

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Akuntansi Sektor Publik

Dalam waktu yang relatif singkat akuntansi sector publik telah mengalami perkembangan yang sangat pesat. Saat ini terdapat perhatian yang lebih besar terhadap praktik akuntansi yang dilakukan oleh lembaga-lembaga pemerintah, perusahaan milik Negara atau daerah, dan berbagai organisasi public yang lainnya dibandingkan dengan pada masa-masa sebelumnya. Istilah “ Sektor Publik “ sendiri memiliki pengertian yang bermacam-macam. Hal tersebut merupakan konsekuensi dari luasnya wilayah publik, sehingga setiap disiplin ilmu (ekonomi,politik,hukum,dan sosial) memiliki cara pandang dan definisi yangberbeda-beda, dari sudut pandang ilmu ekonomi, sector publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang aktifitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik (Mardiasmo : 2002,2004)

Sektor Publik adalah sektor yang mengelola suatu dana masyarakat, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah . selain pemerintahan, berbagai organisasi lain yang dikategorikan sebagai organisasi sektor public diantaranya yaitu Rumah Sakit, BUMN (Badan Usaha Milik Negara), BUMD (Badan Usaha Milik Daerah), dan lembaga sosial masyarakat. Organisasi yang secara umum dikaitkan dengan sektor public adalah pemerintahan, oleh sebab itu tidak heran jika akuntansi sektor publik juga didominasi oleh akuntansi pemerintahan.

Adapun perbedaan mencolok antara organisasi sektor publik privat dengan organisasi sektor publik terletak pada orientasi terhadap laba. Tujuan utama organisasi sektor public privat yaitu memaksimalkan suatu laba , sedangkan tujuan pokok sektor publik adalah pelayanan yang diberikan kepada masyarakat (Baldric Siregar, 2015 : 2).

Dari beberapa penjelasan diatas maka peneliti menarik kesimpulan bahwasanya Akuntansi Sektor Publik atau yang dikenal sebagai Akuntansi Pemerintah, yaitu sebuah lembaga yang mengelola suatu dana masyarakat dengan pelayanan jasa guna untuk meyejahterakan dan meningkatkan pertumbuhan ekonomi pada masyarakat yang ada di suatu daerah.

2.1.2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

APBD adalah seperti halnya pada pemerintah pusat, pada pemerintah daerah, pengurusan keuangan daerah juga diatur dengan membaginya menjadi pengurusan umum dan pengurusan khusus. Dengan demikian pada pemerintah daerah terdapat anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) dalam pengurusan umum –nya dan kekayaan milik daerah yang dipisahkan pada pengurusan khusus –nya . Bagian ini akan menjelaskan secara singkat APBD sebagai inti pengurusan umum daerah.

Menurut Penjelasan atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Republik Indonesia menyelenggarakan pemerintahan Negara dan pembangunan nasional untuk mencapai masyarakat adil,makmur, dan merata berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Pembangunan

daerah sebagai bagian integral dari pembangunan nasional dilaksanakan berdasarkan prinsip otonomi daerah dan pengaturan sumber daya nasional yang memberikan kesempatan bagi peningkatan demokrasi dan kinerja daerah untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat menuju masyarakat madani yang bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme (Djaenuri, 2012).

Menurut (Mahsun, Firma, dan Heribertus, 2011: 81-82) Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah daftar yang memuat rincian penerimaan daerah dan pengeluaran/belanja daerah selama satu tahun yang ditetapkan dengan peraturan daerah (Perda) untuk masa satu tahun, mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember. APBD terdiri atas anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan. Pendapatan daerah berasal dari pendapatan asli daerah, dana perimbangan, dan lain-lain pendapatan yang sah. Pendapatan daerah merupakan hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih. Belanja daerah dirinci menurut organisasi, fungsi, dan jenis belanja. Belanja daerah merupakan kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Rincian belanja daerah menurut suatu organisasi disesuaikan dengan susunan perangkat daerah/lembaga teknis daerah. Rincian belanja daerah menurut fungsi antara lain terdiri dari pelayanan umum, ketertiban dan keamanan, ekonomi, lingkungan hidup, perumahan dan fasilitas umum, kesehatan, pariwisata, budaya, agama, pendidikan, serta perlindungan sosial. Rincian belanja daerah menurut suatu jenis belanja antara lain terdiri dari belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, dan bantuan sosial.

Anggaran Sektor Publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), merupakan rencana keuangan tahunan Pemda yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemda dan DPRD, dan ditetapkan dengan Perda. APBD merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah yang merupakan pedoman bagi Pemda dalam memberikan pelayanan kepada public dalam masa satu tahun anggaran. APBD terdiri dari pendapatan daerah, belanja daerah, pembiayaan daerah. (Agustina, 2017)

Dari beberapa penjelasan diatas maka peneliti menarik kesimpulan bahwasanya APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah) adalah dimana didalamnya membahas suatu rancangan atau perkiraan suatu rincian penerimaan dan belanja yang akan digunakan dalam periode akuntansi (12 bulan) yang sesuai dengan kebutuhan suatu daerah masing-masing guna untuk memperlancar suatu kegiatan didalam pemerintahan untuk masyarakat setempat, meningkatkan sumber daya manusia, dan meningkatkan pertumbuhan ekonomi dala suatu daerah.

2.1.3. Fungsi dan Struktur APBD

Menurut (Baldrick, 2015) Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan rencana keuangan pemerintah daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD) dari tahun ke tahun, adapun beberapa fungsi APBD itu sendiri diantaranya :

a) Fungsi Otorisasi

APBD merupakan dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun yang bersangkutan.

b) Fungsi Perencanaan

APBD merupakan pedoman bagi manajemen dalam merencanakan untuk suatu kegiatan yang ada pada tahun yang bersangkutan.

c) Fungsi Pengawasan

APBD menjadi pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintahan daerah sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.

d) Fungsi Alokasi

APBD harus diarahkan untuk menciptakan lapangan pekerjaan, mengurangi nilai pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian.

e) Fungsi Distribusi

Kebijakan APBD harus memperhatikan rasa keadilan dan keputusasaan.

f) Fungsi Stabilitas

APBD menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian daerah.

2.2. Klasifikasi Pendapatan

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto , 2015 : 111-114). Pendapatan daerah menurut Permendagri No.21 Tahun 2010 dirinci menurut urusan pemerintah daerah, organisasi, kelompok, jenis, objek dan rincian objek pendapatan yang diantaranya Pendapatan Asli Daerah, Dana Perimbangan, Lain-lain Pendapatan daerah yang sah, sementara dalam PP No. 71 Tahun 2010 tidak menyebutkan dana perimbangan melainkan dengan istilah pendapatan transfer

sehingga klasifikasi pendapatan daerah menjadi : Pendapatan Asli Daerah, Dana Perimbangan, Pendapatan Transfer, Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah.

Pada umumnya Pendapatan Asli Daerah adalah kewenangan SKPD, namun ada juga pajak daerah yang merupakan kewenangan PPKD. Kewenangan pemungutan perpajakan daerah tergantung pada jenis dan lingkup satuan kerja yang ditunjuk untuk menjalankan tugas pokok pemungutan pajak daerah tersebut. Semua jenis pendapatan transfer merupakan kewenangan PPKD. Lain lain Pendapatan daerah yang sah juga merupakan kewenangan PPKD (Baldrick, 2015 : 132).

2.2.1. Pendapatan Asli Daerah

Menurut (Baldrick Siregar, 2015 : 32) Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah penerimaan yang diperoleh atas Pemerintah Daerah yang berasal dari wilayah-wilayah disekitarnya yang dipungut berdasarkan peraturan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Menurut Permendagri No. 21 Tahun 2011 Pendapatan Asli daerah dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Jenis pajak daerah dan retribusi daerah dirinci menurut objek pendapatan sesuai dengan undang-undang tentang pajak daerah dan retribusi daerah.

Menurut (Halim, 2004:96) pendapatan asli daerah merupakan semua penerimaan yang diperoleh daerah dari sumber-sumber dalam wilayahnya sendiri yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Jenis hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dirinci berdasarkan objek pendapatan yang mencakup bagian laba atas penyertaan modal suatu perusahaan milik daerah (BUMD), bagian laba atas penyertaan modal suatu perusahaan milik Negara (BUMN), dan bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat (Erlina, Omar Sakti, dan Drs. Rasdianto . 2015 : 112).

Peneliti menarik kesimpulan yaitu Pendapatan Asli Daerah adalah suatu pendapatan yang berasal dari daerah itu sendiri yang dapat di tinjau dari beberapa aspek misalnya pendapatan pajak dari pariwisata yang di daerah tersebut, pendapatan dari hasil tambang, pendapatan dari hasil pajak retribusi.

$$\text{PAD} = \text{Total pajak daerah} + \text{total retribusi daerah} + \text{total hasil pengelolaan kekayaan yang dipisahkan} + \text{lain – lain}$$

Sumber : Ikhwan, 2017

2.2.2. Dana Perimbangan

Dana Perimbangan adalah dana yang bersumber dari APBN (Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara) yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi dan pertumbuhan ekonomi (Baldric Siregar, 2015 : 32). Menurut Permendagri No. 21 Tahun 2011 kelompok pendapatan dana perimbangan dibagi berdasarkan jenis pendapatan yang terdiri atas Dana Bagi Hasil Pajak, Dana Alokasi Umum, Dana Alokasi Khusus, sementara jenis dana bagi hasil dirinci berdasarkan objek pendapatan yang mencakup bagi hasil pajak dan bagi hasil bukan pajak. Jenis

dana alokasi umum hanya terdiri atas objek pendapatan dana alokasi umum serta jenis dana alokasi khusus dirinci menurut objek pendapatan menurut kegiatan yang ditetapkan oleh pemerintah (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto . 2015 : 112).

2.2.3. Pendapatan Transfer

Pendapatan Transfer Dana Perimbangan dari pusat ke daerah. Ada tiga jenis dana perimbangan yaitu, dana bagi hasil (DBH), dana alokasi umum (DAU), dana alokasi khusus (DAK) (Baldric. 2015 : 144). Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang transfer oleh entitas pelaporan atau entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang – undangan (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto, 2015 : 112-113).

2.2.4. Lain – lain Pendapatan yang Sah

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto, 2015 : 113) Kelompok lain- lain pendapatan yang sah dalam Permendagri No. 21 Tahun 2011 dibagi menurut jenis pendapatan yang mencakup :

- a. Hibah berasal dari pemerintah, pemerintah daerah lainnya, badan/lembaga/organisasi swasta dalam negeri, kelompok masyarakat/perorangan, dan lembaga luar negeri yang tidak meningkat.
- b. Dana darurat dari pemerintah dalam rangka penanggulangan korban/kerusakan akibat bencana alam.
- c. Dana bagi hasil pajak dari provinsi kepada kabupaten/kota.
- d. Dana penyesuaian dan dana otonomi khusus yang ditetapkan oleh pemerintah.

Bantuan keuangan dari provinsi atau dari pemerintah daerah lainnya. Berikut klasifikasi Pendapatan Pemerintah Pusat :

I. Klasifikasi Pendapatan Pemerintah Pusat

a. Pendapatan Perpajakan

Pendapatan Pajak Penghasilan

Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah

Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan

Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan

Pendapatan Cukai

Pendapatan Bea Masuk

Pendapatan Pajak Ekspor

Pendapatan Pajak Lainnya

b. Pendapatan Negara Bukan Pajak

Pendapatan Sumber Daya Alam

Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba

Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya

c. Pendapatan Hibah

Pendapatan Hibah

II. Klasifikasi Pendapatan Pemerintah Provinsi

a) Pendapatan Asli Daerah

Pendapatan Pajak Daerah

Pendapatan Retribusi Daerah

Pendapatan Hasil Pengelolaan kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

b) Pendapatan Transfer

Transfer Pemerintah Pusat – Dana Perimbangan

Dana Bagi Hasil Pajak

Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam

Dana Alokasi Umum

Dana Alokasi Khusus

c) Transfer Pemerintah Pusat – Lainnya

Dana Otonomi Khusus

Dana Penyesuaian

d) Lain – lain Pendapatan yang Sah

Pendapatan Hibah

Pendapatan Dana Darurat

Pendapatan Lainnya

III. Klasifikasi Pendapatan Pemerintah Kabupaten / Kota

a) Pendapatan Asli Daerah

Pendapatan Pajak Daerah

Pendapatan Retribusi Daerah

Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Lain – lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

b) Pendapatan Transfer

Transfer Pemerintah Pusat – Dana Perimbangan

Dana Bagi Hasil Pajak

Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam

Dana Alokasi Umum

Dana Alokasi Khusus

c) Transfer Pemerintah Pusat – Lainnya

Dana Otonomi Khusus

Dana Penyesuaian

d) Lain – lain Pendapatan yang Sah

Pendapatan Hibah

Pendapatan Dana Darurat

Pendapatan Lainnya.

2.2.5. Dana Transfer Umum Dana Bagi Hasil

Menurut (Baldrick Siregar, 2015 : 84) Dana Transfer Umum adalah dana yang dialokasikan dalam APBN kepada daerah untuk digunakan sesuai dengan kewenangan daerah guna mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi, Dana Transfer Umum di bagi menjadi 2 (dua) diantaranya Dana Bagi Hasil, dan Dana Alokasi Umum.

2.2.6. Dana Bagi Hasil (DBH)

Dana Bagi Hasil (DBH) adalah dana yang berasal dari pendapatan tertentu APBN yang dialokasikan kepada daerah penghasil berdasarkan angka presentase tertentu dengan tujuan mengurangi ketimpangan kemampuan keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah (Baldrick Siregar, 2015 : 86).

Berikut ini perhitungan Dana Bagi Hasil :

$$\text{Dana Bagi Hasil} = \text{Bagi Hasil Pajak} + \text{Bukan Pajak}$$

Sumber : Ikhwan, 2017

2.2.7. Dana Alokasi Umum

Dana Alokasi Umum adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Berdasarkan pengertian DAU (Dana Alokasi Umum) diatas bahwasanya ditujukan untuk mengurangi ketidakseimbangan horizontal (*horizontal imbalance*) keuangan antar suatu daerah dengan daerah lainnya. Besaran DAU (Dana Alokasi Umum) nasional adalah sekurang-kurangnya 26% dari penerimaan dalam negeri (PDN) netto, total DAU (Dana Alokasi Umum) nasional tersebut dibagi sebesar 10% untuk provinsi 90% untuk kabupaten/kota sehingga dana yang diperoleh dibandingkan untuk provinsi jauh lebih minim daripada dana yang diperoleh untuk kabupaten/kota (Baldric Siregar, 2015 : 87).

Menurut (Indra, 2001 : 261) Dana Alokasi Umum (DAU) adalah dana yang berasal dari APBN (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah) yang dialokasi dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pembelanjannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi.

Dari beberapa penjelesan maka peneliti menarik kesimpulan dari pengertian Dana Alokasi Umum (DAU) yaitu suatu dana yang didapat dari Pusat berdasarkan

APBN bertujuan dengan pemeratakan keuangan suatu daerah untuk memenuhi kebutuhannya.

Besarnya DAU	DAU untuk Provinsi	DAU untuk Kabupaten/Kota
25% x PDN APBN	10% x 25% x PDN APBN	90% x 25% x PDN APBN
$\text{DAU suatu Provinsi} = \frac{\text{Bobot Provinsi yang Bersangkutan}}{\text{Bobot Seluruh Provinsi Indonesia}} \times \text{DAU Prov}$		
$\text{DAU suatu Kab / Kota} = \frac{\text{Bobot Provinsi yang Bersangkutan}}{\text{Bobot Seluruh Provinsi Indonesia}} \times \text{DAU Kab/Kota}$		

Tabel 2.1, Perhitungan DAU
Sumber, Baldric, 2011

2.2.8. Dana Transfer Khusus

Dana Transfer Khusus adalah dana yang dialokasikan dalam APBN kepada daerah dengan tujuan untuk membantu mendanai kegiatan khusus, baik fisik maupun non fisik yang merupakan urusan daerah. Jenis Dana Transfer Khusus dibagi menjadi 2 (dua) yaitu : Dana Alokasi Khusus Fisik, Dana Alokasi Khusus Non Fisik (Baldric Siregar, 2015 : 92).

2.2.9. Dana Alokasi Khusus

DAK (Dana Alokasi Khusus) adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk membantu daerah membiayai kebutuhan tertentu (Baldric, 2001 : 399).

Dana Alokasi Khusus adalah dana yang dialokasikan dalam APBN kepada daerah tertentu dengan tujuan untuk membantu mendanai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah dan sesuai dengan prioritas nasional. Dana Alokasi

Khusus Fisik merupakan dana untuk mendanai program atau kegiatan yang menjadi kebutuhan daerah dan merupakan prioritas nasional. Prioritas nasional mencakup bidang-bidang tertentu yang telah dituangkan dalam RKP (Rencana Kerja Pemerintah), agar Alokasi DAK Fisik sesuai dengan kebutuhan daerah dan prioritas nasional, maka alokasinya didasarkan pada mekanisme *bottom-up*, yaitu daerah menyampaikan usulan sebagai dasar untuk penentuan alokasi dengan mekanisme usulan daerah dan mempertimbangkan prioritas nasional tersebut maka diharapkan Alokasi DAK Fisik dapat lebih fokus, tepat alokasi dan sasaran, dan dapat dilaksanakan secara efektif oleh daerah karena program atau kegiatan sesuai dengan kebutuhan riil di daerah. (Baldrick Siregar, 2015 : 93).

(Haryuli, 2014) Dana Alokasi Khusus (DAK) merupakan salah satu dana perimbangan yang menjadi bagian dari sumber pendapatan yang mana diatur dengan PP dalam bentuk realisasi belanja daerah. DAK dialokasikan dari APBN untuk membantu membiayai program khusus di daerah tertentu sesuai dengan prioritas nasional, khususnya untuk mendanai pemenuhan kebutuhan sarana dan prasarana pelayanan dasar masyarakat yang belum mencapai standar tertentu atau untuk mendorong percepatan pembangunan daerah.

2.2.9.1. Dana Alokasi Khusus Non Fisik

Dana Alokasi Khusus non Fisik adalah dana yang dialokasikan dari APBN kepada daerah dengan tujuan untuk membantu mendanai kegiatan khusus non fisik yang merupakan urusan daerah, Dana Alokasi Khusus Non Fisik Diantaranya ialah : Dana Bantuan Operasional Sekolah, Dana Bantuan Operasional Penyelenggaraan Pendidikan Anak Usia Dini, Dana Tunjangan

Profesi Guru Pegawai Negeri Sipil Daerah, Dana Tambahan Penghasilan Guru Pegawai Negeri Sipil Daerah, Dana Proyek Pemerintah Daerah dan Desentralisasi, Dana Bantuan Operasional Kesehatan dan Bantuan Operasional Keluarga Berencana, Dana Peningkatan Kapasitas Koperasi, Usaha Kecil Menengah dan Ketenagakerjaan (Baldrick Siregar, 2015 : 95-96).

2.3. Definisi Belanja dan Beban

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto, 2015 : 153-158) Belanja adalah semua pengeluaran kas negara atau kas daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah (PSAP No. 2, Paragraf 7), sementara menurut Permendagri No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Permendagri No.59 Tahun 2007 dan Permendagri No.21 Tahun 2011, belanja daerah merupakan kewajiban daerah yang diakui sebagai pengurangan nilai kekayaan bersih. Istilah belanja terdapat dalam laporan realisasi anggaran, karena dalam penusunan laporan realisasi anggaran masih menggunakan basis kas.

Definisi Beban itu sendiri menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Akuntansi Keuangan (revisi, 2015), beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanaman modal, sementara PSAP No.1 Paragraf 8 menyatakan beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi

jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Berdasarkan pengertian diatas bahwasanya beban dapat diakui walaupun tidak terjadi arus kas keluar, tetapi dapat terjadi karena beban digunakan dalam penyusutan suatu aset tetap untuk kegiatan operasional tertentu seperti contohnya beban penyusutan.

Menurut (Baldrick Siregar, 2015 : 203) Pengertian Belanja dan Beban dalam akuntansi pemerintah sudah lazim dikenal dengan istilah belanja (*expenditure*) belanja adalah semua pengeluaran yang dilakukan oleh bendaharawan umum pemerintah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Bendaharawan umum meliputi Bendahara Umum Negara (BUN) dan Bendahara Umum Daerah (BUD).

2.3.1. Klasifikasi Belanja

Menurut (Baldrick,Siregar, 2015 : 204) Pada dasarnya ada 2 (dua) jenis utama belanja yaitu, belanja operasi dan belanja modal. Belanja operasi terdiri atas belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial, sedangkan belanja modal meliputi belanja modal pengadaan tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, serta asset tetap lainnya. Belanja tidak terduga di klasifikasikan sendiri dan tidak dianggap bagian dari belanja operasi maupun belanja modal.

PSAP No. 2 paragraf 34 menyatakan bahwa belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, organisasi dan fungsi. Klasifikasi ekonomi sendiri menurut

paragraf selanjutnya merupakan pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi belanja untuk pemerintah daerah hampir sama dengan klasifikasi belanja untuk pemerintah pusat hanya saja yang membedakan terletak pada belanja lain-lain sedangkan belanja untuk pemerintah daerah yaitu belanja tak terduga (BTT). Belanja untuk tujuan pelaporan keuangan menurut PASP No. 2 Paragraf 36-40 dikelompokkan diantaranya yaitu :

a) Belanja Operasi

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto, 2015:154) Belanja Operasi adalah suatu pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah pusat atau daerah yang memberi manfaat jangka pendek antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang, bunga, subsidi, hibah, dan bantuan sosial.

Belanja Operasi terdiri atas belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial (Baldrick, 2015 : 204)

Menurut pengertian dari para ahli tersebut bahwasanya kesimpulan dari belanja operasi yakni suatu pengeluaran anggaran yang lebih sering berkaitan dengan kegiatan sehari-hari pada pemerintah pusat maupun daerah.

b) Belanja Modal

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:155) Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi belanja untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, serta aset tak berwujud.

Belanja modal adalah belanja yang dilakukan pemerintah yang menghasilkan aktiva tetap tertentu (deddi, 2006 : 162). Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk memperoleh aset tetap dan aset tetap lainnya yang member manfaat lebih dari 1 (satu) periode akuntansi (Hoesada, 2016 : 36).

Menurut (Baldric, 2015 : 210 – 214)Belanja modal merupakan suatu pengeluaran untuk pengadaan aset tetap, didalam akuntansi pemerintahan berbasis akrual pengeluaran untuk memperoleh aset tetap dikategorikan sebagai aset tetap karena itu tidak ada istilah “beban modal” sebagai pendanaan dari belanja modal adapun belanja modal terdiri dari :

1) Belanja Modal Tanah

Belanja Modal Tanah terdiri atas belanja modal pengadaan tanah perkampungan, tanah perkebunan, tanah kebun campuran, tanah hutan, tanah kolam ikan, tanah danau, tanah rawa, tanah tandus, tanah padang rumput, tanah untuk bangunan gedung (bangunan perumahan, bangunan perdagangan/perusahaan, bangunan industry, bangunan tempat kerja, tanah kosong, bangunan peternakan, bangunan pengairan, bangunan jalan dan jembatan), tanah pertambangan,dan tanah untuk bangunan bukan gedung (untuk lapangan olahraga, lapangan terbang, tempat parker, penimbangan

barang, pemancar, bangunan jaringan, bangunan insalasi, bangunan tempat ibadah.

2) Belanja Modal Peralatan dan Mesin

Belanja Modal Peralatan dan Mesin adalah merupakan pengeluaran untuk pengadaan alat-alat darat, alat-alat angkutan bermotor dan pengadaan alat kantor yang sesuai dengan kebutuhan suatu lembaga yang ada.

3) Belanja Modal Gedung dan Bangunan

Belanja Modal pengadaan Gedung dan Bangunan merupakan pengeluaran untuk pengadaan suatu gedung dan bangunan yang meliputi gedung tempat kerja, gedung tempat tinggal, bangunan menara, bangunan bersejarah, tugu peringatan, candi, monument, rambu-rambu,

4) Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan

Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan merupakan pengeluaran untuk pengadaan jalan, irigasi, dan jaringan yang meliputi jalan Negara, provinsi, kabupaten/kota, desa, khusus, tol, kereta api, dan landasan pacu. Jembatan meliputi jembatan Negara, provinsi, kabupaten/kota, desa, tol, khusus, kereta api. Bangunan irigasi meliputi bangunan air irigasi, air pasang surut, dan air rawa. Jaringan meliputi pengamanan sungai dan penanggulangan bencana alam, pengembangan sumber air dan air tanah, air bersih, air kotor, bangunan air, instalasi air minum bersih.

5) Belanja Modal Aset Tetap Lainnya

Belanja Modal Aset Tetap Lainnya merupakan pengeluaran untuk pengadaan aset tetap lainnya meliputi buku, terbitan, barang-barang

perpustakaan, barang bercorak kebudayaan, alat olahraga lainnya, hewan, dan tanaman.

Adapun Alokasi Belanja Modal dapat diukur dengan perhitungan :

$$\text{Alokasi Belanja Modal} = \frac{\text{Belanja Modal}}{\text{Total Belanja Daerah}} \times 100\%$$

Sumber: Ikhwan, 2017

c) Belanja lain-lain atau Belanja Tak Terduga

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:155) Belanja Lain-lain atau Belanja Tak Terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti contoh penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah pusat atau daerah.

d) Transfer Keluar

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:155) Transfer Keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah,namun berdasarkan Permendagri No. 13 Tahun 2006 sebagaimana telah diubah dengan Permendagri No. 59 tahun 2007 dan Permendagri no. 21 tahun 2011, belanja dikelompokkan diantaranya yaitu : belanja tidak langsung dan belanja langsung sedangkan pengertian belanja tak langsung itu sendiri ialah :

2.3.1.1. Belanja Tidak langsung

merupakan belanja yang dianggarkan yang tidak terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan, kelompok belanja tidak langsung dikelompokkan menurut jenis belanja yang terdiri dari :

a) Belanja Pegawai

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:155) Belanja Pegawai merupakan belanja kompensasi, dalam bentuk gaji dan tunjangan, serta penghasilan lainnya yang diberikan kepada pegawai negeri sipil yang ditetapkan ketentuan perundang-undangan. Uang representasi dan tunjangan pimpinan dan anggota DPRD serta gaji dan tunjangan kepala daerah dan wakil kepala daerah serta penghasilan dan penerimaan lainnya yang ditetapkan sesuai dengan Per UU dianggarkan dalam belanja pegawai.

b) Belanja Bunga

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:155) Belanja Bunga digunakan untuk menganggarkan pembayaran bunga utang yang dihitung atas kewajiban pokok utang berdasarkan perjanjian jangka pendek, jangka menengah, dan jangka panjang.

c) Belanja Subsidi

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:156) Belanja Subsidi digunakan untuk menganggarkan bantuan biaya produksi kepada perusahaan atau lembaga tertentu agar harga jual produksi atau jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat banyak. Perusahaan atau

lembaga tertentu yang dimaksud adalah perusahaan atau lembaga yang menghasilkan produk atau jasa pelayanan umum masyarakat.

d) Belanja Hibah

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:156) Belanja Hibah digunakan untuk menganggarkan pemberian hibah dalam bentuk uang, barang atau jasa kepada pemerintah atau pemerintah daerah lainnya dan kelompok masyarakat atau perorangan yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya. Belanja hibah bersifat bantuan yang tidak mengikat atau tidak secara terus menerus dan harus digunakan sesuai dengan persyaratan yang ditetapkan dalam naskah perjanjian hibah daerah. Sementara, belanja hibah kepada pemerintah dikelola sesuai dengan mekanisme APBN, serta hibah kepada pemerintah daerah lainnya dan kepada perusahaan, badan atau lembaga atau organisasi swasta dan atau kelompok masyarakat atau perorangan dikelola dengan mekanismen APBD sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

e) Bantuan Sosial

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:157) Bantuan Sosial digunakan untuk menganggarkan pemberian bantuan dalam bentuk uang dan atau barang kepada masyarakat yang bertujuan untuk peningkatan kesejahteraan masyarakat. Bantuan sosial diberikan tidak secara terus menerus atau tidak berulang setiap tahun anggaran, selektif, jelas dan tepat sasaran.

f) Belanja Bagi Hasil

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:157) Belanja Bagi Hasil digunakan untuk menganggarkan dana bagi hasil yang bersumber dari pendapatan provinsi kepada kabupaten atau kota atau pendapatan kabupaten atau kota kepada pemerintah desa atau pendapatan pemerintah daerah tertentu kepada pemerintah daerah lainnya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

g) Bantuan Keuangan

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:157) Bantuan Keuangan digunakan untuk menganggarkan bantuan keuangan yang bersifat umum atau khusus dari provinsi kepada kabupaten atau kota, pemerintah desa, dan kepada pemerintah daerah lainnya atau dari pemerintah kabupaten atau kota kepada pemerintah desa dan pemerintah daerah lainnya dalam rangka pemerataan dan atau peningkatan kemampuan keuangan.

h) Belanja Tidak Terduga

Menurut (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto,2015:157) Belanja Tidak Terduga belanja untuk kegiatan yang sifatnya tidak disangka-sangka atau tidak diharapkan terulang secara terus menerus seperti penanggulangan bencana alam atau bencana sosial yang tidak dapat diprediksikan sebelumnya, termasuk pengembalian atas kelebihan penerimaan daerah tahun-tahun sebelumnya yang telah ditutup, yang mana harus didukung dengan bukti-bukti yang sah. Kegiatan yang sifatnya tidak biasa yaitu untuk tanggap darurat dalam rangka pencegahan gangguan terhadap stabilitas

penyelenggaraan pemerintahan demi terciptanya keamanan, ketentraman, dan ketertiban masyarakat di daerah.

2.3.1.2. Belanja Langsung

merupakan belanja yang dianggarkan terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan. Kelompok belanja langsung dari suatu kegiatan dibagi menurut jenis belanja diantaranya.

a) Belanja Pegawai

Belanja Pegawai digunakan untuk pengeluaran honorarium atau upah dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintah daerah (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto, 2015 : 158).

b) Belanja Barang dan Jasa

Belanja Barang dan Jasa digunakan untuk pengeluaran pembelian atau pengadaan suatu barang yang nilai manfaatnya lebih dari 12 bulan (dua belas) periode akuntansi. Pembelian atau pengadaan barang dan jasa atau pemakaian jasa mencakup belanja barang habis pakai, bahan atau material, jasa kantor, premi asuransi, perawatan kendaraan bermotor, cetak atau penggandaan, sewa rumah, gedung, gudang dan atau sewa tempat parkir, sewa sarana prasarana mobilitas, sewa alat berat, sewa perlengkapan dan peralatan kantor, makanan dan minuman, pakaian dinas dan atributnya, pakaian kerja, pakaian khusus, dan hari-hari tertentu, perjalanan dinas, perjalanan dinas pindah dan pemulangan pegawai (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto, 2015 : 158).

c) **Belanja Modal**

Belanja Modal digunakan untuk pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembelian atau pengadaan atau pembangunan asset tetap berwujud yang memiliki nilai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan, seperti dalam bentuk tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan asset tetap lainnya. Nilai pembelian atau pengadaan atau pembangunan asset tetap berwujud yang dianggarkan dalam belanja modal hanya sebesar harga beli atau bangun asset (Erlina, Omar Sakti, dan Rasdianto, 2015 : 158).

Kesimpulan yang saya tarik dari pengertian belanja modal tersebut ialah belanja yang dilakukan untuk mendapatkan suatu asset tetap berwujud dengan rincian diantaranya belanja suatu tanah, belanja peralatan dan mesin yang nilai ekonomisnya lebih dari tahun periode akuntansi, belanja gedung dan bangunan, belanja jalan, irigasi, dan jaringan, belanja asset tetap lainnya.

Adanya perbedaan klasifikasi belanja di antara kedua dasar peraturan tersebut membuat entitas pelaporan harus melakukan konversi untuk klasifikasi belanja yang akan dilaporkan dalam laporan realisasi anggaran (LRA) sesuai dengan klarifikasi belanja menurut PP no. 71 tahun 2010.

2.4. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu ini menjadi salah satu acuan peneliti dalam melakukan penelitian sehingga dapat memperkaya teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang dilakukan. Dari penelitian terdahulu, peneliti tidak menemukan

penelitian dengan judul yang sama seperti judul penelitian peneliti, namun peneliti mengangkat beberapa penelitian sebagai referensi dalam memperkaya bahan kajian pada penelitian peneliti. Berikut merupakan penelitian terdahulu berupa beberapa jurnal terkait dengan penelitian yang dilakukan peneliti.

Tabel 2.2
Ringkasan Penelitian Terdahulu

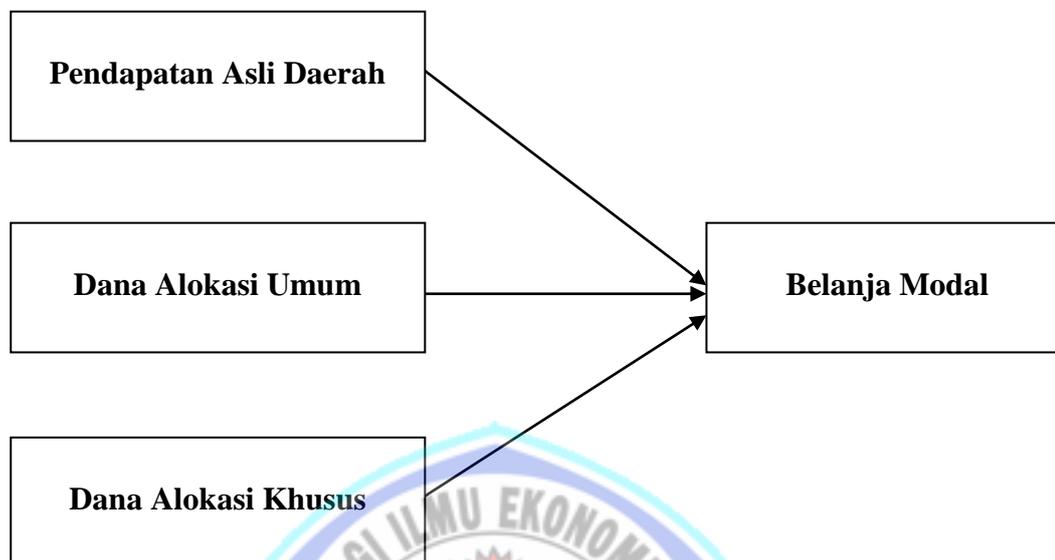
Peneliti	Variabel	Hasil penelitian
Kasyati (2015)	Variabel Dependen : Belanja Modal Variabel Independen : Pengaruh Dana Alokasi Umum, Dana Alokasi Khusus, Pendapatan Asli Daerah, Pertumbuhan Ekonomi, Dana Bagi Hasil, Dan Kemandirian Fiskal	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Dana Alokasi Umum, Dana Alokasi Khusus, Pendapatan Asli Daerah, dan Dana Bagi Hasil berpengaruh positif terhadap Pengalokasian Belanja Modal. Sedangkan Pertumbuhan Ekonomi dan Kemandirian Fiskal tidak berpengaruh terhadap alokasi Belanja Modal.
Santika Adhi Karyadi (2017)	Variabel Dependen : Belanja Modal Variabel Independen : Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, dan Dana Alokasi Khusus	hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: Pendapatan Asli Daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap Belanja Modal, Dana Alokasi Umum berpengaruh positif dan signifikan terhadap Belanja Modal, Dana Alokasi Khusus berpengaruh positif dan signifikan terhadap Belanja Modal
Ikhwan Prasetya (2017)	Variabel Dependen : Belanja Modal Variabel Independen : Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum,	hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) pendapatan asli daerah tidak berpengaruh signifikan

	Dana Alokasi Khusus, Dana Bagi Hasil, dan Belanja Pegawai	terhadap pengalokasian belanja modal, (2) dana alokasi umum berpengaruh signifikan negatif terhadap pengalokasian belanja modal, (3) dana alokasi khusus tidak berpengaruh signifikan positif terhadap pengalokasian belanja modal, (4) dana bagi hasil berpengaruh signifikan positif terhadap pengalokasian belanja modal, (5) belanja pegawai berpengaruh signifikan positif terhadap pengalokasian belanja modal.
Desak Made Mya Yudia Sari	Variabel Dependen : Belanja Modal	hasil analisis diketahui bahwa PAD dan DAU berpengaruh positif pada alokasi belanja modal
Dewa Gede Wirama	Variabel Independen : Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, dan Dana Alokasi Khusus	sedangkan DAK tidak berpengaruh pada alokasi belanja modal. Pendapatan per kapita tidak memoderasi pad, dau, dan dak pada alokasi belanja modal.

2.5. Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini yaitu digunakan untuk membuktikan bahwasanya apakah Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, dan Dana Alokasi Khusus berpengaruh positif atau negatif terhadap Belanja Modal pada beberapa Provinsi yang ada di Indonesia, apakah hasil dari salah satu variabel penelitian yang dimaksud berpengaruh positif atau negatif

terhadap belanja modal. Setelah ditemukannya suatu hasil maka akan dibuatnya suatu kesimpulan dan saran bagi provinsi subyek penelitian ini.



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.6. Pengajuan Hipotesis

2.6.1. Hubungan Antara Pendapatan Asli Daerah Terhadap Belanja Modal.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah penerimaan yang diperoleh atas Pemerintah Daerah yang berasal dari wilayah-wilayah disekitarnya yang dipungut berdasarkan peraturan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Menurut Permendagri No. 21 Tahun 2011 Pendapatan Asli daerah dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Peneliti empiris yang dilakukan oleh Made dan Gede (2015) menyatakan bahwasanya pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap belanja modal

dikarenakan bahwa besarnya pendapatan asli daerah menjadi salah satu faktor penentu dalam menentukan alokasi belanja modal.

2.6.2. Hubungan Antara Dana Alokasi Umum terhadap Belanja Modal

Dana Alokasi Umum adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Peneliti empiris yang dilakukan oleh Kasyati (2015) menyatakan bahwa ada keterkaitan antara dana alokasi umum terhadap belanja modal.

2.6.3. Hubungan Antara Dana Alokasi Khusus terhadap Belanja Modal

Dana Alokasi Khusus adalah dana yang dialokasikan dalam APBN kepada daerah dengan tujuan untuk membantu mendanai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah, Dana Alokasi Khusus Non Fisik Diantaranya ialah : Dana Bantuan Operasional Sekolah, Dana Bantuan Operasional Penyelenggaraan Pendidikan Anak Usia Dini, Dana Tunjangan Profesi Guru Pegawai Negeri Sipil Daerah, Dana Tambahan Penghasilan Guru Pegawai Negeri Sipil Daerah, Dana Proyek Pemerintah Daerah dan Desentralisasi, Dana Bantuan Operasional Kesehatan dan Bantuan Operasional Keluarga Berencana, Dana Peningkatan Kapasitas Koperasi, Usaha Kecil Menengah dan Ketenagakerjaan.

Peneliti empiris yang dilakukan oleh Arbie (2013) bahwasanya provinsi yang mendapatkan dana alokasi khusus yang besar cenderung memiliki belanja modal yang besar pula oleh karena itu dari pusat menuntut daerah membangun dan mensejahterakan rakyat melalui dana perimbangan yang diperoleh dari pusat khususnya dana alokasi khusus tersebut.

Hipotesis merupakan hubungan logis antara dua atau lebih variabel berdasarkan teori yang masih harus diuji kembali kebenarannya. Pengujian yang berulang – ulang atas hipotesis yang sama akan semakin meperkuat teori yang mendasari atau dapat juga terjadi sebaliknya yaitu menolak teori. Berdasarkan kerangka – kerangka yang telah diuraikan, maka disusun hipotesis sebagai berikut

H₁: Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh positif Terhadap Belanja Modal

H₂: Dana Alokasi Umum (DAU) berpengaruh positif Terhadap Belanja Modal.

H₃: Dana Alokasi Khusus (DAK) berpengaruh positif Terhadap Belanja Modal.

