

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP PERUBAHAN ANGGARAN BELANJA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH (Studi Pada Pemerintah Kabupaten Aceh Besar Tahun 2010–2014)

¹⁾Yulinda Kusyanti, ²⁾Dr. Nadirsyah, SE, M.Si, Ak, ³⁾Dr. Syukriy Abdullah, SE, M.Si, Ak

¹⁾Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Syiah Kuala Banda Aceh

^{2,3)}Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala

Abstract: *The purpose of this research were to analyze the factors that effect of budget expenditure change in the SKPDs of Aceh Besar district, both simultaneously and partially. This research uses census. The study investigated 31 SKPDs in Aceh Besar district across the period 2010-2014. Multiple linear regression was used to analyze the data with empirical studies and hypothesis testing. The results of this study found that budget balance, budget change at last year and budget sizes simultaneously effect the budget expenditure change in the Aceh Besar. Partial test results found the budget balance, budget change at last year and budget size of SKPDs affect the budget expenditure changes with positif direction.*

Keywords : *The Budget expenditure change, budget balance, budget change at last year and budget size.*

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja SKPD Kabupaten Aceh Besar, baik secara simultan maupun parsial. Penelitian ini menggunakan metode sensus. Penelitian dilakukan pada 31 SKPD di Kabupaten Aceh Besar selama periode tahun 2010–2014. Metode analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda dengan studi empiris dan pengujian hipotesis. Hasil penelitian ini menemukan bahwa sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran SKPD secara simultan berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja daerah di Kabupaten Aceh Besar. Hasil pengujian secara parsial menemukan bahwa sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran SKPD berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja daerah dengan arah positif.

Kata kunci : Perubahan anggaran, sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran.

PENDAHULUAN

Perubahan yang terjadi pada anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) yang disebabkan karena perkembangan yang tidak sesuai dengan kebijakan umum anggaran (KUA) dapat berupa terjadinya pelampauan atau tidak tercapainya proyeksi pendapatan daerah, alokasi belanja daerah, sumber dan penggunaan biaya yang semula ditetapkan

dalam KUA. Apabila demikian, kepala daerah memformulasi kan hal-hal yang mengakibatkan terjadinya perubahan APBD tersebut dalam suatu rancangan kebijakan umum perubahan APBD serta prioritas dan plafon sementara atas perubahan APBD tersebut. Perubahan atas APBD disebut juga APBD Perubahan (APBD-P) yang sedang berjalan merupakan keniscayaan ketika asumsi-asumsi dan faktor-

faktor lain yang *uncontrollable* ternyata tidak seperti yang diprediksi sejak awal, yakni saat kesepakatan atas kebijakan dan prioritas APBD ditanda tangani.

Alokasi anggaran belanja daerah didasarkan pada kebutuhan daerah akan sarana dan prasarana, baik untuk kelancaran pelaksanaan tugas pemerintahan maupun untuk fasilitas publik. Dalam penjelasan UU No.33/2004, salah satu variabel yang mencerminkan kebutuhan atas penyediaan sarana dan prasarana adalah luas wilayah. Daerah dengan wilayah yang lebih luas tentulah membutuhkan sarana dan prasarana yang lebih banyak sebagai syarat untuk pelayanan kepada publik bila dibandingkan dengan daerah dengan wilayah yang tidak begitu luas. Anggaran daerah merupakan rencana keuangan yang dijadikan pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan kepada publik. Di Indonesia, anggaran daerah biasa disingkat dengan APBD sedangkan di Kabupaten Aceh Besar Provinsi Aceh biasa disingkat APBK. Seluruh penerimaan dan pengeluaran pemerintah daerah baik dalam bentuk uang, barang dan jasa pada tahun anggaran yang harus dianggarkan dalam APBD (Kawedar dkk, 2008). Menurut PP No. 58/2005, APBD merupakan rencana keuangan tahunan Pemda yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemda dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), dan ditetapkan dengan peraturan daerah (Perda).

Perubahan anggaran belanja daerah yang menjadi fenomena penelitian didasarkan pada data laporan Dinas Pengelolaan Keuangan dan

Kekayaan Daerah (DPKKD) Pemerintah Kabupaten Aceh Besar tahun 2010, 2011, 2012, 2013 dan 2014, anggaran belanja merupakan proporsi dari APBD dan APBD-P, alokasi rata-rata perubahan anggaran belanja daerah selama 5 (lima) tahun terakhir mengalami naik turun dan peningkatan tidak konsisten setiap tahun. Dimana anggaran belanja murni (BM) terhadap anggaran belanja setelah perubahan (BSP) yang dialokasikan pada tahun 2010 sebesar 13,27%, pada tahun 2011 sebesar 3,56% turun dari tahun sebelumnya, pada tahun 2012 sebesar 8,75% mengalami kenaikan dari tahun sebelumnya dan pada tahun 2013 sebesar 8,39% mengalami penurunan dari tahun sebelumnya, sedangkan pada tahun 2014 mengalami kenaikan dari tahun sebelumnya.

Berdasarkan UU No. 33/2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Dana perimbangan yang bersumber dari anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN) yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Dalam pelaksanaan kewenangan pemerintah daerah, pemerintah pusat akan mentransfer dana perimbangan yang terdiri dari dana alokasi umum (DAU), dana alokasi khusus (DAK), dan dana bagi hasil (DBH). Kebijakan penggunaan semua dana tersebut diserahkan kepada pemerintah daerah dalam pelaksanaan tahun fiskal untuk perubahan anggaran yang tidak mencukupi pembiayaan kebutuhan dari rencana penetapan anggaran

sebelumnya. Dana transfer dari pemerintah pusat digunakan secara efektif dan efisien oleh pemerintah daerah dalam meningkatkan pelayanan publik.

Dalam era desentralisasi fiskal diharapkan terjadinya peningkatan pelayanan diberbagai sektor terutama sektor publik. Peningkatan pelayanan publik ini, dapat meningkatkan daya tarik bagi investor untuk membuka usaha di daerah. Harapan ini tentu saja dapat terwujud apabila adanya upaya pemerintah memberikan berbagai fasilitas untuk investasi. Konsekuensinya, pemerintah perlu memberikan alokasi belanja yang lebih besar untuk tujuan ini. Desentralisasi fiskal disatu sisi memberikan kewenangan yang lebih besar dalam pengelolaan keuangan daerah, tetapi disisi lain memunculkan persoalan baru, dikarenakan tingkat kesiapan fiskal daerah yang berbeda-beda (Harianto dan Adi, 2007).

Setelah anggaran daerah ditetapkan, maka selama pelaksanaan anggaran pada tahun berjalan (fiskal) kemungkinan besar terjadi perbedaan antara jumlah anggaran yang direncanakan dengan yang dibutuhkan. Hal tersebut menyebabkan perlu dibuat penyesuaian atau berupa revisi didalam tahun fiskal (Forrester & Mullins, 1992).

Peningkatan kualitas pelayanan publik dapat diperbaiki melalui manajemen kualitas jasa (*service quality management*), yakni upaya meminimalisir kesenjangan (*gap*) antara tingkat layanan dengan harapan konsumen (Bastian, 2006:274). Dengan demikian, pemerintah daerah harus mampu mengalokasikan anggaran

belanja dengan baik karena belanja merupakan salah satu langkah bagi pemerintah untuk memberikan pelayanan kepada publik. Darwanto dan Yustikasari (2007) menyarankan bahwa pemanfaatan anggaran belanja seharusnya dialokasikan untuk hal-hal produktif, misalnya untuk pembangunan. Penerimaan pemerintah daerah seharusnya juga dialokasikan untuk program-program layanan publik. Kedua pendapat tersebut menyatakan bahwa pengalokasian anggaran belanja untuk kepentingan publik sangatlah penting. Untuk dapat meningkatkan pengalokasian belanja, maka perlu diketahui faktor-faktor yang berpengaruh terhadap perubahan alokasi belanja daerah, seperti halnya sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu, dan besaran anggaran (*budget size*).

Sisa anggaran salah satu faktor penentu perubahan alokasi belanja daerah dan merupakan suatu indikator yang menggambarkan efisiensi pengeluaran pemerintah. Sisa anggaran sebelumnya adalah indikator anggaran efisiensi, karena sisa anggaran hanya akan terbentuk bila terjadi surplus pada APBD dan sekaligus terjadi pembiayaan *netto* yang positif, dimana komponen penerimaan lebih besar dari komponen pengeluaran pembiayaan (Balai Litbang NTT, 2008).

Faktor lain yang menyebabkan perubahan alokasi belanja daerah adalah perubahan anggaran tahun lalu, dimana selisih antara anggaran perubahan dan anggaran belanja murni atau dasar anggaran terjadi ketika target

pendapatan ditetapkan lebih rendah dari potensi yang sebenarnya. Untuk mengetahui berapa besaran anggaran pendapatan, maka terlebih dahulu harus diketahui berapa potensi pendapatan yang bisa saja bersifat tersembunyi karena tidak dinyatakan secara minimal.

Selain faktor-faktor tersebut terjadinya porsi atau besarnya anggaran Satuan kerja perangkat daerah (SKPD) menyebabkan perubahan alokasi belanja daerah terjadi surplus dengan kata lain bahwa SKPD tersebut mengalami defisit anggaran, maka pemerintah daerah harus menutupi defisit/surplus tersebut dengan mengambil kebijakan melakukan hal-hal pada SKPD lain atau memangkas sebagian anggaran belanja daerah yang tidak terlalu penting, untuk yang lebih penting sehingga terjadinya perubahan alokasi belanja pada tahun berjalan. Penelitian ini bertujuan untuk mengujifaktor-faktor yang berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja SKPD Kabupaten Aceh Besar, dilihat dari faktor sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran (*size budget*) SKPD.

KERANGKA PEMIKIRAN DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengaruh Sisa Anggaran terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah

Sisa anggaran tahun sebelumnya yang merupakan penerimaan pembiayaan digunakan untuk menutupi defisit anggaran apabila realisasi pendapatan lebih kecil daripada realisasi belanja, mendanai pelaksanaan

kegiatan lanjutan atas beban belanja langsung (belanja barang dan jasa, belanja modal, dan belanja pegawai) dan mendanai kewajiban lainnya yang sampai dengan akhir tahun anggaran belum diselesaikan. Penelitian yang dilakukan Ardhini (2011) menguatkan hal tersebut dimana sisa anggaran tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap belanja daerah.

Pengaruh Perubahan Anggaran Tahun lalu terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah

Proses penyusunan anggaran perubahan yang konsisten dari tahun ketahun akan mengakibatkan pola perubahan alokasi anggaran cenderung konsisten juga. Artinya sistem dan prosedur yang konsisten akan menyebabkan perilaku aparatur yang konsisten pula dalam pelaksanaan sistem dan proses dimaksud. Oleh karena itu, sepanjang mekanisme penganggaran tidak berubah, maka pola pengalokasian anggaran juga tidak akan berubah.

Pengaruh Besaran Anggaran SKPD terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah

Anggaran yang lebih besar mencerminkan tanggung jawab dan beban kerja SKPD yang lebih besar, sehingga memiliki peluang untuk melakukan perubahan yang lebih besar pula. Tingkat keakuratan penganggaran untuk jumlah anggaran yang besar itu lebih rendah dari pada jumlah anggaran yang kecil karena jumlah

program dan kegiatan yang dilakukan lebih besar dan kompleks. Selain itu, pengendalian anggaran lebih sulit dilakukan apabila jumlah anggaran sebuah SKPD itu besar. Oleh karena itu, besaran anggaran SKPD akan mempengaruhi perubahan anggaran belanja SKPD.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini bersifat pengujian hipotesis, yakni menguji variabel sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran SKPD terhadap perubahan anggaran belanja daerah Kabupaten Aceh Besar. Penelitian ini menggunakan sensus yaitu populasi yang memiliki sumber data yang jelas batas-batasnya secara kuantitatif (Bungin, 2011:109).

Populasi sasaran penelitian ini menggunakan jenis data panel yang seimbang (*balance panel data*). Menurut Gujarati (2003:638), data panel yang seimbang adalah data panel yang setiap unit objek (*cross section*) mempunyai jumlah data periode (*time series*) yang sama, maka penelitian ini menggunakan *data pooling*. Kriteria penentuan populasi yaitu: SKPD yang memiliki jumlah pagu relatif besar, dan memiliki alokasi belanja langsung selain belanja “rutin”, serta mengalami perubahan anggaran belanja dalam dua tahun terakhir. Berdasarkan kriteria ini diperoleh populasi sasaran sebanyak 31 SKPD yang terdiri dari 15 Dinas, 9 Badan, 2 Sekretariat dan 5 Kantor. Periode pengamatan selama 5 tahun, dari tahun 2010–2014 dengan jumlah populasi sasaran

penelitian sebanyak 31 SKPD akan dikalikan dengan 5 tahun periode pengamatan (31 SKPD x 5 tahun) sehingga jumlah akhir yang akan diobservasi sebanyak 155 pengamatan penelitian.

Peneliti menggunakan data sekunder untuk menganalisis dan menguji hipotesis. Hal ini dilakukan karena data tersebut sudah tersedia berupa dokumen laporan APBK dan realisasi APBK pada SKPD di Kabupaten Aceh Besar dari tahun 2010–2014. Pengumpulan data dilakukan dengan mencermati angka-angka yang ada dalam laporan mengenai sisa anggaran, perubahan anggaran dan besaran anggaran (data internal) dan berupa buku, jurnal, artikel dan peraturan-peraturan yang khususnya berhubungan dengan penelitian (data eksternal). Teknik pengumpulan data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari dokumen dana APBD (APBK), Qanun tentang Perubahan APBK dan Qanun tentang Laporan Pertanggungjawaban APBK.

Perubahan anggaran belanja merupakan penyesuaian atas anggaran belanja selama tahun berjalan. Diukur dengan persentase perubahan anggaran belanja SKPD terhadap belanja murni SKPD, dengan formulasi:

$$\frac{ABSP_t - BM_t}{BM_t} \times 100\%$$

Sisa anggaran sebelumnya merupakan sisa anggaran SKPD tahun lalu yang dipertimbangkan dalam melakukan revisi terhadap anggaran belanja tahun berjalan. Diukur dengan realisasi belanja dikurangi anggaran belanja setelah perubahan:

$$\frac{ABSP_{t-1} - RBSP_{t-1}}{ABSP_{t-1}} \times 100\%$$

Perubahan anggaran tahun lalu merupakan perubahan anggaran tahun sebelumnya merupakan angka yang dijadikan contoh dalam penentuan perubahan anggaran tahun berjalan (*budget ratcheting*) diukur dengan selisih antara anggaran setelah perubahan (ASP) terhadap belanja murni tahun lalu pada masing-masing SKPD. Berikut adalah formulasinya:

$$\frac{ABSP_{t-1} - BM_{t-1}}{BM_{t-1}} \times 100\%$$

Besaran anggaran (*budget size*) merupakan jumlah alokasi belanja untuk SKPD yang mencerminkan beban kerja SKPD yang bersangkutan dalam pelaksanaan fungsi-fungsinya di Pemda diukur dengan carapersentase anggaran belanja SKPD terhadap belanja daerah dengan formulasinya:

$$\frac{BM_t}{BD_t} \times 100\%$$

Untuk menguji keempat hipotesis, maka digunakan regresi linear berganda dengan bantuan *software Statistical Package for the Social Science* (SPSS) dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y_{it} = \alpha_{it} + \beta 1_{it} X1_{it} + \beta 2_{it} X2_{it} + \beta 3_{it} X3_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan: Y_{it} ;perubahan anggaran belanja SKPD i pada tahun t , α_{it} ;konstanta, $\beta 1_{it} - \beta 3_{it}$;koefisien regresi, $X1_{it}$;sisa anggaran sebelumnya SKPD i pada tahun t , $X2_{it}$;perubahan anggaran tahun lalu SKPD i pada tahun t , $X3_{it}$;besaran anggaran SKPD i pada tahun t , ϵ_{it} ; *epsilon (error term)*.

HASIL PENELITIAN

Analisis deskriptif memberikan gambaran umum mengenai nilai statistik data penelitian seperti nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi,

Tabel 1
Deskriptif Data Penelitian (N=155)

	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
Perubahan anggaran	0,0878	0,1781	0,0000	1,4344
Sisa anggaran sebelumnya	0,0832	0,0724	0,0000	0,5316
Perubahan anggaran tahun lalu	0,0899	0,1852	0,0000	1,4344
Besaran anggaran	0,0249	0,0638	0,0015	0,3867

minimum dan maksimum.

Berdasarkan Tabel 1. Nilai *mean* perubahan anggaran sebesar 0,0878. Nilai tersebut menunjukkan bahwa, selama tahun 2010–2014 perubahan anggaran belanja SKPD Kabupaten Aceh Besar memiliki nilai perubahan APBK berupa anggaran belanja setelah perubahan murni rata-rata 0,0878 satuan atau sebesar 8,78% dari anggaran belanja murni. Nilai minimum dan maksimum perubahan anggaran tahun berjalan sebesar 0,0000 dan 1,4344.

Nilai *mean* sisa anggaran sebelumnya sebesar 0,0832. Nilai tersebut menunjukkan bahwa, selama tahun 2010–2014 SKPD Kabupaten Aceh Besar memiliki anggaran belanja setelah perubahan rata-rata 0,0832 satuan atau sebesar 8,32% dari realisasi belanja setelah perubahan. Nilai minimum dan

maksimum profitabilitas sebesar 0,0000 dan 0,5316.

Nilai *mean* perubahan anggaran tahun lalu sebesar 0,0899. Nilai tersebut menunjukkan bahwa, selama tahun 2011–2014SKPD Kabupaten Aceh Besar memiliki anggaran perubahan tahun lalu rata-rata 0,0899 satuan atau sebesar 8,99% dari belanja murni tahun lalu. Nilai minimum dan maksimum belanja setelah perubahan sebesar 0,0000dan 0,4344.

Nilai *mean* besaran anggaran (*budget size*) SKPD adalah sebesar 0,0249. Nilai tersebut menunjukkan bahwa, selama tahun 2010 – 2014APBK pada setiap SKPD di Kabupaten Aceh Besar memiliki belanja murni rata-rata 0,0249satuan atau sebesar 2,49% dari total belanja daerah. Nilai minimum dan maksimum besaran anggaran adalah sebesar 0,0015 dan 0,3867.

Tabel 2
Hasil Regresi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,042	0,020		2,069	0,040
Sisa Anggaran Sebelumnya	0,037	0,201	0,015	0,185	0,854
Perubahan Anggaran Tahun lalu	0,468	0,079	0,487	5,951	0,000
Besaran Anggaran	0,045	0,199	0,016	0,227	0,821

R = 0,496 R Square (R ²) = 0,246 Adjusted R Square = 0,231	Dependent Variabel: Perubahan Anggaran
--	--

Sumber: Data skunder hasil olahan program SPSS

Pengaruh sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran secara simultan terhadap perubahan anggaran

Berdasarkan Tabel 2, nilai *RSquare* (R²) diperoleh sebesar 0,246. Nilai tersebut menunjukkan bahwa nilai *RSquare* (R²) tidak sama dengan nol (*RSquare* ≠ 0), maka Ha₁ diterima. Artinya sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja SKPD Kabupaten Aceh Besar Periode 2010–2014.

Semua variabel yang diteliti ikut berpengaruh terhadap perubahan anggaran daerah. Besarnya perubahan anggaranbelanja daerah dipengaruhi oleh faktor sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran SKPD. Dimana, nilai *R Square* (R²) sebesar 0,246, menunjukkan bahwa sisa anggaran sebelumnya, perubahan anggaran tahun lalu dan besaran anggaran berpengaruh terhadap perubahan anggaran pada SKPD di Kabupaten Aceh Besar periode tahun 2010 sampai dengan 2014 sebesar 24,6%. Sedangkan sisanya sebesar 75,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian seperti halnya DAU, DAK, DBH (dana perimbangan) dan PAD.

Pengaruh sisa anggaran sebelumnya terhadap perubahan anggaran

Berdasarkan Tabel 2, Nilai koefisien regresi sisa anggaran sebelumnya tidak sama dengan nol ($0,037 \neq 0$), maka H_{a2} diterima. Artinya, sisa anggaran sebelumnya secara individu (parsial) berpengaruh terhadap perubahan anggaran, dengan arah pengaruh positif. Sisa anggaran sebelumnya memiliki nilai koefisien regresi positif sebesar 0,037. Nilai tersebut menunjukkan bahwa, setiap meningkatnya sisa anggaran sebelumnya sebesar 1 satuan atau 100% dari realisasi belanja setelah perubahan, maka perubahan anggaran belanja SKPD berupa belanja setelah perubahan akan meningkat sebesar 0,037 satuan atau sebesar 3,7% dari belanja murni masing-masing SKPD.

Hasil ini menunjukkan bahwa, peningkatan sisa anggaran setiap tahunnya yang dialami oleh SKPD selama tahun 2010–2014 akan meningkatkan perubahan anggaran belanja daerah di Kabupaten Aceh Besar, sehingga perubahan anggaran akan dinilai semakin baik, dimana setiap alokasi anggaran yang dilakukan masing-masing SKPD harus sesuai dengan kepentingan masyarakat, bahwa sisa anggaran sebelumnya akan dialokasikan kedalam anggaran belanja tahun fiskal. Efisiensi SKPD yang mengelola sisa anggaran sebelumnya pada tahun berjalan (fiskal) merupakan penambahan jumlah anggaran yang harus di kelola secara profesional.

Pandangan bahwa sisa anggaran yang terjadi merupakan gambaran dari efisiensi di SKPD. Oleh karena itu sisa anggaran akan

“dihadiahkan” kepada SKPD tersebut untuk menambah jumlah anggaran pada tahun anggaran berikutnya. Hal tersebut sejalan dengan kesimpulan Abdullah dan Ramadhan (2014), maka kenaikan sisa anggaran definitif dari yang dianggarkan dalam APBD murni akan didistribusikan kesemua SKPD secara proporsional. Teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik. Lane (2000:12-13) menyatakan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan antara prinsipal dengan agen. Alokasi anggaran yang besar akan memudahkan SKPD dalam melaksanakan tugas dan fungsinya karena memberi keleluasaan untuk membuat kebijakan dalam membiayai program dan kegiatannya. Namun, maksimalisasi anggaran oleh SKPD ini berimplikasi pada berkurangnya alokasi anggaran untuk SKPD yang lain, yang mungkin lebih membutuhkan alokasi tersebut, karena adanya keterbatasan dalam sumber daya (*budget constraints*) yang dimiliki pemerintah daerah (Abdullah, 2013).

Perlu tindak lanjut sesuai dengan hasil laporan, hasil pemeriksaan oleh Inspektorat dan BPK-RI terhadap SKPD yang masih perlu membenahan-pembenahan di tahun berikutnya. Serta melakukan penyesuaian yang di anggap perlu dan terjadi perubahan karena regulasi pemerintah daerah untuk memaksimalkan pelaksanaan kegiatan pembangunan di Kabupaten Aceh Besar seperti pergeseran belanja, kode rekening, perubahan keterangan lokasi, dan lain-lain. Miller et al. (2007) menemukan bahwa variabel sisa

anggaran dapat digunakan untuk mengimbangi rencana pembiayaan anggaran tahun berikutnya pada setiap perubahan anggaran belanja daerah terutama belanja operasi dan modal sebagai sumber pendapatan untuk mendukung rencana kegiatan di masa yang akan datang.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Ardhini (2011) menyatakan hal tersebut dimana, sisa anggaran tahun sebelumnya berpengaruh positif terhadap belanja daerah pada setiap SKPD. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan Abdullah dan Ramadhan (2014) yang menemukan bahwa sisa anggaran sebelumnya berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja daerah pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

Pengaruh perubahan anggaran tahun lalu terhadap perubahan anggaran

Berdasarkan Tabel 2. Nilai koefisien regresi perubahan anggaran tahun lalu tidak sama dengan nol ($0,468 \neq 0$), maka H_a3 diterima. Artinya, perubahan anggaran tahun lalu secara individu (parsial) berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja tahun berjalan (*fiscal*) dengan arah pengaruh positif. Perubahan anggaran tahun lalu memiliki nilai koefisien regresi positif sebesar 0,468. Nilai tersebut menunjukkan bahwa, setiap meningkatnya perubahan anggaran tahun lalu sebesar 1 satuan atau 100%, maka perubahan anggaran belanja tahun fiskal akan meningkat sebesar 0,468 satuan atau 46,8% pada SKPD di Kabupaten Aceh Besar.

Perubahan anggaran tahun tahun

lalusecara individu (parsial) berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja pada SKPD di Kabupaten Aceh Besar periode tahun 2010–2014, dengan arah pengaruhnya positif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa, semakin tinggi perubahan anggaran tahun lalu pada SKPD di Kabupaten Aceh Besar, maka semakin tinggi pula perubahan anggaran belanja daerah tahun berjalan tersebut. Dimana anggaran perubahan tahun lalu SKPD dapat mencerminkan pola atau besarnya anggaran yang akan dijadikan patokan untuk diikuti dalam penyusunan anggaran tahun berikutnya. Penyesuaian dilakukan dalam tahun anggaran berjalan karena adanya pertumbuhan pendapatan ekonomi yang memberi kontribusi terhadap peningkatan surplus terhadap penyesuaian terutama di bidang belanja modal.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Dougherty et al. (2003) menekankan pada penyesuaian terhadap anggaran tahun lalu. Dimana setiap perubahan terhadap anggaran awal dilakukan agar dalam pelaksanaannya menjadi lebih akurat dan tepat sasaran. Perubahan yang dilakukan agar lebih bermanfaat dalam pelaksanaan jangka panjang dalam siklus anggaran baik sebelum maupun masa yang akan datang. Penyesuaian yang dilakukan dalam tahun anggaran berjalan karena adanya pertumbuhan pendapatan ekonomi yang memberi kontribusi terhadap peningkatan surplus terhadap penyesuaian terutama di bidang belanja modal.

Pengaruh besaran anggaran terhadap perubahan anggaran

Berdasarkan Tabel 2. Nilai koefisien regresi besaran anggaran tidak sama dengan nol ($0,045 \neq 0$), makaditerima. Artinya besaran anggaran (*budget size*) secara individu (parsial) berpengaruh terhadap perubahan anggaran, dengan arah pengaruh positif. Besaran anggaran memiliki nilai koefisien regresi positif sebesar 0,045. Nilai tersebut menunjukkan bahwa, setiap meningkatnya besaran anggaran SKPD sebesar 1 satuan atau 100% dari belanja daerahnya, maka perubahan anggaran berupa belanja setelah perubahan akan meningkat sebesar 0,045 satuan atau sebesar 4,5% dari belanja murni Kabupaten Aceh Besar.

Besaran *anggaran (budget size)* secara individu (parsial) berpengaruh terhadap perubahan anggaran, dengan arah pengaruh positif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin besar anggaran pada tiap-tiap SKPD maka semakin tinggi perubahan anggaran belanja yang terjadi. Hal ini mengakibatkan perubahan anggaran tahun fiskal akan besar, karena anggaran yang lebih besar mencerminkan tanggung jawab dan beban kerja pada SKPD yang lebih besar, sehingga memiliki peluang untuk melakukan perubahan yang lebih besar pula. Tingkat keakuratan penganggaran untuk jumlah anggaran yang besar itu lebih rendah dari pada jumlah anggaran yang kecil karena jumlah program dan kegiatan yang dilakukan lebih besar dan kompleks. Selain itu, pengendalian anggaran lebih sulit dilakukan apabila jumlah anggaran

sebuah SKPD itu besar.

Besaran anggaran SKPD merupakan komponen utama dari penerimaan daerah, besaran anggaran pendapatan akan sangat menentukan besarnya alokasi belanja pada SKPD. Walaupun jenis pendapatan sendiri tidak secara otomatis dialokasikan untuk mendanai belanja-belanja tertentu (*earmark*). Alokasi belanja daerah pada setiap SKPD berbeda-beda, tapi sebagian SKPD memiliki anggaran kecil dan sering mengalami defisit setiap tahun. maka pemerintah daerah mengambil kebijakan dengan memangkas sebagian anggaran belanja SKPD untuk menutupi kebutuhan belanja SKPD lain didalam anggaran perubahan. Langkah tersebut dilakukan untuk menutupi defisit anggaran selain dana perimbangan, sehingga besaran anggaran suatu SKPD berpengaruh terhadap perubahan anggaran fiskal.

Dari perspektif keagenan, SKPD di pemerintahan (*agency*) memiliki kecenderungan untuk memaksimalkan alokasi anggaran pengeluarannya. Alokasi anggaran yang besar akan memudahkan SKPD dalam melaksanakan tugas dan fungsinya karena memberi keleluasaan untuk membuat kebijakan dalam membiayai program dan kegiatannya. Namun, maksimalisasi anggaran oleh SKPD ini berimplikasi pada berkurangnya alokasi anggaran untuk SKPD yang lain, yang mungkin lebih membutuhkan alokasi tersebut, karena adanya keterbatasan dalam sumber daya (*budget constraints*) yang dimiliki pemerintah daerah (Abdullah, 2013).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Blais dan Dion (1990) mengemukakan bahwa birokrat di *agency* memiliki kecenderungan untuk memaksimalkan anggarannya, yang merupakan salah satu bentuk dari *self interest* dari perspektif keagenan. Kenaikan alokasi anggaran belanja yang diajukan dewan legislatur (DPRD) ternyata mengandung masalah keagenan, dimana perubahan anggaran yang dimaksud ternyata cenderung untuk pemenuhan *self interest* anggota dewan.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Abdullah, Syukriy dan Abdul Halim. 2004. Pengaruh Dana Alokasi Umum (DAU) dan Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap Belanja Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi VI*: 1140-1159.
- Abdullah, Syukriy. 2008. Perilaku Perubahan Anggaran: Studi Kasus Kabupaten Gunung Kidul dan Kabupaten Tangerang. *Kertas Kerja*. Universitas Syiah Kuala.
- _____. 2012. *Perilaku Oportunistik Legislatif dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya; Bukti Empiris dari Penganggaran Pemerintah Daerah di Indonesia*. Disertasi Program Studi Doktor Ilmu-Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta: tidak dipublikasikan
- Abdullah, Syukriy dan Ramadhaniatun Nazry. 2014. Analisis Varian Anggaran Pemerintah Daerah: Penjelasan Empiris dari Perspektif Keagenan. *Makalah*. Dipresentasikan pada Konferensi Ilmiah Akuntansi (KIA) I, IAI KAP Wilayah Jakarta-Banten, Universitas Mercu Buana, Jakarta, 27-28 April.
- Abdullah, Syukriy dan Fadhlon Ramadhan. 2014. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perubahan Alokasi Belanja dalam Anggaran Daerah. *Skripsi Tidak Dipublikasikan*, Universitas Syiah Kuala.
- Anessi-Pessina, Eugenio, Mariafrancesca Sicilia, and Ileana Steccolini. 2012. Budgeting and Rebudgeting in Local Governments: Siamese Twins? *Public Administration Review* 72(6): 875-884.
- Ardhini. 2011. Pengaruh Rasio Keuangan Daerah terhadap Belanja Modal untuk Pelayanan Publik dalam Perspektif Teori Keagenan (Studi pada Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah). *Skripsi Tidak Dipublikasikan*, Semarang: Universitas Diponegoro.
- Balitbang Provinsi NTT. 2008. Analisis tentang Tingkat Efisiensi dan Efektivitas Pengeluaran Pemerintah terhadap Pembangunan Daerah di Provinsi Nusa Tenggara Timur. *Jurnal Litbang NTT*, IV-03.
- Bastian, Indra. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta. Salemba Empat.
- Blais, Andre and Stephane Dion. 1990. Are Bureaucrats Budget Maximizers? The Niskanen Model & Its Critics. *Polity* 22(4): 655-674.
- Bungin, Burhan. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif*. Edisi Kedua. Cetakan keenam. Jakarta: Kencana.
- Cooper, Donald R. and Pamela S. Schindler. 2006. *Business Research Methods*. 9th Editions. New York: The Mc Graw-Hill Companies, Inc.
- Daniel Diermeier., Pohan Fong. 2011. Bargaining Over The Budget. Published Springer-Verlag. DOI 10.1007/s00355-010-0510-5.
- Dougherty, Michael John, Kenneth A. Klase & Soo Geun Song. 2003. Managerial Necessity and the Art of Creating Surpluses: The Budget-Execution Process in West Virginia Cities. *Public Administration Review* 63(4): 484-497.
- Forrester, Jhon P. and Daniel R. Mullins. 1992. Rebudgeting: The Serial Nature of Municipal Budgetary Processes. *Public Administration Review* 52(5): 467-473.
- Gujarati, Damodar. 2003. *Basic Econometrics, International*, New York: Mc.Graw-Hill.
- Halim Abdul dan Syukriy Abdullah. 2006. Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintah* 2(1): 53-64.
- _____. 2007. *Akuntansi Keuangan Daerah*.

- Jakarta. Salemba Empat.
- Harianto, David dan Adi, Priyo Hari. 2007. Hubungan antara Dana Alokasi Umum, Belanja Modal, Pendapatan Asli Daerah dan Pendapatan Perkapita. *Simposium Nasional Akuntansi X*, (26-28) Juli: Makassar.
- Kawedar, Warsito, Abdul Rohman, dan Sri Handayani. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Pendekatan Penganggaran Daerah dan Akuntansi Keuangan Daerah*. Semarang: Penerbit UNDIP.
- Kuncoro, Mudrajad. 2004. *Otonomi dan Pembangunan Daerah*. Jakarta: Erlangga.
- _____. 2009. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Edisi Ketiga. Jakarta: Erlangga.
- Lane, Jan-Erik. 2000. *The Public Sector-Concepts, Model and Approaches*. London: SAGE Publications.
- Lee, Tanya M. and Elizabeth Plummer. 2007. Budget Adjustments in Response To Spending Variances: Evidence of Ratcheting of Local Government Expenditures. *Journal of Management Accounting Research* 19(1): 137-167.
- Mahmudi. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: UII Press.
- Miller, Gerald J., Donijo Robbins, and Jaeduk Keum. 2007. Certification, and Targets in Performance Budgeting. *Public Administration Review* 30(4): 469-495.
- Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara*.
- _____. *Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah*.
- _____. *Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah*.
- _____. *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- _____. *Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 2013 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*
- _____. *Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002 Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah*.
- _____. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business (Metodologi Penelitian Untuk Bisnis)*. Edisi 4. Jakarta: Salemba empat.
- _____. and Roger Bougie. 2010. *Research Methods for Business*. Fifth Editions.
- Yuwono, Sony, Tengku Agus I, dan Hariayandi. 2005. *Penganggaran Sektor Publik*. Surabaya: Bayumedia Publishing.
- Yani, Ahmad. 2008. *Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah di Indonesia*. Jakarta: Rajagrafindo Persada.