

Analisis Varian Anggaran Pendapatan Dan Biaya Pada Puskesmas RST

Variance Analysis Of Income And Cost Budget Of RST Clinic

Reni Aprillia¹, Artie Arditha R², Destia Pentiana³

^{1,2,3)} *Jurusan Ekonomi dan Bisnis, Program Studi Akuntansi, Politeknik Negeri Lampung*

Abstrak

Jurnal ini bertujuan untuk mengetahui nilai varian antara anggaran dan realisasi pada Puskesmas RST dan melakukan analisis penyebab terjadinya varian. Data yang digunakan berupa data anggaran dan realisasi anggaran Puskesmas RST untuk periode tahun 2014 sampai dengan tahun 2016. Hasil pada analisis varian anggaran dikatakan baik jika persentase tersebut di bawah 5%. Anggaran biaya yang dievaluasi dan dihitung berdasarkan anggaran dan realisasinya dari periode 2014-2016, menunjukkan bahwa hanya anggaran biaya periode tahun 2016 yang mengalami kenaikan secara signifikan dari tahun sebelumnya yaitu sebesar 25,13%. Oleh karena itu, biaya tahun 2016 perlu dianalisis lebih lanjut. Berdasarkan analisis yang dilakukan, diketahui bahwa penyebab terjadinya varian berasal dari faktor internal dan eksternal Puskesmas RST.

Kata kunci : Anggaran, Analisis varian, Biaya, Pendapatan, dan Realisasi anggaran.

Abstract

This purpose of the paper to know of variance value between budget and realization at RST Clinic and to analyze the cause of variance. The data used is budget of data and realized budget of RST Clinic for 2014 until 2016. The results on the analysis of the budget variance is good if the percentage is below 5%. Budget costs evaluated and according based of budget and realization from the period of 2014-2016, it show that only the budget cost period of 2016 is increased significantly from the previous year which amounted to 25.13%. Therefore, the cost of 2016 needs to be further analyzed. Based on the analysis conducted, it is known that the cause of the variance comes from the internal and external factors of RST Clinic.

Keywords: Budget, Variance analysis, Cost, Income, and Budget Realization.

PENDAHULUAN

Manajemen menggunakan informasi anggaran perusahaan sebagai alat dalam aktivitas perencanaan, komunikasi, dan pengendalian. Anggaran diharapkan dapat membantu dalam peningkatan kinerja manajerial dan dalam

penyusunannya akan memberikan kejelasan mengenai tugas dan target yang harus dicapai, sehingga akan mempermudah pencapaian tujuan organisasi (Dyah, 2005).

Anggaran juga merupakan instrumen perencanaan dan pengendalian yang

berperan penting dalam organisasi sektor publik. Pada prinsipnya, anggaran merupakan batas minimal jumlah yang ditargetkan harus diperoleh oleh pemerintah daerah. Pemerintah daerah dikatakan memiliki kinerja yang baik apabila mampu mencapai pendapatan yang melebihi jumlah yang dianggarkan serta mampu menggunakan anggaran biaya operasional di bawah jumlah yang dianggarkan.

Begitu pula sebaliknya apabila realisasi pendapatan di bawah jumlah yang dianggarkan atau realisasi anggaran biaya operasional di atas jumlah yang dianggarkan, maka hal itu dinilai kurang baik. Tetapi jika anggaran pendapatan tidak tercapai, hal ini butuh penelusuran lebih lanjut terkait dengan penyebab tidak tercapainya anggaran (Mustafa dan Dwi, 2015).

Untuk mengetahui apakah anggaran telah tercapai atau belum, maka perlu dilakukan analisis terhadap pelaksanaan anggaran. Salah satu analisis yang sesuai dengan anggaran adalah analisis varian.

Analisis varian adalah analisis perbandingan antara anggaran dan realisasi, sehingga dapat diketahui perbedaan-perbedaan (varian) yang terjadi, baik perbedaan yang bersifat negatif (merugikan) maupun yang bersifat positif (menguntungkan). (Dyah, 2005).

Rudianto (2013), menyatakan jika terjadi penyimpangan/varian di dalam pelaksanaannya, harus dianalisis sebab terjadinya penyimpangan tersebut. Tujuan analisis varian adalah untuk mencari penyebab penyimpangan, supaya tidak terulang lagi di masa mendatang dan agar penyusunan anggaran dikemudian hari menjadi lebih relevan dengan situasi yang ada.

Puskesmas RST Kota Bandar Lampung telah menerapkan Peraturan Menteri Keuangan RI No. 217/PMK.05/2015 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua, No.13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum dan Peraturan Walikota Bandar Lampung No.68 Tahun 2016 tentang Kebijakan Akuntansi pada Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) UPT Puskesmas Kota Bandar Lampung.

Pertanggungjawaban puskesmas dilakukan melalui laporan keuangan yang disampaikan ke Dinas Kesehatan Kota Bandar Lampung setiap semester. Kinerja keuangan puskesmas dapat dicapai melalui aspek ekonomis dan efektivitas.

Aspek ekonomis menekankan realisasi pengeluaran lebih kecil dari anggarannya dan aspek efektivitas menekankan realisasi pendapatan lebih besar dari anggarannya. Oleh sebab itu, dalam hal ini analisis varian pada

anggaran dan realisasi anggaran sangat dibutuhkan untuk mengetahui apakah terdapat selisih antara anggaran dan realisasinya, sehingga dapat ditelusuri lebih lanjut penyebabnya jika terdapat selisih. Selain itu dapat juga sebagai pertimbangan dalam pengambilan keputusan dan dasar penentuan dalam perencanaan dan penyusunan anggaran untuk tahun berikutnya.

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka penulis tertarik untuk membahas “Analisis Varian Anggaran Pendapatan dan Biaya pada Puskesmas RST”.

METODE PELAKSANAAN

Data yang digunakan dalam penyusunan laporan tugas akhir ini yaitu menggunakan data sekunder. Hasan (2002) menyatakan data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh dari peneliti secara tidak langsung melalui perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip (data dokumenter) yang dipublikasikan dan yang tidak

dipublikasikan. Data sekunder yang digunakan dalam penyusunan laporan tugas akhir ini adalah data anggaran dan realisasi anggaran Puskesmas RST untuk periode tahun 2014 sampai dengan tahun 2016.

Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu dokumentasi dan wawancara. Dokumentasi dilakukan secara langsung pada Kantor Akuntan Publik (KAP) ZK. Dokumentasi dilakukan untuk memperoleh data dari puskesmas dengan cara mengumpulkan data tertulis yang tersedia mengenai, sejarah singkat puskesmas, struktur organisasi, serta data anggaran dan realisasi anggaran Puskesmas RST tahun 2014 sampai dengan tahun 2016. Sedangkan wawancara dilakukan oleh auditor KAP ZK dengan bagian *accounting* Puskesmas RST mengenai informasi yang berkaitan dengan anggaran dan realisasi anggaran.

Analisis data dilakukan dengan metode kuantitatif dan kualitatif. Adapun rumus yang digunakan dalam perhitungan varian yaitu sesuai dengan Halim (2007) dalam Mustafa dan Dwi (2015).

$$\text{Persentase Varian Pendapatan} = \frac{\text{Realisasi Anggaran Pendapatan}}{\text{Anggaran Pendapatan}} \times 100$$

$$\text{Persentase Varian Biaya} = \frac{\text{Realisasi Anggaran Biaya (belanja)}}{\text{Anggaran Biaya (belanja)}} \times 100$$

Analisis varian dalam tulisan ilmiah ini mengacu pada Welsch, Hilton, dan Gordon (2000). Nilai persentase varian di atas 5% berarti bahwa selisih anggaran tersebut signifikan dan harus diidentifikasi penyebabnya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis varian

Untuk mengetahui ada tidaknya selisih atau perbedaan yang terjadi antara realisasi pendapatan dan realisasi biaya dengan yang dianggarkan maka dilakukan analisis varian.

Data yang diperoleh dari hasil perhitungan dapat dilihat pada tabel 1:

Pada tahun 2014, pendapatan yang dianggarkan sebesar Rp3.895.062.256,82 dan yang terealisasi

sebesar Rp3.609.998.213,01, persentase varian anggaran pendapatan sebesar 92,68% dengan selisih anggaran sebesar Rp285.064.043,81 atau 7,32%. Pada tahun 2015, pendapatan yang dianggarkan sebesar Rp4.909.516.500,00 dan yang terealisasi sebesar Rp4.120.905.328,94, persentase varian anggaran pendapatan tahun 2015 sebesar 83,93% dengan selisih anggaran sebesar Rp788.611.171,06 atau 16,07%. Untuk tahun 2016, pendapatan yang dianggarkan sebesar Rp6.028.027.998,83 dan yang terealisasi sebesar Rp6.102.488.942,07, sehingga persentase varian anggaran pendapatan tahun 2016 sebesar 101,24% dengan selisih anggaran sebesar Rp74.460.943,24 atau 1,24%.

Tabel 1. Realisasi pendapatan dan selisihnya periode tahun 2014-2016

Tahun	Anggaran (Rp)	Realisasi anggaran (Rp)	Persentase varian	Selisih antara anggaran dan realisasi	
				(Rp)	%
2014	3.895.062.256,82	3.609.998.213,01	92,68%	285.064.043,81	7,32%
2015	4.909.516.500,00	4.120.905.328,94	83,93%	788.611.171,06	16,07%
2016	6.028.027.998,83	6.102.488.942,07	101,24%	74.460.943,24	1,24%

Anggaran pendapatan tahun 2014 dan 2015 mengalami selisih anggaran di atas kriteria yaitu 5%. Pada tahun 2014 sebesar 7,32% dan 16,07% untuk tahun 2015. Sedangkan pada tahun 2016 di bawah kriteria yaitu sebesar 1,24%.

Persentase varian pendapatan dari

tahun 2014 ke tahun 2015 mengalami penurunan sebesar 8,75%, sedangkan pada tahun 2016 mengalami kenaikan sebesar 14,83%. Hal ini menunjukkan bahwa persentase varian realisasi anggaran pendapatan Puskesmas RST selama tiga tahun periode cukup baik.

Tabel 2. Realisasi biaya dan selisihnya periode tahun 2014-2016

Tahun	Anggaran (Rp)	Realisasi anggaran (Rp)	Persentase varian	Selisih antara anggaran dan realisasi	
				(Rp)	%
2014	3.895.062.256,82	3.183.977.815,82	81,74%	711.084.441,00	18,26%
2015	5.439.789.825,95	4.075.319.682,06	74,91%	1.364.470.143,89	25,09%
2016	6.028.895.472,02	6.031.103.980,48	100,04%	2.208.508,46	0,04%

Pada tahun 2014 biaya yang dianggarkan sebesar Rp3.895.062.256,82 dan yang terealisasi sebesar Rp3.183.977.815,82, persentase varian anggaran biaya sebesar 81,74% dengan selisih anggaran sebesar Rp711.084.441,00 atau 18,26%. Pada tahun 2015 biaya yang dianggarkan sebesar Rp5.439.789.825,95 dan yang terealisasi sebesar Rp4.075.319.682,06, persentase varian anggaran biaya tahun 2015 sebesar 74,91% dengan selisih anggaran sebesar Rp1.364.470.143,89 atau 25,09%. Untuk tahun 2016 biaya yang dianggarkan sebesar Rp6.028.895.472,02 dan yang terealisasi sebesar Rp6.031.103.980,48, sehingga persentase varian anggaran biaya tahun 2016 sebesar 100,04% dengan selisih anggaran sebesar Rp2.208.508,46 atau 0,04%.

Anggaran biaya tahun 2014 dan 2015 mengalami selisih anggaran di atas kriteria yaitu 5%. Pada tahun 2014 sebesar 18,26% dan 25,09% untuk tahun 2015. Sedangkan pada tahun 2016 di bawah kriteria yaitu sebesar 0,04%.

Persentase varian biaya dari tahun 2014 ke tahun 2015 mengalami penurunan sebesar 6,83%, sedangkan pada tahun 2016 mengalami kenaikan sebesar 25,13%.

Penyebab-penyebab terjadinya varian biaya

Dari ketiga periode tahun anggaran biaya yang dievaluasi dan dihitung berdasarkan pada anggaran dan realisasinya, anggaran biaya periode tahun 2016 yang mengalami kenaikan secara signifikan dari tahun sebelumnya.

Oleh karena itu, biaya tahun 2016 perlu dianalisis lebih lanjut. Rincian jenis biaya pada tahun 2016 dapat dilihat pada tabel 3.

Berdasarkan data pada tabel 3, maka akan dilakukan analisis lebih lanjut mengenai 4 (empat) selisih atau perbedaan yang terbesar dari perbandingan antara rencana anggaran dengan realisasinya, yaitu:

1. Biaya pegawai
2. Biaya pemeliharaan
3. Biaya barang dan jasa
4. Biaya layanan lainnya

Tabel 3. Rincian jenis biaya Puskesmas RST tahun 2016 (dalam rupiah)

Uraian biaya	Anggaran (Rp)	Realisasi anggaran (Rp)	Persentase varian	Selisih antara anggaran dan realisasi	
				(Rp)	%
Biaya operasional	6.026.367.057,62	6.028.970.860,05	100,04%	2.603.802,43	0,04%
Biaya pelayanan	4.525.123.839,62	4.567.160.290,85	100,93%	42.036.451,23	0,93%
Biaya pegawai	61.200.000,00	67.165.587,00	109,75%	5.965.587,00	9,75%
Biaya bahan	699.962.962,99	720.966.819,85	103,00%	21.003.856,86	3,00%
Biaya jasa pelayanan	3.165.147.000,00	3.122.124.561,00	98,64%	43.022.439,00	1,36%
Biaya pemeliharaan	58.859.902,63	63.937.583,00	108,63%	5.077.680,37	8,63%
Biaya barang dan jasa	490.453.974,00	536.265.740,00	109,34%	45.811.766,00	9,34%
Biaya layanan lainnya	49.500.000,00	56.700.000,00	114,55%	7.200.000,00	14,55%
Biaya umum dan administrasi	1.270.318.218,00	1.233.559.174,20	97,11%	36.759.043,80	2,89%
Biaya pegawai	133.200.000,00	120.900.000,00	90,77%	12.300.000,00	9,23%
Biaya administrasi kantor	200.400.000,00	207.552.209,30	103,57%	7.152.209,30	3,57%
Biaya pemeliharaan	103.993.778,00	93.061.487,00	89,49%	10.932.291,00	10,51%
Biaya barang dan jasa	778.175.414,00	768.758.978,90	98,79%	9.416.435,10	1,21%
Biaya promosi	26.000.000,00	24.713.000,00	95,05%	1.287.000,00	4,95%
Biaya umum dan administrasi lainnya (pajak)	28.549.026,00	18.573.499,00	65,06%	9.975.527,00	34,94%
Biaya investasi	230.925.000,00	228.251.395,00	98,84%	2.673.605,00	1,16%
Biaya non operasional	2.528.414,40	2.133.120,43	84,37%	395.293,97	15,63%
Biaya bunga	-	-	0,00%	-	0,00%
Biaya administrasi bank	2.528.414,40	2.133.120,43	84,37%	395.293,97	15,63%
Kerugian penjualan aset tetap	-	-	0,00%	-	0,00%
Kerugian penurunan nilai kurs	-	-	0,00%	-	0,00%
Biaya non operasional lainnya	-	-	0,00%	-	0,00%
Jumlah biaya	6.028.895.472,02	6.031.103.980,48	100,04%	2.208.508,46	0,04%

Berdasarkan hasil wawancara dengan bagian *accounting* Puskesmas RST, dan data pada tabel 3, maka dapat diketahui penyebab-penyebab terjadinya varian anggaran biaya dan realisasinya pada tahun 2016 adalah sebagai berikut:

1. Biaya pegawai

Anggaran biaya pegawai pada biaya pelayanan yang direncanakan sebesar Rp61.200.000,00 ternyata terealisasi sebesar Rp67.165.587,00. Biaya

pegawai pada tahun 2016 mengalami ketidaksesuaian realisasi di atas rencana yang telah ditetapkan sebesar 9,75%. Biaya yang melebihi anggaran ini disebabkan karena naiknya pendapatan jasa layanan yang berdampak pada naiknya biaya pelayanan terutama jasa medis, seperti biaya pegawai PNS dan non PNS.

2. Biaya pemeliharaan

Biaya pemeliharaan untuk tahun 2016 mengalami kenaikan dari anggaran yang telah direncanakan sebesar Rp58.859.902,63 dan yang terealisasi Rp63.937.583,00. Biaya pemeliharaan mengalami ketidaksesuaian realisasi di atas rencana yang telah ditetapkan sebesar 8,63%. Hal ini disebabkan karena, Puskesmas RST melakukan perbaikan peralatan kantor seperti AC, komputer, dan genset.

3. Biaya barang dan jasa

Anggaran biaya barang dan jasa yang direncanakan sebesar Rp490.453.974,00 dan yang terealisasi sebesar Rp536.265.740,00. Realisasi biaya barang dan jasa ini mengalami selisih yang cukup tinggi dibanding anggarannya yaitu sebesar 9,34%. Biaya yang melebihi anggaran ini disebabkan karena pengeluaran untuk biaya bahan pakai habis medis, biaya bahan pakai habis non medis dan biaya jasa kantor. Biaya bahan pakai habis medis seperti biaya bahan obat-obatan, biaya bahan reagen, dan biaya bahan kesehatan habis pakai. Biaya bahan pakai non medis seperti biaya bahan bakar minyak atau gas, dan biaya makanan dan minuman. Biaya jasa kantor seperti biaya telepon, air dan listrik, biaya jasa kebersihan, dan biaya sewa kantor.

4. Biaya layanan lainnya

Biaya layanan lainnya untuk tahun 2016 mengalami kenaikan sebesar 14,55% dari anggaran yang telah direncanakan sebesar Rp49.500.000,00 dan yang terealisasi Rp56.700.000,00. Sama halnya dengan biaya pegawai yaitu naiknya pendapatan jasa layanan yang menyebabkan biaya layanan lainnya juga naik yaitu seperti biaya jasa bidan mandiri.

Selain penyebab-penyebab yang telah dijelaskan di atas, kenaikan realisasi biaya yang melebihi anggaran juga disebabkan oleh faktor eksternal. Salah satu faktor tersebut adalah pada tahun 2016 Puskesmas RST melakukan akreditasi Puskesmas. Selain itu, adanya kualifikasi akun yaitu perubahan akun dari Dinas Kesehatan, seperti biaya bahan bakar, biaya sewa, biaya telepon, air dan listrik digabungkan dengan biaya barang dan jasa juga menjadi penyebab kenaikan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dalam tugas akhir ini, maka dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil evaluasi antara anggaran dan realisasi Puskesmas RST, yaitu:
 - a. Persentase varian pendapatan dari tahun 2014 ke tahun 2015,

mengalami penurunan sebesar 8,75%, dengan selisih anggaran di atas kriteria 5% yaitu 7,32% untuk tahun 2014 dan 16,07% untuk tahun 2015. Sedangkan pada tahun 2016 mengalami kenaikan sebesar 14,83% dengan selisih di bawah kriteria yaitu sebesar 1,24%.

- b. Persentase varian biaya dari tahun 2014 ke tahun 2015, mengalami penurunan sebesar 6,83%, dengan selisih anggaran di atas kriteria 5% yaitu 18,26% untuk tahun 2014 dan 25,09% untuk tahun 2015. Sedangkan pada tahun 2016 mengalami kenaikan sebesar 25,13%, dengan selisih anggaran di bawah kriteria yaitu sebesar 0,04%.

2. Berdasarkan analisis varian biaya yang telah dilakukan, diketahui bahwa penyebab terjadinya varian antara anggaran dan realisasi biaya berasal dari faktor internal dan eksternal.

Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, maka penulis dapat memberikan saran kepada puskesmas yaitu:

1. Untuk penyempurnaan penyusunan anggaran pada Puskesmas RST, sebaiknya dilakukan analisis yang lebih cermat terhadap

ketidaksesuaian yang terjadi antara anggaran dan realisasinya untuk perbaikan penyusunan anggaran tahun berikutnya. Hal ini dapat dilakukan dengan cara menelusuri lebih lanjut penyebab terjadinya ketidaksesuaian tersebut.

2. Dalam proses penyusunan anggaran pada Puskesmas RST, sebaiknya perlu diperhatikan kembali faktor-faktor apa saja yang nantinya akan mempengaruhi, baik itu faktor internal maupun faktor eksternal, sehingga dapat mengurangi timbulnya ketidaksesuaian antara anggaran dan realisasinya.

DAFTAR PUSTAKA

- Dyah, A. T. K. P. S. D. N. 2005. Analisis Varian Pendapatan Retribusi Pelayanan Kesehatan Pada RSUD Kabupaten Karanganyar [Skripsi]. Surakarta; Fakultas Ekonomi, Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Hasan, M. 2002. Pokok-Pokok Materi Metodologi Penelitian dan Aplikasinya. Ghalia Indonesia. Bogor.
- Mustafa dan Dwi. 2015. Analisis Varian Anggaran Pendapatan dan Biaya (Studi Pad PD Pasar Kota Kendari). Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Halu Uleo.
- Rudianto. 2013. Akuntansi Manajemen Informasi untuk Pengambilan Keputusan Strategis. Erlangga. Jakarta.

Welsch, Hilton, dan Gordon. 2000.
Anggaran Buku 2 (Terjemahan).
Salemba Empat. Jakarta