

## ANALISIS BELANJA LANGSUNG PADA DINAS KESEHATAN PROVINSI SULAWESI UTARA

Oleh:

**Syurtika Mira Lomboan<sup>1</sup>**

**Ventje Ilat<sup>2</sup>**

**Inggriani Elim<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup> Fakultas Ekonomi dan bisnis, Jurusan Akuntansi  
Universitas Sam Ratulangi Manado

email: <sup>1</sup>[syurtikalomboan@yahoo.co.id](mailto:syurtikalomboan@yahoo.co.id)

<sup>2</sup>[ventje.ilat@yahoo.com](mailto:ventje.ilat@yahoo.com)

<sup>3</sup>[inggriani\\_elim@yahoo.com](mailto:inggriani_elim@yahoo.com)

### ABSTRAK

Perwujudan *good government*, masyarakat disetiap daerah menuntut, mengontrol dan memperbaiki kinerja pemerintah daerah. Paradigma tersebut telah mendorong pemerintah memberikan otonomi daerah seluas-luasnya tapi harus diimbangi dengan Pengelolaan Keuangan Daerah. APBD merupakan agenda strategis bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat. Tapi tidak semua daerah berhasil memfungsikan APBD secara tepat. Penelitian ini dilakukan pada Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara yang membahas tentang Belanja Langsung. Tujuan penelitian ini membahas tentang Analisis Belanja Langsung Pada Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara tahun 2010-2013, yaitu untuk mengetahui tingkat Varians (selisih), Pertumbuhan Belanja Langsung dan Efisiensi Belanja Langsung yang terjadi pada Dinas Kesehatan. Metode analisis yang digunakan yaitu Metode Analisis Deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan varians belanja tahun 2010-2013 dengan selisih negatif masuk kategori *vafourable variance*, tingkat pertumbuhan belanja tertinggi pada tahun 2011, dan pertumbuhan belanja terendah pada tahun 2012 dan tingkat efisiensi belanja terjadi tahun 2010-2013 dengan hasil rata-rata dibawah 100% sehingga belanja langsung dapat dikatakan efisien. Sebaiknya pimpinan Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara tetap mempertahankan atau lebih meningkatkan program-program yang sesuai dengan perencanaan yang matang dan kinerja pegawai yang harus efisien.

**Kata kunci:** *belanja langsung, varians, pertumbuhan, efisien.*

### ABSTRACT

*Embodiment of good government, every area of society demanding, controlling and improving local government performance. The paradigm has prompted the government to provide the widest possible autonomy but must be balanced with the Fiscal Management. Budgets are a strategic agenda for improving the welfare of society. But not all of the successful functioning of the budget appropriately. This study is researched in North Sulawesi Provincial Health Office that discusses the direct expenditure. The purpose of this study discusses the Direct Expenditure Analysis In North Sulawesi Provincial Health Office in 2010-2013, namely to determine the level of variance (difference), Growth and Efficiency of the direct expenditure that happen at the Department of Health. The analytical method used is Descriptive Analysis Method. Result of research, show the varianspending the year 2010-2013 with a negative difference in the category vafourable variance, the highest growth rate in 2011, the lowest in 2012 and the level of efficiency that occurred 2010-2013 with the average yield below 100% so the direct expenditure can be said efficient. The head of North Sulawesi Provincial Health Office should main tain appropriate careful, programs planning and performance of workers who must be efficient.*

**Keywords:** *direct expenditure, variance, growth, efficient.*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Reformasi sektor publik yang disertai adanya tuntutan demokratisasi menjadi suatu fenomena global termasuk di Indonesia. Tuntutan demokratisasi ini menyebabkan aspek transparansi dan akuntabilitas. Akuntabilitas publik adalah kewajiban agen pemerintah untuk mengelolah sumber daya, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan pengguna sumber daya publik kepada pemberi mandat Mahmudi, (2010:23). Peraturan Pemerintah No.58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dimana kebijakan pengelolaan keuangan daerah mempunyai sasaran agar pengeluaran pemerintah dapat teridentifikasi dengan jelas dan terukur mengenai sesuatu yang ingin dicapai dalam satu tahun anggaran.

Lahirnya Permendagri No.13 Tahun 2006 yang kemudian disempurnakan dengan Permendagri No.59 Tahun 2007, pasal 36 bahwa belanja menurut kelompok belanja terdiri atas belanja tidak langsung dan belanja langsung. Belanja tidak langsung merupakan belanja yang dianggarkan tidak terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan meliputi belanja pegawai, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial, belanja bagi hasil kepada provinsi/kabupaten dan pemerintah desa, belanja bantuan keuangan kepada provinsi/kabupaten dan pemerintah desa, belanja tidak terduga. Belanja langsung merupakan belanja yang dianggarkan terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan meliputi belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja modal.

Belanja menurut PP No.24 Tahun 2005, Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara merupakan dokumen perencanaan yang bersifat indikatif, memuat program-program pembangunan kesehatan yang akan dilaksanakan oleh Dinas Kesehatan serta mendorong peran aktif masyarakat untuk kurun waktu lima tahunan. Maka dari itu Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara secara pasti menggunakan anggaran pendapatan dan belanja daerah untuk pengeluaran belanja langsung. Berdasarkan uraian diatas, maka perlu menganalisis belanja langsung pada Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara.

### Tujuan Penelitian

Tujuan Penelitian ini adalah untuk mengetahui tingkat varians (selisih), tingkat pertumbuhan dan efisiensi Belanja Langsung pada Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara Tahun 2010-2013.

## FAKULTAS EKONOMI TINJAUAN PUSTAKA

### Akuntansi Sektor Publik

PP No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menjelaskan akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengiktisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya. Bastian (2007:15) Akuntansi sektor publik dapat didefinisikan sebagai mekanisme teknis dan analisis akuntansi yang diterapkan pengelolaan dana masyarakat dilembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya, pemerintah daerah, Badan Usaha Milik Negara BUMN, Badan Usaha Milik Daerah BUMD, Lembaga Swadaya Masyarakat LSM dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta.

### Basis Akuntansi

Menurut PP No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan basis akuntansi (pasal 1 ayat 8-9) terbagi atas : SAP berbasis Akrua adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara/Anggaran Pendapatan Belanja Daerah APBN/APBD. SAP berbasis Kas menuju Akrua adalah SAP

yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual.

### **Anggaran**

Mardiasmo, (2009:61) Anggaran merupakan penyertaan estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Menurut Mardiasmo, (2009:12) anggaran sektor publik adalah instrument akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

### **Laporan Realisasi Anggaran**

PP No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

### **Anggaran Pendapatan Belanja Daerah APBD**

Pengertian Anggaran Pendapatan Belanja Daerah APBD Pada Permendagri No.13 Tahun 2006, APBD merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa 1 (satu) tahun anggaran terhitung 1 Januari sampai 31 Desember. Sedangkan, menurut Bastian, (2007:189), APBD merupakan pertanggungjawaban rencana kerja Pemerintah Daerah Pemda dalam bentuk satuan uang untuk kurun waktu satu tahun dan berorientasi pada tujuan kesejahteraan publik.

### **Kedudukan Belanja Daerah Dalam APBD.**

Kedudukan belanja dalam APBD, Yakni:

1. Merupakan kewajiban daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan.
2. Belanja daerah disusun berdasarkan pendekatan anggaran serta berorientasi pada pencapaian hasil dari input yang direncanakan. Hal tersebut bertujuan meningkatkan akuntabilitas perencanaan anggaran serta memperjelas efektifitas dan efisiensi penggunaan alokasi anggaran yang dimaksud.
3. Penyusunan belanja daerah diprioritaskan untuk menunjang efektifitas pelaksanaan tugas dan fungsi masing-masing satuan kerja perangkat daerah (SKPD) dalam rangka melaksanakan kewajiban daerah yang menjadi tanggung jawabnya. (DJPK, 2013:96)

### **Konsep Belanja Pemerintah**

Standar Akuntansi Pemerintahan SAP menyatakan Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Definisi lain Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri No.13 Tahun 2006 sebagaimana telah diubah dengan Permendagri No.59 Tahun 2007 dan adanya perubahan kedua dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No.21 Tahun 2011 tentang perubahan kedua, belanja dikelompokkan menjadi:

#### **1. Belanja Langsung.**

Belanja Langsung adalah belanja yang dianggarkan terkait secara langsung dengan program dan kegiatan.

Belanja Langsung terdiri dari belanja:

- a. Belanja pegawai,
- b. Belanja barang dan jasa,
- c. Belanja modal.

#### **2. Belanja Tidak Langsung.**

Belanja Tidak Langsung merupakan belanja yang dianggarkan tidak terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan. Kelompok belanja tidak langsung dibagi menurut jenis belanja yang terdiri dari:

- a. Belanja pegawai,
- b. Belanja bunga,
- c. Belanja subsidi,
- d. Belanja hibah,
- e. Belanja bantuan sosial,



f. Belanja bagi hasil kepada provinsi/kabupaten/kota dan pemerintahan desa.

### **Belanja Langsung**

Belanja langsung merupakan belanja yang dianggarkan terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan. Belanja langsung adalah belanja yang terkait secara langsung dengan kegiatan (Aktivitas), Mahmudi, (2010:165).

### **Belanja Langsung menurut Jenis Belanja**

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri No.13 Tahun 2006 sebagaimana telah diubah dengan Permendagri No.59 Tahun 2007 dan adanya perubahan kedua dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No.21 Tahun 2011 tentang perubahan kedua, belanja langsung dibagi menurut jenis belanja yang terdiri dari belanja pegawai yang dimaksudkan untuk pengeluaran honorarium/ upah dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintah daerah; belanja barang dan jasa; dan belanja modal.

1. Belanja pegawai merupakan pengeluaran Pemerintah Daerah untuk orang/personal yang tidak berhubungan secara langsung dengan aktivitas atau dengan kata lain merupakan biaya tetap pegawai.
2. Belanja barang merupakan pengeluaran pemerintah daerah untuk penyediaan barang dan jasa yang tidak berhubungan langsung dengan pelayanan publik.
3. Belanja modal merupakan pengeluaran Pemerintah Daerah yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah dan selanjutnya akan menambah belanja yang bersifat rutin seperti biaya operasi dan pemeliharaan.

### **Varians Belanja Langsung**

Analisis varians merupakan analisis terhadap perbedaan atau selisih antara realisasi belanja dengan anggaran. Berdasarkan Laporan Realisasi Anggaran yang disajikan, pembaca laporan dapat mengetahui secara langsung besarnya varians anggaran dengan realisasinya yang bisa dinyatakan dalam bentuk nilai nominalnya atau persentase. Selisih anggaran belanja dikategorikan menjadi dua jenis, yaitu: 1) Selisih wajar (*favourable variance*) dan 2) selisih tidak wajar (*unfavourable variance*) Mahmudi (2010:157). Dalam hal realisasi belanja lebih kecil dari anggarannya maka disebut *favourable variance*, sedangkan jika realisasi belanja lebih besar dari anggarannya maka dikategorikan *unfavourable variance*. Manfaat varians anggaran belanja yaitu:

1. Untuk menyelidiki varians antara hasil sesungguhnya pada periode berjalan dan sebelumnya.
2. Untuk menyelidiki varians antara hasil sesungguhnya dan biaya standar.
3. Untuk menyelidiki varians hasil sesungguhnya dengan tujuan yang direncanakan.

### **Pertumbuhan Belanja Langsung**

Analisis pertumbuhan belanja langsung dilakukan untuk mengetahui kecenderungan baik berupa kenaikan atau penurunan belanja selama kurun waktu tertentu. Mahmudi, (2010:160) Analisis pertumbuhan belanja bermanfaat untuk mengetahui perkembangan belanja dari tahun ke tahun.

### **Efisiensi Belanja Langsung**

Efisiensi adalah hubungan antara barang dan jasa (output) yang dihasilkan sebuah kegiatan atau aktivitas dengan sumberdaya (input) yang digunakan. Suatu organisasi, program atau kegiatan dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan output tertentu dengan input serendahnyanya, atau dengan input tertentu mampu menghasilkan output sebesar-besarnya Deddi dan Ayuningtyas (2010:161). Mahmudi, (2010:160) Analisis pertumbuhan belanja bermanfaat untuk mengetahui perkembangan belanja dari tahun ke tahun. Karena pada umumnya belanja memiliki kecenderungan untuk selalu naik, adapun alasan kenaikan belanja biasanya dikaitkan dengan penyesuaian terhadap inflasi, perubahan kurs rupiah, perubahan jumlah cakupan layanan dan penyesuaian dengan faktor ekonomi makro ekonomi. Efisiensi bertujuan untuk menentukan (1) apakah suatu entitas telah memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber dayanya (seperti karyawan, gedung, ruang, dan peralatan kantor) secara ekonomi dan efisiensi, (2) terjadinya praktik-praktik yang tidak ekonomis atau tidak efisien, termasuk ketidakmampuan organisasi dalam mengelola sistem informasi prosedur administrasi, dan struktur organisasi.

### **Penelitian Terdahulu**

1. Mongkau (2011) dengan judul: Analisis Efektifitas dan Efisiensi Anggaran Belanja Pada Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara. Tujuan penulis untuk mengetahui efektifitas dan efisiensi anggaran belanja daerah pada Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara. Metode penelitian yang digunakan adalah analisis deskriptif. Hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti yaitu membandingkan tahun 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 lebih domain efektif dan efisien, bahwa pemerintah Dinas Provinsi Sulawesi Utara telah memaksimalkan kenaikan maupun penurunan realisasi anggaran belanja.
2. Karinda, (2013) dengan judul: Analisis Kinerja Anggaran Belanja pada Badan Pengelola Keuangan dan Barang Milik Daerah Provinsi Sulawesi Utara. Metode yang digunakan adalah metode kualitatif dan kuantitatif. Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui dan menganalisis kinerja anggaran belanja pada Badan Pengelola Keuangan Dan Barang Milik Daerah Provinsi Sulawesi Utara dari Tahun Anggaran 2009-2012. Hasil penelitian menunjukkan kinerja anggaran belanja Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara berdasarkan Laporan Realisasi Anggaran pada T.A 2009 sampai dengan 2012 sudah cukup baik. Dimana terjadi efisiensi penggunaan anggaran belanja daerah dan terdapat pertumbuhan anggaran belanja yang wajar dari tahun 2009 sampai 2012.

### **METODE PENELITIAN**

#### **Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang dilakukan berupa studi deskriptif yang meliputi pengumpulan data untuk diuji hipotesis atau menjawab pertanyaan mengenai status terakhir dari subjek penelitian Kuncoro, (2009:12).

#### **Tempat dan Waktu Penelitian**

Penelitian ini dilakukan pada Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara beralamat di Jl. 17 Agustus Manado, Sulawesi Utara. Penelitian ini dilakukan pada bulan juli 2014.

#### **Metode Pengumpulan Data**

Dengan menggunakan data kualitatif dan data kuantitatif, sumber data dokumentasi Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara dan disajikan dalam tabel serta pembahasan.

#### **Jenis Data**

Kuncoro, (2009:145) Jenis data dalam penelitian ini dibedakan menjadi dua yaitu: Data kualitatif, data kualitatif adalah data yang tidak dapat diukur dalam skala numerik atau angka-angka. Namun, karena dalam statistik semua data harus dalam bentuk angka, maka data kualitatif umumnya dikuantitatifkan agar dapat diproses lebih lanjut, dimana caranya dengan mengklasifikasikan dalam bentuk kategori. Data kuantitatif, data kuantitatif adalah data yang diukur dalam skala numerik (angka). Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif dan kuantitatif yang didapat dari hasil pengamatan serta bahan tertulis dan data dalam bentuk tabel dan angka dari penjumlahan dan pengukuran.

#### **Sumber Data**

Sumber data yang diperoleh dan digunakan dalam penelitian ini adalah: data primer, merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli atau tidak melalui media perantara Indiantoro dan Supomo, (2012:146). Dalam hal ini data primer didapatkan dari kegiatan observasi dan wawancara secara langsung di tempat penelitian. Data berupa data laporan keuangan berupa data keuangan anggaran dan realisasi Belanja Langsung. Data sekunder, merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara atau diperoleh dan dicatat oleh pihak lain Indiantoro dan Supomo, (2012:147). Dalam Hal ini data sekunder berasal dari data yang diambil melalui media internet.

#### **Teknik pengumpulan data**

Teknik analisis yang dilakukan dalam penelitian adalah analisis data angka dengan langkah-langkah:

1. Mengetahui dan mempelajari struktur organisasi yang ada di Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara.
2. Mempelajari permasalahan yang ada.

3. Melakukan analisa tentang belanja langsung tahun 2010-2013.
4. Mempelajari dokumen belanja langsung yang terdapat di Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara Menarik kesimpulan serta sasaran mengenai hasil penelitian yang dilakukan.

### Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan penelitian ini adalah metode analisis data, dan data angka dimana penelitian dilakukan dengan mengumpulkan, dan menganalisa data yang dikumpulkan serta memberi keterangan-keterangan yang dihadapi. Adapun metode analisis dalam penelitian ini menggunakan alat analisis kinerja belanja Mahmudi, (2010: 156):

#### 1. Analisis Varians Belanja (selisih)

Analisis varians belanja dilakukan untuk mengetahui bagaimana tingkat selisih yang terjadi tahun 2010-2013, apakah realisasi belanja lebih kecil dari anggaran belanja (*favourable variance*) atau realisasi belanja lebih besar dari anggaran belanja (*unfavourable variance*) Mahmudi, (2010:157). Dengan dirumuskan sebagai berikut:

### Analisis Varians Belanja = Realisasi Belanja – Anggaran Belanja

#### 2. Analisis Pertumbuhan

Analisis Pertumbuhandilakukan untuk mengetahui berapa besar pertumbuhan masing-masing belanja pertahun, apakah perumbuhan tersebut rasional dan dapat dipertanggungjawabkan Mahmudi, (2010:160). Pertumbuhan belanja dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Pertumbuhan belanja thn } t = \frac{\text{Realisasi Thn } t - \text{Realisasi Thn } t-1}{\text{Realisasi Belanja Thn } t-1}$$

**Pertumbuhan belanja thn t =**

$$\frac{\text{Realisasi Thn } t - \text{Realisasi Thn } t-1}{\text{Realisasi Belanja Thn } t-1}$$

#### 3. Analisis Efisiensi

Perhitungan tingkat efisiensi Rasio efisiensi adalah rasio yang menggambarkan perbandingan antara realisasi belanja dengan anggaran belanja. Rasio efisiensi belanja digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Mahmudi, (2010:166). Perhitungan efisiensi belanja adalah sebagai berikut:

$$\text{Rasio Efisiensi Belanja} = \frac{\text{Realisasi belanja}}{\text{Anggaran belanja}} \times 100\%$$

FAKULTAS EKONOMI  
HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Penelitian

#### Analisis Varians Belanja Langsung Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara

Analisis varians merupakan analisis terhadap perbedaan atau selisih belanja dengan anggaran Mahmudi, (2010:157).

$$\text{Analisis Varians Belanja} = \text{Realisasi Belanja} - \text{Anggaran Belanja}$$

**Tabel 1. Tingkat Varians Belanja Langsung APBD**

Tahun	Anggaran.	Realisasi (Rp)	Varians (Selisih) Realisasi -anggaran.	Presentase %
2010	8.280.000.000	8.179.922.728	-100.007.272	-1.20
2011	19.200.000.000	17.885.995.852	-1.314.004.150	-6,85
2012	15.670.000.000	14.916.753.441	-753.246.559	-0.04
2013	32.808.902.000	29.524.057.676	-3.284.844.324	-10.01

**Tabel 2. Realisasi Belanja Langsung APBD Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara**

Belanja Langsung	Belanja Pegawai (Rp)	Belanja Barang dan Jasa (Rp)	Belanja Modal (Rp)	Jumlah (Rp)
2010	385.504.500	7.395.667.228	398.741.000	8.179.922.728
2011	403.802.500	9.834.319.652	7.647.873.700	17.885.995.852
2012	541.882.000	11.164.648.441	3.210.223.000	14.916.753.441
2013	1.862.166.000	21.928.473.975	5.733.417.701	29.524.057.676

*Sumber : Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara***Analisis Pertumbuhan Belanja Langsung Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara**

Analisis Pertumbuhan Belanja Langsung bermanfaat untuk mengetahui perkembangan belanja dari tahun ke tahun Mahmudi, (2010:160):

$$\text{Pertumbuhan belanja thn } t = \frac{\text{Realisasi belanja Thn } t - \text{Realisasi belanja Thn } t-1}{\text{Realisasi Belanja Thn } t-1}$$

**Tabel 3. Tingkat Pertumbuhan Realisasi Belanja Langsung APBD Dinas Kesehatan Prov. Sulut**

Tahun	Realisasi Belanja Langsung APBD thn t - thn t-1	Selisih Pertumbuhan Realisasi Belanja Langsung APBD	Hasil presentase %
	Tahun t	Tahun t-1	
2010	8.179.922.728		
2011	17.885.995.852	8.179.922.728	9.706.073.124
2012	14.916.753.441	17.885.995.852	-2.969.242.411
2013	29.524.057.676	14.916.753.441	14.607.304.235

*Sumber :Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara (Data diolah)***Analisis Efisiensi Belanja Langsung Dinas Kesehatan provinsi Sulawesi utara**

Analisis Efisiensi Belanja merupakan perbandingan antara realisasi belanja dengan anggaran belanja Mahmudi, (2010:166):

$$\text{Rasio Efisiensi Belanja} = \frac{\text{Realisasi belanja}}{\text{Anggaran belanja}} \times 100\%$$

**Tabel 4. Tingkat Efisiensi Anggaran Belanja Langsung APBD Dinas Kesehatan Prov. Sulut**

Tahun	Anggaran belanja langsung (Rp)	Realisasi anggaran belanja langsung (Rp)	Tingkat Efisiensi (%)	Keterangan
-------	--------------------------------	--	-----------------------	------------



2010	8.280.000.000	8.179.922.728	98.80	Efisien
2011	19.200.000.000	17.885.995.852	93.16	Efisien
2012	15.670.000.000	14.916.753.441	95.20	Efisien
2013	32.808.902.000	29.524.057.676	89,99	Efisien

Sumber: Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara (Data diolah)

## Pembahasan

### Analisis Varians Belanja Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara tahun 2010-2013.

Tabel dapat diambil kesimpulan. Bahwa pada tahun 2010-2013 terdapat selisih realisasi dari anggaran yang bersaldo negatif yang menunjukkan adanya efisiensi atau penghematan anggaran belanja dari Anggaran Pendapatan Belanja Daerah. Pada tahun 2010 penghematan anggaran belanja sebesar Rp.-100.007.272 atau mencapai 1.20%, pada tahun 2011 penghematan anggaran belanja sebesar Rp.-1.314.004.150 atau mencapai -6,85%, pada tahun 2012 penghematan anggaran belanja sebesar Rp.-753.246.559 atau mencapai -0.04%, pada tahun 2013 penghematan anggaran belanja sebesar Rp.-3.284.844.324 atau mencapai -10.01%. Realisasi belanja lebih kecil dari anggarannya dikategorikan *favourable variance*, sedangkan jika realisasi belanja lebih besar dari anggarannya dikategorikan *unfavourable variance*. Maka pada selisih yang telah ditemui peneliti pada Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara masuk pada kategori *favourable variance* karena realisasi belanja lebih kecil dari anggaran belanja, dan hasil presentase yang didapat yaitu negatif. Pernyataan tahun 2010, 2011, 2012, 2013 dikategorikan dengan selisih yang wajar dikarenakan adanya anggaran yang belum terealisasi.

Tabel 2 dan tabel 3 menunjukkan laporan Realisasi Belanja Langsung Dinas Kesehatan dari tahun 2010 sampai dengan 2013 tingkat pertumbuhan Belanja Langsung yang terjadi Pada tahun 2010 dan tahun 2011 meningkat, pada tahun 2010 Rp.8.179.922.728, pada tahun 2011 Rp.17.885.995.852 dengan selisih pertumbuhan Rp.9.706.073.124 atau mencapai 118.66%. Pada tahun 2012 menurun dari tahun 2011, tahun 2012 Rp.14.916.753.441 dengan selisih pertumbuhan Rp.-2.969.242.411 atau mencapai -16.61%. Pada tahun 2013 meningkat dari tahun 2012 Rp.14.607.304.235 atau mencapai 81.32%.

Tingkat efisiensi anggaran Belanja Langsung Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara, dihitung dengan membandingkan anggaran Belanja Langsung dan Realisasi Anggaran Belanja Langsung yang dapat dilihat dalam tabel 4. Tabel 4 dan hasil perhitungan menunjukkan tingkat efisiensi anggaran belanja di Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara tingkat efisiensi mulai dari tahun 2010 sampai dengan 2013 sebagai berikut:

1. Tahun 2010 tingkat efisiensinya mencapai 98.80%, dikategorikan efisien.
2. Tahun 2011 tingkat efisiensinya mencapai 93.16%, dikategorikan efisien.
3. Tahun 2012 tingkat efisiensinya mencapai 95.20%, dikategorikan efisien.
4. Tahun 2013 tingkat efisiensinya mencapai 89,99%, dikategorikan efisien.

Hasil perhitungan tingkat efisiensi tahun 2010-2013 dikategorikan efisien karena hasil rata-rata dibawah 100%. Mongkau (2011:63) menjelaskan pemerintah Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara sudah memaksimalkan realisasi anggaran yang telah diprogramkan dalam rencana strategis maupun rencana tahunan dengan hasil yang domain efektif dan efisien. Hasil perhitungan diatas dapat disimpulkan bahwa pemerintah Dinas Provinsi Sulawesi Utara telah memaksimalkan kenaikan maupun penurunan realisasi anggaran belanja pada tahun 2010 sampai dengan 2013 Kasena hasil perhitungan menunjukkan hasil rata-rata dibawah 100% dengan kategori efisien. Manfaat dari perhitungan efisiensi yaitu untuk memberikan informasi dalam pengelolaan anggaran realisasi belanja yang dapat memberikan hasil yang optimal.

## PENUTUP

### Kesimpulan

Kesimpulan dari penelitian ini adalah :

1. Analisis varians belanja dapat diketahui bahwa kinerja anggaran belanja Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara dari tahun anggaran 2010 sampai dengan tahun anggaran 2013 menunjukan kinerja yang baik dikarenakan ada hasil negatif yang menunjukan bahwa adanya penghematan penggunaan realisasi anggaran atau dikatakan selisih wajar *favourable variance*.



2. Tingkat pertumbuhan tertinggi terjadi pada tahun 2011, lebih tinggi dari tahun 2012 dan 2013 karena adanya perubahan program-program baru dalam rencana strategis Dinas Kesehatan, dan tingkat pertumbuhan terendah pada tahun 2012 karena adanya penghematan anggaran.
3. Hasil perhitungan tingkat efisiensi mendapat kesimpulan bahwa pemerintah Dinas Provinsi Sulawesi Utara telah memaksimalkan kenaikan maupun penurunan realisasi anggaran belanja pada tahun 2010-2013 karena hasil perhitungan menunjukkan hasil rata-rata di bawah 100% dengan kategori efisien.

Hasil Penelitian ini mengungkap bahwa analisis varians, analisis pertumbuhan dan analisis efisiensi sangat berpengaruh untuk dapat mengetahui hasil kerja anggaran dan realisasi belanja langsung APBD setiap tahunnya.

### Saran

1. Pimpinan Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara Sebaiknya meningkatkan kinerja dalam pengelolaan anggaran belanja daerah secara khusus dan APBD secara umum. Dengan kinerja yang baik maka pertumbuhan dan efisiensi belanja juga akan semakin baik dari tahun ke tahun yang akan datang.
2. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi acuan bagi peneliti selanjutnya. Penulis menyarankan agar peneliti selanjutnya dapat meneliti anggaran belanja langsung setiap tahun dan meneliti tentang proses jalannya program kegiatan dan program kerja anggaran pendapatan dan belanja yang dilakukan sesuai dengan peraturan yang ditetapkan.

### DAFTAR PUSTAKA

- Bastian Indra. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Dinkes Provinsi Sulawesi Utara. 2010. *Laporan Keuangan Tahun Anggaran 2010-2013*. Manado.
- Dinkes. 2010. *Rencana Strategis*. Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara, Manado.
- Indriantoro Nur dan Bambang Supomo. 2012. *Metodologi Penelitian Bisnis*. BPFE. Yogyakarta.
- Karinda Youlli, 2013. Analisis Kinerja Anggaran Belanja Pada Pengelola Keuangan dan Barang Milik Daerah Provinsi Sulawesi Utara, Manado. *Jurnal EMBA* ISSN 2338-3917 Vol. 2 No.2 Desember 2013 <http://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/accountability/search/authors/view?firstName=Chrisman&middleName=Youlli&lastName=Karinda&affiliation=&country=ID>. Akses Agustus 2014 Hal. 116.
- Kuncoro, Mudrajad. 2009. *Metode Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi Bagaimana meneliti dan menulis tesis*. Edisi ketiga. Erlangga, Yogyakarta.
- Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*, Penerbit Andi Offset, Yogyakarta.
- Mardiasmo, 2006. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik melalui Akuntansi Sektor Publik Suatu Sarana Good Governance, *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, Vol.2 No.1 Mei 2006. <http://csg.ui.ac.id/content/pewujudan-transparansi-dan-akuntabilitas-publik-melalui-akuntansi-sektor-publik-suatu-sarana>. Akses 24 juni 2010 Hal.17.
- Mahmudi, 2010. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Edisi kedua. UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Mongkau, M Puspita, 2011. Analisis Efektifitas dan Efisiensi Dinas Kesehatan Provinsi Sulawesi Utara. *Skripsi (tidak dipublikasikan)*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sam Ratulangi, Manado. Hal 6.
- Nordiawan Deddi dan Ayuningtyas Hertanti. 2010. *Akuntansi Sektor Publik* Edisi 2. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2006. *Peraturan Menteri Dalam Negeri No.13 Tahun 2006. Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*, Jakarta.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2011. *Peraturan Menteri Dalam Negeri No.21. Tentang Klasifikasi Belanja*, Jakarta.

Pemerintah Republik Indonesia. 2005. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.24.Tahun 2005. Tentang Belanja*, Jakarta.

Pemerintah Republik Indonesia. 2005. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.58 Tahun 2005. Tentang Pengelolaan keuangan Daerah*, Jakarta.

Pemerintah Republik Indonesia. 2010. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.71 Tahun 2010. Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*, Jakarta.

Tamita Utama. 2011. *Standar Akuntansi Pemerintah Tahun 2010*. Tim Redaksi CV, Jakarta.

Tim Penyusun Direktorat Jendral Perimbangan Keuangan, 2013. *Modul Belanja Daerah Khusus Keuangan Daerah (KKD) 2013*, Jakarta.

