

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Pemerintah

Akuntansi mempunyai pengertian yang beragam. Akuntansi sebagai ilmu dapat didefinisikan sebagai ilmu dalam pencatatan, penggolongan, peringkasan, penganalisisan, dan pelaporan (Ingga, 2016). Ingga (2016) juga menyatakan bahwa penyebutan akuntansi sebagai ilmu dikarenakan akuntansi dianggap mampu dikembangkan menjadi ilmu-ilmu murni (*pure science*) seperti ekonomi, psikologi, kimia, dan juga beberapa ilmu lainnya. Secara umum, akuntansi mempunyai definisi sebagai seni yang digunakan dalam pencatatan, peringkasan, penganalisisan, dan pelaporan data yang berhubungan dengan transaksi keuangan pada dunia perusahaan atau bisnis (Amaliah, 2021). Sejalan dengan perkembangan zaman dan kebutuhan, fokus akuntansi tidak lagi hanya pada perusahaan komersial melainkan juga pada entitas nonprofit seperti lembaga pemerintahan (Widayanti, 2020).

Akuntansi pemerintah dapat didefinisikan sebagai proses untuk mencatat, mengukur, mengklasifikasikan, pengikhtisaran transaksi dan perihal keuangan, penginterpretasian terhadap hasilnya, serta penyajian laporan (KSAP, 2020). Secara umum, perbedaan akuntansi pemerintah dengan akuntansi lainnya terletak

pada pencatatan jenis transaksi dan penggunaannya. Akuntansi pemerintah digunakan untuk mencatat akuntansi keuangan pemerintah dengan penggunaannya yaitu rakyat secara luas melalui perwakilan berbentuk lembaga legislatif (Hasanah & Fauzi, 2017).

Akuntansi keuangan daerah dapat dimaknai sebagai kegiatan akuntansi yang dilaksanakan baik oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selaku pengguna anggaran maupun oleh pejabat pengelola keuangan daerah (PPKD) selaku pengguna anggaran dan sekaligus selaku bendahara umum daerah (BUD) yang memiliki tujuan untuk membuat laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) (Mulyana, 2014). Pemerintah Indonesia menggunakan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) sebagai landasan utama untuk mengatur segala sesuatu yang berkaitan dengan pengelolaan dan pelaporan keuangan. SAP disusun dan diterbitkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang pertama kali ditetapkan berdasarkan PP Nomor 24 Tahun 2005 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan. Pemerintah selanjutnya mengeluarkan PP Nomor 71 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan yang menggantikan PP Nomor 24 Tahun 2005.

Dalam Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dijelaskan bahwa setiap pemerintah daerah memiliki wewenang dalam pembuatan pedoman penulisan laporan keuangan. Laporan keuangan adalah laporan yang berkaitan dengan letak keuangan beserta pelaksanaan transaksi-transaksi oleh substansi yang disusun secara terstruktur (Tegor, et al., 2021). Unsur laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) meliputi laporan keuangan pemerintah yang

terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*Statement of Budget Realization*), laporan finansial, dan Catatan atas Laporan Keuangan CaLK. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL). Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Laporan Arus Kas (LAK). CaLK adalah laporan yang berisi rincian dan penjelasan lanjutan mengenai pos laporan pelaksanaan anggaran hingga laporan finansial dan laporan yang merupakan bagian dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

2.2 Akuntansi Anggaran

Akuntansi anggaran adalah suatu metode untuk mempertanggungjawabkan dan mengendalikan manajemen yang berguna untuk membantu mengelola pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan (KSAP, 2020). Menurut Putra (2017), akuntansi anggaran merupakan salah satu bidang akuntansi yang di dalamnya dipelajari mengenai penyusunan dana anggaran pemasukan atau pengeluaran yang berasal dari perusahaan untuk dibandingkan dengan data aktual. Secara umum anggaran memiliki fungsi untuk meningkatkan secara maksimal potensi yang ada dalam suatu daerah (Dewi & Bharata, 2021).

Di dalam Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dijelaskan bahwa penyelenggaraan akuntansi anggaran dilakukan berdasarkan struktur anggaran yang meliputi anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Anggaran pendapatan mencakup estimasi pendapatan yang diuraikan menjadi sebuah alokasi estimasi pendapatan. Anggaran belanja meliputi anggaran yang diuraikan menjadi otorisasi kredit anggaran (*allotment*). Anggaran pembiayaan meliputi penerimaan

pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Akuntansi anggaran dilaksanakan ketika anggaran disahkan dan anggaran dialokasikan.

2.3 Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan salah satu komponen dalam laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah pusat maupun daerah. Dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) akan dijabarkan beberapa hal sebagai berikut.

2.3.1 Pengertian Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran adalah suatu bagian laporan keuangan pemerintah yang di dalamnya disajikan mengenai ikhtisar sumber, pengelolaan alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan yang dilakukan oleh pemerintah pusat atau daerah, serta penggambaran mengenai perbandingan antara anggaran dan realisasinya pada satu periode akuntansi tertentu (Hamzah & Kustiani, 2014). Laporan realisasi anggaran juga dapat diartikan sebagai salah satu bagian dari laporan keuangan pemerintah yang menjabarkan mengenai segala bentuk pengelolaan dan penggunaan sumber daya keuangan dan merupakan gambaran kegiatan keuangan pemerintah pusat maupun daerah.

2.3.2 Tujuan Laporan Realisasi Anggaran

Di dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) nomor 2 dijelaskan bahwa Laporan Realisasi Anggaran (LRA) memiliki tujuan standar yaitu sebagai penetapan dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah untuk melengkapi sasaran akuntabilitas yang telah ditentukan dalam peraturan perundang-undangan. Pelaporan realisasi anggaran juga bertujuan untuk menjelaskan terkait informasi realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Tingkat

ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan ditunjukkan oleh perbandingan antara anggaran dan realisasinya.

2.3.3 Manfaat Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran memiliki manfaat untuk menyajikan informasi tentang realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus atau defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Menurut Dewita (2021), melalui Laporan Realisasi Anggaran yang dibuat oleh suatu instansi dapat memberikan informasi yang berguna dalam penilaian hasil kerja keuangan instansi. Informasi yang disediakan dalam Laporan Realisasi Anggaran bermanfaat bagi para pengguna laporan untuk pelaksanaan evaluasi terhadap keputusan tentang alokasi sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan kepatuhan entitas pelaporan pada anggaran dengan menyajikan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi serta menyajikan informasi yang berkaitan dengan keseluruhan realisasi anggaran yang bermanfaat untuk pelaksanaan evaluasi kinerja pemerintah atas efisiensi dan efektivitas anggaran yang digunakan.

Dalam Laporan Realisasi Anggaran disediakan data yang dapat digunakan untuk memperkirakan sumber daya ekonomi yang akan diperoleh sebagai penanda kegiatan pemerintah pusat dan daerah pada periode yang akan datang melalui penyajian laporan secara perbandingan. Laporan Realisasi Anggaran dapat memberikan dua informasi untuk para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan tiga penggunaan sumber daya ekonomi yakni telah dilakukan dengan

mengutamakan efisiensi, efektivitas, dan kehematan, telah dilakukan sesuai dengan anggaran dan peraturan perundang-undangan.

2.3.4 Isi Laporan Realisasi Anggaran

Penyajian Laporan Realisasi Anggaran adalah bentuk keterbukaan dan akuntabilitas yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) (Majampoh & Datu, 2021). Penyajian Laporan Realisasi Anggaran dilaksanakan dengan mengedepankan beragam unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, dan pembiayaan yang dibutuhkan untuk penyajian yang proporsional. Dalam Laporan Realisasi Anggaran disandingkan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus atau defisit-LRA, dan pembiayaan anggaran. Penjelasan mengenai Laporan Realisasi Anggaran ditulis dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) yang di dalamnya termuat berbagai hal yang berpengaruh terhadap pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, penyebab perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar rincian lebih lanjut mengenai angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos yang terdiri dari, pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/ defisit-LRA, penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan, pembiayaan neto, dan sisa lebih/ kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

Jika diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, maka pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau jika penyajian tersebut dibutuhkan dalam penyajian Laporan Realisasi Anggaran secara proporsional.

2.3.5 Penyajian dan Pengungkapan Laporan Realisasi Anggaran

Penyajian merupakan metode dan proses untuk menyampaikan suatu laporan, sedangkan Laporan Realisasi Anggaran merupakan komponen laporan keuangan yang mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat atau daerah (Santie, *et al.*, 2015). Penyajian Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dapat didefinisikan sebagai suatu proses dan cara yang dilakukan untuk menyajikan kegiatan keuangan pemerintah pusat atau daerah yang disusun dalam bentuk laporan keuangan. Pada setiap entitas akuntansi, penyajian adalah hal yang penting dan menjadi kewajiban sebagai bentuk pertanggungjawaban serta sebagai bentuk transparansi dari anggaran yang ditetapkan.

Berdasarkan Buku SAP, dalam Laporan Realisasi Anggaran disajikan informasi tentang realisasi pada pos-pos pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan yang masing-masing dibandingkan dengan anggaran pada satu periode. Informasi-informasi yang harus diidentifikasi secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan dalam Laporan Realisasi Anggaran yang meliputi, nama entitas pelaporan dan sarana identifikasi lainnya, cakupan entitas pelaporan, periode yang dicakup, mata uang pelaporan, dan satuan angka yang digunakan.

Setiap instansi pemerintahan harus memperhatikan setiap komponen yang ada dalam suatu Laporan Realisasi Anggaran yang dapat menghasilkan informasi sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Sistematika penyajian Laporan Realisasi Anggaran yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah dapat dilihat pada Tabel II.1.

Tabel II.1 Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	<u>PENDAPATAN</u>				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xx	xxx
3	PENDAPATAN TRANSFER	xxx	xxx	xx	xxx
4	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT -	xxx	xxx	xx	xxx
5	DANA PERIMBANGAN				
6	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT -	xxx	xxx	xx	xxx
	LAINNYA				
7	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH	xxx	xxx	xx	xxx
8	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xx	xxx
9	<u>BELANJA</u>	xxx	xxx	xx	xxx
10	BELANJA OPERASI	xxx	xxx	xx	xxx
11	BELANJA MODAL				
12	BELANJA TAK TERDUGA	xxx	xxx	xx	xxx
13	<u>TRANSFER</u>				
14	TRANSFER/BAGI HASIL	xxx	xxx	xx	xxx
	PENDAPATAN KE KABUPATEN/KOTA				
15	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER	xxx	xxx	xx	xxx
16	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xx	xxx
17	<u>PEMBIAYAAN</u>				
18	PENERIMAAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
19	PENGELUARAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
20	PEMBIAYAAN NETO	xxx	xxx	xx	xxx
21	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran	xxx	xxx	xx	xxx

Sumber: KSAP (2010)

Berdasarkan PSAP Nomor 04 mengenai Catatan atas Laporan Keuangan

(CaLK), di dalam CaLK diungkapkan informasi yang berisi penjelasan akun-akun dan saldo, serta rincian hal lain dalam laporan keuangan. Pada umumnya pengungkapan CaLK disajikan dalam bentuk naratif yang dikarenakan tujuan utama pengungkapannya ialah menjabarkan penjelasan mengenai bagian yang tidak dapat dijelaskan secara kasat mata apabila hanya dilihat dari format baku laporan keuangan lainnya. CaLK juga memuat informasi yang disajikan dalam bentuk tabel, grafik, atau bentuk presentasi lain dapat memperinci namun tetap ringkas dengan tujuan dapat memudahkan pengguna laporan keuangan.

2.4 Pandemi Covid-19

Coronavirus Disease-2019 atau sering dikenal dengan istilah Covid-19 merupakan pandemi yang disebabkan oleh virus SARSCoV-2 (*Severe Acute Respiratory Syndrome Coronavirus-2*) dan telah menyebabkan tingginya angka kematian di berbagai belahan dunia (Yanti, et al., 2020). Infeksi virus Covid-19 pertama kali ditemukan pada akhir Desember di Kota Wuhan, Cina. Penularan virus ini diduga berasal dari pasar hewan hidup yang dijual belikan di Kota Wuhan, Cina. Penularan virus ini terjadi dengan cepat ke wilayah lain di Cina dan kemudian menyebar ke sebagian besar wilayah di berbagai dunia.

Salah satu negara yang terdampak adanya pandemi Covid-19 adalah Indonesia. Pada tanggal 2 Maret 2020, virus Covid-19 pertama kali dilaporkan di Indonesia yang berada di Depok, Jawa Barat dan diumumkan oleh Presiden Joko Widodo. Kasus pertama virus Covid-19 dialami oleh seorang wanita berinisial NT yang berusia 31 tahun dan kemudian penularan terjadi kepada ibu korban yang berinisial MD yang berusia 64 tahun. Sejak saat itu, kasus penyebaran virus Covid-19 semakin berkembang pesat dari hari per hari dan masih terjadi hingga tahun ini.

Penyebaran virus Covid-19 di Indonesia telah mengalami dua kali kenaikan drastis yaitu pada gelombang pertama yang terjadi pada bulan Juli 2021 dan gelombang kedua yang terjadi pada bulan Februari 2022. Jumlah kasus Covid-19 di Indonesia sejak mulai ditemukannya kasus pertama hingga hari Selasa, 12 April 2022 yang dilaporkan telah mencapai 6,03 juta jiwa yang dikonfirmasi terpapar virus dengan jumlah kematian sebesar 156 ribu jiwa.

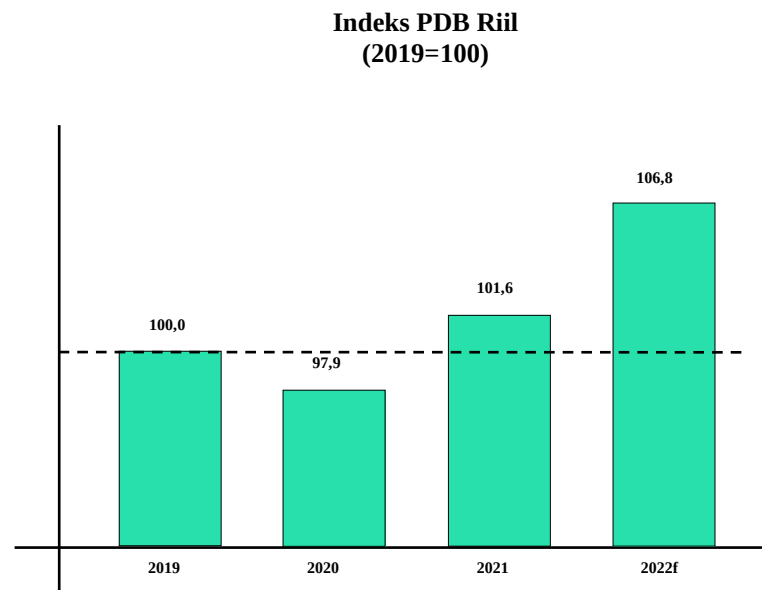
Pandemi Covid-19 berdampak secara meluas dengan cepat pada aspek kehidupan masyarakat. Aspek-aspek kehidupan yang terdampak Pandemi Covid-19 meliputi aspek kesehatan, aspek sosial, aspek ekonomi, dan aspek keuangan (Kurniawan, 2022). Maka dari itu pemerintah mengambil langkah cepat dengan menerbitkan Perppu Nomor 1 Tahun 2020 yang berisi tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Corona Virus Disease 2019* (Covid-19) dan/atau dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan.

Pemerintah selanjutnya menetapkan UU Nomor 2 Tahun 2020 yang berisi tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Corona Virus Disease 2019* (Covid-19) dan/atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan Menjadi Undang-Undang.

Pemerintah juga menerapkan pelebaran defisit APBN yang semula paling tinggi adalah 3% menjadi 6,34% akibat dari pandemi Covid-19. Pelebaran defisit APBN yang diterapkan pemerintah membuktikan bahwa pemerintah telah mampu menangani perubahan situasi yang terjadi akibat pandemi Covid-19 melalui kebijakan fiskal yang ekspansif.

Langkah kebijakan fiskal yang ekspansif oleh pemerintah dianggap cukup sukses untuk mengembalikan pertumbuhan ekonomi pada level sebelum pandemi terjadi yang dapat dilihat pada Gambar II.1.

Gambar II.1 Grafik Indeks PDB Riil



Sumber: Kurniawan (2022)

Kebijakan pemerintah mengenai perubahan kebijakan APBN di masa Pandemi Covid-19 mengakibatkan terjadinya perubahan porsi anggaran pada pemerintah daerah salah satunya Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Timur. Perubahan porsi anggaran pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Timur diatur dalam Peraturan Daerah Provinsi Jawa Timur Nomor 4 Tahun 2020 tentang Perubahan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Provinsi Jawa Timur Tahun Anggaran 2020. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Provinsi Jawa Timur mengalami penurunan yang diakibatkan oleh adanya *Refocusing* APBD pada masa Pandemi Covid-19. Anggaran pendapatan daerah Provinsi Jawa Timur yang pada mulanya berjumlah Rp33.028.697.094.110,00 akhirnya berkurang menjadi Rp29.978.604.770.763,00. Pemerintah Provinsi Jawa Timur mengurangi anggaran belanja daerah yang semula berjumlah Rp35.196.609.483.734,00 berkurang menjadi Rp34.311.994.260.645,39.