

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Anggaran Sektor Publik**

Mardiasmo (dalam Halim, 2017:92) menjelaskan bahwa pengertian anggaran adalah “estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Sedangkan anggaran sektor publik adalah “rencana kegiatan dalam bentuk perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter”.

Halim dan Kusufi (2019:48) mengartikan anggaran sebagai "dokumen yang berisi estimasi kinerja, baik berupa penerimaan dan pengeluaran, yang disajikan dalam ukuran moneter yang akan dicapai pada periode waktu tertentu dan menyertakan data masa lalu sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja”.

Dewan Standar Akuntansi Pemerintah atau *Governmental Accounting Standards Board* (GASB), mendefinisikan anggaran (*budget*) sebagai “rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu”. Bastian (2017) mengatakan bahwa anggaran mengungkapkan “apa yang akan dilakukan dimasa mendatang”. Anggaran publik dapat diartikan sebagai paket pernyataan perkiraan penerimaan dan pengeluaran untuk publik dalam satu atau lebih periode yang akan datang. Data penerimaan dan pengeluaran masa lalu selalu disertakan di dalam tampilan anggaran.

Mardiasmo (dalam Halim, 2019:48) menyebutkan bahwa fungsi anggaran dalam manajemen sektor publik dapat diidentifikasi sebagai berikut :

1. Anggaran sebagai Alat Perencanaan

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi sehingga organisasi akan tahu apa yang harus dilakukan dan ke arah mana kebijakan akan dibuat. Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah , berapa biaya yang dibutuhkan, dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut.

Anggaran sebagai alat perencanaan, digunakan untuk :

- a. merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang ditetapkan ;
  - b. merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta alternatif pembiayaannya ;
  - c. mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun ; dan
  - d. menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.
2. Anggaran sebagai Alat Pengendalian
- Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*), terlalu rendah (*underspending*), salah sasaran (*missappropriation*), atau adanya penggunaan yang tidak semestinya (*misspending*). Anggaran merupakan alat untuk mengawasi kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah. Sebagai alat pengendalian manajerial, anggaran sektor publik digunakan untuk meyakinkan bahwa pemerintah mempunyai uang yang cukup untuk memenuhi kewajibannya. Pengendalian anggaran sektor publik dapat dilakukan dengan empat cara , yaitu :
- a. membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang dianggarkan ;
  - b. menghitung selisih anggaran (*favourable dan unfavorable variances*) ;
  - c. menemukan penyebab yang dapat dikendalikan (*controllable*) dan tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*) atas suatu varians ;
  - d. merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya.
3. Anggaran sebagai Alat Kebijakan Fiskal
- Melalui anggaran organisasi sektor publik dapat menentukan arah atas kebijakan tertentu. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah, digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran sektor publik dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi dan estimasi ekonomi.
4. Anggaran sebagai Alat Politik
- Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tertentu. Anggaran tidak sekadar masalah teknik, melainkan diperlukan keterampilan berpolitik (*political skill*), membangun koalisi, keahlian bernegosiasi, dan pemahaman tentang manajemen keuangan sektor publik yang memadai oleh para manajer publik. Oleh karena itu, kegagalan dalam melaksanakan anggaran akan dapat menjatuhkan kepemimpinan dan kredibilitas pemerintah.
5. Anggaran sebagai Alat Koordinasi dan Komunikasi
- Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian atau unit kerja atau departemen yang merupakan sub-organisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan apa yang akan dilakukan

oleh bagian/unit kerja lainnya. Oleh karena itu, anggaran dapat digunakan sebagai alat koordinasi dan komunikasi antara dan seluruh bagian dalam pemerintahan.

6. Anggaran sebagai Alat Penilaian Kinerja

Kinerja eksekutif dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran, efektivitas dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

7. Anggaran sebagai Alat Motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar dapat bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang ditetapkan. Agar dapat memotivasi pegawai, anggaran hendaknya bersifat *challenging but attainable* atau *demanding but achievable*. Maksudnya adalah target anggaran hendaknya jangan terlalu tinggi sehingga tidak dapat dipenuhi, namun janganterlalu rendah sehingga mudah untuk dicapai.

8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik

Fungsi ini hanya berlaku pada organisasi sektor publik, karena pada organisasi swasta anggaran merupakan dokumen rahasia yang tertutup untuk publik. Masyarakat dan elemen masyarakat lainnya non pemerintah seperti LSM, Perguruan Tinggi, Organisasi Keagamaan dan organisasi masyarakat lainnya, harus terlibat dalam proses penganggaran publik. Keterlibatan mereka dapat bersifat langsung dan tidak langsung. Keterlibatan langsung masyarakat masyarakat dalam proses penganggaran dapat dilakukan mulai dari proses penyusunan perencanaan pembangunan maupun rencana kerja pemerintah daerah), sedangkan keterlibatan secara tidak langsung dapat melalui perwakilan mereka di lembaga legislatif (DPR/DPRD).

Anggaran sektor publik merupakan alat untuk mencapai tujuan dalam hal melayani masyarakat/rakyat dengan tujuan untuk meningkatkan pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat. Penganggaran sektor publik mengacu pada proses penentuan tingkat dana yang dialokasikan untuk setiap program dan kegiatan atas dasar moneter. Proses penganggaran untuk organisasi sektor publik dimulai dengan perencanaan strategis dan perencanaan operasional selesai dilakukan. Perencanaan dan penganggaran menjadi proses yang krusial dalam penyelenggaraan pemerintahan karena berkaitan dengan tujuan pemerintah yakni melayani dan mensejahterakan rakyat. Perencanaan dan penganggaran merupakan proses yang terintegrasi sebagai hasil dari perencanaan anggaran. Anggaran sektor publik harus dapat mencerminkan perubahan prioritas kebutuhan, dan keinginan

masyarakat, serta dapat menetapkan penerimaan dan pengeluaran pemerintah pusat ataupun daerah.

Berdasarkan pengertian dan tujuan dari anggaran sektor publik, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran sektor publik memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun, jangka pendek, menengah atau panjang.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak berwenang yang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
5. Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu

Anggaran sektor publik tidak dapat mencakup semua bidang kehidupan masyarakat. Baik di tingkat nasional maupun lokal, ada beberapa aspek yang tidak disentuh oleh anggaran sektor publik. Maka dari itu, dengan adanya anggaran sektor publik diharapkan dapat membantu memenuhi kebutuhan masyarakat. Keputusan pemerintah mengenai anggaran juga akan mempengaruhi tingkat kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, anggaran sektor publik menjadi penting karena :

1. Sebagai alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan, menjamin kesinambungan dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat
2. Adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tidak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas.
3. Untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab pada rakyat, dalam hal ini anggaran berperan sebagai instrumen akuntabilitas publik

Beberapa aspek yang tercakup dalam anggaran sektor publik terdiri atas aspek perencanaan, aspek pengendalian, serta aspek akuntabilitas publik. Penganggaran sektor publik dalam pelaksanaannya perlu dipantau sejak dari tahap perencanaan hingga pada tahap pelaksanaan dan pelaporan. Proses penganggaran akan lebih efektif apabila diawasi oleh lembaga pengawas khusus (*oversight body*) yang bertugas untuk mengontrol proses perencanaan dan pengendalian anggaran (Halim dan Kusufi, 2019).

## **2.2 Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)**

Anggaran dalam sektor publik juga disebut dengan anggaran publik yang merujuk pada anggaran pemerintahan. Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan dan belanja dalam satuan moneter yang diwujudkan dalam APBN dan APBD. APBN merupakan ruang lingkup keuangan negara yang dikelola oleh pemerintah pusat. Sedangkan APBD merupakan ruang lingkup keuangan negara yang dikelola langsung oleh pemerintah daerah. Kedudukan APBN dan APBD dalam keuangan pemerintahan adalah penting, karena APBN serta APBD merupakan inti dari keuangan pemerintahan.

UU No. 32 Tahun 2004 pasal 1 ayat 14 tentang Pemerintah Daerah menyebutkan bahwa arti dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah "rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang ditetapkan dengan peraturan daerah". Menurut UU No. 33 Tahun 2004 menyatakan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah adalah "rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah". Berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, APBD adalah "dasar bagi pengelolaan keuangan daerah dalam masa 1 (satu) tahun anggaran terhitung 1 Januari sampai 31 Desember".

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan daerah yang ditetapkan dengan peraturan daerah. APBD disusun sesuai dengan kebutuhan penyelenggaraan urusan pemerintahan daerah yang menjadi kewenangan daerah dan kemampuan pendapatan daerah dengan mempedomani Kebijakan Umum Anggaran dan Prioritas Plafon Anggaran Sementara (KUA-PPAS) yang didasarkan pada RKPD (Rencana Kerja Pemerintah Daerah).

Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2019 menyebutkan bahwa APBD memiliki beberapa fungsi yaitu :

1. Fungsi otorisasi, artinya anggaran daerah dijadikan dasar dalam melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun berkenaan.

2. Fungsi perencanaan, artinya anggaran daerah dijadikan manajemen sebagai pedoman dalam merencanakan kegiatan pada tahun berkenaan.
3. Fungsi pengawasan, artinya anggaran daerah digunakan sebagai pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintahan telah sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.
4. Fungsi alokasi, artinya anggaran daerah harus diarahkan untuk membuat lapangan kerja, mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas dari perekonomian.
5. Fungsi distribusi, artinya rasa keadilan dan kepatutan harus diperhatikan dalam kebijakan anggaran daerah.
6. Fungsi stabilisasi, artinya anggaran daerah dijadikan sebagai alat untuk menjaga dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian daerah.

Semua penerimaan daerah dan pengeluaran daerah dalam bentuk uang dianggarkan dalam APBD. Penerimaan daerah terdiri atas pendapatan daerah dan penerimaan pembiayaan daerah. Pengeluaran daerah terdiri atas belanja daerah dan pengeluaran pembiayaan daerah. Penerimaan daerah yang dianggarkan dalam APBD merupakan rencana penerimaan daerah yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber penerimaan daerah dan berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Pengeluaran daerah yang dianggarkan dalam APBD merupakan rencana pengeluaran daerah sesuai dengan kepastian tersedianya dana atas penerimaan daerah dalam jumlah yang cukup serta harus memiliki dasar hukum yang melandasinya. Seluruh penerimaan daerah dan pengeluaran daerah dianggarkan secara bruto dalam APBD.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan satu kesatuan yang disusun berdasarkan suatu struktur yang terdiri dari:

1. Pendapatan daerah, yaitu semua hak Daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran berkenaan. Pendapatan daerah terdiri atas :

- a. Pendapatan Asli Daerah (PAD), yang meliputi pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.
  - b. Bagian dana perimbangan, yang meliputi Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK).
  - c. Lain-lain pendapatan yang sah seperti dana hibah yang berasal dari pemerintah pusat dan pemerintah daerah lainnya, dana darurat dari pemerintah, dana bagi hasil pajak dari provinsi
2. Belanja daerah adalah semua kewajiban daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan. Belanja daerah digunakan untuk keperluan penyelenggaraan tugas pemerintahan di daerah. Berdasarkan kelompoknya belanja dibedakan menjadi :
- a. Belanja tidak langsung, yang meliputi belanja pegawai, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, belanja bagi hasil, bantuan keuangan dan belanja tidak terduga.
  - b. Belanja langsung, yang terdiri dari belanja pegawai, belanja barang dan jasa dan belanja modal.
3. Pembiayaan daerah, yaitu setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya. Pembiayaan pemerintah terdiri dari :
- a. Penerimaan pembiayaan, yang mencakup sisa lebih perhitungan anggaran tahun anggaran sebelumnya, pencairan dana cadangan, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan, penerimaan pinjaman daerah, penerimaan kembali pemberian pinjaman dan penerimaan piutang daerah.
  - b. Pengeluaran pembiayaan, yang mencakup pembentukan dana cadangan, penanaman modal (investasi) pemerintah daerah, pembayaran pokok utang dan pemberian pinjaman daerah.

### **2.3 Penyerapan Anggaran**

Menurut Halim (2017:92), “penyerapan anggaran adalah pencapaian dari suatu estimasi yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dipandang pada suatu saat tertentu (realisasi dari anggaran)”. Secara lebih mudah, orang kebanyakan menyebutnya sebagai pencairan anggaran. Oleh karena yang diamati adalah organisasi sektor publik atau entitas pemerintahan, maka penyerapan anggaran dapat diartikan sebagai pencairan atau realisasi anggaran sesuai dengan yang tercantum dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) pada saat tertentu.

Kuncoro (2013:365) menyatakan bahwa “penyerapan anggaran merupakan salah satu tahapan dari siklus anggaran yang dimulai dari perencanaan anggaran, penetapan dan pengesahan anggaran oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), penyerapan anggaran, pengawasan anggaran dan pertanggungjawaban penyerapan anggaran”. Tahapan penyerapan anggaran tersebut akan dimulai ketika Undang-Undang (UU) Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) disahkan oleh DPR.

Putri (2020), menyebutkan bahwa penyerapan anggaran adalah pencapaian yang dilakukan pemerintah dari setiap kegiatan yang telah direncanakan. Penyerapan anggaran juga dapat mengukur kemampuan pemerintah dalam melaksanakan dan mempertanggungjawabkan setiap kegiatan dalam mencapai target yang diinginkan.

UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyebutkan bahwa fungsi anggaran sebagai instrumen kebijakan ekonomi, berperan untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara. Tindak lanjut dari anggaran adalah penyerapan anggaran yang telah dibuat lalu mengalokasikannya sesuai dengan apa yang ada di Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Dalam hal ini, yang ditindaklanjuti adalah penyerapan terhadap kegiatan yang sudah direncanakan untuk dilaksanakan dalam satu tahun anggaran. Dengan demikian, yang penyerapan anggaran adalah menindaklanjuti dari rencana anggaran sesuai dengan alokasi dana yang telah tertuang di dalam APBN atau APBD.

Menurut Halim (Dalam Mandasari, 2019:11), “Penyerapan anggaran yang maksimal harus juga diikuti dengan perencanaan anggaran yang baik.” Secara umum penyerapan anggaran adalah hasil capaian dari suatu perkiraan yang ingin dicapai dalam periode waktu tertentu pada organisasi sektor publik atau entitas. Anfujatin (2016) menyebutkan bahwa penyerapan anggaran merupakan salah satu indikator yang dapat menunjukkan keberhasilan suatu program maupun kebijakan yang diselenggarakan pemerintah. Rasio realisasi terhadap anggaran menunjukkan bagaimana anggaran terserap untuk melakukan berbagai program yang telah ditetapkan. Dengan hal ini maka kemampuan pemerintah daerah dalam menyerap anggaran dapat dijadikan sebagai indikator kinerja pemerintah Kabupaten/Kota.

Halim (2017:102) menyebutkan bahwa penyerapan anggaran yang rendah akan mengakibatkan potensi akan kerugian bagi perekonomian, yaitu:

- a. Rendahnya efek berganda dalam perekonomian nasional  
 Dalam kondisi perekonomian yang resesi seperti saat ini, faktor belanja negara menjadi hal utama sebagai stimulus pertumbuhan ekonomi. Rendahnya pertumbuhan ekonomi berefek pada rendahnya penciptaan lapangan kerja sehingga angka kemiskinan sulit diturunkan. Stimulus yang sangat diharapkan untuk membantu perekonomian adalah belanja barang dan belanja modal pemerintah.
- b. Anggaran yang dikeluarkan pemerintah menjadi sia-sia  
 Dalam mempersiapkan anggaran, pemerintah telah memperhitungkan defisit anggaran yang kemudian dibiayai melalui utang (utang luar negeri atau Surat Berharga Negara-SBN). Jika utang sudah cair, adanya *commitment fee* yang harus ditanggung pemerintah. Jika anggaran tidak segera digunakan, pemerintah tetap dibebani *commitment fee* tersebut.

Kegagalan target penyerapan anggaran berakibat pada hilangnya manfaat belanja, karena dana yang dialokasikan ternyata tidak semuanya dapat dimanfaatkan, yang berarti terjadinya *idle money*. Apabila pengalokasian anggaran dilakukan secara efisien, maka keterbatasan sumber dana negara dapat dioptimalkan untuk mendanai kegiatan strategis. Sumber-sumber penerimaan negara yang terbatas mengharuskan pemerintah untuk menyusun prioritas kegiatan dan pengalokasian anggaran yang efektif dan efisien. Ketika terjadi kegagalan pemenuhan target penyerapan anggaran, berarti telah terjadi inefisiensi dan inefektivitas pengalokasian anggaran.

Dalam mengelola dana publik, Laporan Realisasi Anggaran adalah salah satu bagian dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang merupakan gambaran bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah. Dalam Laporan Realisasi Anggaran, akan terlihat seberapa besar pencapaian pemerintah dalam melaksanakan anggaran yang telah ditetapkan, baik dari pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Maka dari itu, laporan ini juga akan menggambarkan perbedaan antara realisasi atau pencapaian dengan anggaran yang telah ditetapkan.

#### **2.4 Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya**

Menurut Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA) adalah selisih lebih antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan. SILPA pada akhir tahun anggaran  $n$  akan menjadi SiLPA (Sisa Lebih Perhitungan Anggaran) pada tahun anggaran  $n+1$  atau tahun anggaran berikutnya. Artinya, SILPA menjadi penerimaan tahun anggaran selanjutnya dan menjadi sumber pendanaan untuk melaksanakan kegiatan tahun tersebut. Nursahidin (2017) menyebutkan, Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) adalah sisa anggaran tahun lalu yang terdapat dalam APBD tahun anggaran berjalan/berkenaan. SiLPA merupakan penerimaan daerah yang berasal dari sisa kas tahun anggaran sebelumnya.

Penerimaan Pembiayaan daerah adalah bagian dari struktur APBD yang bersumber dari SiLPA, pencairan dana cadangan, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan, penerimaan pinjaman daerah, penerimaan kembali pemberian pinjaman daerah, dan/atau penerimaan pembiayaan lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Penerimaan pembiayaan yang berasal dari SiLPA bersumber dari Pelampauan penerimaan PAD, pelampauan penerimaan pendapatan transfer, pelampauan penerimaan lain-lain pendapatan daerah yang sah, pelampauan penerimaan pembiayaan, penghematan belanja, kewajiban kepada pihak ketiga sampai dengan akhir tahun belum terselesaikan, serta sisa dana akibat tidak tercapainya capaian target kinerja dan sisa dana pengeluaran pembiayaan.

Selisih lebih antara realisasi penerimaan dan pengeluaran pemerintah dalam satu tahun anggaran disebut sisa anggaran (SILPA). Sisa anggaran yang belum terpakai sampai dengan akhir tahun anggaran akan terbawa ke tahun anggaran berikutnya dan menjadi sumber penerimaan pembiayaan yang digunakan untuk menutupi defisit anggaran apabila realisasi pendapatan lebih kecil daripada realisasi belanja.

Keadaan yang menyebabkan SiLPA tahun sebelumnya digunakan dalam penerimaan pembiayaan tahun anggaran berjalan antara lain adalah untuk menutupi defisit anggaran, mendanai kewajiban pemerintah daerah yang belum tersedia anggarannya, membayar bunga dan pokok utang dan/atau obligasi daerah yang melampaui anggaran yang tersedia mendahului perubahan APBD, melunasi kewajiban bunga dan pokok utang, mendanai kenaikan gaji dan tunjangan pegawai asn akibat adanya kebijakan pemerintah, mendanai program dan kegiatan yang belum tersedia anggarannya dan mendanai kegiatan yang capaian sasaran kinerjanya ditingkatkan dari yang telah ditetapkan dalam DPA SKPD tahun anggaran berjalan, yang dapat diselesaikan sampai dengan batas akhir penyelesaian pembayaran dalam tahun anggaran berjalan.

Abdullah (2013) menyatakan bahwa sisa anggaran yang belum terpakai sampai dengan akhir tahun akan terbawa ke tahun berikutnya dan menjadi sumber penerimaan pembiayaan yang digunakan untuk menutupi defisit anggaran apabila realisasi pendapatan lebih kecil daripada realisasi belanja. Bentuk penggunaan SiLPA dalam pemerintah daerah tersebut terdiri atas dua kegiatan yaitu :

1. Kegiatan Lanjutan.

Kegiatan lanjutan atau luncuran dari tahun sebelumnya dilaksanakan pada awal tahun berjalan dengan menggunakan sisa anggaran yang belum habis dengan terlebih dahulu menetapkan DPA-L (Dokumen Pelaksanaan Anggaran-Lanjutan) pada akhir tahun sebelumnya.

2. Kegiatan Baru.

Dalam perubahan APBD, penambahan kegiatan baru dimungkinkan sepanjang dapat diselesaikan sampai pada akhir tahun anggaran, kecuali dalam keadaan mendesak atau darurat (dengan persyaratan tertentu).

## 2.5 Perubahan Anggaran

Perubahan APBD dapat dimaknai sebagai usaha pemerintah daerah untuk menyesuaikan rencana keuangannya dengan perkembangan yang terjadi. Perkembangan yang dimaksud tersebut dapat berimplikasi pada meningkatnya anggaran penerimaan maupun pengeluaran atau sebaliknya. Namun, bisa juga untuk mengakomodasi pergeseran-pergeseran dalam satu SKPD (Abdullah, 2013).

Perubahan anggaran adalah agenda rutin yang dilakukan oleh pemerintah daerah pada setiap periode anggaran. Perubahan APBD dapat dimungkinkan jika proses pelaksanaan anggaran yang sebagian tidak sesuai rencana harus disesuaikan kembali agar tujuan dan sasaran dapat terlaksana dengan baik. Perubahan anggaran dimaksudkan untuk membantu menyesuaikan rencana keuangan dengan perkembangan yang terjadi. Perubahan anggaran dapat berupa penambahan atau pengurangan pagu anggaran belanja SKPD, perpindahan antara objek belanja dan rincian belanja, dan penggantian kegiatan dalam satu SKPD (Abdullah, *et al.*, 2019).

Dalam Peraturan Pemerintah tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dinyatakan bahwa dasar perubahan APBD adalah Laporan realisasi semester pertama APBD. Penyesuaian APBD dengan perkembangan dan/atau perubahan keadaan, dibahas bersama DPRD dengan pemerintah daerah dalam rangka penyusunan prakiraan perubahan atas APBD tahun anggaran yang bersangkutan, apabila terjadi:

- a. perkembangan yang tidak sesuai dengan asumsi KUA;
- b. keadaan yang menyebabkan harus dilakukan pergeseran anggaran antar organisasi, antar unit organisasi, antar Program, antar Kegiatan, dan antar jenis belanja;
- c. keadaan yang menyebabkan SiLPA tahun anggaran sebelumnya harus digunakan dalam tahun anggaran berjalan;
- d. keadaan darurat; dan/atau
- e. keadaan luar biasa.

Perubahan atas setiap komponen APBD mempunyai latar belakang serta alasan berbeda. Terdapat perbedaan alasan untuk perubahan anggaran pendapatan, perubahan anggaran belanja dan perubahan atas anggaran pembiayaan, kecuali untuk penerimaan pembiayaan berupa SiLPA (Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Lalu) yang memang menjadi salah satu alasan utama mengapa perubahan APBD dilakukan (Abdullah, 2013).

Abdullah (2013) menyebutkan bahwa ada beberapa alasan mengapa perlu dilakukan perubahan, baik dari sisi pendapatan, belanja maupun pembiayaan. Revisi anggaran pendapatan dalam tahun anggaran yang sedang berjalan dilakukan karena tidak terprediksinya sumber penerimaan baru pada saat penyusunan anggaran, perubahan kebijakan tentang pajak dan retribusi daerah, penyesuaian target berdasarkan perkembangan terkini, dan target pendapatan dalam APBD *underestimated*. Belanja adalah bagian terpenting dalam perubahan, terutama pada kelompok belanja langsung. Hal yang menyebabkan anggaran belanja harus direvisi adalah karena adanya varian SiLPA, adanya pergeseran anggaran (*virement*), dan adanya perubahan dalam penerimaan, khususnya pendapatan. Di sisi lain dalam hal pembiayaan, ketika besaran realisasi surplus/defisit dalam APBD berjalan berbeda dengan anggaran yang ditetapkan sejak awal tahun anggaran, maka diperlukan penyesuaian dalam anggaran penerimaan pembiayaan, setidaknya untuk mengoreksi penerimaan yang bersumber dari Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya (SiLPA).

Perubahan APBD hanya dapat dilakukan 1 (satu) kali dalam 1 (satu) tahun anggaran, kecuali dalam keadaan luar biasa. Keadaan luar biasa adalah keadaan yang menyebabkan estimasi penerimaan dan/atau pengeluaran dalam APBD mengalami kenaikan atau penurunan lebih besar dari 50% (lima puluh persen). Adapun proses perubahan APBD adalah sebagai berikut:

1. Pemerintah daerah mengajukan rancangan peraturan daerah tentang perubahan APBD tahun anggaran yang bersangkutan untuk mendapatkan persetujuan DPRD sebelum tahun anggaran yang bersangkutan berakhir.

2. Persetujuan DPRD terhadap rancangan peraturan daerah, selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan sebelum berakhirnya tahun anggaran.
3. Proses evaluasi dan penetapan rancangan peraturan daerah tentang perubahan APBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran perubahan APBD menjadi peraturan daerah dan peraturan kepala daerah.

## **2.6 Penelitian Terdahulu**

Judul yang diangkat tentunya tidak lepas dari penelitian terlebih dahulu sebagai landasan dan referensi dalam menyusun sebuah kerangka pikir ataupun arah dari penelitian ini. Berikut adalah penelitian terdahulu:

**Tabel 2.1**  
**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Judul Penelitian Terdahulu	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Romaidon Darma (2014)	Pengaruh Waktu Penetapan Anggaran, Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya, dan Perubahan Anggaran terhadap Serapan Anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Aceh.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu Penetapan Anggaran (<math>X_1</math>)</li> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya (<math>X_2</math>)</li> <li>• Perubahan Anggaran (<math>X_3</math>)</li> <li>• Serapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu penetapan anggaran berpengaruh positif terhadap Serapan Anggaran</li> <li>• Sisa anggaran tahun sebelumnya berpengaruh negatif terhadap Serapan Anggaran</li> <li>• Perubahan anggaran berpengaruh positif terhadap Serapan Anggaran</li> </ul>
2	Lestari (2014)	Pengaruh Alokasi Belanja Murni dan Alokasi Belanja Perubahan terhadap Serapan Anggaran di Kabupaten/ Kota di Aceh.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alokasi Belanja Murni (<math>X_1</math>)</li> <li>• Alokasi Belanja Perubahan (<math>X_2</math>)</li> <li>• Serapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Belanja murni memiliki pengaruh negatif terhadap Serapan Anggaran</li> <li>• Belanja perubahan memiliki pengaruh positif dengan Serapan Anggaran dimana Belanja perubahan dilakukan diharapkan mampu mendekati anggaran yang direncanakan dengan realisasinya.</li> </ul>
3	Martunis,	Pengaruh Sisa	• Sisa Lebih	• Sisa Lebih

No	Peneliti	Judul Penelitian Terdahulu	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	Darwanis, Syukriy Abdullah (2014)	Lebih Perhitungan Anggaran dan Pendapatan Asli Daerah terhadap Belanja Daerah: Analisis Perubahan APBD Kabupaten/Kota Se-Aceh	Perhitungan Anggaran ( $X_1$ ) <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pendapatan Asli Daerah (<math>X_2</math>)</li> <li>• Belanja Daerah (<math>Y</math>)</li> </ul>	Perhitungan Anggaran berpengaruh terhadap Belanja Daerah pada kabupaten/kota se-Aceh. <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pendapatan Asli Daerah berpengaruh terhadap Belanja Daerah pada kabupaten/kota se-Aceh.</li> </ul>
4	Ari Syahputra (2016)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyerapan Anggaran dengan Perubahan Anggaran Sebagai Variabel Moderating pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Sumatera Utara	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu Penetapan Anggaran (<math>X_1</math>)</li> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya (<math>X_2</math>)</li> <li>• Perubahan Anggaran (<math>X_3</math>)</li> <li>• Penyerapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> <li>• Perubahan Anggaran (<math>Z</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu Penetapan Anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap Penyerapan Anggaran</li> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya berpengaruh terhadap Penyerapan Anggaran.</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah berpengaruh terhadap Penyerapan Anggaran.</li> </ul>
5	Hendri Mauliansyah	Pengaruh Waktu Penetapan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu penetapan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu penetapan anggaran</li> </ul>

No	Peneliti	Judul Penelitian Terdahulu	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
	(2017)	Anggaran, Besaran Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya (Silpa), dan Perubahan Anggaran Terhadap Serapan Anggaran pada Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Sumatera Utara).	anggaran ( $X_1$ ) <ul style="list-style-type: none"> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya (<math>X_2</math>)</li> <li>• Perubahan Anggaran (<math>X_3</math>)</li> <li>• Serapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> </ul>	berpengaruh (positif) terhadap Serapan Anggaran <ul style="list-style-type: none"> <li>• Perubahan Anggaran berpengaruh (positif) terhadap Serapan Anggaran</li> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya berpengaruh (negatif) terhadap Serapan Anggaran.</li> </ul>
6	Evi Meutia Ari Arma (2016)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Serapan Anggaran Pemerintah Daerah Kabupaten /Kota di Provinsi Sumatera Utara dengan Waktu Penetapan Anggaran sebagai Variabel Moderating	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SiLPA (<math>X_1</math>)</li> <li>• Perubahan Anggaran (<math>X_2</math>)</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah (<math>X_3</math>)</li> <li>• Dana Perimbangan (<math>X_4</math>)</li> <li>• Penyerapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> <li>• Waktu Penetapan Anggaran (<math>Z</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SiLPA berpengaruh signifikan (negatif) terhadap serapan anggaran</li> <li>• Perubahan Anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap Serapan Anggaran</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh signifikan (positif) terhadap Serapan Anggaran</li> <li>• Dana Perimbangan</li> </ul>

No	Peneliti	Judul Penelitian Terdahulu	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
				berpengaruh signifikan (positif) terhadap Serapan Anggaran.
7	Fadlina Almi M. Rambe (2018)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi penyerapan Anggaran pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Utara	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya (<math>X_1</math>)</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah (<math>X_2</math>)</li> <li>• Perubahan Anggaran (<math>X_3</math>)</li> <li>• Penyerapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap Penyerapan Anggaran.</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah berpengaruh signifikan terhadap Penyerapan Anggaran</li> <li>• Perubahan Anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap Penyerapan Anggaran.</li> </ul>
8	Syukriy Abdullah, Muhtar, Marwan, Aliamin (2019)	Serapan Anggaran Pada Organisasi Perangkat Daerah : Bukti Empiris dari Kota Banda Aceh	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Besaran Anggaran (<math>X_1</math>)</li> <li>• Perubahan anggaran (<math>X_2</math>)</li> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya (<math>X_3</math>)</li> <li>• Serapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Perubahan Anggaran berpengaruh negatif terhadap Serapan Anggaran</li> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya berpengaruh negatif terhadap Serapan Anggaran</li> <li>• Besaran Anggaran</li> </ul>

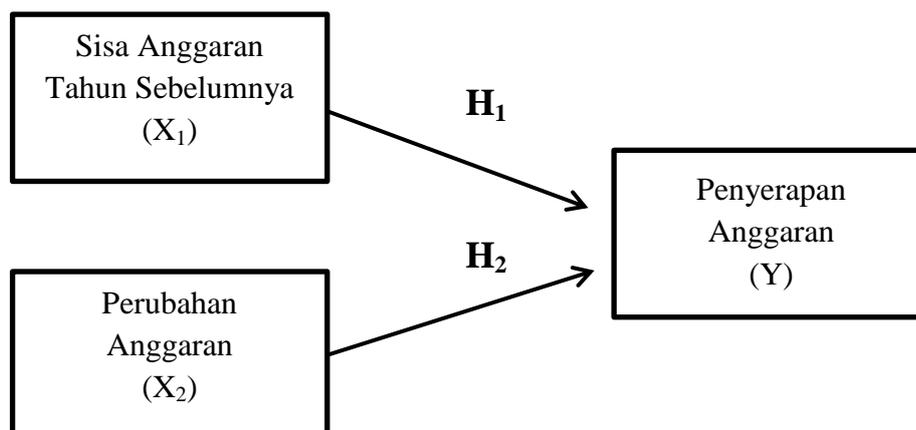
No	Peneliti	Judul Penelitian Terdahulu	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
				tidak berpengaruh terhadap Serapan Anggaran
9	Saiful Bahri Surbakti (2019)	Pengaruh Waktu Penetapan Anggaran, Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya dan Pendapatan Asli Daerah Terhadap Penyerapan Anggaran pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Sumatera Utara	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu penetapan anggaran (<math>X_1</math>)</li> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya (<math>X_2</math>)</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah (<math>X_3</math>)</li> <li>• Serapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu Penetapan Anggaran tidak berpengaruh terhadap Penyerapan Anggaran.</li> <li>• Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya berpengaruh terhadap Penyerapan Anggaran.</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah berpengaruh terhadap Penyerapan Anggaran.</li> </ul>
10	Wulandari dan Fauzihardani (2022)	Pengaruh Sisa Lebih Perhitungan Anggaran, Fiscal Stress dan Pendapatan Asli Daerah terhadap Penyerapan Anggaran dengan <i>Rebudgeting</i> sebagai	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (<math>X_1</math>)</li> <li>• <i>Fiscal Stress</i> (<math>X_2</math>)</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah (<math>X_3</math>)</li> <li>• Penyerapan Anggaran (<math>Y</math>)</li> <li>• <i>Rebudgeting</i> (<math>Z</math>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sisa Lebih Perhitungan Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Penyerapan Anggaran.</li> <li>• <i>Fiscal Stress</i> tidak berpengaruh terhadap Penyerapan</li> </ul>

No	Peneliti	Judul Penelitian Terdahulu	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
		Variabel Moderasi		Anggaran. <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pendapatan Asli Daerah berpengaruh signifikan positif terhadap Penyerapan Anggaran.</li> </ul>

Sumber : Penelitian terdahulu, Tahun 2014 s.d 2022.

## 2.7 Kerangka Pemikiran

Uma Sekaran (dalam Sugiyono, 2013: 60) mengemukakan bahwa bahwa, “kerangka berfikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting.” Kerangka pemikiran yang baik secara teoritis akan menjelaskan hubungan antar variabel yang akan diteliti. Kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini dapat dilihat dari gambar 2.1



Sumber : Data yang diolah, 2022.

**Kerangka Pemikiran**  
**Gambar 2.1**

## 2.8 Hipotesis

Sugiyono (2013:63) mengemukakan bahwa “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan.” Hipotesis disebut sementara karena jawaban yang diberikan belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang didapat melalui pengumpulan data, melainkan baru didasarkan pada teori yang relevan.

Siregar (2013:38) mendefinisikan hipotesis sebagai “jawaban atau dugaan sementara yang harus diuji kebenarannya”. Fauzi, *et al.* (2019:47) mengartikan hipotesis penelitian sebagai “suatu dugaan sementara atas suatu kejadian atau peristiwa yang dituangkan dalam bentuk “pernyataan” yang diyakini peneliti bahwa dugaan sementara tersebut akan menjadi benar setelah dilakukan pengujian hipotesis”.

Berdasarkan uraian dan hasil penelitian para ahli dan peneliti di atas, maka berikut merupakan pengembangan hipotesis yang dilakukan:

### 2.8.1 Pengaruh Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya terhadap Penyerapan Anggaran

Pelampauan pendapatan ataupun penghematan belanja pada realisasi APBD sebelumnya akan menghasilkan sisa dana. Sisa dana ini merupakan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) sebagai estimasi dari perhitungan APBD sebelum tahun anggaran berakhir. Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA) adalah selisih lebih antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan. SILPA pada akhir tahun anggaran  $n$  akan menjadi SiLPA (Sisa Lebih Perhitungan Anggaran) pada tahun anggaran  $n+1$  atau tahun anggaran berikutnya. Artinya, SILPA menjadi penerimaan tahun anggaran selanjutnya dan menjadi sumber pendanaan untuk melaksanakan kegiatan tahun tersebut. Hal tersebut sejalan dengan yang dikemukakan Wulandari dan Fauzihardani (2022) bahwa Angka SiLPA dapat dimanfaatkan untuk mendanai kegiatan-kegiatan pemerintah daerah pada periode selanjutnya dan Nurhalisa (2020) bahwa SiLPA merupakan sumber pendanaan belanja daerah.

Sisa anggaran tahun sebelumnya setiap tahun ada dalam laporan pemerintah. Semakin besar SiLPA, menunjukkan kurang cermatan penganggaran atau perencanaan yang kurang baik serta adanya kelemahan-kelemahan dalam pelaksanaan anggaran. Rasio SiLPA terhadap belanja menunjukkan porsi belanja yang tertunda atau anggaran yang tidak terserap. Meskipun SiLPA dalam penganggaran pemerintah daerah mencerminkan ketidakakuratan, namun keberadaan sisa anggaran tahun sebelumnya penting untuk memenuhi kebutuhan pembiayaan atas proyek yang tidak dapat didanai dari pendapatan pemerintah daerah tahun berjalan. Disisi lain, sisa anggaran akan menambah beban kerja pemerintah daerah karena berimplikasi semakin banyak program dan kegiatan yang akan dilaksanakan selama tahun anggaran berkenaan.

Penelitian Surbakti (2019) dan Wulandari dan Fauzihardani (2022) menyatakan bahwa sisa lebih anggaran tahun sebelumnya berpengaruh terhadap penyerapan anggaran.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

**H<sub>1</sub>: Sisa Anggaran Tahun Sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap Penyerapan Anggaran pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Sumatera Selatan.**

### **2.8.2 Pengaruh Perubahan Anggaran terhadap Penyerapan Anggaran**

Perubahan APBD dapat dimaknai sebagai usaha pemerintah daerah untuk menyesuaikan rencana keuangannya dengan perkembangan yang terjadi. Perubahan anggaran merupakan penyesuaian terhadap APBD dengan perkembangan dan perubahan keadaan yang terjadi pada tahun berjalan sehingga dana yang tersedia dapat dioptimalkan penggunaannya serta dapat menekan varian anggaran. Perubahan tersebut dapat berupa penambahan atau pengurangan pagu anggaran belanja SKPD, pergeseran antar-objek belanja dan antar-rincian belanja, serta penggantian kegiatan dalam satu SKPD. Dengan adanya perubahan anggaran diharapkan dapat menyebabkan perbaikan kinerja dan kualitas anggaran yang akhirnya akan meningkatkan kemampuan Pemerintah Daerah dalam menyerap

anggaran APBD. Namun adakalanya perubahan anggaran yang bertempo singkat menimbulkan kesulitan dalam melaksanakan anggaran dikarenakan dibebani anggaran murni dan anggaran perubahan dalam waktu yang relatif singkat sehingga pada akhirnya akan menimbulkan sisa anggaran yang besar di akhir tahun anggaran. Hasil penelitian Lestari (2016) menunjukkan bahwa perubahan anggaran berpengaruh terhadap penyerapan anggaran.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

**H<sub>2</sub>: Perubahan Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Penyerapan Anggaran pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Sumatera Selatan.**