

# **PENGARUH SISA ANGGARAN, PENDAPATAN SENDIRI DAN DANA PERIMBANGAN TERHADAP BELANJA MODAL**

**Syukriy Abdullah dan Riza Rona**

Universitas Syiah Kuala, Aceh, Indonesia

Email: Syukriy1004@gmail.com

## ***Abstrak***

*Tujuan penelitian ini adalah menelaah tentang pengaruh deficit, pendapatan personal dan budget anggaran terhadap perubahan belanja modal di kabupaten/kota di Indonesia. Sampel yang dipergunakan ada 30 kabupaten/kota di Indonesia dengan menggunakan data yang tersedia di internet. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel badget anggaran (diukur dengan DBH) secara partial berpengaruh pada perubahan belanja modal, sementara variabel pendapatan personal (PAD) tidak memiliki pengaruh terhadap perubahan belanja modal.*

**Kata Kunci:** *Anggaran, Modal, Desentralisasi.*

## ***Abstract***

**THE EFFECT OF BUDGET DEFISIT, PERSONAL INCOME AND FUND BUDGET TOWARDS CAPITAL EXPENDITURE.** *Purpose of this study is to examine the effect of budget deficit, personal income, and fund budget toward capital expenditure in the changes of districts'/ municipalities' budget in Indonesia. The used samples are 30 (thirty) districts/ municipalities in Indonesia which its data is available in internet. Result of data*

*analysis shows that variable of fund budget (measured by DBH changes) which partially effects toward the changes of capital expenditure budget, while variable of budget deficit (measured by SiLPA changes) and variable of personal income (measured by PAD changes) do not have effect toward capital expenditure.*

**Keywords:** Budget , Capital , Desentralisation.

## **A. Pendahuluan**

Anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) merupakan dokumen penting dalam pengelolaan keuangan daerah di Indonesia. APBD harus ditetapkan dengan peraturan daerah sebelum tahun pelaksanaannya dimulai. Oleh karena penyusunan rencana kerja yang akan dibiayai dari APBD dilakukan setahun sebelum pelaksanaannya, maka kemungkinan besar akan terjadi penyesuaian selama pelaksanaannya. Perubahan atau revisi terhadap anggaran yang sedang dilaksanakan pada tahun berjalan merupakan fenomena yang biasa dalam penganggaran di pemerintahan. Secara formal, penyusunan anggaran dan perubahannya diatur dalam peraturan perundang-undangan terkait keuangan negara dan daerah. Pengaturan tersebut bersifat mengikat dan pelaksanaannya akan diawasi dan dipertanggungjawabkan melalui pelaporan keuangan dan kinerja (Halim & Abdullah, 2006).

Perubahan anggaran dilakukan untuk menyesuaikan antara target dan alokasi dengan perkembangan terkini di lapangan. Misalnya karena terjadi perubahan asumsi yang mempengaruhi estimasi penerimaan dan pengeluaran, sehingga dengan adanya penyesuaian maka target yang telah ditentukan sebelumnya dapat tercapai seperti yang diharapkan (Bland & Rubin, 1997); (Dougherty, et al. 2003); (Forrester & Mullins, 1992). Namun, pada praktiknya penyesuaian ini tidak selalu sesuai dengan konsep ideal karena adanya masalah keagenan (*agency problems*) pada para pembuat kebijakan anggaran (*budget actors*) (Halim & Abdullah, 2006).

Draver & Pitsvada (dalam Forrester & Mullins, 1992) menyatakan bahwa perubahan anggaran menjadi sarana bagi legislatur, eksekutif, dan birokrat untuk saling menyesuaikan agenda masing-masing. Pada akhirnya selalu ada konsensus yang dicapai. Oleh karena itu, kebijakan, arah dan strategi dalam penganggaran menjadi ajang pertarungan kekuatan, dimanamasing-masing pihak berupaya untuk memenuhi kepentingannya (*self-interest*), sehingga sering mengorbankan kepentingan publik (Abdullah, 2012). Proses pembahasan dan penetapan anggaran perubahan relatif lebih tertutup dari pengamatan publik sehingga mengandung persoalan keagenan yang relatif besar (Abdullah & Nazry, 2014). Anessi-Pessina, et al. (2012) menyatakan bahwa *rebudgeting* sangat dipengaruhi oleh tingkat *incrementalism* dalam proses penganggaran awal, sebagaimana halnya *determinants* internal dan eksternal, seperti variabel politik, sifat organisasi, kondisi finansial, dan lingkungan sosial ekonomi.

Terdapat beberapa faktor yang menjadi penentu dilakukannya perubahan anggaran pada pemerintahan daerah. Bland & Rubin (1997) menyebutkan bahwa kinerja anggaran akan mempengaruhi revisi anggaran periode berikutnya, sementara Lee & Plummer (2007) menemukan bahwa pola penentuan target sebelumnya akan digunakan sebagai dasar penyusunan anggaran berikutnya. Miller, et al. (2007) memprediksi bahwa penyesuaian target kinerja selama anggaran berjalan dipengaruhi oleh insentif yang diberikan kepada *agency* atau unit kerja yang berkinerja baik, yang melaksanakan anggaran secara efisien sehingga memiliki *savings*.

## **B. Pembahasan**

### **1. Landasan Teori dan Hipotesis Penelitian**

#### ***a. Hubungan Keagenan dalam Penganggaran di Pemerintahan Daerah***

Menurut Moe (1984), di pemerintahan terdapat hubungan *principal-agent relationships* yang bisa ditelusuri melalui proses anggaran diantaranya piha, yakni: pemilih-legislatur, legislatur-

pemerintah, menteri keuangan-departemen/lembaga, perdana menteri-birokrat, dan pejabat-pemberi pelayanan. Hubungan tersebut terbentuk dalam hirarki pemerintahan dan birokrasi. Pada pemerintahan di Indonesia, peraturan perundang-undangan secara implisit merupakan bentuk kontrak antara eksekutif, legislatif, dan publik, karena mengatur kewajiban dan hak pihak-pihak yang terlibat dalam pemerintahan (Abdullah & Halim, 2006).

Halim & Abdullah (2006) menyatakan beberapa aturan yang secara eksplisit merupakan manifestasi dari teori keagenan. Pertama, Undang-Undang (UU) Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah yang mengatur bagaimana hubungan antara eksekutif dan legislatif dan pihak lain pada pemerintahan daerah. Eksekutif yang dipilih dan diberhentikan oleh legislatif (UU 22/1999) atau diusulkan untuk diberhentikan (UU 32/2004) menunjukkan adanya konsep hubungan keagenan di pemerintahan, yakni pelimpahan kewenangan (*delegation*) dan pertanggungjawaban (*accountability*). Eksekutif akan membuat pertanggungjawaban kepada legislatif pada setiap tahun atas anggaran yang dilaksanakannya dan setiap lima tahun ketika masa jabatan kepala daerah berakhir, setelah sebelumnya legislatif menyetujui peraturan daerah tentang APBD dan RPJMD.

*Kedua*, Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 109/2000 yang menjelaskan tentang penghasilan kepala daerah dan wakil kepala daerah. Aturan ini memberikan batasan tentang hak kepala dan wakil kepala daerah, sehingga penambahan komponen penghasilan atau kompensasi di luar yang telah ditetapkan dapat diartikan sebagai sebuah pelanggaran. *Ketiga*, PP No. 110/2000, PP No. 24/2004, dan PP No. 37/2005 mengatur mengenai kedudukan keuangan anggota legislatif. Anggota DPRD menerima uang representasi dan tunjangan-tunjangan yang sudah ditetapkan, sehingga tidak dapat menerima penghasilan lain secara rutin yang dananya bersumber dari APBD. Terakhir, *keempat*, UU No. 17/2003, UU No. 1/2004, dan UU No. 15/2004, yang merupakan aturan yang secara tegas mengatur bagaimana perencanaan, pelaksanaan, dan

pemeriksaan keuangan publik (negara dan daerah) dilaksanakan oleh pemerintah.

Hubungan keagenan merupakan konsep yang universal dan di dalamnya selalu terjadi masalah keagenan (Ross, 1973). Dalam penganggaran publik, masalah keagenan terjadi secara langsung dan tidak langsung (Abdullah, 2012a; Fozzard, 2001; Smith & Bertozzi, 1998). Halim & Abdullah (2006) menjelaskan hubungan keagenan dalam konteks penganggaran daerah di Indonesia seperti berikut: Sebelum penyusunan APBD dilaksanakan, terlebih dahulu dibuat kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang arah dan kebijakan umum anggaran dan prioritas anggaran, yang akan menjadi pedoman untuk penyusunan APBD. Tim anggaran pemerintah daerah atau eksekutif membuat rancangan APBD sesuai dengan kebijakan dan prioritas anggaran tersebut, yang kemudian diserahkan kepada legislatif (memiliki tim anggaran sendiri) untuk dipelajari dan dibahas bersama-sama sebelum ditetapkan sebagai peraturan daerah (Perda).

Penganggaran daerah merupakan proses penyusunan rencana keuangan daerah yang menghasilkan dokumen anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD). APBD ditetapkan secara formal sebagai produk hukum dengan peraturan daerah (Perda) tentang APBD. Menurut Halim & Abdullah (2006), dari perspektif keagenan, Perda tentang APBD merupakan suatu bentuk kontrak (*contract*) antara *principal* (legislatif) dengan *agent* (eksekutif). Artinya, DPRD atau legislatif memberi kewenangan kepada Kepala Daerah (eksekutif) untuk melaksanakan dan mempertanggung jawabkan anggaran yang sudah ditetapkan tersebut.

Hubungan keagenan di pemerintahan seperti dalam penganggaran ini dapat disebut *incomplete contract* (Seabright, 1996). Kewenangan untuk menyetujui anggaran sebelum ditetapkan menjadi alat bagi legislatif untuk mengontrol pelaksanaan anggaran oleh eksekutif. DPRD sebagai lembaga perwakilan pada pemerintahan daerah memiliki fungsi penganggaran dan tugas untuk melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan APBD.

Abdullah (2012a) menemukan bahwa DPRD sendiri sebagai agen dari *voters* dan sekaligus sebagai *principal* bagi pemerintah daerah memiliki oportunitas dalam melaksanakan fungsi dan tugasnya terkait penganggaran daerah.

APBD adalah rencana keuangan yang disusun berdasarkan asumsi-asumsi dan estimasi-estimasi. Oleh karena itu, pelaksanaan atas anggaran yang sudah ditetapkan tidak selalu berjalan dengan baik ketika realitas di lapangan tidak sesuai dengan yang diperkirakan, sehingga dibutuhkan penyesuaian-penyesuaian (*fiscal adjustments*) berupa perubahan atau pergeseran anggaran (Forrester & Mullins, 1992). Secara sederhana, perubahan APBD dapat diartikan sebagai upaya pemerintah daerah untuk menyesuaikan rencana keuangannya dengan perkembangan yang terjadi. Perkembangan dimaksud bisa berimplikasi pada meningkatnya anggaran penerimaan maupun pengeluaran, atau sebaliknya. Namun, bisa juga untuk mengakomodasi pergeseran-pergeseran dalam satu *agency* atau unit kerja (Cornia, et al. 2004).

Perubahan atas setiap komponen APBD memiliki latar belakang dan alasan berbeda, baik untuk perubahan anggaran penerimaan maupun perubahan anggaran pengeluaran (Abdullah & Nazry, 2014). Dalam struktur APBD di Indonesia, komponen anggaran terdiri dari pendapatan, belanja dan pembiayaan, dimana ketiga-ketiganya dapat mengalami penyesuaian selama tahun berjalan. Logika penyusunan anggaran di Indonesia sendiri menggunakan *tax-spending hypothesis*, yang mengasumsikan bahwa besaran target penerimaan (yang terdiri dari pendapatan dan penerimaan pembiayaan) akan menentukan estimasi pengeluaran (yang meliputi belanja dan pengeluaran pembiayaan). Artinya, perubahan anggaran pendapatan dan penerimaan pembiayaan akan menyebabkan perubahan dalam anggaran belanja dan pengeluaran pembiayaan.

Seperti halnya proses penyusunan anggaran awal (*budgeting*), perubahan anggaran (*rebudgeting*) juga memiliki persoalan keagenan. Pengamatan publik terhadap perubahan

anggaran tidak sekuat dalam penyusunan anggaran murni (Abdullah & Nazry, 2014). Hal ini disebabkan karena tidak ada mekanisme partisipatif publik dan keterkaitan langsung dengan dokumen perencanaan yang sudah ditetapkan lebih awal, seperti RPJM dan RKPD. Selain itu, waktu sosialisasi dan pembahasan oleh legislatif relatif sangat singkat.

**b. Perubahan Anggaran Belanja**

Penyusunan anggaran merupakan bagian dari perencanaan, sedangkan pelaksanaan anggaran merupakan bagian dari manajemen (McCaffery & Mutty, 1999). Oleh karena itu, fungsi manajerial dalam mengendalikan anggaran cenderung memberikan rekomendasi untuk melakukan revisi atas anggaran belanja proyek/aktivitas apabila dibutuhkan untuk menyesuaikan dengan perkembangan di lapangan. Perubahan belanja sering diartikan sebagai perubahan paling penting dalam penganggaran pemerintah dan sektor publik lainnya (Forrester & Mullins, 1992). Annesi-Pessina (2012) menyebutkan bahwa penganggaran awal (*budgeting*) dan perubahan anggaran (*rebudgeting*) nyaris tidak memiliki perbedaan karena sama-sama sangat penting dalam manajemen pemerintahan.

Menurut Sharkansky (1967), anggaran belanja merupakan indikator kualitas pelayanan publik yang dapat diberikan dan prioritas pembangunan yang ditetapkan oleh pemerintah. Anggaran juga dapat dipandang sebagai posisi tawar (*bargaining position*) dari para pembuat keputusan anggaran yang ada di pemerintahan (Rubin, 1996). Oleh karena itu, perubahan anggaran belanja dapat menjadi cerminan dari perubahan target pelayanan publik dan orientasi pembangunan daerah, setidaknya untuk jangka pendek.

Pedoman penyusunan APBD yang dikeluarkan setiap tahun oleh Kementerian Dalam Negeri Republik Indonesia memberikan beberapa panduan terkait perubahan anggaran, termasuk perubahan anggaran belanja modal. Perubahan atas alokasi anggaran belanja merupakan bagian terpenting dalam perubahan anggaran daerah, khususnya pada kelompok belanja langsung.

Perubahan belanja dapat terjadi karena adanya perubahan estimasi pendapatan dan penerimaan pembiayaan daerah, seperti dana bagi hasil. Sebagai contoh adalah Lampiran Permendagri No.27/2013 tentang Pedoman Penyusunan APBD TA 2014 menegaskan bahwa besaran pendapatan daerah dari dana bagi hasil (DBH) yang ditetapkan di awal penyusunan APBD dapat mengalami perubahan setelah APBD ditetapkan, sehingga perlu dilakukan penyesuaian pada saat pelaksanaan APBD yang bersangkutan.

Abdullah (2012b) memberikan gambaran tentang beberapa bentuk perubahan alokasi untuk belanja daerah. *Pertama*, Perubahan karena adanya pergeseran antar-kelompok atau antar-jenis anggaran (*virement*). Pergeseran anggaran dapat terjadi dalam satu SKPD, meskipun total alokasi untuk SKPD yang bersangkutan tidak berubah, dan antar-SKPD, namun tidak mengubah anggaran belanja pemerintah daerah secara keseluruhan. *Kedua*, perubahan belanja karena adanya perubahan dalam penerimaan, khususnya pendapatan, sebagai akibat dari adanya perubahan kebijakan oleh pemerintahan yang lebih tinggi. Misalnya kenaikan harga bahan bakar minyak (BBM) dan kenaikan gaji dan tunjangan pegawai negeri yang dikompensasi oleh pemerintah pusat dengan mentransfer dana ke kas daerah. Contoh lain adalah perubahan dana perimbangan yang bersumber dari dana bagi hasil (DBH), baik pajak maupun non-pajak (minyak dan gas bumi/Migas). Terakhir, perubahan anggaran belanja karena kondisi yang tidak terprediksi sebelumnya, seperti bencana alam dan sosial.

*c. Pengaruh Perubahan Anggaran Sisa Anggaran terhadap Perubahan Anggaran Belanja Modal*

Sisa anggaran tahun sebelumnya merupakan sumber pembiayaan penting bagi pemerintah daerah, terutama pada awal tahun anggaran berikutnya. Hal ini disebabkan belum dapat terealisasinya pendapatan pada awal tahun anggaran. Besaran sisa anggaran tahun sebelumnya yang ditetapkan untuk tahun anggaran berjalan biasanya belum pasti atau masih dalam bentuk ramalan (*forecast*). Hal ini terjadi karena penetapan anggaran untuk tahun



$t$  dilakukan sebelum pertanggungjawaban atas pelaksanaan anggaran tahun  $t-1$  selesai. Artinya, sisa anggaran pada tahun  $t-1$  belum dapat dipastikan, sehingga akan berbeda dengan jumlah yang sesungguhnya. Akibat dari perbedaan ini timbul kebutuhan untuk melakukan penyesuaian anggaran ketika jumlah pastinya telah diketahui.

Perubahan atas anggaran penerimaan pembiayaan terjadi ketika asumsi yang dipakai pada saat penyusunan APBD untuk sisa anggaran harus direvisi. Ketika angka realisasi surplus/deficit tidak samadengan anggaran yang ditetapkan dalam APBD untuk tahun  $t-1$ , maka diperlukan penyesuaian dalam anggaran penerimaan pembiayaan pada tahun  $t$ , setidaknya untuk mengkoreksi penerimaan yang bersumber dari Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya (SiLPA). SiLPA adalah sisa anggaran tahun sebelumnya ( $t-1$ ) yang diterima dan digunakan pada tahun berjalan ( $t$ ).

SiLPA tahun berjalan (sebagai komponen penerimaan pembiayaan) merupakan realisasi SILPA (Sisa Lebih Pembiayaan) tahun sebelumnya. Artinya, SiLPA merupakan penerimaan yang secara otomatis diterima pada awal tahun berjalan sebagai akibat dana pada tahun sebelumnya tidak habis dibelanjakan. Namun, karena jumlah SILPA belum dapat dipastikan pada saat penyusunan APBD, maka jumlah yang ditetapkan dalam Perda APBD juga masih bersifat taksiran atau belum "definitif". Hal ini dikarenakan pada akhir tahun lalu tersebut belum seluruh pertanggungjawaban disampaikan oleh SKPD ke BUD dan belum dilakukan audit oleh BPK RI sehingga belum dapat disimpulkan bahwa jumlah SiLPA sudah final atau sesuai dengan yang sesungguhnya (riil).

Setelah BPK RI melakukan audit dan menyampaikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHKP), maka jumlah SiLPA yang sesungguhnya sudah dapat dipastikan. Selisih antara SiLPA yang tercantum dalam APBD tahun berjalan dengan SILPA dalam LRA tahun sebelumnya yang telah diaudit oleh BPK RI adalah kesalahan estimasi dalam anggaran. Selisih (*variance*) ini menjadi salah satu

bahan untuk perubahan anggaran dalam tahun berjalan, terutama dalam bentuk penyesuaian untuk belanja (Abdullah, 2013a).

Perspektif keagenan dapat digunakan untuk menjelaskan fenomena selisih sisa anggaran ini. Miller, et al. (2007) menyatakan bahwa *agency* menganggap penghematan (efisiensi) seharusnya dijadikan sebagai ukuran kinerja untuk pemberian insentif pada tahun anggaran berikutnya. Jauh sebelumnya, Niskanen (1971, dalam Blais & Dion, 1990) menyatakan bahwa *agency* cenderung memaksimalkan alokasi anggaran belanjanya, termasuk dengan meniru pola penganggaran pada tahun-tahun sebelumnya yang sudah dianggap mapan (Lee & Plummer, 2007). *Mark up* (penggelembungan) anggaran belanja akan menyebabkan terjadinya akumulasi sisa anggaran yang besar pada akhir tahun anggaran. Sisa anggaran ini akan diestimasi untuk “dipindahkan” ke tahun anggaran berikutnya sebagai komponen penerimaan pembiayaan, yang secara tidak langsung akan “disesuaikan” dengan perubahan alokasi belanja pada saat terjadinya perubahan anggaran.

Anggaran belanja modal (yang menghasilkan aset tetap) sering menjadi objek yang dimanfaatkan untuk memenuhi *self-interest* para pembuat keputusan anggaran, khususnya untuk pengadaan aset yang sulit diidentifikasi nilai perolehan sebenarnya (Abdullah, 2012a; Mauro, 1998; Shleifer & Vishny, 1993). Itulah sebabnya mengapa dalam Permendagri yang mengatur tentang penyusunan anggaran ditegaskan untuk menghindari pengalokasian anggaran belanja modal dalam perubahan anggaran. Namun, praktik di lapangan menunjukkan bahwa penambahan alokasi untuk belanja modal dalam perubahan anggaran masih tetap besar, meskipun dengan besaran pagu per kegiatan tidak harus melalui lelang terbuka (*tendering*).

Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian dapat dinyatakan sebagai berikut:

*H1: Perubahan anggaran sisa anggaran berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja modal daerah.*

**d. Pengaruh Perubahan Anggaran Pendapatan Sendiri terhadap Anggaran Belanja Modal**

Taksiran atas penerimaan yang bersumber dari pendapatan menggunakan asumsi-asumsi tentang potensi pendapatan, baik di daerah maupun di Pusat. Asumsi-asumsi tersebut dapat saja harus direvisi setelah tahun anggaran berjalan atau karena adanya perubahan kebijakan dalam pengelolaan keuangan negara. Dalam konteks otonomi daerah, Pemda dapat mengubah perkiraan penerimaan atas pendapatan asli daerah (PAD).

Perubahan atas PAD bisa saja berlatar belakang perilaku oportunistik para pembuat keputusan, khususnya birokrat di SKPD dan SKPKD yang merupakan *agents* bagi kepala daerah. Namun, tak jarang perubahan APBD juga memuat preferensi politik para politisi di parlemen daerah (DPRD) yang merupakan *agents* dari publik (*voters*). Menurut Abdullah (2013a), anggaran pendapatan dapat direvisi dalam tahun anggaran yang sedang berjalan karena beberapa sebab, yakni (a) tidak terprediksinya sumber penerimaan baru pada saat penyusunan anggaran, (b) adanya perubahan kebijakan tentang pajak daerah dan retribusi daerah, dan (c) penyesuaian target berdasarkan perkembangan terkini.

Abdullah (2013a) menyatakan bahwa perubahan target atas pendapatan asli daerah (PAD) dapat berpengaruh terhadap alokasi belanja perubahan pada tahun yang sama. Dari perspektif *agency theory*, pada saat penyusunan APBD murni, eksekutif (dan mungkin juga dengan sepengetahuan dan/atau persetujuan legislatif) target PAD ditetapkan di bawah potensi, lalu dilakukan "*adjustment*" pada saat dilakukan perubahan APBD.

Ada beberapa kondisi yang menyebabkan mengapa perubahan atas anggaran pendapatan terjadi (Abdullah, 2013a). *Pertama*, target pendapatan dianggarkan terlalu rendah dalam anggaran daerah atau APBD (*underestimated*). Jika sebuah angka untuk target pendapatan sudah ditetapkan dalam APBD, maka angka itu menjadi target minimal yang harus dicapai oleh eksekutif. Target dimaksud merupakan jumlah terendah yang

“diperintahkan” oleh DPRD kepada eksekutif untuk dicari dan menambah penerimaan dalam kas daerah.

*Kedua*, alasan penentuan target PAD oleh SKPD dapat dipahami sebagai praktik *moral hazard* yang dilakukan *agency* yang dalam konteks pendapatan adalah sebagai *budget minimizer*. Dalam penyusunan rancangan anggaran yang menganut konsep partisipatif, SKPD mempunyai ruang untuk membuat *budget slack* karena memiliki keunggulan informasi tentang potensi pendapatan yang sesungguhnya dibanding DPRD.

*Ketiga*, jika dalam APBD “murni” target PAD *under-estimated*, maka dapat “dinaikkan” dalam APBD Perubahan untuk kemudian digunakan sebagai dasar mengalokasikan pengeluaran yang baru untuk belanja kegiatan dalam APBD-P. Penambahan target PAD ini dapat diartikan sebagai hasil evaluasi atas “keberhasilan” belanja modal dalam mengungkit (*leveraging*) PAD, khususnya yang terealisasi dan tercapai *outcome*-nya pada tahun anggaran sebelumnya.

Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis kedua dapat dinyatakan seperti berikut:

*H2: Perubahan anggaran pendapatan sendiri berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja modal daerah.*

***e. Pengaruh Perubahan Anggaran Pendapatan dari Dana Perimbangan terhadap Perubahan Anggaran Belanja Modal***

Dana perimbangan merupakan penerimaan daerah yang bersifat transfer dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Dana perimbang terbagi dua, yakni yang bersifat umum (*blockgrant*) dan bersifat khusus (*specific grant*). Dana perimbangan *block grant* merupakan dana milik daerah yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah sesuai kebutuhan daerah. Artinya, pemerintah daerah dapat membuat diskresi atau kebijakan sendiri untuk pemanfaatan *danablock grant* tersebut. Sedangkan penggunaan dana *spesific grant* sudah ditentukan oleh pemerintahan atasan yang memberikan dana tersebut atau tidak boleh dimanfaatkan untuk

mendanai kegiatan (*project*) lain selain yang sudah ditetapkan oleh si pemberi dana.

Di Indonesia, biasanya informasi *grants* sudah disampaikan oleh pemberi kepada pemerintah daerah sebelum anggaran daerah ditetapkan. Informasi tentang dana alokasi umum (DAU) dan dana alokasi khusus (DAK) disampaikan oleh pemerintah pusat sebelum pembahasan anggaran daerah dilakukan oleh eksekutif (kepala daerah) dan legislatif (DPRD). Kedua jenis dana perimbangan tersebut tidak mengalami perubahan selama tahun berjalan karena ditentukan dengan menggunakan formula atau pertimbangan tertentu. Namun, sebagian jenis dana perimbangan lain dapat mengalami perubahan angka karena adanya perbedaan asumsi pada saat penghitungan awal dengan yang riil terjadi kemudian. Misalnya, dana perimbangan berupa dana bagi hasil (DBH).

Perubahan DBH sangat penting karena merupakan dana yang bebas digunakan oleh pemerintah daerah. Kecuali DBH yang berasal dari bagi hasil cukai tembakau yang diperuntukkan untuk melaksanakan program/kegiatan yang dapat membatasi konsumsi tembakau dan rokok dan menjaga kesehatan masyarakat, pemanfaatan DBH dari pajak lain dan minyak dan gas bumi (Migas) oleh pemerintah daerah tidak dibatasi/ditentukan oleh pemerintah pusat. Artinya, jika ada perubahan (penambahan) alokasi DBH dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, maka perubahan penerimaan tersebut tidak terikat untuk membiayai kegiatan atau program tertentu (*earmark*). Pemerintah daerah diberi kewenangan untuk menentukan sendiri untuk apa dana tersebut akan dibelanjakan.

Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis ketiga dapat dinyatakan seperti berikut:

*H3: Perubahan anggaran dana perimbangan berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja modal daerah.*

## 2. Metode Penelitian

### a. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh kabupaten/kota di Indonesia yang berjumlah 410 Kabupaten dan 98 kota yang tersedia di *internet*, dengan tahun pengamatan yang diambil adalah tahun 2012. Pemilihan sampel dilakukan secara *purposive sampling* dengan kriteria dalam sebagai berikut:

1. Kabupaten/kota yang mempublikasikan data APBD yang sudah mengalami perubahan dan tersedia di *internet* untuk tahun anggaran 2012;
2. Kabupaten/kota yang memiliki data SiLPA, PAD, DBH, dan Belanja Modal; dan
3. Kabupaten/kota yang bukan daerah pemekaran.

Setelah dilakukan penyaringan sesuai kriteria diatas, kabupaten/kota sebagai sampel diperoleh 30 (tiga puluh) pemerintah daerah, seperti yang tercantum pada Tabel 3.1.

**Tabel 1**

#### **Pemilihan Sampel**

<b>No.</b>	<b>Jumlah Kab/kota</b>	<b>Total</b>
1.	Total kab/kota Tahun 2012	508
2.	Data yang tidak lengkap	(478)
3.	Kab/kota yang menjadi sampel	30

*Sumber:* Data diolah, 2013.

### b. Operasionalisasi Variabel Penelitian

Variabel terikat (*dependent variable*) dalam penelitian ini adalah Belanja Modal dan variabel bebas (*independent variables*) terdiri dari Sisa Anggaran, Pendapatan Sendiri, dan Dana Perimbangan. Belanja Modal merupakan pengeluaran dalam anggaran untuk memperoleh aset tetap dana selainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pengukuran untuk variabel belanja modal menggunakan angka selisih antara anggaran belanja modal dalam APBD murni (awal) dengan

anggaran belanja modal dalam APBD setelah perubahan, yang diambil dari Perda tentang Perubahan APBD (APBD-P) tahun anggaran 2012.

Sisa Anggaran adalah sisa lebih perhitungan anggaran tahun sebelumnya (SiLPA), yang merupakan selisih lebih realisasi penerimaan dan pengeluaran anggaran selama satu periode anggaran. Pengukuran SiLPA menggunakan angka yang tercantum dalam APBD-P dikurang nilai SiLPA dalam APBD murni tahun anggaran 2012.

Pendapatan sendiri adalah pendapatan asli daerah (PAD) yang diperoleh pemerintah daerah dari potensi yang ada di daerah (berada dalam kendali pemerintah daerah), yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pendapatan sendiri diukur dengan angka selisih antara target PAD dalam APBD murni dengan target PAD APBD perubahan untuk tahun anggaran 2012.

*c. Metode Analisis*

Penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda dengan persamaan sebagai berikut:  $Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$ , dengan Y adalah Perubahan Belanja Modal, a adalah konstanta,  $b_1, b_2, b_3$  adalah Koefisien Regresi,  $X_1$  adalah Perubahan SiLPA,  $X_2$  adalah Perubahan PAD,  $X_3$  adalah Perubahan DBH, dan e adalah *error term*.

**3. Hasil Dan Pembahasan**

*a. Hasil Pengolahan Data*

Setelah dilakukan pengolahan data dengan menggunakan *software SPSS*, diperoleh persamaan regresi linier berganda dan angka-angka statistik sebagai berikut:

<b>PBM = 9,967+ 0,392PSA-0,083PPAD + 0,297PDBH</b>				
<i>Sig.-value</i>	0,049	0,063	0,593	0,018
<i>t-value</i>	2,063	1,946	-0,542	2,525
<i>F-value/Sig.value</i>	3,146/0,042			
<i>R/R2/Adjusted R2</i>	0,573/0,329/0,251			

Analisis atas persamaan dan angka-angka tersebut dapat dijelaskan seperti di bawah ini.

1. Koefisien korelasi ( $R$ ) determinasi ( $R^2$ ) masing-masing bernilai 0,573 dan 0,329 memberi makna bahwa masih terdapat sebesar 67% faktor penjelas perubahan anggaran belanja modal belum tercakup di dalam model penelitian ini.
2. Secara bersama-sama, semua variabel bebas, yakni Perubahan Sisa Anggaran (PSA), Perubahan Pendapatan Asli Daerah (PPAD) dan Perubahan Dana Bagi Hasil (PDBH) berpengaruh terhadap Perubahan Belanja Modal (PBM). Secara statistik, pengaruh tersebut signifikan pada level  $\alpha = 5\%$ . Hal ini didasarkan pada besaran angka *Sig.value* sebesar 0,042 yang lebih kecil dari 0,050. Artinya, model atau persamaan regresi ini dapat digunakan untuk memprediksi faktor-faktor yang mempengaruhi perubahan anggaran belanja modal.
3. Secara sendiri-sendiri (parsial), pengaruh perubahan masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat ternyata tidak seragam. Penjelasan adalah sebagai berikut:
  - a. Pengaruh variabel bebas Perubahan Sisa Anggaran (PSA) terhadap variabel terikat Perubahan Belanja Modal (PBM) secara statistik signifikan pada level  $\alpha = 10\%$ , atau pengaruhnya tidak signifikan pada  $\alpha = 5\%$ . Nilai probabilitas atau *Sig.value* sebesar 0,063 (lebih besar dari 0,05 tetapi lebih kecil dari 0,10) dan *t-value* sebesar 1,946 menunjukkan bahwa perubahan saldo anggaran (PSA) berpengaruh positif terhadap perubahan belanja modal (PBM).
  - b. Pengaruh variabel bebas Perubahan Pendapatan Asli Daerah (PPAD) terhadap variabel terikat Perubahan Belanja Modal (PBM) secara statistik tidak signifikan, baik pada level  $\alpha = 5\%$  maupun pada level  $\alpha = 10\%$ . Nilai *t-value* sebesar -0,542 menunjukkan arah hubungan kedua tersebut variabel tersebut negatif.



- c. Pengaruh variabel bebas Perubahan Dana Bagi Hasil (PDBH) terhadap variabel terikat Perubahan Belanja Modal (PBM) secara statistik signifikan pada level  $\alpha = 5\%$ . Nilai probabilitas atau *Sig.value* sebesar 0,018 (lebih kecil dari 0,05) dan *t-value* sebesar 2,525 menunjukkan bahwa Perubahan Dana Bagi Hasil (PDBH) berpengaruh positif (signifikan) terhadap perubahan belanja modal (PBM).

**b. Pembahasan**

Berdasarkan angka-angka yang diperoleh dari hasil pengolahan data, maka penjelasan empiris dapat dibuat seperti berikut ini.

1. Adanya pengaruh secara bersama-sama variabel Perubahan Sisa Anggaran (PSA), Perubahan Pendapatan Asli Daerah (PPAD) dan Perubahan Dana Bagi Hasil (PDBH) terhadap Perubahan Belanja Modal (PBM) didasari pada asumsi adanya hubungan penerimaan mempengaruhi pengeluaran (*tax-spending hypothesis*). Di dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah disebutkan bahwa penganggaran belanja modal harus didasarkan pada keyakinan adanya sumber penerimaan untuk mendanai belanja tersebut. Hal ini membentuk pemahaman pada pemerintah daerah bahwa apabila ingin melakukan perubahan anggaran belanja modal, maka perubahan atas komponen-komponen yang menjadi sumber penerimaan harus dipastikan dulu.

Perubahan atas sumber penerimaan sendiri tidak dapat dipastikan apakah terjadi karena terlalu rendah ketika menetapkan target (*under-estimated*), misalnya mengikuti asas minimal untuk penentuan target PAD dan sisa anggaran pada akhir tahun lalu, atau karena perubahan asumsi (misalnya kebijakan pemerintah pusat, khususnya dana perimbangan berupa DBH). Penetapan penerimaan

yang lebih rendah membuka ruang bagi *budget actors* untuk menambah alokasi belanja pada saat perubahan anggaran ketika realisasi penerimaan tersebut ternyata melampaui target selama pelaksanaan anggaran.

Temuan ini menunjukkan bahwa persamaan regresi yang digunakan dapat memprediksi perilaku perubahan belanja modal di pemerintahan daerah. Namun, belum sepenuhnya memberi bukti apabila perubahan tersebut di prediksi pada level satuan kerja (SKPD) di pemerintah daerah. Di sisi lain, studi ini tidak memasukkan faktor pergeseran anggaran (*virement*), khususnya yang terjadi di SKPD.

2. Hasil pengolahan data yang menunjukkan bahwa Perubahan Pendapatan Asli Daerah (PPAD) tidak berpengaruh terhadap Perubahan Belanja Modal (PBM) memberi makna bahwa PAD bukan sumber pendanaan untuk membiayai belanja modal (BM). Secara teknis, hal ini dapat dimaklumi karena pendanaan untuk BM harus lebih pasti, sehingga tidak boleh sensitif terhadap perubahan kondisi di daerah, seperti politik dan sosial ekonomi.

Penganggaran PAD sendiri sering tidak terukur dan memiliki ketidakpastian tinggi dalam pencapaian targetnya karena adanya masalah keagenan berupa *rent-seeking* politisi dan birokrasi penyelenggaran administrasi pajak (Fjeldstad & Semboja, 2000). Oleh karena itu, meskipun perubahan PAD besar, namun perubahan tersebut tidak diperuntukkan bagi perubahan dalam belanja modal. Perubahan PAD dapat menyebabkan terjadinya perubahan pada jenis belanja lain, yakni belanja pegawai dan belanja barang dan jasa.

Hubungan yang bertanda negatif (*t-value* sebesar -0,542), meskipun tidak signifikan/lemah, menunjukkan perlunya dilakukan analisis lebih mendalam tentang pengaruh PAD terhadap belanja dalam perubahan

anggaran. Beberapa penelitian sebelumnya, yang melihat pengaruh PAD terhadap belanja modal dalam APBD murni, menunjukkan bahwa PAD memiliki pengaruh positif. Perbedaan antara penentuan alokasi belanja modal dalam anggaran awal dan anggaran perubahan membutuhkan penjelasan yang lebih baik.

Adanya pengaruh positif (secara statistik signifikan) Perubahan Dana Bagi Hasil (PDBH) terhadap Perubahan Belanja Modal (PBM) menunjukkan bahwa perubahan atas target penerimaan yang berasal dari pemerintah pusat diperhitungkan oleh pemerintah daerah sebagai sumber pembiayaan untuk belanja daerah. Kenaikan yang terjadi dalam DBH akan menaikkan alokasi untuk belanja modal dalam perubahan APBD. Oleh karena itu, dalam APBD, jumlah alokasi belanja yang akan didanai dari DBH relatif aman dan dapat menjadi “tabungan” untuk penambahan alokasi dalam anggaran perubahan.

Jika dilihat dari perspektif keagenan, *budget actor* yang oportunistik memiliki preferensi pada belanja modal karena memiliki peluang untuk memenuhi *self-interest*-nya, khususnya berkenaan dengan *financial incentives* berupa *fee* atau komisi. Dalam literatur ekonomi politik terkait korupsi, Mauro (1998) menyebutkan bahwa korupsi berkaitan dengan komposisi belanja dan jenis belanja pemerintah. Shleifer & Vishny (1993) menyatakan bahwa pengalokasian untuk pengadaan senjata dan barang lain yang harganya sulit diukur cenderung koruptif.

Penggunaan pagu tahun sebelumnya untuk penentuan anggaran pendapatan dari DBH, karena Menteri Keuangan terlambat menentukan pagu final atau definitif, merupakan penyebab utama mengapa perubahan DPH berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja modal. Pemerintah daerah cenderung bersikap konservatif dalam penentuan alokasi belanja modal untuk pendanaan yang

bersumber dari DBH, yakni dengan berpatokan pada besaran anggaran penerimaan dari DBH tahun sebelumnya, sementara alokasi DBH untuk setiap daerah cenderung mengalami kenaikan setiap tahun.

### C. Simpulan

Simpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah: pertama, secara bersama-sama, perubahan anggaran sisa anggaran, perubahan anggaran pendapatan asli daerah, dan perubahan anggarandana bagi hasil berpengaruh terhadap perubahan belanja modal. Kedua, secara parsial, perubahan sisa anggaran dan perubahan dana bagi hasil berpengaruh terhadap perubahan belanja modal. Ketiga, perubahan anggaran PAD tidak berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja modal.

Beberapa kelemahan dalam penelitian ini adalah: *pertama*, sampel tidak banyak dan hanya menggunakan data untuk tahun anggaran 2012. Hal ini disebabkan sulitnya memperoleh data dari APBD dan perubahan APBD di internet. *Kedua*, nilai koefisien korelasi ( $R$ ) determinasi relatif kecil, sehingga masih ada variabel lain yang memiliki pengaruh signifikan belum tercakup dalam model penelitian ini. *Ketiga*, studi ini menggunakan pengukuran (*proxy*) yang relatif sederhana, yakni selisih angka dalam APBD setelah perubahan dengan APBD awal. Padahal di dalam angka-angka tersebut tersembunyi beberapa hal yang bersifat *latent*, seperti “titipan” dari politisi dan “*mark-up*” untuk mendanai pembayaran yang secara normatif tidak boleh dilakukan.

Rekomendasi yang dapat diberikan untuk studi selanjutnya adalah, *pertama*, memperbesar sampel penelitian dengan cara menambah periode anggaran amatan (*pooling data*), sehingga variasi data antar-tahun dapat terlihat. *Kedua*, menambah variabel baru, misalnya dengan memasukkan faktor *incrementalism* atau *budget ratcheting*. *Ketiga*, membuat operasionalisasi variabel penelitian yang lebih *detail* dan *rigid*. Pengukuran untuk belanja modal masih bersifat umum, sementara sebenarnya belanja

modal dapat dipecah menjadi belanja modal yang dinikmati oleh publik dan aparatur pemerintahan daerah. *Keempat*, memodifikasi model, misalnya dengan menambahkan variabel pemoderasi (*moderating variable*).

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Syukriy. (2012a). "Perilaku Oportunistik Legislatif dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya: Bukti Empiris dari Penganggaran Pemerintah Daerah di Indonesia". Disertasi (Tidak Dipublikasikan). Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada.
- \_\_\_\_\_. (2012b). *Varian Anggaran Pendapatan dan Varian Belanja Daerah: Sebuah Pengantar*. Laman sumber: [http://syukriy.wordpress.com/2012/10/16/varian-anggaran-pendapatan-daerah/?relatedposts\\_exclude=2784](http://syukriy.wordpress.com/2012/10/16/varian-anggaran-pendapatan-daerah/?relatedposts_exclude=2784). Oktober.
- \_\_\_\_\_. (2012c). *Hubungan Keagenan antara Kepala Daerah dan Kepala SKPD~Anggaran SKPD*. Laman sumber: <http://syukriy.wordpress.com/2012/11/26/hubungan-keagenan-antara-kepala-daerah-dan-kepala-skpd/>. November.
- \_\_\_\_\_. (2013a). *Perubahan APBD*. Laman sumber: [http://syukriy.wordpress.com/2013/04/22/perubahan-apbd/?relatedposts\\_exclude=2643](http://syukriy.wordpress.com/2013/04/22/perubahan-apbd/?relatedposts_exclude=2643).
- \_\_\_\_\_. (2013b). *Belanja Modal dan Perubahan APBD*. Laman sumber: <http://syukriy.wordpress.com/2013/11/01/belanja-modal-dan-perubahan-apbd/>.
- \_\_\_\_\_ & Abdul Halim. (2006). "Studi atas Belanja Modal pada Anggaran Pemerintah Daerah dalam Hubungannya dengan Belanja Pemeliharaan dan Sumber Pendapatan". *Jurnal Akuntansi Pemerintah 2*
- Anessi-Pessina, Eugenio, Mariafrancesca Sicilia, Ileana Steccolini. (2012). "Budgeting and Rebudgeting in Local Governments-Siamese Twins". *Public Administration Review* 72(6)
- Bland, Robert L. & Irene S. Rubin. (1997). *Budgeting: A Guide for Local Government*. Washinton, DC: ICMA.

- Cornia, Gary C., Ray D. Nelson & Andrea Wilko. (2004). "Fiscal Planning, Budgeting, and Rebudgeting Using Revenue Semaphores". *Public Administration Review* 64(2).
- Fjeldstad, Odd-Helge and Joseph Semboja. (2000). "Dilemmas of Fiscal Decentralisation: A Study of Local Government Taxation in Tanzania". *Forum for Development Studies* 27(1)
- Forrester, John P. (1991). "Budgetary Constraints and Municipal Revenue Forecasting". *Policy Sciences* 24(4).
- \_\_\_\_\_ & Daniel R. Mullins. (1992). Rebudgeting: The Serial Nature of Municipal Budgetary Processes. *Public Administration Review* 52(5).
- Fozzard, Adrian. (2001). "The Basic Budgeting Problem: Approaches to Resource Allocation in the Public Sector and Their Implications for Pro-Poor Budgeting". Center for Aid and Public Expenditure, Overseas Development Institute (ODI). *Working paper*.
- Halim, Abdul. (2002). "Analisis Varian Pendapatan Asli Daerah dalam Laporan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia". *Disertasi*. Yogyakarta: Program Doktor Universitas Gadjah Mada.
- \_\_\_\_\_ dan Syukriy Abdullah. (2006). "Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintahan Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi". *Jurnal Akuntansi Pemerintah* 2(1).
- Isaksen, Jan. (2005). "The Budget Process and Corruption". *Working Paper No.U4 ISSUE 3:2005.U4 Anti-Corruption Resource Centre*. Web: [www.u4.no](http://www.u4.no).
- Lee, Tanya M. & Elizabeth Plummer. (2007). "Budget Adjustments in Response to Spending Variances: Evidence of Ratcheting of Local Government Expenditures". *Journal of Management Accounting Research* 19.
- Mauro, Paolo. (1998). "Corruption and the Composition of Government Expenditure". *Journal of Public Economics* 69.

- McCaffery, Jerry & John E. Muty. (1999). "The Hidden Process of Budgeting: Execution". *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management* 11 (2).
- Miller, Gerald J., Donijo Robbins & Jaeduk Keum. (2007). "Incentives, Certification, and Targets in Performance Budgeting". *Public Performance & Management Review* 30(4).
- Modlin, Steve. (2011). "Who Really Runs County Government? The County Manager in the Budget Formulation Process". *Public Administration and Management* 21-45 :(1)16.
- Moe, Terry M. (1984). "The New Economics of Organization". *American Journal of Political Science* 28(4).
- Nazry, Ramadhaniatun. 2013. "Masalah Keagenan dalam Penganggaran Daerah". *Skripsi*. Banda Aceh: Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala, Darussalam.
- Pitsvada, Bernard T. (1984). "Flexibility in Federal Budget Execution". *Public Budgeting & Finance* (Summer).
- Rubin, Irene S. (1996). *The Politics of Public Budgeting: Getting and Spending, Borrowing and Balancing*. Third edition. Chatham, NJ: Chatham House Publishers, Inc.
- Rubin, Irene S. (1999). Understanding the Role of Conflict in Budgeting, dalam Meyers, Roy T. 1999. *Handbook of Government Budgeting*. San Francisco: Jossey Bass Publishers.
- Sharkansky, Ira. (1967). "Government Expenditures and Public Services in the American States". *The American Political Science Review* 61(4).
- Shleifer, Andrea and R. Vishny. (1993). "Corruption". *Quarterly Journal of Economics* 108.
- Smith, Robert W. & Mark Bertozzi. (1998). "Principals and Agents: An Explanatory Model for Public Budgeting". *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management* 10 (3).