip anggaran sebagai berikut :

1. Transparansi dan Akuntabilitas Anggaran

Transparansi tentang anggaran daerah merupakan salah satu persyaratan untuk mewujudkan pemerintah yang baik, bersih dan bertanggung jawab. Mengingat anggaran daerah merupakan salah satu sarana evaluasi pencapaian kinerja dan tanggung jawab pemerintah mensejahterakan masyarakat, maka APBD harus dapat memberikan informasi yang jelas tentang tujuan, sarana, hasil dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan. Selain itu setiap dana yang diperoleh penggunaannya harus dapat dipertanggung jawabkan.

2. Disiplin Anggaran

APBD disusun dengan berorientasi kepada kebutuhan masyarakat tanpa harus meningkatkan keseimbangan antara pembiayaan penyelenggaraan

pemerintahan, pembangunan dan pelayanan masyarakat. Oleh karena itu anggaran yang disusun harus dilakukan berdasarkan asas efisiensi, tepat guna, tepat waktu dan dapat dipertanggungjawabkan.

Pemilihan antara belanja yang bersifat rutin dengan belanja yang bersifat pembangunan/modal harus diklasifikasikan secara jelas agar tidak terjadi pencampuradukan kedua sifat anggaran yang dapat menimbulkan pemborosan dan kebocoran dana.

Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan, sedangkan belanja yang dianggarkan pada setiap pos/pasal merupakan batas tertinggi pengeluaran.

Penganggaran pengeluaran harus didukung dengan adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup.

Tidak dibenarkan melaksanakan kegiatan dari proyek yang belum/tidak tersedia kredit anggarannya dalam APBD/perubahan APBD.

3. Keadilan Anggaran

Pembiayaan pemerintah daerah dilakukan melalui mekanisme pajak dan retribusi yang dipikul oleh segenap lapisan masyarakat.

Untuk itu, pemerintah wajib mengalokasikan penggunaannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi.

4. Efisiensi dan Efektivitas Anggaran

Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan peningkatan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal guna kepentingan masyarakat. Oleh karena itu untuk dapat mengendalikan tingkat efisiensi dan efektifitas anggaran, maka dalam perencanaan perlu ditetapkan secara jelas tujuan, sasaran, hasil dan manfaat yang akan diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang diprogramkan.

5. Format Anggaran

Pada dasarnya APBD disusun berdasarkan format anggaran defisit (*deficit budget format*). Selisih antara pendapatan dan belanja mengakibatkan terjadinya surplus dan defisit anggaran. Apabila terjadi surplus, daerah dapat

membentuk Dana Cadangan, sedangkan bila terjadi defisit, dapat ditutup melalui sumber pembayaran dan atau penerbitan obligasi daerah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

2.2.5.5 Fungsi Anggaran Pendapatan dan Belanja Pegawai

Sumber keuangan Dinas Pendapatan Daerah berasal dari Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Asli Daerah mencakup:

1. Pajak Daerah
2. Retribusi Daerah
3. Bagian Laba BUMD
4. Lain-lain Pendapatan
5. Bagi Hasil Pajak

Sumber keuangan tersebut sebagian digunakan oleh Dinas Pendapatan Daerah untuk belanja pegawai, belanja pegawai tersebut mencakup:

1. Gaji
2. Tunjangan Keluarga
3. Tunjangan Beras
4. Tunjangan Jabatan abdi PNS Daerah.
5. Biaya Operasional
6. Upah Pungut
7. Tunjangan bagi PNS instansi Vertikal Departemen yang diserahkan / dialihkan kepada Daerah.

2.2.6 Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Pegawai

Fungsi ekonomi harus mempunyai korelasi dengan perencanaan pembangunan, membantu bank sentral untuk mengukur dampak kebijakan kredit dan keuangan, dan juga memfasilitasi manajemen pemerintah dengan keseimbangan antar kas dan manajemen. Pemahaman interpretasi anggaran ini seterusnya diturunkan ke proses anggaran.

Proses anggaran seharusnya diawali dengan penetapan tujuan, target, dan kebijakan. Kesamaan persepsi antar berbagai pihak tentang apa yang akan dicapai

dan keterkaitan tujuan ke berbagai program yang akan dilakukan, amat krusial bagi kesuksesan anggaran. Di tahap ini, proses distribusi sumber daya mulai dilakukan. Pencapaian konsensus alokasi sumber daya menjadi pintu membuka bagi pelaksanaan anggaran. Proses panjang dari penentuan tujuan ke pelaksanaan anggaran seringkali melewati tahap yang melelahkan, sehingga perhatian terhadap tahap penilaian dan evaluasi sering diabaikan. Kondisi inilah yang nampaknya secara praktis sering terjadi.

Menurut **Indra Bastian (2001:110)**, proses penyusunan APBD digambarkan sebagai berikut:

1. Proses Penentuan Rencana Plafon APBD
 - a. Bagian Keuangan, Dinas Pendapatan Propinsi dan Dinas-Dinas yang mengurus sumber penerimaan daerah, secara bersama-sama memperkirakan target anggaran pendapatan rutin dan pembangunan.
 - b. Bahan penentuan rencana plafon anggaran belanja rutin diperoleh Dinas/Instansi/Unit Satuan Kerja/Lembaga Daerah didasarkan kepada surat edaran Kepala Daerah.
 - c. Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Propinsi, Bagian Keuangan, Bagian Penyusunan secara bersama menentukan rencana Anggaran Pembangunan berdasarkan skala prioritas program dan proyek di dalam Rencana Pembangunan Lima Tahunan Daerah (REPELITADA). Secara teknis, dapat dijelaskan bahwa dalam penentuan plafon didasarkan pada realisasi anggaran tahun sebelumnya, dan melihat anggaran tahun berjalan dengan ditambah peningkatan sebesar lebih kurang 30%.
2. Proses Penentuan Proyek-Proyek Pembangunan
 - a. Dinas/Lembaga Propinsi menyusun dan mengajukan perencanaan fisik dan perincian pembiayaan proyek yang akan dilaksanakan.
 - b. Bappeda Propinsi mengadakan penelitian tentang proyek berdasarkan skala prioritas Repelitada.
 - c. Bagian Keuangan dan Bagian Penyusunan Program mengadakan penelitian jumlah kerja.

3. Proses Penentuan Belanja Rutin

a. Penentuan Belanja untuk gaji dan pensiun

Anggaran belanja untuk gaji, biaya pensiun dan tunjangan lainnya direncanakan oleh Bagian Keuangan, Bagian Kepegawaian, dan Dinas/Lembaga Propinsi didasarkan oleh Surat Keputusan Kepegawaian.

b. Penentuan Belanja Non Pegawai dalam anggaran rutin dilakukan sebagai berikut:

- 1) Dinas/Lembaga Daerah menyusun dan merencanakan usulan kegiatan beserta pembiayaannya.
- 2) Bagian Keuangan mengadakan penelitian dan penentuan prioritas.

Hasil rencana anggaran yang telah disusun secara terpadu oleh Bagian Keuangan, Bagian Penyusunan Program dan Bappeda Kabupaten/Kota, selanjutnya diajukan ke Kepala Daerah untuk mendapat persetujuan dan kemudian disampaikan kepada DPRD sebagai Rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD), guna pembahasan dan persetujuan DPRD dan penetapannya dituangkan dalam bentuk Peraturan Daerah (Perda).

Selanjutnya rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dibuat sesuai contoh yang harus digunakan dalam penyusunan APBD, sebagaimana diatur dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 110 Tahun 1998 dan Surat Edaran Menteri Dalam Negeri dan Otonomi Daerah Nomor 903/2735/SJ Tanggal 17 November 2000, yaitu:

1. Bab I, Pendahuluan
2. Bab, II, yang terdiri dari:
 - a. Belanja Rutin
 - b. Belanja Pembangunan
3. Ringkasan Pendapatan dan Belanja, yang terdiri dari:
 - a. Lampiran A/1-Ringkasan Pendapatan
 - b. Lampiran A/2/R--Ringkasan Belanja Rutin
 - c. Lampiran A/2/P--Ringkasan Belanja Pembangunan
 - d. Lampiran A/1/UKP-Ringkasan Pendapatan Bagian Urusan Kas dan Perhitungan
 - e. Lampiran A/2/UKP-Ringkasan Belanja Urusan Kas dan Perhitungan