

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Pemerintahan

2.1.1 Pengertian Akuntansi Pemerintahan

Sebelum memahami akuntansi pemerintahan akan lebih baik jika dimulai dengan memahami akuntansi secara umum. Akuntansi sebenarnya sudah ada sejak manusia bisa menghitung, karena sesuai dengan artinya yaitu *accounting* yang berarti menghitung. Akuntansi secara umum memiliki pengertian berupa suatu aktivitas yang dimulai dari pencatatan, pengelompokan, pengolahan, dan pelaporan data yang berkaitan dengan transaksi keuangan. Bagi suatu entitas bisnis, akuntansi berguna dalam membuat keputusan ekonomi.

Menurut Arif (2002), akuntansi pemerintahan adalah aktivitas pemberian jasa guna menyediakan informasi tentang keuangan pemerintah yang didalamnya terdapat proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran, dan penafsiran atas transaksi yang berkaitan dengan keuangan pemerintah tersebut. Jika dilihat dari aktivitasnya maka akuntansi baik di sektor komersial maupun di sektor pemerintahan pada prinsipnya adalah sama. Salah satu hal yang membedakan antara akuntansi sektor komersial dan sektor pemerintahan adalah dari segi tujuan, dimana entitas bisnis memiliki tujuan untuk memperoleh laba/profit sebesar-besarnya sedangkan

pemerintah bertujuan untuk tidak memperoleh laba/profit melainkan untuk memenuhi kesejahteraan rakyat.

2.1.2 Standar Akuntansi Pemerintahan

Pemerintah Indonesia menerbitkan 3 paket UU di bidang keuangan negara, diantaranya adalah UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 mengamanatkan bahwa penyusunan laporan keuangan pemerintah harus berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintahan atau yang disingkat dengan SAP. Selanjutnya dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan maka berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dibentuklah suatu kelompok yang bertugas dalam penyusunan Standar Akuntansi Pemerintahan sesuai dengan peraturan-peraturan akuntansi yang berlaku umum dalam Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang disebut Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (Hamzah & Kustiani, 2014)

Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Standar Akuntansi Pemerintahan adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah. SAP berisi tentang prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Perkembangan terjadi pada SAP yang awalnya masih menggunakan basis *cash*

toward accrual (CTA), selanjutnya diganti menjadi berbasis akrual sebagaimana termuat dalam Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Basis akrual mengakui pendapatan/penerimaan pada saat kas diterima, dan mengakui pengeluaran pada saat kas dikeluarkan.

Dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan terdapat beberapa Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), salah satunya adalah PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran.

Berdasarkan judul dalam karya tulis ini yaitu “Tinjauan atas Realisasi Belanja di Masa Pandemi pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Bea dan Cukai Sumatera Utara” maka pembahasan yang akan ditinjau adalah tentang realisasi belanja yang terdapat dalam PSAP 02.

2.2 Laporan Realisasi Anggaran

2.2.1 Pengertian dan Tujuan Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Realisasi Anggaran adalah suatu laporan yang berguna untuk menyajikan informasi terkait realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran bertujuan untuk melaporkan realisasi dan anggaran suatu entitas pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran menjadi suatu hal yang penting bagi K/L karena dapat menunjukkan sejauh mana tingkat capaian anggarannya. Pengakuan Laporan Realisasi Anggaran terjadi pada saat terdapat aliran kas masuk maupun keluar ke rekening kas negara atau daerah.

2.2.2 Isi Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran mencakup beberapa pos diantaranya adalah: pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan, pembiayaan neto, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA). Selanjutnya menurut Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 222/PMK.05/2016 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 177/PMK.05/2015 tentang Pedoman Penyusunan dan Penyampaian Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga, terdapat penjelasan atas pos Pendapatan dan Belanja yang harus dilaporkan oleh Kementerian/Lembaga, diantaranya adalah:

- a) Anggaran
- b) Realisasi
- c) Persentase pencapaian
- d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi
- e) Perbandingan dengan periode lalu
- f) Penjelasan atas perbedaan periode berjalan dengan periode lalu
- g) Rincian lebih lanjut pendapatan menurut sumber pendapatan
- h) Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi
- i) Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh PSAP
- j) Penjelasan atas hal-hal penting yang diperlukan.

2.2.3 Struktur Laporan Realisasi Anggaran

Dalam melaporkan LRA terdapat informasi-informasi yang harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang dalam setiap halaman LRA. Informasi tersebut diantaranya adalah:

- a. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
- b. Cakupan entitas pelaporan;
- c. Periode yang dicakup;
- d. Mata uang pelaporan; dan
- e. Satuan angka yang digunakan.

2.3 Belanja

2.3.1 Pengertian Belanja

Dalam akuntansi pemerintahan, belanja adalah semua yang tercatat sebagai pengeluaran oleh Bendahara Umum atau Daerah yang mana berasal dari Rekening Kas Umum Negara atau Daerah dan mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam suatu periode anggaran di tahun yang bersangkutan, namun tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

Belanja menjadi aspek yang penting dalam melaksanakan pengeluaran pemerintahan karena berfungsi untuk mewujudkan tujuan pemerintah dalam memberikan pelayanan untuk sebesar-besarnya kesejahteraan rakyat. Belanja pemerintah merupakan dana yang berasal dari APBN sehingga membutuhkan proses penganggaran, pengawasan, dan pertanggung jawaban yang tepat dan handal.

2.3.2 Klasifikasi Belanja

Dalam menyusun dan menyajikan LRA dengan sistem klasifikasi belanja yang sama, maka KSAP menerbitkan Buletin Teknis sebagai pedoman klasifikasi belanja tersebut.

Menurut Salvatore Schiavo -Campo- dan Daniel Tommasi dalam bukunya “Managing Government Expenditure” yang dikutip oleh Buletin Teknis SAP Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah, klasifikasi belanja memiliki peran yang sangat penting, yaitu:

- a) Merumuskan kebijakan dan mengidentifikasi alokasi sumber daya pada sektor-sektor;
- b) Mengenali tingkatan kegiatan pemerintah dari penilaian kinerja pemerintah; dan
- c) Membangun akuntabilitas atas kesesuaian pelaksanaan dengan otorisasi dari legislatif.

Karena belanja merupakan suatu aspek yang penting dalam pengelolaan keuangan negara, maka pengklasifikasian belanja juga menjadi hal yang harus sangat diperhatikan pemerintah. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran, belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi. Pertama, jenis belanja dengan klasifikasi ekonomi terdiri atas belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial, dan belanja tidak terduga/lain-lain. Kedua, jenis belanja dengan klasifikasi organisasi merupakan klasifikasi yang didasarkan atas unit

organisasi Pengguna Anggaran (PA), contohnya adalah klasifikasi organisasi dalam lingkungan pemerintah pusat yaitu belanja pada Kementerian/Lembaga. Yang terakhir, klasifikasi belanja berdasarkan fungsi yaitu belanja yang didasarkan atas fungsi-fungsi pemerintah pusat/daerah dalam memberikan jasa dan pelayanan pada masyarakat. Ada beberapa fungsi pemerintah pusat/daerah, diantaranya adalah Pelayanan Umum, Pertahanan, Ketertiban dan Keamanan, Ekonomi, Perumahan dan Permukiman, Pariwisata dan Budaya, Perlindungan Lingkungan Hidup, Kesehatan, Agama, Pendidikan, dan Perlindungan Sosial.

Dalam karya tulis ini, penulis akan berfokus pada pengklasifikasian belanja menurut jenis belanja dan menurut organisasi sesuai yang dilaporkan pada LRA seperti yang tertulis dalam Paragraf 18 PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 187/PMK.02/2019 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 102/PMK.02/2018 tentang Klasifikasi Anggaran, jenis belanja bagian anggaran pada Kementerian/Lembaga terdiri atas:

a) Belanja Pegawai (Kode Akun 51)

Belanja pegawai merupakan suatu bentuk kompensasi yang diberikan 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 jasa yang telah diberikan dalam mendukung tugas dan fungsi unit organisasi Pemerintah, dimana pembayarannya dilakukan baik dalam bentuk uang maupun barang.

b) Belanja Barang dan Jasa (Kode Akun 52)

Belanja barang dan jasa merupakan pengeluaran yang digunakan untuk pembelian barang dan/atau jasa yang habis pakai dalam rangka memproduksi barang dan/atau jasa baik yang dipasarkan maupun yang tidak dipasarkan. Selain itu belanja barang dan jasa juga digunakan dalam pengadaan barang yang memiliki tujuan untuk diserahkan atau dijual kepada masyarakat/Pemerintah Daerah (Pemda) dan belanja perjalanan.

c) Belanja modal (Kode Akun 53)

Belanja modal adalah pengeluaran pemerintah yang digunakan untuk pembayaran atas perolehan Aset Tetap dan/atau aset lainnya atau menambah nilai AT dan/atau aset lainnya tersebut yang memberi manfaat pada lebih dari satu periode akuntansi dan sudah melebihi batas minimal kapitalisasi AT/aset lainnya berdasarkan ketetapan yang diatur Pemerintah. AT/aset lainnya dipergunakan oleh masyarakat atau untuk operasional kegiatan suatu satker sehingga tercatat sebagai aset Kementerian/Lembaga terkait.

d) Belanja pembayaran kewajiban utang (Kode Akun 54)

Belanja pembayaran kewajiban utang adalah pengeluaran yang digunakan untuk pembayaran bunga atas kewajiban penggunaan pokok utang (principal outstanding), yang penghitungannya didasarkan atas posisi pinjaman jangka pendek atau jangka panjang, baik utang yang terjadi di dalam negeri maupun di luar negeri. Belanja pembayaran kewajiban utang juga digunakan dalam pembayaran denda/biaya terkait pinjaman dan/atau hibah dalam negeri dan luar negeri, serta imbalan bunga.

e) Belanja subsidi (Kode Akun 55)

Belanja subsidi adalah alokasi anggaran yang diberikan Pemerintah kepada perusahaan negara, lembaga Pemerintah atau pihak ketiga lainnya yang bertugas dalam memproduksi, menjual, mengekspor, atau mengimpor baik barang dan/atau jasa guna memenuhi hajat hidup masyarakat sehingga dapat membuat harga jual yang mudah dijangkau oleh masyarakat. Belanja subsidi juga digunakan dalam penyaluran subsidi yang diberikan ke masyarakat oleh Menteri Keuangan selaku BUN melalui perusahaan negara atau swasta.

f) Belanja hibah (Kode Akun 56)

Belanja hibah merupakan pengeluaran Pemerintah berupa transfer dalam bentuk uang/barang/jasa, yang dapat diberikan kepada Pemerintah negara lain, organisasi internasional, Pemda, atau kepada perusahaan negara/daerah yang telah ditetapkan peruntukannya secara spesifik, dimana sifatnya tidak wajib dan tidak mengikat yang dilakukan antara Pemerintah selaku pemberi hibah dan penerima hibah dengan naskah perjanjian, serta tidak dilakukan terus menerus kecuali ditentukan lain dalam peraturan perundang-undangan.

g) Belanja bantuan sosial (Kode Akun 57)

Belanja bantuan sosial merupakan pengeluaran berupa transfer dalam bentuk uang, barang atau jasa yang diberikan oleh Pemerintah kepada masyarakat miskin atau masyarakat tidak mampu untuk melindungi masyarakat dari adanya kemungkinan risiko sosial yang terjadi, dan meningkatkan kemampuan ekonomi dan/atau kesejahteraan orang banyak.

h) Belanja lain-lain (Kode Akun 58)

Belanja lain-lain merupakan pengeluaran yang berguna untuk pembayaran atas kewajiban Pemerintah dengan sifat mendesak dan tidak dapat diprediksi sebelumnya, yang tidak ada dalam kategori belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, belanja pembayaran kewajiban utang, belanja subsidi, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial.

2.4 Pandemi COVID-19

Munculnya kasus pertama Covid-19 di Indonesia terjadi pada tanggal 2 Maret 2020, dimana terdapat 2 (dua) pasien yakni seorang perempuan dengan ibunya yang memeriksakan diri ke rumah sakit karena mengalami gejala batuk dan demam yang tidak kunjung sembuh (Velarosdela, 2021). Selanjutnya pada tanggal 11 Maret 2020, *World Health Organization* (WHO) menetapkan Covid-19 sebagai pandemi. Berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor HK.01.07/MENKES/413/2020 tentang Pedoman Pencegahan dan Pengendalian *Coronavirus Disease* 2019 (COVID-19), *Coronavirus Disease* 2019 (COVID-19) merupakan penyakit menular yang disebabkan oleh *Severe Acute Respiratory Syndrome Coronavirus 2* (SARS-Cov-2). Infeksi Covid-19 dapat menimbulkan berbagai gejala yang berbeda pada tiap orang, diantaranya adalah demam, batuk, sesak/kesulitan bernapas, pusing, dan diare. Selain itu orang-orang yang memiliki komorbid atau penyakit penyerta akan sangat rentan terinfeksi virus COVID-19.

Perubahan postur dan rincian APBN pada tahun 2020 menjadi salah satu kebijakan yang diambil pemerintah dalam merespons pandemi COVID-19. Pemerintah mengeluarkan Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 72 Tahun 2020

menggantikan Perpres Nomor 54 Tahun 2020 guna mengakomodir kebutuhan belanja negara yang mengalami peningkatan akibat pandemi COVID-19 dan Program Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN). Peraturan tersebut menjelaskan bahwa Menteri Keuangan dapat melakukan pergeseran rincian belanja negara terkait Program PEN (kemenkeu.go.id, 2020).

Selain itu dalam rangka penanggulangan pandemi COVID-19, pemerintah juga memberikan kebijakan diantaranya adalah Pembatasan Sosial Berskala Besar (PSBB). Beberapa kegiatan yang dilakukan ketika PSBB diantaranya adalah penghentian proses belajar mengajar secara tatap muka, pemberlakuan *work from home*, pembatasan jumlah penumpang transportasi umum, pembatasan penggunaan fasilitas umum, dan lain-lain.