

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERUBAHAN ANGGARAN BELANJA BARANG DAN JASA PADA PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA

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

¹⁾ Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala Banda Aceh

^{2,3)} Staf Pengajar Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala Banda Aceh

Abstract: *The objective of this study is to determine the effect of rebudgeting in time over budget calculation (SiLPA), rebudgeting in local revenue (PAD), and rebudgeting in revenue sharing fund (DBH) to rebudgeting in goods and services expenditure (BBJ) on local government (districts/cities) in Indonesia in fiscal year 2012. Total population is 490 districts/cities in Indonesia with number of representing sample is 84 districts/cities. The sampling technique used purposive sampling with judgment sampling method (election under consideration), the type of sample selection is not random that the information obtained by using certain considerations. Consideration of sample selection in this study was based on the availability of local regulation data on rebudgeting in revenue and expenditure (P-APBD) in 2012 and could be accessed on the official website of local government and the state audit agency's website (BPK). The analysis method used in this research is multiple linear regression with the previously tested with the classical assumption test. The results indicate, simultaneously, variables of rebudgeting in SiLPA, rebudgeting in PAD, and rebudgeting in DBH have positive and significant effect to rebudgeting in BBJ on local governments in Indonesia. Partially, only rebudgeting in SiLPA which effect significant to rebudgeting in BBJ, while rebudgeting in PAD and DBH does not significantly effect to rebudgeting in BBJ on local governments in Indonesia in fiscal year 2012. In forward study, the researcher recommends using time series data in order to see the trend in rebudgeting and expand other independent variables are listed in the P-APBD which is considered to effect rebudgeting in goods and services.*

Keywords: *rebudgeting in goods and services(BBJ), rebudgeting in time over calculation (SiLPA), rebudgeting in local revenue (PAD), rebudgeting in revenue sharing fund (DBH).*

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh perubahan sisa lebih perhitungan anggaran (SiLPA), perubahan pendapatan asli daerah (PAD), dan perubahan dana bagi hasil (DBH) terhadap perubahan belanja barang dan jasa (BBJ) pada pemerintah daerah (kabupaten/kota) di Indonesia tahun anggaran 2012. Populasi penelitian ini berjumlah 490 kabupaten/kota di Indonesia dengan sampel berjumlah 84 kabupaten/kota. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling* dengan metode *judgement sampling* (pemilihan berdasarkan pertimbangan), yaitu tipe pemilihan sampel secara tidak acak yang informasinya diperoleh dengan menggunakan pertimbangan tertentu. Pertimbangan pemilihan sampel dalam penelitian ini didasarkan pada tersedianya data peraturan daerah tentang perubahan anggaran pendapatan dan belanja daerah (P-APBD) tahun 2012 dan dapat diakses pada situs resmi pemerintah daerah dan situs badan pemeriksa keuangan. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda dengan sebelumnya diuji terlebih dahulu dengan uji asumsi klasik. Hasil penelitian ini menunjukkan, secara simultan, variabel perubahan SiLPA, perubahan PAD, dan perubahan DBH berpengaruh signifikan terhadap perubahan BBJ pada pemerintah daerah di Indonesia. Secara parsial, hanya perubahan SiLPA yang berpengaruh signifikan terhadap perubahan BBJ, sedangkan perubahan PAD dan perubahan DBH tidak berpengaruh signifikan terhadap perubahan BBJ pada pemerintah daerah di Indonesia tahun anggaran 2012. Pada penelitian selanjutnya, peneliti merekomendasikan untuk menggunakan data *time series* agar dapat melihat kecenderungan perubahan anggaran dan memperluas variabel independen lain yang tercantum dalam P-APBD yang dianggap dapat berpengaruh terhadap perubahan belanja barang dan jasa.

Kata kunci: perubahan belanja barang dan jasa, perubahan SiLPA, perubahan pendapatan asli daerah, perubahan dana bagi hasil.

PENDAHULUAN

Pengelolaan anggaran pemerintah daerah yang tertuang dalam Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) disusun secara mandiri oleh pemerintah daerah untuk menjadi dasar dalam penyelenggaraan pemerintah di wilayahnya masing-masing, merupakan salah satu bentuk otonomi daerah dalam hal keuangan. Anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan lembaga yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu tertentu yang akan datang (Purwanto dan Kumorotomo, 2005). Pencarian sumber pendanaan dan pengeluaran daerah tergantung pada daerah yang bersangkutan.

APBD ditetapkan dengan Perda/Qanun, dan dalam pelaksanaannya perlu dilakukan revisi atau perubahan anggaran (*rebudgeting*) untuk menyesuaikan dengan perkembangan. Perubahan anggaran dapat dilakukan untuk komponen belanja barang dan jasa. Belanja barang dan jasa rentan terhadap penyimpangan, karena barang yang diperoleh mudah dipindahtangankan dan pertanggungjawabannya mudah dilakukan. Perubahan anggaran belanja barang dan jasa bersifat strategis dan penting karena menjadi alternatif untuk menghabiskan anggaran, sementara perubahan belanja modal harus dibatasi karena waktu yang tersisa sangat terbatas.

Belanja barang dan jasa digunakan untuk: (1) operasional pemerintah daerah, dan (2) disumbangkan atau diserahkan kepada masyarakat dalam bentuk hibah atau bantuan sosial. Pelayanan kesejahteraan melalui belanja kebutuhan masyarakat terkait barang dan jasa merupakan tugas dan fungsi dari kehadiran pemerintah merealisasikan kebutuhan tersebut kepada masyarakat dalam bentuk hibah atau bantuan sosial.

Oleh karena itu, kebutuhan barang dan jasa masyarakat melalui hibah atau bantuan sosial harus diidentifikasi terlebih dahulu, baru ditindaklanjuti ke level perumusan kebijakan serta implementasi pemenuhan kebutuhan.

Penyusunan anggaran barang dan jasa setiap tahun sudah mulai dipersiapkan pada bulan Juli setiap tahunnya, apabila pada pelaksanaan APBD tersebut terjadi perkembangan yang memerlukan penyesuaian, maka akan dilakukan *rebudgeting*. Penyesuaian APBD dengan perkembangan dan/atau perubahan keadaan, dibahas bersama antara dewan perwakilan rakyat daerah (DPRD) dengan pemerintah daerah dalam rangka penyusunan prakiraan perubahan atas APBD tahun anggaran yang bersangkutan. Dalam Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Pasal 154 disebutkan bahwa seandainya selama tahun berjalan perlu diadakan perbaikan atau penyesuaian terhadap alokasi anggaran, maka perubahan APBD masih dimungkinkan terutama apabila terjadi perkembangan yang tidak sesuai dengan asumsi Kebijakan Umum Anggaran (KUA); terjadi keadaan yang menyebabkan harus dilakukan pergeseran anggaran antar unit organisasi, antar kegiatan, dan antar jenis belanja; ditemui keadaan yang menyebabkan saldo anggaran lebih tahun sebelumnya harus digunakan dalam tahun anggaran berjalan; keadaan darurat; dan keadaan luar biasa.

Perubahan anggaran mampu menawarkan perlindungan nilai terhadap ketidakpastian dan merasionalisasi anggaran di saat kondisi yang tidak menentu. Selama periode ketidakpastian pendapatan dan pengeluaran, perubahan anggaran dapat digunakan untuk menyesuaikan kebijakan. Perubahan anggaran di ranah pemerintah daerah didorong oleh permasalahan teknis. Setiap daerah melakukan

perubahan anggaran untuk menyesuaikan program dengan anggaran, serta untuk memenuhi kebutuhan manajemen terhadap situasi/lingkungan yang berubah. Mereka menguatkan bahwa keharusan untuk melakukan *rebudgeting* dikarenakan setiap pertengahan tahun kebutuhan masyarakat selalu mengalami perubahan (Forrester dan Mullins, 1992).

Sejalan dengan pemikiran yang telah dikemukakan oleh Forrester dan Mullins (1992), Dougherty, et al. (2003) juga menyatakan bahwa perubahan anggaran secara empiris memainkan peran penting dalam proses anggaran. Pengeluaran pada akhir tahun fiskal setelah dilakukan *rebudgeting* cenderung hanya sedikit berbeda (lebih banyak atau lebih sedikit) dari alokasi awal. Dalam hal ini jelas bahwa pola dalam tahun perubahan anggaran tidak hanya mencerminkan kebutuhan manajerial (menyeimbangkan anggaran dan mempertahankan pendapatan), tetapi juga untuk menciptakan surplus yang agak besar.

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, pengeluaran, dan pembiayaan, atau sebaliknya. Perubahan atas setiap komponen APBD memiliki latar belakang dan alasan yang berbeda-beda. Perubahan atas alokasi anggaran belanja merupakan bagian terpenting dalam perubahan, khususnya pada kelompok belanja langsung (belanja barang dan jasa). Menurut Abdullah (2013), beberapa bentuk perubahan alokasi untuk belanja barang dan jasa berdasarkan penyebabnya adalah:

1. Perubahan karena adanya varian SiLPA. Perubahan harus dilakukan apabila prediksi atas SiLPA tidak akurat, yang bersumber dari adanya perbedaan antara SiLPA 201a definitif setelah diaudit oleh

badan pemeriksa keuangan (BPK) dengan SiLPA 201b.

2. Perubahan karena adanya pergeseran anggaran (*virement*). Pergeseran anggaran dapat terjadi dalam satu SKPD, meskipun total alokasi untuk SKPD yang bersangkutan tidak berubah.
3. Perubahan karena adanya perubahan dalam penerimaan, khususnya pendapatan. 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.

Penelitian yang dilakukan oleh Joost (2013) mengenai hubungan kausalitas PAD dengan belanja Pemerintah Kota Bitung menunjukkan hasil adanya hubungan kausalitas satu arah, yaitu perubahan PAD berpengaruh terhadap pengeluaran pemerintah daerah. Hal ini menyebabkan dalam penyusunan APBD, Pemerintah Kota Bitung mencari sumber-sumber penerimaan terlebih dahulu baru kemudian menentukan pos-pos belanjanya. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Abdullah dan Nazry (2014) tentang analisis varian anggaran pemerintah daerah menyatakan bahwa varian pendapatan perubahan tidak menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan terhadap varian belanja perubahan.

KAJIAN PUSTAKA

Penyusunan dan Penetapan Anggaran Daerah

Penyusunan anggaran dimulai dari tahapan penyusunan kegiatan perencanaan pasca Musrenbang (Musyawarah Perencanaan Pembangunan). Siklus manajemen penyusunan dan penetapan anggaran

daerah dimulai dengan tahapan aktivitas perencanaan tujuan dasar dan sasaran. Pemerintah daerah umumnya menetapkan tujuan dasar dalam rumusan yang luas dan jangka panjang, yaitu berkaitan dengan pemenuhan kebutuhan dan peningkatan kesejahteraan masyarakat. Sedang sasaran dirumuskan dalam format yang lebih fokus dan mengarah pada bidang-bidang pemerintahan dan pelayanan masyarakat (Kurniasih, 2007:30).

Terdapat beberapa pendekatan dalam penyusunan anggaran. Pertama pendekatan *Zero Based Budgeting (ZBB)*, yang dapat mengatasi kelemahan pendekatan *incrementalism* karena anggaran diasumsikan mulai dari nol. ZBB tidak berpatokan pada anggaran tahun lalu dalam menyusun anggaran tahun ini. Kebutuhan anggaran didasarkan pada kebutuhan saat ini. Dengan ZBB proses anggaran dimulai dari hal yang baru dan item anggaran yang sudah tidak relevan dapat hilang dari struktur anggaran dan dimungkinkan muncul item yang baru. Kedua pendekatan PPBS (*planning, programming, and budgeting system*), yang merupakan teknik penganggaran yang didasarkan pada sistem perencanaan formal yang berorientasi pada *output* dan tujuan. Penekanan utamanya adalah alokasi sumber daya berdasarkan analisis ekonomi. Hal tersebut disebabkan sumber daya yang dimiliki pemerintah terbatas jumlahnya. Dalam keadaan tersebut pemerintah dihadapkan pada pilihan alternatif keputusan yang memberikan manfaat paling besar dalam pencapaian tujuan organisasi secara keseluruhan. PPBS memberikan kerangka untuk membuat pilihan tersebut (Ritonga, 2010:23-24).

Pembahasan Anggaran Daerah

Anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen, dan kebijakan ekonomi. Anggaran berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan

dalam rangka mencapai tujuan bernegara. APBD merupakan wujud pengelolaan keuangan negara yang ditetapkan tiap tahun dengan Peraturan Daerah, terdiri atas anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan. Pendapatan negara terdiri pendapatan asli daerah, dana perimbangan, dan lain-lain pendapatan yang sah. Belanja dirinci menurut organisasi, fungsi dan jenis belanja. APBD disusun sesuai dengan kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan dan kemampuan pendapatan daerah. Dalam hal diperkirakan defisit, ditetapkan sumber-sumber pembiayaan untuk menutup defisit tersebut dalam Peraturan Daerah tentang APBD. Dalam hal anggaran diperkirakan surplus, ditetapkan penggunaan surplus tersebut dalam Peraturan Daerah tentang APBD (Astuti, 2013).

Pemda mengajukan Rancangan Perda tentang APBD, disertai penjelasan dan dokumen-dokumen pendukungnya kepada DPRD pada minggu pertama bulan Oktober tahun sebelumnya. DPRD dapat mengajukan usul yang mengakibatkan perubahan jumlah penerimaan dan pengeluaran dalam Rancangan Perda tentang APBD. Pengambilan keputusan rancangan Perda-APBD dilakukan selambat-lambatnya satu bulan sebelum tahun anggaran yang bersangkutan dilaksanakan. APBD yang disetujui oleh DPRD terinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja. Apabila DPRD tidak menyetujui Rancangan Perda APBD, maka untuk membiayai keperluan setiap bulan Pemda dapat melaksanakan pengeluaran setinggi-tingginya sebesar angka APBD tahun anggaran sebelumnya.

Hubungan antara Penerimaan dengan Pengeluaran

Penerimaan daerah didapat dari pendapatan asli daerah (pajak daerah, retribusi daerah, bagian laba usaha daerah, dan lain-lain), dana perimbangan (DAU, DAK, dan lain-lain), dan lain-lain pendapatan daerah

yang sah (transaksi pertukaran dan non-pertukaran) dan penerimaan pembiayaan daerah. Penerimaan daerah diperlukan untuk membiayai pengeluaran daerah yang terdiri dari belanja administrasi umum (belanja pegawai, belanja barang, belanja perjalanan dinas, dan belanja pemeliharaan), belanja operasi, pemeliharaan sarana dan prasarana publik, belanja transfer yang merupakan pengalihan uang pada pihak ketiga (angsuran pinjaman, dana bantuan, dana cadangan), belanja tidak terduga yang dikeluarkan untuk membiayai kegiatan-kegiatan tidak terduga. Pengelolaan keuangan daerah yang terdiri dari penerimaan dan pengeluaran untuk pembangunan daerah mempunyai implikasi yang sangat luas dalam menentukan kedudukan pemerintah daerah dalam rangka pelaksanaan otonomi daerah (Helmi, 2003:16-17).

Apabila digambarkan pola kausalitas (hubungan), maka penerimaan merupakan variabel independen karena penerimaan daerah akan mempengaruhi pengeluaran daerah, dengan begitu pengeluaran menjadi variabel dependen karena pengeluaran akan dipengaruhi oleh penerimaan.

Varian pendapatan tidak berhubungan dengan varian belanja terjadi ketika varian adalah selisih antara realisasi anggaran dengan anggaran perubahan. Selisih antara realisasi dengan anggaran perubahan memang sangat kecil, karena waktu untuk merealisasikan tambahan anggaran sangat sempit. Kadangkala anggaran perubahan hanya sekedar menetapkan jumlah yang sudah pasti karena pelaksanaan kegiatannya sudah selesai, atau sekedar melakukan penyesuaian anggaran (*budget adjustment*) (Abdullah & Nazry, 2014).

Perubahan APBD

Perubahan APBD dapat dilakukan selama pelaksanaan anggaran yang sudah ditetapkan. Adapun proses Perubahan APBD dilakukan dengan

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

Perubahan anggaran APBD ikut berimplikasi terhadap berubahnya Belanja Barang dan Jasa. Peraturan Daerah tentang APBD hanya dapat dilakukan 1 (satu) kali dalam 1 (satu) tahun anggaran, kecuali dalam keadaan luar biasa. Perubahan Peraturan Daerah tentang APBD dapat dilakukan apabila terjadi (Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, Pasal 154):

1. Perkembangan yang tidak sesuai dengan asumsi KUA. Perkembangan yang tidak sesuai adalah pelampauan atau tidak tercapainya proyeksi pendapatan daerah, alokasi belanja daerah, dan lain-lain.
2. Keadaan yang menyebabkan harus dilakukan pergeseran anggaran antar unit organisasi, antar kegiatan, dan antar jenis belanja. Dapat dilakukan dengan melakukan perubahan APBD.
3. Keadaan yang menyebabkan saldo anggaran lebih tahun sebelumnya harus digunakan dalam tahun berjalan.
4. Keadaan darurat. Merupakan keadaan yang tidak biasa terjadi dan tidak diinginkan terjadi secara berulang dan berada diluar kendali pemerintah. Dalam situasi ini pemerintah daerah dapat menggunakan anggaran tidak terduga.
5. Keadaan luar biasa. Merupakan keadaan yang menyebabkan estimasi penerimaan dan/atau pengeluaran dalam APBD mengalami kenaikan atau penurunan lebih besar dari 50% yang didapat dari

kenaikan pendapatan atau efisiensi belanja.

Berdasarkan Permendagri No.37/2012 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2013 pada bagian Lampiran menyebutkan bahwa perubahan APBD Tahun Anggaran 2013, pemerintah daerah tidak diperkenankan untuk menganggarkan kegiatan pada kelompok belanja langsung dan jenis belanja bantuan keuangan yang bersifat khusus kepada pemerintah kabupaten/kota dan pemerintah desa pada kelompok belanja tidak langsung, apabila dari aspek waktu dan tahapan pelaksanaan kegiatan serta bantuan keuangan yang bersifat khusus tersebut diperkirakan tidak selesai sampai dengan akhir Tahun Anggaran 2013.

Perubahan SiLPA

SiLPA (dengan huruf i kecil) adalah Sisa Lebih Perhitungan Anggaran, yaitu selisih lebih realisasi penerimaan dan pengeluaran anggaran selama satu periode anggaran. Sedangkan SILPA (dengan huruf i besar/kapital) adalah Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran Tahun Berkenan, yaitu selisih antara surplus/defisit anggaran dengan pembiayaan netto. Dalam penyusunan APBD angka SILPA ini seharusnya sama dengan nol. Artinya bahwa penerimaan pembiayaan harus dapat menutup defisit anggaran yang terjadi (Anonim, 2010: <http://www.keuanga daerah.net/>).

SiLPA tahun berjalan merupakan SILPA (Sisa Lebih Pembiayaan) tahun lalu. Oleh karena itu, SiLPA merupakan penerimaan pada awal tahun berjalan. Namun, besaran yang diakui pada saat penyusunan APBD masih bersifat taksiran, belum definitif, karena (a) pada akhir tahun lalu tersebut belum seluruh pertanggungjawaban disampaikan oleh SKPD ke BUD dan (b) BPK RI belum menyatakan bahwa jumlah SiLPA sudah sesuai dengan yang sesungguhnya.

Selisih (*variance*) antara SiLPA dalam APBD

tahun berjalan dengan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) tahun sebelumnya merupakan angka yang menjadi salah satu bahan untuk perubahan anggaran dalam tahun berjalan, terutama dalam bentuk penyesuaian untuk belanja. Jika diterapkan konsep anggaran berimbang (penerimaan sama dengan pengeluaran atau SILPA bernilai nol atau nihil), maka varian SiLPA akan menyebabkan perubahan alokasi belanja (Abdullah, 2013). Penelitian Abdullah dan Rona (2014) tentang pengaruh sisa anggaran, pendapatan sendiri dan dana perimbangan terhadap belanja modal menemukan bahwa pengaruh variabel perubahan sisa anggaran terhadap belanja modal secara statistik signifikan pada level $\alpha = 10\%$, atau pengaruhnya tidak signifikan pada $\alpha = 5\%$. Analisis perkembangan SILPA pada kabupaten Pamekasan yang dilakukan oleh Pradipta (Rahayu, 2013) menunjukkan terjadinya SILPA tidak seluruhnya akibat dari efisiensi belanja tetapi juga disebabkan oleh tidak terserapnya anggaran di SKPK karena adanya program dan kegiatan yang tidak terlaksana karena kurang tepatnya perencanaan.

Perubahan PAD

Menurut Nurcholis (2007:182), pendapatan asli daerah adalah pendapatan yang diperoleh daerah dari penerimaan pajak daerah, retribusi daerah, laba perusahaan daerah, dan lain-lain yang sah. Pengertian pendapatan asli daerah menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 2009, yaitu sumber keuangan daerah yang digali dari wilayah daerah yang bersangkutan yang terdiri dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Perubahan atas PAD bisa saja terjadi karena adanya perilaku oportunistik dari pembuat kebijakan. Menurut Abdullah (2013), anggaran pendapatan dapat direvisi dalam tahun anggaran yang sedang berjalan

karena beberapa sebab, yaitu (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.

Penelitian Abdullah dan Rona (2014) menemukan bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara PAD terhadap belanja modal. Hal ini berarti, meskipun perubahan PAD besar, tapi perubahan tersebut tidak diperuntukkan bagi perubahan dalam belanja modal. Perubahan PAD kemungkinan berpengaruh terhadap perubahan pada jenis belanja lain, yakni belanja pegawai dan belanja barang dan jasa.

Perubahan DBH

Dana Bagi Hasil (DBH) adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah berdasarkan angka persentase tertentu untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Pasal 11 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Pemerintahan Daerah menyatakan bahwa DBH bersumber dari pajak dan sumber daya alam.

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 (Abdullah dan Rona, 2014).

Hipotesis

Hipotesis penelitian yang diuji, yaitu perubahan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA), perubahan Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan perubahan Dana Bagi Hasil (DBH), baik secara bersama-sama (*simultan*) maupun secara parsial, terhadap perubahan Anggaran Belanja Barang dan Jasa (BBJ) pada pemerintah daerah di Indonesia.

METODE PENELITIAN

Sampel dan Pengumpulan Data

Teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemilihan sampel bertujuan (*purposive sampling*) dengan metode pemilihan berdasarkan pertimbangan (*judgement sampling*). Sampel penelitian berjumlah 84 kabupaten/kota dengan pertimbangan pada tersedianya data peraturan daerah tentang perubahan anggaran perubahan pendapatan dan belanja daerah (P-APBD) tahun 2012 yang dapat diakses pada situs resmi pemerintah daerah dan situs badan pemeriksa keuangan.

Pengumpulan data yang digunakan, yakni (1) data sekunder dokumen peraturan daerah perubahan anggaran pendapatan dan belanja daerah tahun anggaran 2012, (2) sebagai pendukung dalam penelitian ini digunakan juga buku referensi, jurnal, laporan/penelitian, dan *browsing* internet yang terkait dengan belanja daerah.

Operasionalisasi Variabel

Variabel independen yang digunakan dalam

penelitian ini terdiri dari: 1) Perubahan SiLPA adalah perubahan dalam anggaran SiLPA akibat penyesuaian jumlah SiLPA yang telah final diaudit oleh BPK RI; 2) Perubahan PAD adalah perubahan dalam anggaran PAD terjadi karena adanya penyesuaian sumber penerimaan daerah berdasarkan target dan perkembangan tahun berjalan; dan 3) Perubahan DBH adalah perubahan dalam anggaran DBH akibat penyesuaian DBH yang bersumber dari pajak dan sumber daya alam yang didasarkan pada ketetapan dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK). Sedangkan variabel dependennya adalah perubahan BBJ yang diukur dengan selisih anggaran BBJ dalam APBD murni dan APBD-P.

Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi linear berganda yang merupakan suatu prosedur yang sangat kuat dan fleksibel untuk menganalisis hubungan asosiatif antara variabel dependen dengan banyak variabel independen (Malhotra, 1996 dalam Mangkuatmodjo, 2004:189). Rumus persamaan regresi linear berganda, yaitu:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 +$$

Keterangan:

- Y : Perubahan Anggaran BBJ
- X₁ : Perubahan Anggaran SiLPA
- X₂ : Perubahan Anggaran PAD
- X₃ : Perubahan Anggaran DBH
- ε : *Error Term*

Rancangan pengujian hipotesis secara simultan (bersama-sama) dan parsial, yaitu (1) H₀: $\beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = 0$, yang artinya perubahan SiLPA, perubahan PAD, dan perubahan DBH tidak berpengaruh terhadap perubahan anggaran

belanja barang dan jasa.; 2) Ha: paling tidak ada satu dari $\beta \neq 0$, yang artinya perubahan SiLPA, perubahan PAD, atau perubahan DBH berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja barang dan jasa.

Pengambilan keputusan dari rancangan pengujian hipotesis secara simultan, sebagai berikut jika nilai F hitung < nilai F tabel atau p-value > 0,05 maka H₀ diterima (Ha ditolak) dan jika F hitung > F tabel atau p-value < 0,05 maka H₀ ditolak (Ha diterima). H₀ diterima artinya secara simultan (bersama-sama) variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Ha diterima artinya secara simultan (bersama-sama) variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

Pengambilan keputusan dari rancangan pengujian hipotesis secara parsial, sebagai berikut jika nilai t hitung < nilai t tabel atau p-value > 0,05 maka H₀ diterima (Ha ditolak) dan jika nilai t hitung > nilai t tabel atau p-value < 0,05 maka H₀ ditolak (Ha diterima). H₀ diterima artinya secara parsial variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Ha diterima artinya secara parsial variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Uji Statistik

Hasil pengolahan data untuk pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi linear berganda dengan menggunakan SPSS versi 16.0 sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	β (Koefisien)	t.	Sig.
----------	---------------------	----	------

		value	karat
Konstanta (β_0)	19228,816	7,49 6	0,0 ditolak
X_1 : Perubahan anggaran SiLPA	0,138	12,5 13	0,0 ditolak
X_2 : Perubahan anggaran PAD	0,051	1,17 5	0,2 43
X_3 : Perubahan anggaran DBH	0,122	1,75 1	0,0 84
R (Koefisien Korelasi) = 83% R ² (Koefisien Determinasi) = 68,9% Adjusted R ² = 67,8%	F-statistik = 59,196 P-value = 0,000 Signifikan pada $\alpha = 5\%$ (0,05)		

Sumber: Hasil Olah Data dengan SPSS

(2015)

Berdasarkan Tabel 1 diperoleh persamaan regresi, yaitu:

$Y = 19228,816 + 0,138 X_1 + 0,051 X_2 + 0,122 X_3$
Persamaan regresi di atas menunjukkan bahwa nilai koefisien perubahan anggaran SiLPA (x_1) sebesar 0,138; nilai koefisien perubahan anggaran PAD (x_2) sebesar 0,051; dan nilai koefisien perubahan anggaran DBH (x_3) sebesar 0,122.

Hasil pengujian secara simultan menunjukkan nilai F-statistik sebesar 59,196 dengan *p-value* sebesar 0,000 (lebih kecil dari $\alpha = 0,05$). Berdasarkan hasil pengujian tersebut dapat disimpulkan hipotesis H_0 ditolak atau hipotesis H_a diterima. Hal ini berarti bahwa semua variabel independen secara simultan (bersama-sama) mempunyai pengaruh positif yang signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ pada kabupaten/kota di Indonesia tahun 2012.

Hasil pengujian secara parsial untuk perubahan anggaran SiLPA terhadap perubahan anggaran BBJ, yakni nilai koefisien perubahan anggaran SiLPA sebesar 0,138 dan nilai t hitung sebesar 12,513 dengan angka signifikansi 0,000. Oleh

nilai t hitung lebih besar dari t tabel (1,990) dan angka signifikansi lebih kecil dari 0,05, maka H_0 dan H_a diterima. Berarti perubahan anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ.
Berdasarkan Tabel 1 diperoleh nilai koefisien perubahan anggaran PAD sebesar 0,051 dan nilai t hitung sebesar 1,175 dengan angka signifikansi 0,243. Oleh karena nilai t hitung lebih kecil dari t tabel (1,990) dan angka signifikansi lebih besar dari 0,05, maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Berarti perubahan anggaran PAD tidak berpengaruh signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ. Begitu pula dengan nilai koefisien perubahan anggaran DBH sebesar 0,122 dan nilai t hitung sebesar 1,751 dengan angka signifikansi 0,084. Oleh karena nilai t hitung lebih kecil dari t tabel (1,990) dan angka signifikansi lebih besar dari 0,05, maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Berarti perubahan anggaran DBH tidak berpengaruh signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ.

Pembahasan

Pengaruh Perubahan Anggaran SiLPA, Perubahan Anggaran PAD, dan Perubahan Anggaran DBH secara Simultan terhadap Perubahan Anggaran BBJ

Hasil pengujian hipotesis pada penelitian ini memperlihatkan bahwa koefisien regresi untuk perubahan anggaran SiLPA sebesar 0,138; koefisien regresi perubahan anggaran PAD sebesar 0,051; dan koefisien regresi perubahan anggaran DBH sebesar 0,122. Hal ini menunjukkan bahwa masing-masing nilai koefisien regresi tersebut tidak sama dengan nol. Hasil pengujian juga menunjukkan F-statistik sebesar 59,196 dengan *p-value* 0,000 yang berarti lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau $\alpha = 5\%$. Oleh karena itu dapat disimpulkan hipotesis H_0 ditolak dan hipotesis H_a diterima. Artinya perubahan anggaran SiLPA, perubahan anggaran PAD, dan perubahan anggaran DBH secara simultan (bersama-sama) mempunyai

pengaruh positif yang signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ pada kabupaten/kota di Indonesia tahun 2012.

Secara umum, perubahan anggaran pada SiLPA, PAD, dan DBH yang berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ merupakan bagian dalam proses kebijakan anggaran dalam mendistribusikan surplus ataupun defisit. Hal tersebut dinyatakan oleh Dougherty, et al. (2003) yang melakukan penelitian pada 15 Kota di Virginia Barat yang menemukan bahwa perubahan anggaran menunjukkan pola yang konsisten untuk berbagai kategori anggaran, baik itu personil, kontrak, komoditas, modal, dan sumbangan. Perubahan anggaran terjadi karena adanya kebutuhan manajerial dan pelaksanaan kebijakan untuk mendistribusikan surplus.

Penelitian Haryani (2014) tentang pengaruh DBH, DAU, dan PAD terhadap Belanja Daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Aceh dengan periode pengamatan tahun 2009-2012 menyatakan bahwa DBH, DAU, dan PAD berpengaruh signifikan secara simultan terhadap Belanja Daerah. Walaupun penelitian Haryani ini tidak mencakup perubahan terhadap anggaran DBH dan PAD serta perubahan BBJ, tapi secara umum dapat dikatakan bahwa anggaran DBH dan PAD berpengaruh untuk memicu pengeluaran yang signifikan pada anggaran belanja daerah, termasuk di dalamnya belanja barang dan jasa.

Sejalan dengan penelitian Abdullah dan Rona (2014) yang menyatakan bahwa variabel perubahan sisa anggaran, perubahan PAD, dan perubahan DBH berpengaruh secara simultan (bersama-sama) terhadap perubahan belanja modal. Hal ini didasarkan bahwa penganggaran belanja modal harus ada 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.

Pengaruh Perubahan Anggaran SiLPA terhadap Perubahan Anggaran BBJ

Hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif secara signifikan antara variabel perubahan anggaran SiLPA terhadap perubahan anggaran BBJ dengan nilai koefisien regresi 0,138 dan angka signifikansi 0,000 ($\alpha < 0,05$). Hasil ini sejalan dengan Abdullah (2013) yang menyatakan bahwa sisa anggaran berpengaruh positif terhadap alokasi belanja operasional secara keseluruhan. Dengan menggunakan data perubahan anggaran, Abdullah (2013) juga menyimpulkan bahwa perubahan selisih antara estimasi sisa anggaran dengan realisasinya berpengaruh terhadap perubahan dalam alokasi belanja operasional.

Penelitian lain dilakukan oleh Andalia (2012) tentang pengaruh varian pendapatan dan belanja terhadap sisa anggaran, dimana populasi penelitiannya adalah kabupaten/kota di Aceh dan data kuantitatif yang digunakan bersumber dari laporan realisasi anggaran tahun 2008 sampai dengan tahun 2010. Hasil yang diperoleh adalah varian belanja dan varian pendapatan, baik bersama-sama maupun sendiri-sendiri berpengaruh positif terhadap sisa anggaran.

Sejalan dengan penelitian Martunis (2014) yang menyatakan bahwa SiLPA berpengaruh positif terhadap belanja daerah. Hal ini membuktikan bahwa pemerintah daerah telah berhasil menggunakan SiLPA untuk pelaksanaan program/kegiatan pelayanan publik.

Pengaruh Perubahan Anggaran PAD terhadap Perubahan Anggaran BBJ

Hasil penelitian menunjukkan tidak ada pengaruh yang signifikan variabel perubahan anggaran

PAD terhadap perubahan anggaran BBJ karena angka signifikan 0,243 (lebih besar dari 0,05). Akan tetapi, nilai koefisien regresi perubahan anggaran PAD sebesar 0,051. Nilai koefisien regresi bernilai positif bermakna bahwa perubahan anggaran PAD mempunyai hubungan yang positif terhadap perubahan anggaran BBJ.

Tidak ada pengaruh yang signifikan antara perubahan PAD terhadap perubahan BBJ dapat dikarenakan ada nilai perubahan PAD yang rentangnya cukup jauh. Hal ini terbukti dari hasil deskriptif yang menunjukkan rata-rata perubahan PAD Rp18.758 juta, dengan rincian nilai perubahan PAD terendah Rp-16.296 juta terdapat di Kabupaten Lahat dan nilai perubahan PAD tertinggi sebesar Rp409.735 juta diraih oleh Kabupaten Badung. Daerah dengan PAD rendah kemungkinan karena kurang penggalian sumber-sumber penerimaan baru. Seharusnya setiap pemerintah daerah berupaya meningkatkan PAD melalui sumber penerimaan baru, seperti meningkatkan kegiatan ekonomi masyarakat, dimana upaya ini diarahkan dengan mempertahankan dan menggali potensi daerah agar dimanfaatkan secara berkesinambungan. Selain itu, terdapat pemahaman bahwa PAD masih bersifat bebas dan tidak ditentukan peruntukannya (*non-labelling*), sehingga perubahan taksiran atas PAD dapat berpengaruh terhadap perubahan taksiran jumlah belanja daerah, termasuk di dalamnya belanja barang dan jasa (Abdullah & Rona, 2014).

Penelitian Abdullah dan Nazry (2014) menunjukkan bahwa antara varian pendapatan perubahan dengan varian belanja perubahan tidak ada pengaruh yang signifikan. Kadangkala anggaran perubahan hanya sekedar menetapkan jumlah yang sudah pasti karena pelaksanaan kegiatannya sudah selesai (tuntas), atau sekedar melakukan penyesuaian anggaran (*budget adjustment*).

Pengaruh Perubahan Anggaran DBH terhadap Perubahan Anggaran BBJ

Hasil penelitian menunjukkan tidak ada pengaruh yang signifikan variabel perubahan anggaran DBH terhadap perubahan anggaran BBJ karena angka signifikan sebesar 0,084 (lebih besar dari 0,05). Akan tetapi nilai koefisien regresi perubahan anggaran DBH sebesar 0,122. Nilai koefisien regresi bernilai positif yang artinya bahwa perubahan anggaran DBH mempunyai hubungan yang positif terhadap perubahan anggaran BBJ.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan pernyataan Sihite (2009) yang mengemukakan bahwa DAK dan DBH berpengaruh terhadap belanja langsung. Pemerintah akan memiliki kemampuan dalam menetapkan belanja langsung yang lebih besar apabila anggaran DBH dan DAK makin besar. Begitu pula sebaliknya, bila anggaran DBH dan DAK semakin kecil, pemerintah akan memiliki kemampuan dalam menetapkan belanja langsung yang juga kecil.

Perubahan anggaran DBH merupakan dana yang bebas digunakan oleh Pemerintah Daerah, kecuali DBH yang berasal dari bagi hasil cukai tembakau yang harus digunakan untuk melaksanakan kegiatan pembatasan konsumsi tembakau dan rokok serta menjaga kesehatan masyarakat. Hal ini berarti bahwa jika ada perubahan alokasi DBH dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, maka perubahan tersebut tidak terikat untuk membiayai kegiatan tertentu. Pemerintah daerah diberi kewenangan menentukan sendiri penggunaan dana tersebut akan dibelanjakan (Abdullah & Rona, 2014). Penggunaan DBH yang bebas ini dapat berimplikasi terhadap perubahan belanja daerah pemerintah daerah, termasuk belanja barang dan jasa.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dapat ditarik

kesimpulan bahwa perubahan anggaran SiLPA, perubahan anggaran PAD, dan perubahan anggaran DBH secara simultan berpengaruh signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ pada kabupaten/kota di Indonesia tahun 2012. Perubahan anggaran SiLPA secara parsial berpengaruh signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ, sedangkan perubahan anggaran PAD dan perubahan anggaran DBH secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap perubahan anggaran BBJ pada kabupaten/kota di Indonesia tahun 2012.

Saran

Pada penelitian selanjutnya, peneliti menyarankan untuk menggunakan data *time series* agar dapat melihat kecenderungan perubahan anggaran dan memperluas variabel independen lain yang tercantum dalam P-APBD yang dianggap dapat berpengaruh terhadap perubahan belanja barang dan jasa.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Syukriy. 2013. Pengaruh SiLPA terhadap Belanja. <http://www.syukriy.wordpress.com/2013/12/16/pengaruh-silpa-terhadap-belanja>. Diakses pada tanggal 10 Februari 2014
- Abdullah, Syukriy. 2013. *Perubahan APBD*. <http://www.scribd.com/doc/178078157/Perubahan-APBD-22-10-2013->. Diakses pada tanggal 17 Nopember 2013
- Abdullah, Syukriy dan Ramadhaniatun Nazry. 2014. Analisis Varian Anggaran Pemerintah Daerah: Penjelasan Empiris dari Perspektif Keagenan. *Makalah di Presentasikan pada Konferensi Nasional Akuntansi (KNA)*, Jakarta, 26-27 Februari 2014.
- Abdullah, Syukriy dan Riza Rona. 2014. Pengaruh Sisa Anggaran, Pendapatan Sendiri dan Dana Perimbangan Terhadap Belanja Modal (Studi atas Perubahan Anggaran Kabupaten/Kota di Indonesia).

- Andalia, Dian. 2012. *Pengaruh Varian Pendapatan dan Varian Belanja terhadap Sisa Anggaran di Kabupaten/Kota se Aceh*. Banda Aceh: Tesis Magister Akuntansi Universitas Syiah Kuala.
- Anonim. 2010. *Apa Beda SilPA dengan SILPA*. <http://www.keuangandaerah.net/2010/02/apa-beda-silpa-dengan-silpa.html>. Diakses 21 Febuari 2014.
- Astuti, Sri. 2013. *Menyusun dan Menetapkan APBN/APBD*. <http://keuanganlsm.com/menyusun-dan-menetapkan-apbn-apbd/>. Diakses pada tanggal 17 Nopember 2013.
- Dougherty, Michael John, Kenneth A. Klase, dan Soo Geun Song. 2003. Managerial Necessity and the Art of Creating Surpluses: The Budget-Execution Process in West Virginia Cities. *Public Administration Review*, Vol. 63, No. 4, hal. 484-497.
- Forrester, John dan Daniel Mullins. 1992. Rebudgeting: The Serial Nature of Municipal Budgetary Processes. *Public Administration Review*, Vol. 52, No. 5, hal. 467-473.
- Haryani, Fitri. 2014. *Pengaruh Dana Bagi Hasil, Dana Alokasi Umum, dan Pendapatan Asli Daerah terhadap Belanja Daerah (Studi pada Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh)*. Banda Aceh: Tesis Magister Akuntansi Universitas Syiah Kuala.
- Helmi, Achmad. 2003. *Hubungan antara Belanja dan Penerimaan Daerah: Analisis Menggunakan Data Keuangan Provinsi Riau*. <http://repository.ipb.ac.id/bitstream/handle/123456789/6819/2003ahe.pdf>. Diakses pada tanggal 18 Nopember 2013.
- Joost, Erich Van. 2013. Hubungan Kausalitas Pendapatan Asli Daerah Dengan Belanja Pemerintah di Kota Bitung Era Otonomi Daerah. *Jurnal Pembangunan Ekonomi dan Keuangan Daerah*. Vol. 11. No. 3. <http://ejournal.unsrat.ac.id/>.
- Kurniasih, Wiwin. 2007. *Analisis Proses Penyusunan dan Penetapan Anggaran Dinas Kesehatan yang Bersumber dari APBD Kota Tasikmalaya*. Semarang: Tesis Magister Ilmu Kesehatan Masyarakat

Universitas Diponegoro.

- Mangkuatmodjo, Soegyarto. 2004. *Statistik Lanjutan*. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Martunis. 2014. *Pengaruh Sisa lebih Perhitungan Anggaran dan Pendapatan Asli Daerah terhadap Belanja Daerah: Analisis Perubahan APBD Kabupaten/Kota Se-Aceh*. Banda Aceh: Tesis Magister Akuntansi Universitas Syiah Kuala.
- Nurcholis, Hanif. 2007. *Teori dan Praktek Pemerintahan dan Otonomi Daerah*. Jakarta: PT. Gramedia Widiasarana Indonesia.
- Rahayu, Nova. 2013. *Analisis Varian Belanja Tidak Langsung dan Varian Belanja Langsung di Satuan Kerja Perangkat Kota (SKPK) Banda Aceh*. Banda Aceh: Tesis Magister Akuntansi Universitas Syiah Kuala.
- Ritonga, Irwan Taufiq. 2010. *Perencanaan dan Penganggaran Keuangan Daerah di Indonesia*. Yogyakarta: Sekolah Pascasarjana UGM.
- Sihite, Geoffrey B. 2009. *Peningkatan Penerimaan Daerah Sebagai Sumber Pembiayaan Pembangunan Daerah, Perencanaan Pembangunan*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Purwanto, E. A. Dan Kumorotomo, W. 2005. *Anggaran Berbasis Kinerja, Konsep dan Aplikasinya*. Yogyakarta: MAP-UGM bekerjasama dengan ADEKSI.