

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2. Landasan Teori**

##### **2.1.1 Pengertian dan Ruang Lingkup Akuntansi Sektor Publik**

Menurut Mardiasmo(2002:14) Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi baik bagi pemerintahan sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik. Akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada domain publik. Domain publik sendiri memiliki wilayah yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Keluasan wilayah publik tidak hanya disebabkan luasnya jenis dan bentuk organisasi yang berada di dalamnya, akan tetapi juga karena kompleksnya lingkungan yang mempengaruhi lembaga-lembaga publik tersebut. Menurut Bastian (2009:5) Fokus terpenting yang membedakan kedua organisasi ini terletak pada tujuan yang akan dicapai. Pada tahap perencanaan organisasi sektor swasta menitikberatkan untuk mendapatkan keuntungan dari hasil usahanya semaksimal mungkin dengan biaya yang seminimal mungkin.

Menurut Bastian (2010:7). Lingkup Akuntansi Sektor Publik dapat dipandang sebagai turunan dari berbagai perkembangan pemikiran yang terjadi di atas. Di Indonesia, ruang lingkup organisasi sektor publik meliputi lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya, pemerintahan daerah, yayasan, partai politik, perguruan tinggi dan organisasi-organisasi publik nirlaba lainnya. Jadi proses pelaporan dan pertanggungjawaban ke masyarakat harus segera diatur dalam kerangka standar akuntansi sektor publik.

Menurut Bastian (2010:7) Di Indonesia Akuntansi Sektor Publik mencakup beberapa bidang utama yakni :

- a. Akuntansi Pemerintahan Pusat
- b. Akuntansi Pemerintahan Daerah
- c. Akuntansi Partai Politik

- d. Akuntansi LSM
- e. Akuntansi Yayasan
- f. Akuntansi Pendidikan: Sekolah 5 dan Tinggi
- g. Akuntansi Kesehatan: Puskesmas, Rumah Sakit
- h. Akuntansi Tempat Peribadatan: Masjid, Gereja, Wihara, Pura

### **2.1.2 Sifat dan Karakteristik Akuntansi Sektor Publik**

Organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan yang sangat kompleks turbulance. Komponen lingkungan yang mempengaruhi organisasi sektor publik, diantaranya (Mardiasmo,2010:3):

#### **1. Faktor Ekonomi**

- a. Pertumbuhan ekonomi
- b. Tingkat inflasi
- c. Pertumbuhan pendapatan perkapita (GNP/GDP)
- d. Struktur produksi
- e. Tenaga kerja
- f. Arus modal dalam negeri
- g. Cadangan devisa
- h. Nilai tukar mata uang
- i. Utang dan bantuan luar negeri
- j. Infrastruktur
- k. Teknologi
- l. Kemiskinan dan kesenjangan ekonomi
- m. Sektor informal

#### **2. Faktor Politik**

- a. Hubungan negara dan masyarakat
- b. Legitimasi pemerintah
- c. Tipe rezim yang berkuasa
- d. Ideologi negara

- e. Elit politik dan massa
- f. Jaringan internasional
- g. Kelembagaan
- 3. Faktor Kultural
  - a. Keragaman suku, ras, agama, bahasa, dan budaya
  - b. Sistem nilai di masyarakat
  - c. Historis
  - d. Sosiologi masyarakat
  - e. Karakteristik masyarakat
  - f. Tingkat pendidikan

#### **4. Faktor Demografi**

- a. Pertumbuhan penduduk
- b. Struktur usia penduduk
- c. Migrasi
- d. Tingkat kesehatan

Menurut Bastian (2010:11) Penyusunan anggaran Dilakukan bersama masyarakat dalam perencanaan program. Penurunan anggaran program publik dipublikasikan untuk dikritisi dan didiskusikan oleh masyarakat.

#### **2.1.3 Kinerja Keuangan**

Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam strategi planning suatu organisasi (Mahsun, 2006:250). Menurut Halim (2012:24) kinerja keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu ukuran yang dapat digunakan untuk melihat kemampuan daerah dalam menjalankan otonomi daerah.

Menurut Mardiasmo (2002:121) sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial. Bastian

(2010:88) Mengemukakan kinerja merupakan salah satu kata kunci bagi terwujudnya good governance dalam pengelolaan organisasi publik. Jadi, tidak salah jika siklus akuntansi sektor publik diakhiri dengan proses pertanggungjawaban publik dalam mencapai tujuannya

#### **2.1.4 Pengelolaan Keuangan Daerah**

Otonomi daerah menuntut pemerintah daerah untuk meningkatkan kapabilitas dan efektivitas dalam menjalankan roda pemerintahan. Namun pada kenyataannya, pemerintah daerah umumnya belum menjalankan fungsi dan peranan secara efisien, terutama dalam pengelolaan keuangan daerah. Kondisi seperti ini muncul karena pendekatan umum yang digunakan dalam penentuan besar alokasi dana untuk setiap kegiatan adalah pendekatan inkremental, yang didasarkan pada perubahan satu atau lebih variabel yang bersifat umum seperti tingkat inflasi dan jumlah penduduk (Halim, 2012:23).

Menurut Halim (2012:59) pengelolaan keuangan daerah harus didasari oleh prinsip-prinsip ekonomis, efisiensi, dan efektivitas (kinerja yang baik). Sumber-sumber keuangan daerah yang terbatas harus dapat dikumpulkan seoptimal mungkin sesuai potensi riil daerah untuk membiayai pelaksanaan program dan kegiatan pelayanan masyarakat yang benar-benar menjadi prioritas dan kebutuhan masyarakat. Halim (2012:24) menyatakan bahwa pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah

Berdasarkan UU 33 tahun 2004 pasal 66 ayat 1, keuangan daerah harus dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat. Oleh karena itu, pengelolaan keuangan daerah dilaksanakan dengan pendekatan kinerja yang berorientasi pada *output*, dengan menggunakan konsep nilai uang (*Value for money*) serta prinsip tata pemerintahan yang baik (*good government governance*).

Menurut Halim (2008:268) beberapa rasio yang dapat dikembangkan berdasarkan data keuangan yang bersumber dari APBD antara lain rasio kemandirian, rasio efektivitas, dan rasio Efisiensi, rasio Pertumbuhan.

### 2.1.5 Kemandirian

Menurut Halim (2008:2680) kemandirian keuangan daerah (otonomi fiskal) menunjukkan kemampuan Pemerintah Daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah.

Menurut Mahmudi, (2011:67) rasio kemandirian keuangan daerah atau rasio desentralisasi fiskal menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Rasio kemandirian keuangan daerah di hitung menggunakan persamaan berikut ini.

$$\text{Rasio kemandirian} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Total Pendapatan}} \times 100\% \dots\dots\dots (2.1)$$

Tabel 2.1

Tingkat Kemandiriandan Kemampuan Keuangan Daerah

Rasio Kemandirian	Kemampuan keuangan
75%-100%-Keatas	Tinggi
50%-75%	Sedang
25%-50%	Rendah
0%-25%	Rendah sekali

Sumber: Kepmendagri No. 690.900.327 /1996

### 2.1.6 Efektivitas

Efektivitas terkait dengan hubungan antara hasil yang diharapkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai. Efektivitas merupakan hubungan antara output dengan tujuan. Semakin besar kontribusi output terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan. Suatu organisasi, program, atau dinilai efektif apabila output yang dihasilkan bisa memenuhi tujuan yang diharapkan, atau dikatakan *spending wisely*.

Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Hal terpenting yang perlu dicatat adalah bahwa efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut. Biaya boleh-boleh jadi melebihi apa yang dianggarkan, boleh jadi dua kali lebih besar atau bahkan tiga kali lebih besar dari pada yang dianggarkan. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Mardiasmo, 2010:134).

Menurut Mahsun (2006:191) Efektivitas merupakan perbandingan outcome dan output. Outcome merupakan dampak suatu program atau kegiatan terhadap masyarakat sedangkan output merupakan hasil yang dicapai dari suatu program aktivitas dan kebijakan. Untuk mengukur tingkat efektivitas dalam pengelolaan keuangan dengan melihat perbandingan anggaran pendapatan dengan realisasinya. Efektivitas dapat digambarkan dengan rumus (Mahsun, 2006:187).

$$\text{Rasio efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Target penerimaan PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots (2.2)$$

Efektif menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pengeluaran yang direncanakan dibandingkan dengan Anggaran pengeluaran daerah. Dikatakan efektif jika rasio dicapai sama dengan 100% atau diatas 100%.

Tabel .2.2

## Kriteria Efektivitas Keuangan Daerah

Rasio Efektivitas	Criteria Efektivitas
100% Keatas	Sangat Efektivitas
90%-100%	Efektivitas
80% 90%	Cukup Efektivitas
60% -80%	Kurang efektivitas
Kurang Dari 60%	Tidak Efektivitas

Sumber: Kepmendagri No. 690.900.327 /1996

### 2.1.7 Efisiensi

Efisiensi terkait dengan hubungan antara output berupa barang atau pelayanan yang dihasilkan dengan sumber daya yang digunakan untuk menghasilkan output

Tersebut. Suatu organisasi, program atau kegiatan dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan output tertentu dengan input serendah-rendahnya, atau dengan input tertentu mampu menghasilkan output yang sebesar-besarnya.

Menurut Mardiasmo (2010:132) pengertian efisien berhubungan erat dengan konsep produktivitas. Pengukuran efisien dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap input yang digunakan (cost of output). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (spending well).

Mahsun(2006:189) Efisiensi merupakan perbandingan antara *output* dengan *input*. Output merupakan realisasi biaya untuk memperoleh penerimaan daerah dan input merupakan realisasi dari penerimaan daerah. Efisiensi dapat menggambarkan perbandingan antara besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan yang diterima. Kinerja pemerintah daerah

akan dikatakan efisien apabila rasionya kurang dari 100% atau semakin kecil rasio efisiensi berarti rasio kinerja akan semakin baik.

Pengukuran tingkat efisien memerlukan data-data realisasi biaya untuk memperoleh pendapatan dan data realisasi anggaran belanja. Berikut formula untuk mengukur tingkat efisien (Mahsun, 2013) Dalam Rukayah (2017:5).

$$\text{Rasio efisiensi} = \frac{\text{biaya yang dikeluarkan/belanja}}{\text{realisasi penerimaan PAD}} \times 100 \dots \dots \dots (2.3)$$

Efisiensi adalah pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu, efisiensi dapat menggambarkan perbandingan antara besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan realisasi pendapatan yang terima. Kinerja pemerintah daerah akan dikatakan efisien bila rasionya kurang dari 100% atau semakin kecil rasio efisiensi berarti rasio kinerja akan semakin baik

Tabel. 2.3

Kriteria Efisien Kinerja Keuangan

Rasio Efisien	Criteria Efisien
100%-Keatas	Tidak Efisien
90%-100%	Kurang Efisien
80%-90%	Cukup Efisien
60%-80%	Efisien
Kurang Dari 60%	Sangat Efisien

Sumber: Kepmendagri No. 690.900.327 /1996

### 2.1.8 Rasio Pertumbuhan

Rasio pertumbuhan (growth ratio) mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilan yang

telah dicapai dari periode ke periode berikutnya. Dengan diketahuinya pertumbuhan untuk masing-masing komponen sumber pendapatan dan pengeluaran, dapat digunakan mengevaluasi potensi-potensi mana yang perlu mendapat perhatian.

$$\text{Pesentase pertumbuhan PAD} = \frac{\text{Pendapatan Th } p - \text{PAD tahun } p-1}{\text{pendapatan Th } p-1} \times 100\% \dots \dots \dots (2.4)$$

$$\% \text{ pertumbuhan total pendapatan} = \frac{\text{Pendapatan Th } p - \text{PAD tahun } p-1}{\text{pendapatan Th } p-1} \times 100\% \dots \dots \dots (2.5)$$

(Keterangan : Th= Tahun p= tahun yang dihitung, p-1=tahun sebelumnya)

## 2.9 Penelitian Sebelumnya

Susanto (2019) melakukan penelitian tentang Analisis Rasio Keuangan Untuk Mengukur Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota Mataram 2012-2015. Alat analisis yang digunakan adalah rasio kemandirian, efektivitas, efisiensi dan rasio pertumbuhan. Berdasarkan hasil perhitungan rasio-rasio keuangan untuk mengukur kinerja keuangan Pemerintah Daerah Kota Mataram selama kurun waktu tahun anggaran 2013-2015, maka diperoleh hasil sebagai berikut. Tingkat Rasio Efektivitas Kota Mataram tahun anggaran 2013-2015 dikategorikan efektif karena presentase di atas seratus, yakni sebesar 101,85%. Sedangkan Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota Mataram Tahun Anggaran 2013-2015 dikategorikan kurang efisien karena presentase dibawah seratus, yakni sebesar 99%. Kemandirian pengelolaan keuangan Pemerintah daerah Kota Mataram Tahun Anggaran 2013-2015 dikategorikan masih rendah, dengan tingkat rata-rata 17,71%. Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota Mataram Tahun Anggaran 2013-2015 berdasarkan perhitungan pertumbuhan pengelolaan keuangan daerah dapat dikategorikan Kurang Baik, karena terjadi penurunan PAD setiap tahun selama kurun waktu perhitungan tahun anggaran, sementara pendapatan daerah juga di kategorikan sedang, tahun 2014 sebesar 14%, meningkat tahun berikutnya, yakni tahun 2014 sebesar 25,09% dan menurun cukup tajam pada tahun berikutnya tahun 2015, sebesar 9,77%.

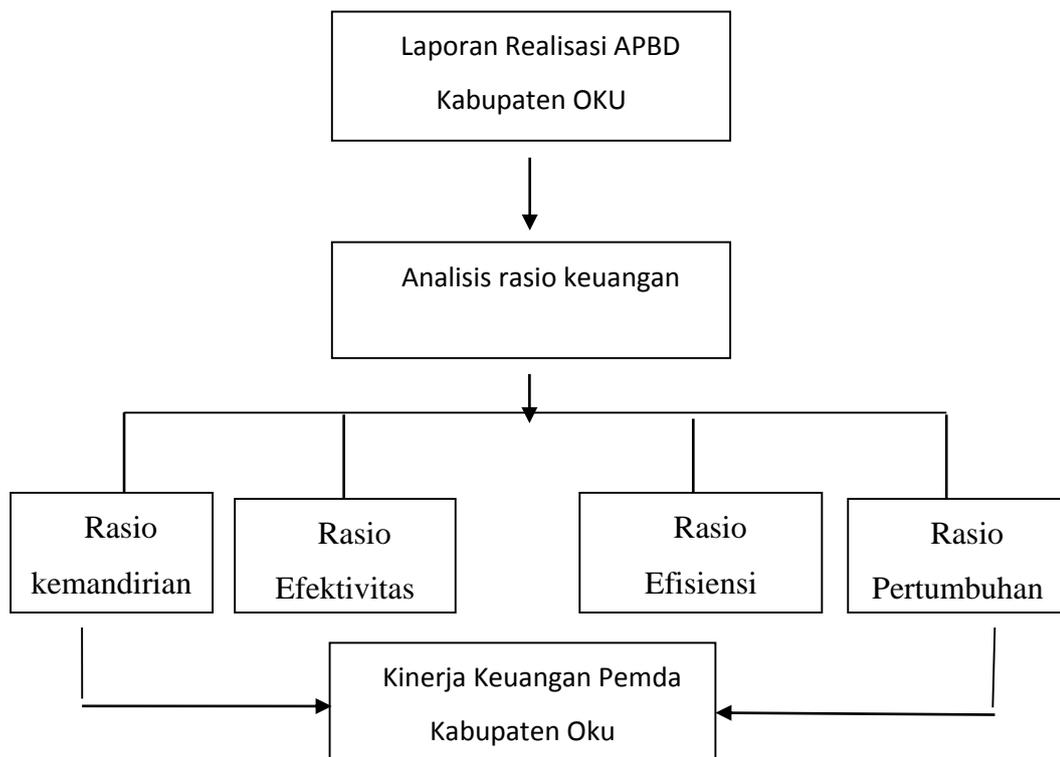
Nurhayati (2018) melakukan penelitian tentang Analisis Rasio Keuangan Untuk Mengukur Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hulu 2009-2012. Alat analisis yang digunakan adalah rasio kemandirian, efektivitas, efisiensi dan rasio pertumbuhan. Hasil perhitungan rasio keuangan untuk mengukur kinerja keuangan Pemerintah Daerah Kota Rokan Hulu Tahun 2009-2012. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Rasio Kemandirian Keuangan Daerah Kabupaten Rokan Hulu Tahun 2009-2012 dengan hasil tingkat rata-rata sebesar 3,85%, menggambarkan kinerja masih sangat rendah sehingga memiliki ketergantungan tinggi terhadap bantuan pemerintah pusat melalui dana perimbangan dalam melaksanakan otonomi daerah. Efektivitas Kabupaten Rokan Hulu menunjukkan bahwa Pemerintah Daerah dalam merealisasikan sumber pendapatan asli daerah tahun 2009-2012 dengan memperoleh rata-rata sebesar 116,87% sesuai dengan kriteria penilaian Efektivitas sangat efektif, sedangkan rasio Efisiensi cukup efisien dengan tingkat efisiensi dibawah 100%, yaitu 0,85%. Menggambarkan kinerja pemerintah daerah dalam pemungutan PAD sudah efisien. Sedangkan rasio pertumbuhan PAD dari tahun 2009 ke tahun 2010 hanya mencapai -796% dengan kategori pertumbuhan tidak baik, pada tahun 2010 sebesar 22,90%, dari tahun sebelumnya namun masih cukup baik, dan rasio pertumbuhan dari tahun 2011 sampai dengan tahun 2012 sebesar 58,76%. Dan ada peningkatan, kondisi ini diakibatkan oleh meningkatkannya pengelolaan pendapatan asli daerah pada sektor laba BUMD serta pendapatan lain-lain yang sah milik pemerintah daerah.

Pramono (2014) melakukan penelitian tentang Analisis Rasio Keuangan Untuk Menilai Kinerja keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kota Surakarta Tahun 2010-2011). Alat analisis yang digunakan adalah rasio kemandirian, efektivitas, dan rasio pertumbuhan. Hasil perhitungan rasio keuangan untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah Kota Surakarta tahun 2010-2011. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rasio kemandirian Pemerintah kota Surakarta dalam memenuhi kebutuhan dana untuk penyelenggaraan kegiatan pemerintah, pembangunan dan pelayanan masyarakat masih sangat rendah, karena rasio hanya sebesar 15,83% (2010) dan 24,44% (2011). Kinerja keuangan Pemerintah kota Surakarta untuk tahun 2010-2011 yang sudah baik adalah pada

aspek efisiensi, efektivitas, pertumbuhan dan kemampuan membayar pinjaman. Pemkot Surakarta sangat efisien di dalam mengelolah PAD nya, hal ini bisa dilihat dari hasil perhitungan rasio efisiensi sebesar 27,95% (2010) dan 14,15% (2011). Efektivitas Pemkot Surakarta dalam mengelolah PAD nya mengalami peningkatan dari efektif menjadi sangat efektif yakni 94,81% (2010) meningkat menjadi 102,79% (2011). Jumlah pendapatan dan jumlah PAD mengalami pertumbuhan yang positif, untuk pendapatan naik sebesar 19,92%, sedangkan PAD mengalami kenaikan cukup tinggi yakni 53,93%. Di dilain pihak belanja operasi naik sebesar 14,58% dan belanda modal naik sangat tinggi sebesar 63.03%.

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan penelitian sebelumnya yang telah diuraikan diatas maka peneliti dapat disusun kerangka pemikiran sebagai berikut:



**Gambar 2.1**

### **Kerangka Penelitian**