

BAB II

LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PIKIR

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Anggaran

Anggaran sebagai salah satu alat bantu manajemen yang menunjukkan suatu proses dari tahap persiapan sebelum dimulainya perencanaan hingga tahap akhir yaitu evaluasi kegiatan. Memegang peranan penting karena dengan anggaran manajemen dapat merencanakan, mengatur dan mengevaluasi jalannya suatu kegiatan. Secara umum pengertian anggaran adalah suatu proses yang didalamnya terdapat kegiatan rencana awal atau dasar yang disusun oleh bagian administrasi dan panitia anggaran meliputi semua kegiatan di perusahaan berhubungan dengan keuangan guna melaksanakan pencapaian organisasi. Sedangkan penganggaran adalah proses kegiatan dari penyusunan anggaran. Berikut ini definisi-definisi mengenai aktiva tetap dari berbagai sumber :

Menurut **M. munandar (2013:1)** anggaran adalah:

“*Business Budget* (Anggaran Perusahaan) atau *Budget* (Anggaran) adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam satuan keuangan (unit moneter), dan berlaku untuk jangka waktu tertentu yang akan datang.”

Dan menurut **M. Munandar (2013:18)** dari buku yang sama, penganggaran dapat diartikan sebagai:

“*Budgeting* (Penganggaran) adalah proses kegiatan yang menghasilkan sebuah *Budget* sebagai keluatan (*out put*), serta proses kegiatan yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi-fungsi *Budget* yang terdiri dari fungsi pemberian pedoman kerja, fungsi pengkoordinasian kerja, dan fungsi evaluasi (pengawasan) kerja.”

Menurut **Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2014:48)**

anggaran adalah:

“... anggaran adalah 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 kerja.”

Dari pendapat para ahli di atas jelas bahwa anggaran sebagai alat bantu dalam penyusunan suatu rencana untuk masa yang akan datang. Dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah suatu rencana yang terperinci dan sistematis yang meliputi seluruh kegiatan dalam instansi pemerintahan yang dinyatakan dalam satuan moneter dan rencana masa depan untuk jangka waktu tertentu dan disusun secara formal, artinya bahwa anggaran tersebut disusun dengan sengaja dan bersungguh-sungguh dalam bentuk tertulis.

2.1.2 Anggaran Sektor Publik

2.1.2.1 Pengertian Anggaran Sektor Publik

Sektor publik merupakan suatu wadah pemerintah untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik untuk memenuhi kebutuhan publik dengan mengutamakan kesejahteraan masyarakat. Dalam menjalankan segala aktivitasnya sektor publik menyusun seluruh kegiatan dalam program kerja sebuah anggaran.

Terdiri dari dua kata, akuntansi dan sektor publik, yang secara umum akuntansi berarti suatu sistem informasi yang digunakan untuk mengubah data dari transaksi menjadi informasi keuangan, sedangkan sektor publik yaitu suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik.

Dari sudut pandang ekonomi, akuntansi sektor publik berarti sebuah proses untuk mengumpulkan, mencatat, mengklarifikasi, menganalisa serta membuat laporan keuangan atas transaksi pada sektor domain publik yang meliputi badan-badan pemerintahan, perusahaan milik negara/daerah dan berbagai organisasi nirlaba lainnya dan bukan untuk mencari keuntungan finansial.

2.1.2.2 Fungsi Anggaran Sektor Publik

Anggaran di dalam akuntansi berada di lingkup akuntansi manajemen, menurut **Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2014:48)** dalam anggaran sektor publik memiliki fungsi, seperti:

1. Anggaran sebagai Alat Perencanaan

Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang ditetapkan, merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi, mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun, dan menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

2. Anggaran sebagai Alat Pengendalian

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:

1. Membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang dianggarkan;
2. Menghitung selisih anggaran (*favourable* dan *unfavourabel variances*);

3. Menemukan penyebab yang dapat dikendalikan (*controllable*) dan tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*) atas suatu varians;
4. Merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya.

3. Anggaran sebagai Alat Kebijakan Fiskal

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

Anggaran tidak sekedar 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.

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.

7. Anggaran sebagai Alat Motivasi

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 jangan terlalu rendah sehingga terlalu mudah untuk dicapai.

8. Anggaran sebagai Alat untuk Menciptakan Ruang Publik

Fungsi ini hanya berlaku pada organisasi sektor publik. Masyarakat dan elemen masyarakat lainnya nonpemerintah, seperti LSM, Perguruan Tinggi, Organisasi Keagamaan, dan organisasi masyarakat lainnya harus terlibat dalam proses penganggaran publik baik terlibat secara langsung maupun tidak langsung. Keterlibatan secara langsung seperti dalam proses penyusunan perencanaan pembangunan maupun rencana kerja pemerintah daerah (pemda), sedangkan secara tidak langsung dapat melalui perwakilan mereka di lembaga legislatif (DPR/DPRD).

2.1.2.3 Jenis-jenis Anggaran Sektor Publik

Menurut **Deddi Nordiawan dan Ayuningtyas Hertianti (2014:71)** memberikan pengklasifikasi anggaran secara garis besar menjadi berikut:

1. Anggaran operasional dan anggaran modal (*current vs capital budgets*)

Berdasarkan jenis aktivitasnya, anggaran dibagi menjadi anggaran operasional dan anggaran modal.

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan dalam menjalankan operasi sehari-hari dalam kurun waktu satu tahun. Anggaran operasional ini juga sering dikelompokkan sebagai pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*), yaitu jenis pengeluaran yang bersifat rutin dan jumlahnya kecil serta tidak menambah fungsi suatu aset.

Anggaran modal (*capital budget*) menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap, seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot dan sebagainya. Belanja modal adalah pengeluaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah jumlah aset atau kekayaan organisasi sektor publik, yang selanjutnya akan menambah anggaran operasional untuk biaya pemeliharaan.

2. Anggaran berdasarkan pengesahan (*tentative enacted budgets*)

Berdasarkan status hukumnya, anggaran dibagi menjadi anggaran tentatif (*tentative*) dan anggaran *enacted*. Anggaran tentatif adalah anggaran yang tidak memerlukan pengesahan dari lembaga legislatif karena kemunculannya yang dipicu oleh hal-hal yang tidak direncanakan sebelumnya. Sebaliknya, anggaran *enacted* adalah anggaran yang direncanakan, kemudian dibahas dan disetujui oleh lembaga legislatif.

3. Anggaran dana umum vs anggaran dana khusus (*general vs special budgets*)

Dalam pemerintahan, kekayaan negara (dana) dibagi menjadi dana umum dan dana khusus. Dana umum digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan yang bersifat umum dan sehari-hari, sedangkan dana khusus dicadangkan/dialokasikan khusus untuk tujuan tertentu, misalnya *Debt Service Fund* yang digunakan khusus untuk pembayaran utang. Anggaran untuk dana umum disebut anggaran dana umum (*general budget*) dan anggaran untuk dana khusus disebut anggaran dana khusus (*special budget*).

4. Anggaran tetap vs anggaran fleksibel (*fixed vs flexible budget*)

Dalam anggaran tetap, apropriasi belanja sudah ditentukan jumlahnya di awal tahun anggaran. Jumlah tersebut tidak boleh dilampaui meskipun ada peningkatan jumlah kegiatan yang dilakukan. Dalam anggaran fleksibel, harga barang/jasa per unit telah ditetapkan. Namun, jumlah anggaran secara keseluruhan akan berfluktuasi bergantung pada banyaknya kegiatan yang dilakukan.

5. Anggaran eksekutif vs anggaran legislatif (*executive vs legislative budget*)

Berdasarkan penyusunannya, anggaran dapat dibagi menjadi anggaran eksekutif (*executive budget*), yaitu anggaran yang disusun oleh lembaga eksekutif, dalam hal ini pemerintah serta anggaran legislatif (*legislative budget*), yaitu anggaran yang disusun oleh lembaga legislatif tanpa melibatkan pihak eksekutif. Selain itu, ada juga yang disebut anggaran bersama (*joint budget*), yaitu anggaran yang disusun secara

bersama-sama antara lembaga eksekutif dan legislatif. Sementara itu, sebuah anggaran yang disusun oleh suatu komite khusus disebut anggaran komite (*committee budget*).

2.1.2.4 Tujuan dan Karakteristik Anggaran Sektor Publik

Menurut **Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2014:50)** anggaran bagi sektor publik adalah alat untuk mencapai tujuan dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat/rakyat yang tujuannya adalah untuk meningkatkan pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat. Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi danan untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Proses penganggaran organisasi sektor publik dimulai pada perencanaan strategis dan perencanaan operasional selesai dilakukan. Perencanaan dan penganggaran merupakan proses yang sangat penting dalam penyelenggaraan pemerintahan, karena berkaitan dengan tujuan pemerintah untuk melayani dan menyejahterakan rakyat. Perencanaan dan penganggaran merupakan proses yang terintegrasi, karena *output* dari perencanaan adalah penganggaran. Anggaran sektor publik harus dapat merefleksikan perubahan prioritas kebutuhan dan keinginan masyarakat, serta dapat menentukan penerimaan dan pengeluaran pemerintah pusat atau pemerintah daerah.

Berdasarkan definisi di atas dan tujuan dari anggaran sektor publik, maka 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 aspek kehidupan masyarakat. Ada beberapa aspek yang tidak tersentuh oleh anggaran sektor publik, baik nasional maupun lokal. 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 terhadap rakyat, dalam hal ini anggaran berperan sebagai instrumen akuntabilitas publik.

2.1.2.5 Prinsip-prinsip dalam Penganggaran Sektor Publik

Menurut **Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2014:51)**

beberapa prinsip-prinsip dalam penganggaran sektor publik, yaitu:

1. Otorisasi oleh legislatif
Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif sebelum eksekutif dapat menggunakan anggaran tersebut.
2. Komprehensif/menyeluruh
Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *nonbudgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

3. Keutuhan anggaran
Semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah tercakup dalam dana umum.
4. *Nondiscretionary appropriation*
Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus dimanfaatkan secara ekonomis, efisiensi, dan efektif.
5. Periodik
Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan atau multitalunan.
6. Akurat
Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (*hidden reserve*) yang dapat menyebabkan terjadinya pemborosan dan ketidakefisienan anggaran, serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran.
7. Jelas
Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami oleh masyarakat, dan tidak membingungkan.
8. Transparan
Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.1.2.6 Pendekatan Penganggaran pada Sektor Publik

Sistem perencanaan anggaran publik berkembang dan berubah sesuai dengan perkembangan manajemen sektor publik dan tuntutan yang muncul dalam masyarakat. Pada dasarnya terdapat beberapa jenis pendekatan dalam perencanaan dan penyusunan anggaran sektor publik. Pendekatan-pendekatan

tersebut menurut **Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2014:52)** adalah sebagai berikut:

1. Pendekatan tradisional

Ciri-ciri pendekatan ini antara lain:

- a. Cara penyusunan anggaran berdasarkan pendekatan *incrementalism*

Yaitu jumlah anggaran tahun tertentu dihitung berdasarkan jumlah tahun sebelumnya dengan tingkat kenaikan tertentu tanpa melakukan kajian yang mendalam. Pendekatan semacam ini dapat menyebabkan tidak terpenuhinya kebutuhan riil, dan juga mengakibatkan kesalahan yang terus berlanjut.

- b. Struktur dan susunan anggaran yang bersifat *line-item*

Metode *line-item* mempunyai karakteristik sebagai pengendali pengeluaran. Berdasarkan hal tersebut, anggaran tradisional disusun berdasarkan penerimaan dan pengeluaran, bukan pada tujuan yang ingin dicapai dengan pengeluaran yang dilakukan.

- c. Cenderung sentralistis

- d. Bersifat spesifikasi;

- e. Tahunan;

- f. Menggunakan prinsip-prinsip anggaran bruto.

2. Pendekatan *new public management*, yaitu:

- a. Pendekatan kinerja

Anggaran dengan pendekatan kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam

pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik. Pendekatan ini juga mengutamakan mekanisme penentuan dan pembuatan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam proses pengambilan keputusan.

b. Pendekatan program *budgeting*

Pendekatan ini menekankan pada efektivitas penyusunan anggaran. Anggaran disusun berdasarkan pekerjaan atau tugas yang akan dijalankan. Metode penganggaran ini menekankan bahwa keputusan penganggaran harus didasarkan pada tujuan atau *output* dari aktivitas pemerintahan daripada *input* untuk menghasilkan barang dan jasa pemerintah.

c. Pendekatan sistem perencanaan dan penganggaran terpadu (*planning, programming, and budgeting system-PPBS*)

Kelebihan dari PPBS ini adalah memudahkan dalam pendelegasian tanggung jawab dari atasan kepada bawahan, dalam jangka panjang dapat mengurangi beban kerja, dapat memperbaiki kualitas pelayanan melalui pendekatan standar biaya dalam perencanaan program, dan menghilangkan program yang *overlapping*. Kelemahannya adalah dalam pengaplikasiannya membutuhkan biaya yang besar, karena sistem anggaran ini membutuhkan sistem informasi yang canggih.

d. Pendekatan anggaran berbasis nol (*zero based budgeting-ZBB*)

Penyusunan anggaran dengan menggunakan pendekatan *zero based budgeting* (ZBB) dapat mengatasi kelemahan pendekatan *incrementalism* dan *line-item* karena anggaran diasumsikan mulai dari nol (*zero based*). Dalam penyusunan *zero based budgeting*

tahun ini tidak berdasarkan pada tahun lalu tapi berdasarkan kebutuhan saat ini.

2.1.2.7 Siklus Anggaran

Menurut **Deddi Nordiawan dan Ayuningtyas Hertianti (2014:72)** pembuatan anggaran umumnya melewati lima tahapan, sebagai berikut:

1. *Persiapan (preparation)*

Pada tahap persiapan, bagian anggaran menyiapkan format anggaran yang akan dipakai. Kemudian, setiap unit di pemerintahan mengajukan anggaran yang selanjutnya akan dikonsolidasikan oleh bagian anggaran. Setelah di-*review* dan diadakan dengar pendapat ke semua unit, anggaran ini akan disetujui oleh kepala pemerintahan.

2. *Persetujuan lembaga legislatif (legislative enactment)*

Anggaran diajukan ke lembaga legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Dalam hal ini, lembaga legislatif (terutama komite anggaran) akan mengadakan pembahasan guna memperoleh pertimbangan-pertimbangan untuk menyetujui atau menolak anggaran tersebut. Selain itu, akan diadakan juga dengar pendapat (*public hearing*) sebelum nantinya lembaga legislatif menyetujui atau menolaknya.

3. *Administrasi (administration)*

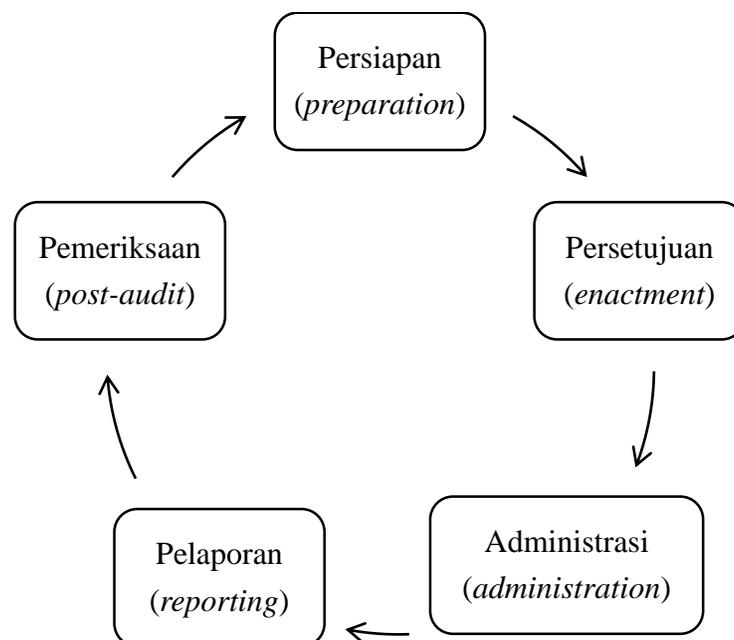
Setelah anggaran disahkan, pelaksanaan anggaran dimulai baik pengumpulan pendapat yang ditargetkan maupun pelaksanaan belanja yang telah direncanakan. Bersamaan dengan tahap pelaksanaan ini, dilakukan pula proses administrasi anggaran berupa pencatatan pendapatan dan belanja yang terjadi.

4. Pelaporan (*reporting*)

Pelaporan dilakukan pada akhir periode atau pada waktu-waktu tertentu yang ditetapkan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari proses akuntansi yang telah berlangsung selama proses pelaksanaan.

5. Pemeriksaan (*post-audit*)

kemudian, laporan yang diberikan atas pelaksanaan anggaran diperiksa (diaudit) oleh sebuah lembaga pemeriksa independen. Hasil pemeriksaan akan menjadi masukan atau umpan balik (*feedback*) untuk proses penyusunan pada periode berikutnya.



Gambar 2.1 Siklus Anggaran

2.1.2.8 Sistematika Anggaran

Sistematika anggaran memiliki fungsi penting dalam anggaran sektor publik. Selain sebagai alat pengelompokan akun, sistematika anggaran juga mengarahkan proses analisis sehingga fungsi anggaran sebagai alat kebijakan dapat berjalan dengan baik. Menurut **Deddi Nordiawan dan Ayuningtyas**

Hertianti (2014:73) pedoman untuk menyusun klasifikasi anggaran dapat ditemui dalam *General Financial Statistic (GFS)*.

Manual *General Financial Statistic (GFS)* didesain bagi para penyusun statistik keuangan pemerintah, analisis fiskal, dan pengguna data fiskal lainnya. Bagian berikut menjelaskan klasifikasi menurut GFS yang kemudian menjadi dasar sistematika anggaran:

1. Pendapatan (*revenue*)
 - a. Pajak
 - b. *Social contribution*
 - c. Hibah
 - d. Pendapatan lain-lain
 - 1.) *Property income*
 - 2.) *Sales of goods and services*
 - 3.) Denda, penalti, dan *forfeits*
 - 4.) Transfer sukarela selain hibah
 - 5.) *Miscellaneous and unidentified revenue*
2. Beban (*expense*)
 - a. *Refunds*
 - b. Biaya yang muncul dalam produksi atas barang dan jasa yang dicatat sebagai beban walaupun harga barang dan jasa yang terjual pada dasarnya melebihi biaya produksi sehingga dapat meningkatkan kekayaan bersih.

2.2 Kerangka Pikir

Bagan dari kerangka pikir sebagai berikut:

