

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Pemerintahan

2.1.1 Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi adalah sistem informasi yang menyediakan laporan kepada pengguna mengenai kegiatan ekonomi dan kondisi sebuah perusahaan (Carl S. Warren, 2009). Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), organisasi akuntan seluruh Indonesia menyatakan bahwa akuntansi ialah ilmu mencatat, menganalisis dan mengomunikasikan transaksi atau peristiwa ekonomi suatu entitas bisnis, yang memiliki maksud untuk menghasilkan dan melaporkan informasi yang relevan bagi berbagai pihak yang berkepentingan dalam mengambil keputusan. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan disebutkan bahwa akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya.

Menurut (MacIver, 1992), pemerintah adalah suatu organisasi yang terdiri atas orang-orang yang memegang kekuasaan, bagaimana insan tersebut dapat diberi perintah. Pemerintah memiliki tujuan untuk menyejahterakan rakyat dan untuk merealisasikannya, pemerintah memerlukan akuntansi sebagai sebuah sistem

informasi yang dapat menyediakan informasi keuangan pemerintah. (Bahtiar Arif, 2002) mengartikan akuntansi pemerintahan sebagai suatu kegiatan memberi jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut. Berbeda dengan Arif Bahtiar, (Baswir, 2000) menyatakan bahwa akuntansi pemerintahan (termasuk akuntansi untuk lembaga nonprofit pada umumnya) ialah bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga yang nonprofit atau tidak berorientasi untuk mencari laba.

2.1.2 Tujuan Akuntansi Pemerintahan

Pemerintah yang merupakan lembaga nonprofit memiliki tujuan yang berbeda dengan lembaga atau entitas bisnis. Pemerintah memiliki tujuan untuk menyejahterakan rakyat. Meskipun memiliki tujuan organisasi yang berbeda, pada prinsipnya akuntansi pemerintah dan bisnis tidak memiliki tujuan yang berbeda, yakni untuk memberikan informasi keuangan tentang transaksi keuangan yang dilakukan organisasi tersebut pada periode tertentu. Dalam buku Akuntansi Pemerintahan yang ditulis oleh Bahtiar Arif, Muchlis, dan Iskandar (2002), terdapat 3 tujuan akuntansi pemerintahan yang pada umumnya sama, yaitu:

a. Akuntabilitas

Akuntabilitas bermakna bahwa dalam pemerintahan, keuangan negara harus dikelola secara bijaksana, efisien, efektif, dan ekonomis serta harus dapat dipertanggungjawabkan sesuai amanat konstitusi.

b. Manajerial

Akuntansi pemerintahan memungkinkan pemerintah untuk melakukan perencanaan berupa penyusunan APBN serta strategi pembangunan lain, untuk melaksanakan kegiatan membangun dan mengendalikan kegiatan tersebut dalam rangka menaati peraturan perundang-undangan, efisiensi, efektivitas, dan ekonomis.

c. Pengawasan

Pengawasan terhadap pengurusan keuangan negara menjadi mungkin dengan adanya akuntansi pemerintahan. Pemeriksaan keuangan di Indonesia terdiri dari pemeriksaan keuangan negara seperti pada umumnya, pemeriksaan ketaatan, dan pemeriksaan operasional (manajerial).

2.1.3 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Hasil akhir dari sistem akuntansi pemerintah adalah laporan keuangan pemerintah yang dapat memberikan informasi yang relevan bagi pengguna, khususnya pengambil keputusan agar dapat mengambil keputusan yang tepat. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang diundangkan untuk mencabut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan disebutkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Tertulis dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 bahwa SAP dibuat oleh suatu komite standar yang independen dan dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 komisi ini disebut dengan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP).

Pengelolaan keuangan negara di Indonesia pada awalnya mengacu pada *Indische Comptabiliteitswet* (ICW). Pada tahun 2003 pemerintah menetapkan Paket Undang-Undang Bidang Keuangan yang terdiri dari Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara untuk dijadikan pedoman dalam pengelolaan keuangan negara di Indonesia. Pada tahun 2005, pemerintah mengundangkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang di dalamnya diatur SAP berbasis *Cash Toward Accrual* (CTA). Basis SAP menjadi akrual penuh dimulai ketika pemerintah mengundangkan PP Nomor 71 Tahun 2010 untuk menggantikan PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang SAP dengan basis kas menuju akrual. PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa SAP berbasis akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Berbeda dengan SAP akrual, SAP berbasis Kas Menuju Akrual (CTA) adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan. SAP yang dijelaskan dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 terdiri atas 12 PSAP namun KSAP

telah memperbaruinya sehingga saat ini SAP terdiri dari 17 PSAP yang tertuang dalam Buku SAP 2021.

Terkait dengan judul dan pembahasan karya tulis yang berjudul “Analisis Realisasi Anggaran pada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Pontianak Tahun Anggaran 2019-2021” ini, pembahasan akan difokuskan pada materi realisasi anggaran khususnya belanja yang telah diatur dalam PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran berbasis Kas.

2.2 Anggaran dan Pelaporan Anggaran

2.2.1 Pengertian Anggaran dan APBN

Anggaran diartikan sebagai suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain dalam kurun waktu satu tahun (Mulyadi, 2001). Dalam SAP, disebutkan bahwa anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Anggaran pemerintah pusat yang biasa disebut sebagai Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) merupakan rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) (Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, 2020). Keberadaan APBN merupakan wujud dari pengelolaan keuangan negara yang setiap tahunnya ditetapkan dengan undang-undang. APBN disusun atas dasar kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan negara dan kemampuan dalam menghimpun pendapatan negara.

Dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 disebutkan bahwa struktur APBN terdiri atas anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan. Hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih disebut dengan pendapatan negara. Pendapatan negara terdiri dari pendapatan pajak, Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan pendapatan hibah. Kewajiban pemerintah pusat yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih yang terdiri atas belanja pemerintah pusat dan Transfer ke daerah dan Dana Desa (TKDD) disebut dengan Belanja negara. Komponen APBN yang terakhir yaitu pembiayaan yang merupakan setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya.

2.2.2 Fungsi Anggaran

Dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 tercantum fungsi Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) antara lain:

a. Fungsi Otorisasi

Fungsi ini bermakna bahwa anggaran negara menjadi dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun bersangkutan.

b. Fungsi Perencanaan

Fungsi ini bermakna bahwa anggaran negara menjadi pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun yang bersangkutan.

c. Fungsi Pengawasan

Fungsi ini bermakna bahwa anggaran negara menjadi pedoman untuk melakukan penilaian terhadap kegiatan penyelenggaraan pemerintahan negara apakah sudah sesuai atau belum dengan ketentuan yang telah ditetapkan.

d. Fungsi Alokasi

Fungsi ini bermakna bahwa anggaran negara harus difokuskan untuk mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian.

e. Fungsi Distribusi

Fungsi ini bermakna bahwa kebijakan anggaran negara harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.

f. Fungsi Stabilitas

Fungsi ini bermakna bahwa anggaran pemerintah menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian.

2.2.3 Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan salah satu komponen laporan keuangan pemerintah yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat ataupun daerah serta memberikan gambaran perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam suatu periode tertentu (Andy P. Hamzah, 2014). Sesuai dengan PP Nomor 71 Tahun 2010, LRA merupakan laporan keuangan pemerintah yang menggunakan basis kas. LRA berfungsi untuk menyediakan informasi terkait realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari

suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Hal-hal yang memengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya ketidaksesuaian material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu dijelaskan akan dimuat dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Struktur LRA terdiri pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, penerimaan dan pengeluaran pembiayaan, serta sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah (RKUN/RKUD) yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Pendapatan-LRA diakui ketika diterima pada RKUN/RKUD. Pendapatan-LRA dicatat dengan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Pengecualian dapat diberlakukan apabila besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses yang belum selesai.

Berdasarkan jenis pendapatannya, pendapatan-LRA terdiri dari Pendapatan Perpajakan dengan kode akun 41, Pendapatan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) dengan kode akun 42, dan Pendapatan Hibah dengan kode akun 43. Pendapatan Perpajakan terdiri dari Pendapatan Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi

dan Bangunan (PBB), Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Pendapatan Cukai, Pajak Ekspor, dan pajak lainnya. PNBPN terdiri dari Pendapatan Sumber Daya Alam (SDA), Pendapatan dari Kekayaan Negara Dipisahkan (KND), Pendapatan Badan Layanan Umum (BLU), dan PNBPN lainnya. Pendapatan Hibah terdiri dari Pendapatan Hibah Dalam Negeri dan Pendapatan Hibah Luar Negeri.

Belanja adalah semua pengeluaran dari RKUN/RKUD yang mengurangi SAL dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Belanja diakui ketika terjadi pengeluaran dari RKUN/RKUD. Khusus untuk pengeluaran melalui bendahara pengeluaran, pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan. Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 225 tahun 2019 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat, belanja diukur berdasarkan azas bruto dari nilai nominal sesuai dengan SPM/SP2D atau dokumen pengeluaran negara yang dipersamakan dan/atau dokumen pengesahan belanja yang diterbitkan oleh BUN/Kuasa BUN.

Dalam PSAP 02 tentang LRA disebutkan bahwa belanja diklasifikasikan menurut ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsinya. Klasifikasi ekonomi diartikan sebagai pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Berdasarkan klasifikasi ekonomi dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 102 Tahun 2018 tentang Klasifikasi Anggaran, belanja pemerintah pusat terdiri dari belanja-belanja sebagai berikut:

a. Belanja Pegawai (51)

Belanja pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang maupun dalam bentuk barang, yang harus dibayarkan kepada pegawai pemerintah dalam dan luar negeri, baik kepada pejabat negara, Pegawai Negeri Sipil (PNS), dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah yang belum berstatus PNS dan/atau non-PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan dalam rangka mendukung tugas fungsi unit organisasi pemerintah. Belanja ini secara garis besar digunakan untuk membayar gaji, tunjangan dan honorarium pegawai.

b. Belanja Barang dan Jasa (52)

Belanja barang dan jasa merupakan pengeluaran yang digunakan untuk menampung pembelian barang dan/atau jasa yang habis pakai untuk menghasilkan dan/atau jasa yang dipasarkan maupun tidak dipasarkan dan pengadaan barang yang dimaksudkan untuk diserahkan atau dijual kepada masyarakat/pemerintah daerah (Pemda) dan belanja perjalanan.

c. Belanja Modal (53)

Belanja modal merupakan pengeluaran yang digunakan untuk pembayaran perolehan aset tetap dan/atau aset lainnya atau menambah nilai aset tetap yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi dan melebihi batas minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang ditetapkan oleh pemerintah.

d. Belanja Bunga (54)

Belanja bunga adalah pengeluaran pemerintah yang digunakan untuk pembayaran bunga yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok bunga (*principal outstanding*), baik utang dalam negeri maupun luar negeri yang dihitung berdasarkan posisi pinjaman jangka pendek atau panjang, termasuk untuk membayar denda, imbalan bunga atau biaya lain terkait pinjaman.

e. Belanja Subsidi (55)

Belanja subsidi merupakan alokasi yang diberikan pemerintah kepada perusahaan negara, lembaga pemerintah atau pihak ketiga lainnya yang memproduksi, menjual, mengekspor, atau mengimpor barang dan/atau jasa untuk memenuhi kebutuhan orang banyak sedemikian rupa sehingga harga jualnya dapat dijangkau oleh masyarakat.

f. Belanja Bantuan Sosial (57)

Belanja bantuan sosial merupakan pengeluaran berupa transfer uang, barang atau jasa yang diberikan oleh pemerintah kepada masyarakat miskin atau tidak mampu guna melindungi masyarakat dari potensi terjadinya risiko sosial, meningkatkan kemampuan ekonomi dan/atau kesejahteraan masyarakat.

g. Belanja Lain-Lain (Tak Terduga) (58)

Belanja lain-lain merupakan pengeluaran negara yang digunakan untuk pembayaran atas kewajiban pemerintah yang tidak masuk dalam kategori belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, belanja pembayaran kewajiban utang, subsidi, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial serta bersifat mendesak dan tidak dapat diprediksi sebelumnya.

Dalam PSAP 02 disebutkan bahwa belanja berdasarkan klasifikasi fungsi terdiri dari:

- a. Belanja Pelayanan Umum;
- b. Belanja Pertahanan
- c. Belanja Ketertiban dan Keamanan;
- d. Belanja Ekonomi;
- e. Belanja Perlindungan Lingkungan Hidup;
- f. Belanja Perumahan dan Permukiman;
- g. Belanja Kesehatan;
- h. Belanja Pariwisata dan Budaya;
- i. Belanja Agama;
- j. Belanja Pendidikan; dan
- k. Belanja Perlindungan Sosial.

Belanja yang terdapat dalam Laporan Realisasi Anggaran KPPN sebagai satuan kerja antara lain belanja pegawai, belanja barang dan jasa, serta belanja modal. Belanja pegawai digunakan untuk pengeluaran terkait pembayaran gaji, tunjangan, uang makan, lembur dan honorarium. Belanja barang dan jasa digunakan untuk membeli peralatan kantor, bahan makanan, pemeliharaan aset tetap dan lain-lain. Lain halnya dengan belanja barang dan jasa, belanja modal digunakan untuk pengadaan aset tetap seperti tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, dan lain-lain.

2.3 Realisasi Anggaran

Realisasi merupakan suatu proses yang harus diwujudkan untuk menjadi kenyataan dan pelaksanaan yang nyata agar realisasi dapat sesuai dengan apa yang diinginkan (Nordiawan, 2010). (Mulyadi, 2001) mengartikan anggaran sebagai suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain yang mencakup jangka waktu satu tahun. Dari dua definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa realisasi anggaran adalah suatu proses mewujudkan anggaran yang berupa rencana kerja kuantitatif dengan satuan moneter pada suatu periode tertentu. Dalam Laporan Realisasi Anggaran, nilai-nilai realisasi pendapatan dan belanja akan disandingkan dengan nilai-nilai pendapatan dan belanja yang telah dianggarkan dan terdapat dalam Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA).

Pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 195 Tahun 2018 tentang Monitoring dan Evaluasi Pelaksanaan Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga, disebutkan bahwa dalam rangka mereviu, memantau dan mengevaluasi pelaksanaan anggaran belanja pada kementerian negara/lembaga, dilakukan rangkaian aktivitas terintegrasi yang disebut dengan monitoring dan evaluasi pelaksanaan anggaran belanja kementerian negara/lembaga. Monitoring dan evaluasi pelaksanaan anggaran belanja kementerian negara/lembaga atau sering disingkat menjadi Monev Pelaksanaan Anggaran Belanja K/L dapat dilakukan oleh Menteri Keuangan selaku BUN dan juga oleh masing-masing menteri/pimpinan lembaga selaku pengguna anggaran. Monev Pelaksanaan Anggaran Belanja K/L dilakukan dengan tujuan untuk menjamin beberapa hal, yaitu efektivitas

pelaksanaan anggaran, efisiensi penggunaan anggaran dan juga kepatuhan terhadap regulasi pelaksanaan anggaran. Pada akhirnya, hasil dari monitoring dan evaluasi pelaksanaan anggaran belanja kementerian negara/lembaga yang dilakukan oleh Menteri Keuangan selaku BUN akan digunakan untuk banyak hal, seperti evaluasi kinerja pelaksanaan anggaran, pengendalian belanja negara, dan peningkatan efisiensi anggaran belanja.

Dalam rangka melakukan evaluasi kinerja pelaksanaan anggaran sebagai bentuk implementasi dari monitoring dan evaluasi, Menteri Keuangan selaku BUN menggunakan suatu indikator untuk mengukur kualitas kinerja belanja yang disebut dengan Indikator Kinerja Pelaksanaan Anggaran (IKPA). Pada setiap tahun anggaran, dilakukan pengaturan kembali terhadap penilaian IKPA agar dapat mewujudkan belanja yang lebih berkualitas, lebih baik, serta sesuai dengan tata kelola yang baik. Oleh karena itu, indikator IKPA setiap tahunnya dapat memiliki indikator dan bobot yang berbeda sesuai dengan kepentingan setiap tahunnya. Pada tahun 2019, IKPA terdiri atas 12 indikator sedangkan pada tahun anggaran 2020 dan 2021 IKPA terdiri atas 13 indikator. Dalam indikator IKPA Tahun Anggaran 2019-2021, indikator Deviasi Halaman III DIPA dan indikator Penyerapan Anggaran merupakan indikator yang dapat memberikan informasi yang relevan terkait realisasi anggaran yang akan dibahas dalam Karya Tulis Tugas Akhir ini.

2.3.1 Deviasi Halaman III Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA)

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 160 Tahun 2012 tentang Petunjuk Penyusunan dan Pengesahan Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA), DIPA adalah dokumen pelaksanaan anggaran yang disusun oleh Pengguna

Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA) selaku pemegang kewenangan penggunaan anggaran pada kementerian negara/lembaga. Setelah memperoleh pengesahan dari Menteri Keuangan, DIPA dapat dijadikan dasar pelaksanaan anggaran.

DIPA yang disusun pengguna anggaran dalam rangka pelaksanaan APBN terdiri atas DIPA Induk dan DIPA Petikan. DIPA Induk merupakan akumulasi atau kumpulan dari DIPA per satuan kerja yang disusun oleh pengguna anggaran menurut Unit Eselon I Kementerian Negara/Lembaga sedangkan DIPA Petikan merupakan DIPA per satuan kerja yang dicetak secara otomatis melalui sistem dan dilengkapi dengan *digital stamp* untuk menggantikan tanda tangan pengesahan sebagai kode pengaman. DIPA Petikan merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dari DIPA Induk dan merupakan dasar dalam pelaksanaan kegiatan satuan kerja dan pencairan dana atau pengesahan bagi BUN/Kuasa BUN.

Dalam PMK Nomor 160 Tahun 2012 dinyatakan bahwa DIPA Induk terdiri atas:

- a. lembar Surat Pengesahan DIPA Induk (SP DIPA Induk);
- b. halaman I memuat informasi kinerja dan anggaran program;
- c. halaman II memuat rincian alokasi anggaran per satker; dan
- d. halaman III memuat rencana penarikan dana dan perkiraan penerimaan.

Di dalam SP DIPA Induk terdapat informasi berupa dasar hukum penerbitan DIPA Induk, identitas unit dan pagu DIPA Induk, pernyataan syarat dan ketentuan, tanda tangan pejabat yang mengesahkan DIPA Induk, dan *digital stamp* sebagai kode pengaman. Pada halaman I, II, dan III DIPA Induk harus tanda tangan sekretaris

jenderal/sekretaris utama/sekretaris/pejabat eselon I selaku penanggung jawab program serta kode pengaman berupa *digital stamp*.

DIPA Petikan yang juga diatur dalam PMK Nomor 160 Tahun 2012 terdiri atas:

- a. lembar Surat Pengesahan DIPA Petikan (SP DIPA Petikan);
- b. halaman I memuat informasi kinerja dan sumber dana yang terdiri dari:
 - 1) halaman I A mengenai informasi kinerja; dan
 - 2) halaman I B mengenai sumber dana;
- c. halaman II memuat rincian pengeluaran
- d. halaman III memuat rencana penarikan dana dan perkiraan penerimaan; dan
- e. halaman IV memuat catatan.

Di dalam SP DIPA Petikan terdapat informasi berupa dasar hukum penerbitan DIPA Petikan, identitas unit dan pagu satuan kerja, pernyataan syarat dan ketentuan, dan *digital stamp* sebagai kode pengaman. Pada halaman I, II, III, dan IV DIPA Petikan harus dilengkapi kode pengaman berupa *digital stamp*.

Pada indikator Deviasi Halaman III DIPA di dalam IKPA yang dapat diakses melalui aplikasi Online Monitoring Sistem Perbendaharaan Anggaran Negara (OM SPAN), terdapat informasi mengenai rencana dan realisasi yang disajikan dalam periode bulanan. Kolom rencana berisi nilai-nilai rencana penarikan dana per bulan yang dimuat dalam halaman III DIPA, sedangkan pada kolom realisasi berisi nilai-nilai realisasi dari nilai yang terdapat pada kolom rencana. Dari nilai rencana dan realisasi tersebut, dapat dihitung besar deviasinya.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), deviasi adalah penyimpangan. Deviasi halaman III DIPA mengukur tingkat perbedaan atau penyimpangan yang terjadi antara realisasi penarikan dana terhadap rencana penarikan dana setiap bulannya. Sesuai dengan Nota Dinas Nomor ND-364/PB.2/2019 tentang Perhitungan Nilai Kinerja pada IKPA Tahun 2019, Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-4/PB/2020 tentang Petunjuk Teknis Penilaian Indikator Kinerja Pelaksanaan Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga, dan Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-4/PB/2021 tentang Petunjuk Teknis Penilaian Indikator Kinerja Pelaksanaan Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga, nilai deviasi dihitung mulai periode Januari sampai dengan November. Nilai deviasi halaman III DIPA dapat menunjukkan keakuratan satuan kerja dalam merencanakan pelaksanaan anggarannya.

Rencana Penarikan Dana (RPD) dan realisasinya merupakan komponen dari deviasi halaman III DIPA. Monitoring dan evaluasi atas RPD dan realisasinya merupakan bentuk dari Monev Pelaksanaan Anggaran Belanja K/L. Berdasarkan PMK Nomor 195 Tahun 2018, tujuan dilakukannya Monev Pelaksanaan Anggaran Belanja K/L antara lain:

- a. menjamin efektivitas pelaksanaan anggaran agar sasaran program, kegiatan, *output* belanja dapat terlaksana sesuai dengan rencana yang tertuang dalam DIPA secara akurat;

- b. menjamin efisiensi pelaksanaan anggaran agar sasaran program, kegiatan, *output* belanja yang sudah ditetapkan dapat terlaksana dan tercapai dengan penggunaan *input* yang seminimal mungkin; dan
- c. memastikan pelaksanaan anggaran belanja K/L dilaksanakan secara taat dan patuh terhadap regulasi yang berlaku.

Manfaat dari pelaksanaan monitoring dan evaluasi pelaksanaan anggaran belanja kementerian negara/lembaga yang dilakukan oleh Menteri Keuangan selaku BUN akan digunakan untuk banyak hal, seperti evaluasi kinerja pelaksanaan anggaran, pengendalian belanja negara, dan peningkatan efisiensi anggaran belanja. Evaluasi kinerja pelaksanaan anggaran dilakukan melalui pengukuran kualitas kinerja menggunakan IKPA. Pengendalian belanja negara dilakukan dengan perumusan kebijakan yang berkaitan dengan pola ideal penyerapan anggaran dan pengendalian atau manajemen kas pemerintah. Peningkatan efisiensi anggaran belanja dilakukan melalui identifikasi potensi inefisiensi belanja kementerian/lembaga untuk peningkatan aspek efektif, efisien, dan ekonomis (*value for money*), perbaikan kebijakan perencanaan dan penganggaran, penghematan anggaran, serta penyediaan ruang fiskal untuk pendanaan program prioritas pemerintah.

Apabila realisasi penarikan dana tidak sesuai dengan RPD, maka akan terdapat deviasi pada halaman III DIPA. Deviasi halaman III DIPA yang terjadi karena ketidaksesuaian antara realisasi dan RPD dapat mengakibatkan pelaksanaan anggaran yang tidak optimal dan berkualitas. Risiko ini dapat diindikasikan oleh

beberapa hal seperti perencanaan keuangan dan kegiatan yang kurang baik, penyerapan anggaran yang rendah, dan pencapaian *output* di bawah target.

2.3.2 Penyerapan Anggaran

Penyerapan anggaran adalah salah satu indikator yang terdapat dalam IKPA pada aspek efektivitas pelaksanaan anggaran. Indikator penyerapan anggaran dihitung berdasarkan persentase realisasi anggaran terhadap pagu DIPA. Dalam aplikasi OM SPAN pada menu MONEV PA, indikator penyerapan anggaran terdiri dari kolom pagu DIPA, realisasi dan kolom persen.

Kolom pagu DIPA berisi nilai-nilai anggaran yang dibuat oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA) sedangkan kolom realisasi berisi besar nilai yang benar-benar terealisasi atas pagu DIPA tersebut. Kolom persen berisi besar persentase realisasi penyerapan yang dihitung dengan rumus sebagai berikut.

$$\text{Persentase Realisasi} = \left(\frac{\sum \text{Realisasi Anggaran}}{\sum \text{Pagu DIPA}} \right) \times 100\%$$

Nilai pagu DIPA yang digunakan adalah sebesar total anggaran selama satu tahun anggaran, sedangkan nilai realisasi anggaran yang digunakan untuk menghitung persentase realisasi adalah realisasi anggaran secara kumulatif. Oleh karena itu, persentase realisasi pada indikator penyerapan anggaran akan selalu mengalami kenaikan setiap periodenya. Pada satuan kerja, eselon I, kementerian negara ataupun lembaga yang realisasi anggarannya berada di atas target triwulanan, maka nilai kinerja satuan kerja tersebut akan diberikan nilai maksimal sebesar 100. Apabila satuan kerja memiliki nilai kinerja di atas 90, maka satuan kerja tersebut akan dikategorikan sangat baik dalam melaksanakan anggarannya.

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Perbendaharaan Nomor PER-4/PB/2021, target penyerapan anggaran ditetapkan per triwulan dengan ketentuan sebagai berikut.

Tabel II.1 Target Minimal Penyerapan Anggaran

Triwulan	Target Penyerapan Anggaran
I	15%
II	40%
III	60%
IV	90%

Sumber: Perdirjen Perbendaharaan Nomor PER-4/PB/2021

Target penyerapan anggaran triwulanan ditetapkan dengan tujuan untuk mencegah terjadinya penumpukan penyerapan anggaran pada akhir tahun. Penumpukan penyerapan anggaran yang biasanya terjadi pada akhir tahun menunjukkan kualitas dari efektivitas pelaksanaan anggaran satuan kerja yang buruk. Selain itu, penumpukan penyerapan anggaran juga akan berdampak pada kualitas manajemen kas pemerintah. Oleh karena itu, penumpukan penyerapan anggaran harus dihindari salah satu caranya yaitu dengan menetapkan target penyerapan anggaran triwulanan.