BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Anggaran

Suatu perusahaan, baik perusahaan berskala kecil, besar maupun juga dalam lembaga pemerintah perlu menetapkan tujuan dan sasaran. Tujuan dan sasaran tersebut akan dicapai apabila ditunjang oleh kebijakan-kebijakan yang terarah dan perencanaan matang. Perencanaan merupakan pedoman tentang kegiatan yang akan dilakukan dimasa yang akan datang. Perencanaan dirumuskan untuk menggambarkan apa yang ingin dicapai dan bagaimana mencapai tujuan tersebut. Perusahaan dan perencanaan yang digambarkan dalam angka-angka dan ukuran tertentu disebut dengan istilah anggaran. **(M.Nafarin,2012:8)**

Anggaran *(budget)* merupakan alat pengawasan dibidang keuangan yang digunakan oleh perusahaan yang berorientasi pada laba maupun non laba. Bagi suatu perusahaan, penyusunan anggaran merupakan alat yang dipakai untuk membantu aktivitas kegiatannya agar lebih terarah, misalnya untuk alat perencanaan, alat pengendalian dan lainnya. Dengan menggunakan data-data anggaran, maka perkembangan perusahaan akan dapat dipelajari dengan teliti dan berkesinambungan. **(M.Nafarin,2012:10)**

2.1.1 Pengertian Anggaran

Anggaran perusahaan yang disebut juga *budget* ini mempunyai definisi beranekaragam. Namun bila diamati dengan teliti, definisi ini mempunyai pengertian yang sama atau hampir sama untuk mendapatkan pengertian lebih jelas dan tepat mengenai anggaran. Dibawah ini penulis mengemukakan beberapa definisi anggaran yang dinyatakan oleh para ahli diantaranya adalah :

Menurut **Rudianto (2009:3)** anggaran adalah :

"Rencana kerja organisasi dimasa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal dan sistematis."

Menurut **M. Nafarin (2012:15)** anggaran adalah :

"Suatu rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kualitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang atau dalam jangka waktu tertentu."

Dari beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan rencana yang dilaksanakan oleh suatu organisasi untuk masa yang akan datang dalam jangka waktu tertentu dan dinyatakan dalam satuan uang.

2.1.2 Tujuan Penyusunan Anggaran

Anggaran merupakan alat dalam manajemen yang memberikan petunjuk mengenai beberapa perkiraan yang tersedia pada suatu saat dan untuk beberapa lama, tujuan penyusunan anggaran dalam setiap perusahaan pada dasarnya sama,

yaitu merencanakan posisi anggaran untuk suatu periode tertentu yang akan datang.

Menurut **M. Nafarin (2012:19)** tujuan penyusunan anggaran adalah :

1. Untuk menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat.
2. Untuk merasionalkan sumber dana investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
3. Untuk menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitandengan keuangan.
4. Untuk merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan.
5. Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak yang terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan.
6. Untuk menyediakan alat pengukur dan mengendalikan kinerja individu dan kelempok, serta menyediakan informasi yang mendasari perlu tidaknya tindakan koreksi.

Berdasarkan definisi diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa tujuan anggaran adalah untuk memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan. Menyediakan rencan rinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi ketidakpastian dan memberikan pengarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan

2.1.3 Manfaat dan Fungsi Anggaran

Adanya anggaran mempermudah manajemen dalam melakukan perencanaan sebagai prioritas utama dalam menjalankan tugas mereka, untuk lebih jelasnya penulis sajikan manfaat dan fungsi dari anggaran menurut para ahli, yaitu :

Menurut **Dedi Nordiawan (2012:15)** anggaran mempunyai banyak manfaat, antara lain:

1. Anggaran merupakan alat komunikasi internal yang menghubungkan departemen (divisi) yang satu dengan departemen (divisi) lainnyadalam organisasi maupun dengan manajemen puncak.
2. Anggaran menyediakan informasi tentang hasil kegiatan yang sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan.
3. Anggaran sebagai alat pengendalian yang mengarah manajemen untuk menentukan bagian organisasi yang kuat dan lemah. Hal ini akan dapat mengarahkan manajemen untuk menentukan tindakan koreksi yang harus diambil.
4. Anggaran mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja dengan konsisten, efektif dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan perusahaan dengan tujuan karyawan.
5. Anggaran sebagai alat pengawasan yang baik, jika perusahaan sedang menyelesaikan suatu kegiatan, maka manajemen perusahaan dapat membandingkan pelaksanaan kegiatan dengan anggaran yang telah ditetapkan dalam perusahaan.

Menurut **M.Nafarin (2012:20)** manfaat anggaran antara lain :

a. Semua kegiatan dapat mengarah pada pencapaian tujuan bersama.
b. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan karyawan.
c. Dapat memotivasi karyawan.
d. Menimbulkan tanggung jawab tertentu pada karyawan .
e. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu.
f. Sumber daya (seperti tenaga kerja, peralatan dan dana) dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.
g. Alat pendidikan bagi para manajer.

Anggaran di samping mempunyai banyak manfaat, namun juga mempunyai beberapa kelemahan, antara lain :

a. Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggapan sehingga mengandung unsur ketidakpastian.
b. Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang dan tenaga yang tidak sedikit sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap (komprehensif) dan akurat.
c. Bagi pihak yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat mengakibatkan mereka menentang sehingga anggaran tidak akan efektif.

Sedangkan fungsi anggaran menurut **Tendi Haruman** dan **Sri Rahayu (2009:5)** adalah sebagai berikut :

a. Fungsi Perencanaan
   Fungsi perencanaan meliputi tindakan memilih dan menghubungkan fakta-fakta dan menggunakan asumsi-asumsi mengenai masa yang akan datang dalam hal merumuskan aktifitas-aktifitas yang diusulkan dan dianggap perlu ubtuk mencapai hasil yang diinginkan.
b. Fungsi Pengawasan
   Anggaran merupakan salah satu cara mengadakan pengawasan dalam perusahaan. Pengawasan itu merupakan usaha-usaha yang ditempuh agar rencana yang telah disusun sebelumnya dapat dicapai. Dengan demikian pengawasan adalah mengevaluasi prestasi kerja dan tindakan perbaikan apabila perlu. Aspek pengawasan yaitu dengan membandingkan antara prestasi dengan yang dianggarkan. Tujuan pengawasan itu bukanlah mencari kesalahan akan tetapi mencegah dan memperbaiki kesalahan.
c. Fungsi Koordinasi
   Fungsi koordinasi menuntut adanya keselarasan tindakan bekerja dari setiap individu atau bagian dalam perusahaan untuk mencapai tujuan. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa untuk menciptakan adanya koordinasi diperlukan perencanaan yang baik, yang dapat menunjukkan keselarasan rencana antara satu bagian dengan bagian yang lain. Anggaran yang berfungsi sebagai perencanaan harus dapat menyesuaikan rencana yang dibuat untuk berbagai bagian dalam perusahaan, sehingga rencana kegiatan yang satu akan selaras dengan yang lainnya.
d. Anggaran sebagai pedoman kerja
   Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang disusun sistematis dan dinyatakan dalam unit moneter. Penyusunan anggaran berdasarkan pengalaman masa lalu dan taksiran-taksiran pada masa yang akan datang, maka ini dapat menjadi pedoman kerja bagi setiap bagian dalam perusahaan untuk menjalankan kegiatanya. Tujuan yang paling utama dari anggaran adalahuntuk pengawasan luar, yaitu untuk membatasi sumber-sumber daya keseluruhan yang tersedia untuk suatu instansi dan untuk mencegah pengeluaran-pengeluaran bagi hal-hal atau aktivitas-aktivitas yang tidak dibenarkan oleh undang-undang.

Dari beberapa manfaat anggaran diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran menetukan tujuan dan sasaran yang dapat dijadikan tolak ukur untuk mengevaluasi kinerja selanjutnya, selain itu anggaran juga memiliki manfaat sebagai alat pengendalian dan perencanaan dalam perusahaan, karena dengan

menggunakan anggaran maka perusahaan dapat merencanakan masa depan perusahaan.

2.1.4 Jenis-Jenis Anggaran

Sebagai alat bantu manajemen, anggaran perusahaan mempunyai lingkupan yang luas. Seluruh kegiatan yang ada dalam perusahaan akan terkait dengan anggaran perusahaan tersebut. Dalam menyusun anggaran pengelompokan anggaran sangatlah penting. Dengan pengelompokan anggaran maka akan lebih mudah dalam menyusun jenis anggaran yang diinginkan sesuai dengan keperluan.

Menurut **Tendi Haruman** dan **Sri Rahayu (2009:6)** anggaran dapat dikelompokan menjadi beberapa jenis, sebagai berikut :

1. Berdasarkan ruang lingkup atau intensitas penyusunannya:
   a. Anggaran Parsial
   b. Anggaran Komprehensif
2. Berdasarkan fleksilibitasnya :
   a. Anggaran Tetap
   b. Anggaran Kontiyu
3. Berdasarkan periode waktu :
   a. Anggaran Jangka Pendek
   b. Anggaran Jangka Panjang

   Adapun penjelasan dari jenis-jenis anggaran adalah sebagai berikut :

1. Berdasarkan ruang lingkup atau intensitas penyusunan :
   a. Anggaran Parsial
      Adalah anggaran yang ruang lingkupnya terbatas misalnya anggaran untuk bidang keuangan atau produksi saja.
   b. Anggaran Komprehensif
      Adalah anggaran dengan ruang lingkup menyeluruh, karena jenis kegiatan meliputi seluruh aktivitas perusahaan dibidang pemasaran, produksi, keuangan, personalia dan administrasi.

2. Berdasarkan Fleksibilitas
   a. Anggaran Tetap
      Adalah anggaran yang disusun untuk periode waktu tertentu dengan volume yang sudah tertentu dan berdasarkan volume tersebut diperkirakan besarnya *revenue*, *cost* dan *expense*.
   b. Anggaran Kontinyu
      Adalah anggaran yang disusun untuk periode waktu tertentu dengan volume tertentu dan berdasarkan volume tersebut diperkirakan besarnya *revenue*, *cost* dan *expense*, namun secara periodik dilakukan penilaian kembali.
3. Berdasarkan periode waktu
   a. Anggaran Jangka Pendek
      Adalah rencana kegiatan perusahaan secara rinci dalam satu tahun anggaran.
   b. Anggaran Jangka Panjang
      Adalah rencana kegiatan perusahaan dengan cakupan waktu yang panjang dengan penekanan pada pengembangan profil perusahaan pada masa yang akan datang. Anggaran jangka panjang mencerminkan perencanaan menyeluruh tentang kegiatan yang akan dilakukan dalam jangka panjang dan merupakan suatu kesatuan yang utuh dari rencana yang disusun untuk kegiatan setiap tahun.

Berdasarkan definisi dan penjelasan diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa jenis-jenis anggaran dapat dibedakan berdasarkan kelompoknya yaitu sebagai berikut : berdasarkan ruang lingkup atau intensitas penyusunannya, berdasarkan fleksibilitasnya dan berdasarkan jangka waktu.

2.1.5 Karakteristik Penyusunan Anggaran

Anggaran harus disusun secara benar dan sistematis penyusunan anggaran yang telah mengikuti prosedur yang benar tidak menjamin anggaran itu pasti berhasil. Anggaran juga memiliki karakteristik-karakteristik tertentu.

Menurut **Rudianto (2009:11)** karakteristik penyusunan anggaran secara umum adalah sebagai berikut :

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang di tetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.

Menurut **Rudianto (2009:11)** selain karakteristik secara umum diatas terdapat juga karakteristik anggaran yang baik yaitu :

1. Anggaran disusun berdasarkan program.
2. Anggaran disusun berdasarkan karakteristik pusat pertanggungjawaban yang dibentuk dalam organisasi perusahaan.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan dan alat pengendalian.

Dari uraian diatas penulis menyimpulkan bahwa karakteristik anggaran tidak lebih dari sekedar perkiraan, yang setiap manajer tidak memiliki komitmen untuk mencapai sasaran anggaran, tetapi dalam situasi penyusunan anggaran manajer menengah dan bawah sebagai penyusun anggaran tidak akan memiliki persepsi yang jelas mengenai sasaran anggaran dan menerima alokasi sumber daya yang menurut persepsi mereka tidak memadai untuk mencapai sasaran anggaran.

2.2 Realisasi

Realisasi anggaran merupakan suatu serangkaian aktivitas dalam menggunakan sumber daya ekonomi yang dikelola dan diukur dalam satuan

rupiah, disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode. Untuk lebih jelasnya, dibawah ini penulis sajikan definisi realisasi anggaran menurut para ahli yaitu :

Menurut **Mardiasmo (2009:21)** realisasi adalah :

"Proses menjadikan nyata, perwujudan, pelaksanaan yang nyata."

Menurut **Dedi Nordiawan (2010:115)** Realisasi adalah :

"Proses yang harus diwujdkan untuk menjadi kenyataan dan pelaksanaan yang nyata agar realisasi dapat sesuai dengan harapan diinginkan."

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa realisasi suatu proses yang harus diwujdkan untuk menjadi kenyataan dan dalam proses tersebut diperlukan adanya tindakan dan pelaksanaan yang nyata agar realisasi tersebut dapat sesuai dengan harapan yang diinginkan. Realisasi anggaran digunakan untuk memberikan informasi. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan, pengawasan dan pengendalian.

2.3 Laporan Realisasi Anggaran

Anggaran merupakan peodaman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencan pendapatan, belanja dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sitematis

untuk satu periode. Sedangkan realisasi anggaran merupakan suatu serangkaian aktivitas dalam menggunakan sumber daya ekonomi yang dikelola.

Secara sederhana laporan realisasi anggaran merupakan salah satu komponen laporan keuangan pemerintah yang menyajikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Dari informasi tersebut dapat dilakukan perbandingan antara anggaran dan realisasinya. Perbandingan tersebut menunjukan tingkat capaian target-target yang telah disepakati sesuai dengan perundang-undangan. Laporan realisasi anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat atau daerah yang menunjukan ketaatan terhadap APBN atau APBD.

2.3.1 Pengertian Laporan Realisasi Anggaran

Menurut **Dedi Nordiawan (2010:122)** Laporan realisasi anggaran adalah :

“ Laporan yang menyajikan ikhitsar sumber, alokasi dan pemakain sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah (pusat atau daerah), dalam satu periode pelaporan.”

Menurut **Rudianto (2009:19)** Laporan realisasi anggaran adalah :

“ Rencana kegiatan keuangan yang berisi perkiraan belanja yang diusulkan dalam satu periode dan sumber pendapatan yang diusulkan untuk membiayai belanja tersebut.”

Berdasarkan definisi diatas penulis menyimpulkan bahwa laporan realisasi anggaran adalah merupakan suatu serangkaian aktivitas dalam menggunakan sumber daya ekonomi yang dikelola dalam satu periode pelaporan.

2.3.2 Struktur Laporan Realisasi Anggaran

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

1. Pendapatan
    a. Pendapatan (basisi kas) adalah penerimaan oleh bendahara umum negara/bendahara umum daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah ekuitas dana lancer dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak, pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
    b. Pendapatan (basis akrual) adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
2. Belanja
    a. Belanja (basis kas) adalah semua pengeluaran oleh bendahara umum negara/bendahara umum daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayaran kembali oleh pemerintah.
    b. Belanja (basis akrual) adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

3. Transfer

   Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

4. *Surplus* atau Defisit

   Surplus atau defisit adalah selisih lebih atau kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.

5. Pembiayaan *(Financing)*

   Pembiayaan *(Financing)* adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

2.3.3 Manfaat Informasi Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang disajikan berdasarkan PSAP No.02 tentang Laporan Realisasi Anggaran, dalam laporan realisasi anggaran akan menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan. Melalui informasi yang yang dihasilkan akan membantu para pengguna laporan keuangan dalam menentukan proses pengambilan keputusan selanjutnya, serta mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi dan akuntabilitas publik. Dengan laporan

realisasi anggaran tersebut, dapat diperoleh informasi yang menunjukan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan :

1. Penyediaan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi.
2. Penyediaan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

Laporan realisasi anggaran akan diperoleh informasi yang berguna untuk memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima dalam periode mendatang yang akan digunakan untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat atau daerah. Laporan realisasi tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi yang telah dilaksanakan secara efesiensi, efektif dan hemat, sesuai dengan anggaran serta sesuai dengan peraturan undang-undang yang berlaku.

2.3.4 Asas Penyusunan Laporan Realisasi Anggaran

Dalam penyusunan laporan realisasi anggaran dikenal beberapa asas antara lain :

a. Asas Terinci

   Disusun secara sitematis dari sektor-sektor program, proyek atau jegiatan secara detail.

b. Asas Keseluruhan

   Disusun mencakup semua aktivitas keuangan pemerintah.

c. Asas Keterbukaan

Pemerintah dalam menyampaikan APBN disampaikan secara terbuka, dicetak diberbagai media cetak, disampaikan oleh presiden kepada DPR untuk dibahas.

d. Asas Periodik

Penetapan program APBN, negara memperhatikan penerimaan 6 (enam) bulan pertama sebagai dasar jumlah besarnya APBN dalam 1 (satu) tahun.

e. Asas Pembebanan

Kewajiban :

Dibebani pengeluaran satu tahun pada saat kontrak atau pesanan ditandatangani.

Aktual :

Piutang dibukukan sebagai penerimaan, hutang dibukukan sebagai pengeluaran dalam perhitungan satu tahun anggaran.

Kas :

Penerimaaan dibukukan pada saatn kas menerima uang. Pengeluaran dibukukan pada saat kas membayar kewajiban negara.

f. Asas Fleksibilitas

1. Legislatif dapat merevisi anggaran sampai sektor dan sub sektor
2. Eksekutif dapat merevisi anggaran sampai dengan program atau kegiatan anggaran.

2.3.5 Penyusunan Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan Peraturan Direktur Jendral Perbendaharaan No.PER-57/PB/2013 tentang pedoman penyusunan laporan keuangan kementerian negara/lembaga :

a. Membentuk dan menunjuk Unit Akuntansi Keuangan.
b. Semua dokumen sumber transaksi diproses dalam penyusunan laporan keuangan.
c. Kementerian negara/lembaga melakukan proses posting untuk menghasilkan buku besar
d. Kementerian Negara/lembaga wajib melakukan rekonsiliasi dengan Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN), Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Wilayah (UAPPA-W) dan Unit Akuntansi Pembantu Pengguna Anggaran Tingkat Esselon I (UAPPA-EI).
e. Kementerian negara/lembaga menyusun laporan keuangan dan menyampaikan laporan keuangan semesteran dan tahunan disertai dengan pernyataan tanggung jawab yang di tandatangani oleh Kepala satuan kerja dan wajib disampaikan kepada UAPPA-W, UAPPA-E1 dan KPPN.

Dalam menyusun laporan realisasi anggaran bertanggungjawab sepenuhnya terhadap kegiatan dan perhitungan biayanya dalam penyusunan berpedoman pada :

1. Belanja dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu :
    a. Belanja pegawai yang tidak langsung yang seringkali disebut dengan belanja pegawai merupakan pengeluaran rutin yang dilakukan oleh instansi pemerintah yang ada di daerah yang dinyatakan dalam satuan rupiah untuk membiayai kebutuhan pegawainya.
    b. Belanja langsung, terdiri dari :
        1. Belanja Barang

            Belanja barang adalah pengeluaran untuk pembelian barang jasa dan jasa yang habis pakai dalam kurun waktu 1 (satu) tahun anggaran.
        2. Belanja Modal

            Belanja modal adalah pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal, antara lain pembangunan, peningkatan dan pengadaan serta kegiatan non fisik yang mendukung pembentukan modal. Belanja modal, terdiri dari :

            a. Belanja Modal Tanah

                Dalam belanja modal tanah diisi jumlah biaya yang diperlukan baik pengadaan,pembeliaan, pembebanan, penyelesaian, balik nama dan sewa tanah.

            b. Belanja Modal Peralatan dan Mesin

                Dalam belanja modal peralatan dan mesin diisi jumlah biaya untuk pengadaan alat-alat dan mesin-mesin yang dipergunakan dalam pelaksanaan kegiatan sampai siap untuk digunakan.

c. Belanja Modal Gedung dan Bangunan

Belanja modal gedung dan bangunan termasuk jumlah biaya yang digunakan untuk perencanaan.

2.3.6 Masalah Yang Terjadi Dalam Penyusunan Laporan Realisasi Anggaran

Menurut **Didi Carasidiawan:2009** :

1. Adanya keterlambatan dan tidak disiplinnya penyampaian Laporan Realisasi Anggaran ke KPPN (rekonsiliasi) menyebabkan Satuan Kerja terkena sanksi penundaan pencairan.
2. Perencanaan anggaran tidak matang menyebabkan anggaran harus direvisi.
3. Kurangnya rencana penyerapan anggaran belanja yang terjadwal dengan baik.

Berdasarkan **UU No.24 tahun 2004 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan** masalah yang terjadi yaitu :

1. Terbatasnya sumber daya manusia yang memahami proses penyusunan akuntansi dalam menyusun laporan keuangan tersebut.
2. Terbatasnya penggunaan dan pemahaman atas aplikasi komputer Sistem Akuntansi Instansi.

2.3.7 Penyelesaian Masalah Yang Terjadi Dalam Penyusunan Laporan Realisasi Anggaran

Menurut **Didi Carasidiawan:2009** :

1. Meningkatkan koordinasi dan sosialisasi antara KPPN dngan satuan kerja tentang pentingnya kesadaran menyampaikan laporan keuangan sebagai bahan rekonsiliasi. Selain itu, untuk meningkatkan SDM satuan kerja dalam mengelola SAI (Sistem Aplikasi Instansi), perlu ditindaklanjuti dengan diklat, pelatihan atau penyuluhan yang memadai dan berkelanjutan.
2. Melakukan sosialisasi yang lebih intensif kepada satuan kerja- satuan kerja dengan melibatkan instansi terkait seperti Bappenas dan DJA maupun DJPB dalam proses penyusunan perencanaan anggaran yang lebih baik dan lebih terukur.
3. Penggunaan aplikasi PERAN (Realisasi dan Rencana Penarikan) seperti yang diterapkan, contoh mulai tahun 2008 diberlakukan dengan sasaran periode yang lebih lama, bukan hanya diterapkan pada tiga bulan terakhir sebelum tutup tahun anggaran. Hali ini agar proses realisasi dan rencan penarikan oleh satuan kerja dapat lebih terkontrol dengan baik.

Berdasarkan **UU No.24 tahun 2004 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan** :

Dalam menyusun laporan keuangan diperlukan pegawai yang berlatar belakang pendidikan Akuntansi. Tidak dapat dipungkiri bahwa bantuan dari akuntan telah banyak menolong beberapa instansi untuk menyusun laporan keuangan yang berupa laporan realisasi anggaran.

2.3.8 Penyajian Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) Laporan Realisasi Anggaran disajikan berdasarkan PSAP Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran :

1 . Tujuan

Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding. Pelaporan realisasi anggaran menetapkan dasar-dasar penyajian laporan realisasi anggran untuk pemerintah dalam rangka memenuhu akuntabilitas sebagaimana di tetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

2 . Periode Pelaporan

Manfaat suatu laporan realisasi anggaran berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Suatu entitas pelaporan menyajikan laporan realisasi anggaran selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Sedangkan Laporan realisasi anggaran disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan realisasi anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun.

3 . Isi Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit dan pembiyaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan realisasi

anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam catatan atas laporan keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

4 . Informasi dalam Laporan Realisasi Anggaran

Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan dalam laporan realisasi anggaran dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada catatan atas laporan keuangan.

Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam laporan realisasi anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam laporan realisasi anggaran atau di catatan atas laporan keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam catatan atas laporan keuangan.

2.4 Prinsip-prinsip Akuntansi Pemerintahan

Dalam peraturan pemerintah nomor 24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintahan dikemukakan bahwa ada delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintahan yakni :

1. Basis Akuntansi

   Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis kas dan basis akrual. Basis kas digunakan untukpengakuan pendapata, belanja dan pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran.

Basis akrual digunakan untuk pengakuan *asset*, kewajiban dan ekuitas dalam neraca.

Basis kas untuk laporan realisasi anggaran berarti bahwa:

a. Pendapatan diakui pada saat kas diterima di rekening kas negara/daerah atau oleh entitas pelaporan.
b. Belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas umum negara/daerah atau oleh entitas pelaporan.

Basis akrual untuk neraca berarti bahwa *asset*, kewajiban dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi atau saat kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah.

2. Prinsip Nilai Historis *(Historical Cost)*

Asset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan untuk memperoleh *asset* tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesarb jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di mana yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

3. Prinsip realisasi *(Realizition)*

Bagi pemerintah pendapatan yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah selama satu tahun anggaran akan digunakan untuk membayar hutang dan belanja dalam periode tertentu.

4. Prinsip Substansi mengungguli bentuk formal *(Substance over form)*

Agar dapat disajikan secara wajar, transaksi atau peristiwa lain yang berkaitan perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas

ekonomi, dan bukan hanyanberdasarkan aspek formalnya. Jika terdapat perbedaan antara aspek ekonomi dengan aspek formal tersebut harus dicatat dalam catatan atas laporan keuangan.

5. Prinsip Periodisitas *(Periodicity)*

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-peeriode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya akan dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulan dan smentara juga dianjurkan.

6. Prinsip Konsistensi *(Consistency)*

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi *internal*). Hal tersebut tidak berarti bahwa perubahan metode akuntansi tidak diperbolehkan.

7. Prinsip Pengungkapan Lengkap *(Full Disclosure)*

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka *(on the face)* laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

8. Prinsip Penyajian Wajar *(Fair Presentation)*

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa atau keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu

diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam menyusun laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan perkiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga *asset* atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah.