



Jurnal Politeknik Caltex Riau

<https://jurnal.pcr.ac.id/index.php/jakb/>

| e- ISSN : 2476-9460 (Online) | p- ISSN : 2085-0751 (Print)

## Model Prediksi Perubahan Anggaran Belanja Daerah Pada Kabupaten Kota di Kalimantan Selatan

Mochamad Novelsyah<sup>1</sup>, Wahyudin Nor<sup>2</sup> dan Rasidah<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Magister Akuntansi FEB ULM Banjarmasin, email: mnovelsyah@gmail.com

<sup>2</sup>FEB ULM Banjarmasin, email: wahyudinnor@ulm.ac.id

<sup>3</sup>FEB ULM Banjarmasin, email: rasidah@ulm.ac.id

### Abstrak

*Penyusunan perubahan anggaran belanja daerah dipengaruhi oleh beberapa faktor kuantitatif dan kualitatif. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis beberapa faktor kuantitatif yang mampu memprediksi Perubahan Anggaran Belanja Daerah pada kabupaten dan kota di provinsi Kalimantan Selatan. Faktor kuantitatif tersebut diantaranya Varians Pendapatan, Varians Belanja, Kemandirian Keuangan serta Akumulasi Surplus. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang berasal dari laporan realisasi anggaran dan anggaran pendapatan belanja daerah. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh kabupaten dan kota di provinsi Kalimantan Selatan periode 2015-2019. Jumlah kabupaten dan kota dalam penelitian ini sebanyak 12 pemerintah daerah dengan periode pengamatan selama lima tahun. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan menggunakan program SPSS Versi 25. Hasil pengujian menunjukkan bahwa Varians Pendapatan, Varians Belanja dan Akumulasi Surplus berpengaruh signifikan terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah, sedangkan variabel Kemandirian Keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah. Penelitian ini membuktikan bahwa adanya varians anggaran akan dimanfaatkan untuk melakukan perubahan anggaran.*

**Kata kunci:** *Perubahan Anggaran, Varians Pendapatan, Varians Belanja, Kemandirian Keuangan dan Akumulasi Surplus*

### Abstract

*Preparation of changes in regional budgets is effected by quantitative and qualitative factors. This study aims to examine and analyze several quantitative factors that are able to predict the Regional Budget Changes in districts and cities in the province of South Kalimantan. These quantitative factors are Income Variance, Expenditure Variance, Financial Autonomy, and Surplus Accumulation. The data used in this study is secondary data derived from reports on budget realization and regional expenditure budgets. The population in this study were all districts and cities in the province of South Kalimantan for the 2015-2019 period. The number of districts and cities in this study were 12 local governments with an observation period of five years. The data analysis technique used is multiple linear regression analysis using the SPSS Version 25 program. The test results show that the Income Variance, Expenditure Variance, and Accumulated Surplus significantly affect Changes in the Regional Budget. In contrast, the Financial Independence variable has no significant effect on Changes in the Regional Budget. This research prove that the budget variance will be used to the budget changes.*

**Keywords:** *Budget Changes, Income Variance, Expenditure Variance, Financial Autonomy, and Surplus Accumulation*

---

## 1. Pendahuluan

Anggaran publik dipandang sebagai alat akuntabilitas dan tata kelola utama, anggaran memainkan peran sentral dalam perekonomian negara dan manajemen sektor publik [1]. Pemerintah daerah diharapkan dapat mengalokasikan anggaran belanja dengan optimal, karena melalui belanja daerah pemerintah dapat memberikan pelayanan kepada publik. Anggaran juga berfungsi untuk mengalokasikan sumber daya keuangan di antara berbagai kepentingan.

Kepentingan masyarakat yang diwakili oleh lembaga legislatif akan menyetujui dan mengesahkan anggaran sebagai rencana keuangan [2]. Anggaran publik berperan penting sebagai jembatan antara tuntutan masyarakat akan pelayanan publik dengan upaya pemerintah mewujudkan tuntutan tersebut [3]. Anggaran publik mensyaratkan bahwa seluruh anggaran pemerintah dikelola secara efektif dan efisien untuk memastikan pencapaian tujuan tersebut serta kesejahteraan warga [4].

Pengelolaan penganggaran dihadapkan pada ketersediaan sumber daya sering berfluktuasi dari tahun ke tahun yang mengarah pada ketidakpastian. Permasalahan yang dihadapi oleh pemerintah daerah di Indonesia dalam proses penganggaran hingga realisasi Anggaran Pendapatan Belanja dan Daerah (APBD), yaitu berkaitan dengan ketersediaan sumber daya yang akan digunakan untuk membiayai program. Oleh karena itu, pemerintah daerah diperkenankan untuk melakukan perubahan anggaran, bilamana terjadi ketidaksesuaian rencana dalam penganggaran. Peraturan yang membolehkan perubahan anggaran bagi pemerintah daerah, tercantum dalam PP (Peraturan Pemerintah) Nomor 12 tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah bagian kedua Dasar Perubahan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah pasal 161. Sebagian besar pemerintah daerah baik di tingkat provinsi maupun kabupaten dan kota melakukan perubahan anggaran selama periode 1 (satu) tahun anggarannya.

Penelitian empiris sebelumnya menjelaskan, bahwa ada beberapa variabel yang mempengaruhi perubahan anggaran. Salah satunya yaitu varians pendapatan dan belanja yang mempengaruhi anggaran belanja [5]. Penelitian lain juga menyatakan bahwa varians belanja tahun sebelumnya membuat pemerintah melakukan penyesuaian anggaran belanjanya pada tahun berikutnya [4].

Varians antara perencanaan anggaran dan realisasi dalam suatu organisasi dapat berupa informasi yang menguntungkan (*favourable*) maupun yang tidak menguntungkan (*unfavourable*). Varians tersebut membuktikan bahwa proses penganggaran, dari perencanaan anggaran tidak berjalan secara efisien atau efektif. Anggaran deviasi adalah suatu kondisi yang menunjukkan kegagalan untuk mengendalikan anggaran tersebut yang berpotensi dapat menyebabkan surplus anggaran atau defisit anggaran, dimana anggaran pengeluaran melebihi anggaran penerimaan [6].

Fleksibilitas dalam pengelolaan anggaran ditunjukkan dengan adanya kemandirian keuangan. Penelitian Hamid menunjukkan bahwa kinerja keuangan daerah dalam bentuk kemandirian daerah, efisiensi, dan efektivitas dalam pengeluaran keuangan pemerintah sehingga memiliki dampak positif bagi pemberian pelayanan publik [7]. Kajian tersebut membuktikan bahwa pemerintah daerah yang mampu mengelola sumber daya mereka dapat meningkatkan kualitas pelayanan publiknya. Kemampuan mengelola sumber daya berupa otonomi keuangan memberikan pengaruh atas perubahan anggaran, karena semakin mandiri sebuah daerah maka semakin kecil kemungkinan melakukan perubahan anggaran [8].

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa surplus tahun lalu berpengaruh atas perubahan anggaran belanja pada tahun berjalan [9]. Hal ini sesuai dengan fakta empiris bahwa pemerintah daerah memiliki kecenderungan menggunakan surplus anggarannya sebagai alternatif penerimaan pembiayaan untuk menutup defisit anggaran. Hasil tersebut sesuai dengan penelitian yang menyatakan bahwa keberadaan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) tahun sebelumnya berpengaruh atas perubahan anggaran tahun berjalan [10].

Berdasarkan penjelasan yang telah dikemukakan, riset ini akan menguji model prediksi perubahan anggaran belanja daerah dengan menggunakan prediktor yaitu varians pendapatan daerah, varians belanja daerah, kemandirian keuangan, dan akumulasi surplus. Penganggaran di sektor publik berbeda dengan sektor privat, karena sektor privat berfokus pada penganggaran penghasilan atau profit, sedangkan sektor publik berfokus pada anggaran pengeluaran atau belanja [11]. Oleh karena itu, menganalisis perilaku penyebab perubahan anggaran belanja penting untuk diketahui.

## 2. Tinjauan Pustaka dan Pengembangan Hipotesa

### 2.1 Tinjauan Pustaka

#### 2.1.1 Agency Theory

Hubungan keagenan antara eksekutif dan legislatif mendefinisikan konsep kontrak atau perikatan antara pemberi kerja (*principal*) dengan penerima perintah (*agent*) [12]. Hal tersebut didasarkan pada ketidakmampuan pemberi kerja untuk mengelola sendiri usahanya, maka *principal* mengangkat *agent* sebagai pelaksana sehingga muncul *agency cost*. Menurut perspektif keagenan, peraturan daerah APBD merupakan kontrak perikatan antara *principal* (legislatif) dengan *agent* (eksekutif). Hal tersebut mengandung arti bahwa dewan perwakilan yang merupakan legislatif telah memberi kewenangan kepada kepala daerah untuk melaksanakan dan bertanggungjawabkan anggaran yang sudah ditetapkan tersebut [13].

Masalah keagenan antara eksekutif dan legislatif muncul ketika eksekutif menerima mandat, untuk membuat kebijakan umum anggaran termasuk penyusunan draf anggaran. Masalah keagenan tersebut adalah *moral hazard* (bencana moral), kondisi dimana kontrak telah disepakati oleh *principal* dan *agent* namun *agent* sadar memiliki keunggulan informasi untuk tidak memenuhi kontrak [12].

Keunggulan dalam penguasaan informasi (*asimetry information*) dalam perencanaan anggaran lebih dimiliki pihak eksekutif dibandingkan legislatif. Eksekutif lebih berperan dalam pelaksanaan fungsi pemerintahan dalam waktu yang lama sehingga secara empiris hal tersebut menjadi sumber pihak eksekutif dalam memiliki informasi terkait anggaran serta realisasinya [13]. Keunggulan informasi dapat digunakan dalam penganggaran sektor publik dengan dasar asumsi-asumsi yang memudahkan eksekutif. Eksekutif selaku agen memiliki kepentingan serta kecenderungan untuk menyusun anggaran yang mudah untuk mencapainya.

Ketika eksekutif menganggarkan pendapatan cenderung dibawah potensi pendapatan yang sebenarnya, karena penganggaran pendapatan menggunakan konsep asas minimal [14], yakni target pendapatan ditentukan sebagai batas terendah yang harus dicapai. Semakin rendah pendapatan maka semakin mudah dicapai target tersebut. Sebaliknya, ketika eksekutif menganggarkan belanja cenderung mengusulkan jumlah diatas kebutuhan yang sesungguhnya. Adapun dalam penganggaran belanja digunakan konsep asas maksimal, yaitu alokasi belanja mendekati atau sama dengan batas maksimal sumberdaya yang boleh digunakan oleh eksekutif

[14]. Kedua pola *self-interest* tersebut mencerminkan ketidakakuratan besaran anggaran sesuai dengan potensi pendapatan dan kapasitas belanja masing-masing.

## **2.2 Pengembangan Hipotesa**

### **2.2.1 Varians Pendapatan Daerah sebagai prediktor terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah**

Varians pendapatan mencerminkan perbedaan antara arus kas masuk yang diharapkan dengan arus kas masuk yang sebenarnya dalam satu periode anggaran [15]. Pendapatan daerah yang besar dapat menentukan jumlah alokasi pengeluaran belanja daerah. Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa varians pendapatan berpengaruh negatif terhadap perubahan anggaran belanja daerah [15]. Hal tersebut berarti, varians pendapatan yang negatif direspon oleh pemerintah daerah untuk segera melakukan perubahan anggaran. Hal berbeda terjadi pada penelitian yang menunjukkan bahwa varians pendapatan tidak memiliki pengaruh atas perubahan anggaran belanja [14].

H1: Varians pendapatan daerah tahun sebelumnya berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja daerah.

### **2.2.2 Varians Belanja Daerah sebagai prediktor terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah**

Varians belanja muncul pada saat realisasi belanja di bawah target anggaran. Secara teknis, realisasi belanja tidak dapat melebihi anggaran karena dapat dianggap sebagai pelanggaran administratif [15]. Berdasarkan penelitian lebih lanjut di pemerintah Malaysia, terdapat hubungan positif yang signifikan antara perubahan anggaran dan varians belanja [4]. Hal tersebut mengandung arti bahwa varians belanja yang besar pada tahun lalu diikuti oleh perubahan anggaran belanja pada tahun berjalan.

Revisi kenaikan anggaran belanja lebih sering daripada revisi penurunan anggaran belanja [8]. Sikap kehati-hatian atau konservatisme fiskal muncul dalam penganggaran awal, sehingga revisi perubahan anggaran belanja lebih besar dari anggaran belanja awal.

H2: Varians belanja daerah tahun sebelumnya berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja daerah.

### **2.2.3 Kemandirian Keuangan sebagai prediktor terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah**

Hasil penelitian sebelumnya di pemerintah lokal Italia menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang memiliki kemandirian keuangan daerah tinggi, semakin sedikit tingkat perubahan anggaran belanjanya [8]. Sebaliknya, derajat ketergantungan yang tinggi dengan pemerintah pusat akan mengakibatkan pemerintah kurang leluasa mengoptimalkan sumber daya yang ada untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya sehingga perlu melakukan perubahan anggaran belanja. Hasil temuan yang berbeda menunjukkan bahwa kemandirian keuangan tidak mempunyai pengaruh terhadap perubahan anggaran belanja [9].

H3: Kemandirian keuangan berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja daerah.

### **2.2.4 Akumulasi Surplus sebagai prediktor terhadap Perubahan Anggaran Belanja Daerah**

Akumulasi surplus merupakan sisa lebih perhitungan anggaran (SiLPA) dari tahun sebelumnya dapat digunakan sebagai penerimaan pembiayaan bilamana diperlukan. Semakin besar akumulasi surplus, maka semakin besar pula adanya perubahan dengan menggunakan

dana surplus tersebut [9]. Munculnya surplus akan memicu adanya perubahan anggaran, untuk memanfaatkan dana surplus tersebut.

H4: Akumulasi surplus berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja daerah.

### 3. Metode Penelitian

Metode penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, dengan menggunakan pendekatan deduktif. Tujuan penelitian deduktif yaitu menguji teori berdasarkan hipotesis pada keadaan tertentu, melalui validasi teori atau pengujian data atau bukti empiris pada kondisi tertentu.

#### 3.1 Prosedur Pengumpulan Data

Data sekunder yang digunakan merupakan data yang bersumber dari APBD serta Laporan Realisasi Anggaran pada kabupaten kota di provinsi Kalimantan Selatan selama tahun 2015 dan 2019. Sumber data diperoleh melalui Badan Keuangan Daerah provinsi Kalimantan Selatan serta Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI Perwakilan Kalimantan Selatan. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 60 yang berasal dari 12 pemerintah daerah kabupaten dan kota selama 5 (lima) periode (2015 – 2019).

#### 3.2 Teknik Analisa Data

Analisis data pada penelitian ini menggunakan analisis linier berganda, yang sebelumnya terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik. Pengujian asumsi klasik dilakukan dengan tujuan agar model penelitian terhindar dari permasalahan antar variabel independen dan dependen.

## 4. Hasil dan Pembahasan

### 4.1 Statistik Deskriptif

Sebelum melakukan analisis data lebih lanjut, terlebih dahulu dilakukan analisis statistik deskriptif atas data dari masing-masing variabel, baik variabel terikat maupun variabel bebas. Berikut tabel.1 merupakan hasil pengujian statistik deskriptif yang menggambarkan frekuensi nilai *minimum* (terendah), *maximum* (tertinggi), *mean* (rata-rata), dan standar deviasi terkait dengan data variabel bebas dan variabel terikat:

Tabel 1. Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min	Max	Mean	Std Dev
Perub_Anggaran	60	-0,2483	0,2920	0,0622	0,1008
Varians_Pendapatan	60	-0,1450	0,1795	0,0074	0,0639
Varians_Belanja	60	-0,2676	-0,0558	-0,1218	-0,0436
Kemandirian Keuangan	60	0,0462	0,2338	0,1068	0,0453
Akum Surplus	60	0,0652	1,6744	0,2968	0,2691

sumber: data diolah, 2021

Hasil analisis deskriptif variabel perubahan anggaran belanja daerah diperoleh nilai tertinggi (*max*) sebesar 0,2920 yang merupakan kenaikan perubahan anggaran belanja Kabupaten Hulu Sungai Utara pada tahun 2018 dari anggaran awal sebesar Rp999.788.538.893,- menjadi Rp1.291.748.943.846,- terdapat kenaikan sebesar 29,20%. Nilai terendah (*min*) dari variabel perubahan anggaran belanja yaitu anggaran belanja Kabupaten Hulu Sungai Tengah pada tahun 2018 dari anggaran awal sebesar Rp1.552.521.839.391,- turun menjadi Rp1.167.065.903.491,- atau turun sebesar -24,83% dari anggaran belanja awal. Secara rata-rata (*mean*) selama periode 2015-2019, perubahan anggaran belanja terdapat peningkatan sebesar 6,22% dari nilai anggaran awalnya, dengan standar deviasi sebesar 10,08%.

Hasil analisis deskriptif variabel varians pendapatan daerah tahun anggaran sebelumnya (t-1) diperoleh nilai tertinggi (*max*) sebesar 0,1795 yang merupakan varians pendapatan Kabupaten Tanah Laut pada tahun 2019 dengan capaian realisasi pendapatan t-1 sebesar Rp1.557.958.101.933,- dari anggaran Rp1.320.850.843.883,- atau realisasi 17,95% lebih tinggi dari anggaran pendapatannya. Nilai terendah (*min*) dari variabel varians pendapatan tahun sebelumnya yaitu capaian pendapatan Kabupaten Tapin pada tahun 2016 yang mana realisasi pendapatannya sebesar Rp1.128.327.657.014,- atau 14,50% lebih rendah dari anggaran pendapatannya yaitu Rp1.319.701.259.476,-. Secara rata-rata (*mean*) selama periode 2015-2019, varians pendapatan tahun sebelumnya bernilai 0,0074 atau realisasi pendapatan 0,74% lebih tinggi dari anggaran pendapatannya.

Hasil analisis deskriptif variabel varians belanja daerah tahun anggaran sebelumnya diperoleh nilai tertinggi (*max*) sebesar -0,0558 yang merupakan varians belanja t-1 Kabupaten Banjar pada tahun 2019 dengan capaian realisasi belanja sebesar Rp1.680.314.032.847,- dari anggaran belanja Rp1.779.577.260.419,- atau realisasi 5,57% lebih rendah dari anggaran belanjanya. Nilai terendah (*min*) dari variabel varians belanja tahun sebelumnya (t-1) yaitu capaian belanja Kabupaten Tanah Laut pada tahun 2018 yang mana realisasi belanja t-1 sebesar Rp1.402.145.107.255,- atau 26,76% lebih rendah dari anggaran belanjanya yaitu Rp1.914.548.924.532,-. Secara rata-rata (*mean*) selama periode 2015-2019, varians belanja tahun sebelumnya bernilai -0,1218 atau realisasi belanja -12,18% lebih kecil dari anggaran belanjanya. Varians belanja daerah memiliki nilai rata-rata negatif, hal tersebut dikarenakan bahwa realisasi belanja tidak boleh atau dilarang untuk melampaui anggaran belanja tersebut.

Hasil analisis deskriptif variabel kemandirian keuangan diperoleh nilai tertinggi (*max*) sebesar 0,23384 yang merupakan kemandirian keuangan Kota Banjarbaru pada tahun 2019 dimana realisasi pendapatan asli daerah sebesar Rp268.478.689.209, atau 23,38% dari total realisasi pendapatan daerahnya yaitu Rp1.148.124.668.843,-. Nilai terendah (*min*) dari variabel kemandirian keuangan yaitu capaian Kabupaten Balangan pada tahun 2016 yang mana realisasi pendapatan asli daerahnya sebesar Rp61.498.585.082,- atau 4,62% dari total realisasi pendapatannya yaitu Rp1.330.593.840.388,-. Secara rata-rata (*mean*) selama periode 2015-2019, variabel kemandirian keuangan bernilai 0,1068. Hal tersebut mengindikasikan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya mandiri atau otonom dalam pencapaian penerimaan atau pendapatan daerahnya, karena pendapatan asli daerah yang dihasilkan sekitar 10,68 dari pendapatan daerah keseluruhan.

Hasil analisis deskriptif variabel akumulasi surplus diperoleh nilai tertinggi (*max*) sebesar 1,674 di Kabupaten Tanah Laut pada tahun 2015 dimana Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA) tahun sebelumnya dan tahun berjalan sebesar Rp2.273.798.855.956,- atau 167,44% dari total realisasi pendapatan daerahnya yaitu Rp1.357.968.750.410,-. Adapun nilai terendah (*min*) dari variabel akumulasi surplus yaitu Kabupaten Hulu Sungai Tengah di tahun 2017. Secara rata-rata (*mean*) selama periode 2015-2019, variabel akumulasi surplus bernilai 0,2962. Hal tersebut mengindikasikan bahwa pemerintah daerah secara umum memiliki akumulasi SiLPA sebesar 29,62% dari pendapatan daerahnya.

## 4.2 Uji Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah dalam model persamaan regresi, terdapat masalah antar variabel. Model persamaan regresi harus memenuhi standar statistik asumsi klasik agar parameter yang digunakan logis. Ringkasan hasil uji asumsi klasik disajikan melalui tabel 2 berikut:

Tabel 2. Uji Asumsi Klasik

Uji Asumsi Klasik	Keterangan
Uji Normalitas	Hasil uji statistik <i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i>

	nilai Asymp. Sig. (2-tailed) 0,031 > 0,01 ( <i>level of sign</i> )
Uji Autokorelasi	Hasil nilai Asymp. Sig. (2 tailed) 0,193 > 0,05
Uji Multikolinieritas	Hasil nilai VIF variabel independen lebih dari 10
Uji Heteroskedastisitas	Data tidak terjadi heteroskedastisitas

sumber: data diolah, 2021

### 4.3 Uji Hipotesis

Hasil pengujian hipotesis dengan analisa regresi berganda secara ringkas dapat terlihat pada tabel 3. sebagai berikut:

Tabel 3. Uji Hipotesis

Variabel	Koef. Regresi	t-hitung	Nilai sig.	Hipotesa
Konstanta	0,017			
Varians Pendapatan Daerah (X <sub>1</sub> )	1,051	4,263	0,000	Diterima
Varians Belanja Daerah (X <sub>2</sub> )	-0,802	-2,267	0,027	Diterima
Kemandirian Keuangan (X <sub>3</sub> )	0,034	0,127	0,899	Ditolak
Akumulasi Surplus (X <sub>4</sub> )	0,138	2,243	0,029	Diterima
Uji F-hitung	4,702			
Nilai F-sig.	0,002			
R <sup>2</sup>	0,255			

sumber: data diolah, 2021

$$y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4 + e$$

$$y = 0,017 + 1,051x_1 - 0,802x_2 + 0,034x_3 + 0,138x_4 + 0,043$$

Keterangan:

Y = Perubahan Anggaran Belanja Daerah

a = Konstanta (nilai y apabila x = 0)

b<sub>1-4</sub> = Koefisien arah regresi

x<sub>1</sub> = Varians Pendapatan Daerah

x<sub>2</sub> = Varians Belanja Daerah

x<sub>3</sub> = Kemandirian Keuangan

x<sub>4</sub> = Akumulasi Surplus

e = Kesalahan Pengganggu (*error item*)

Hasil pengujian variabel bebas X<sub>1</sub> (varians pendapatan) pada tabel 3 menunjukkan bahwa varians pendapatan tahun sebelumnya berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja daerah tahun berjalan. Hasil tersebut dapat dilihat dari tabel regresi 5.18, yang menunjukkan bahwa signifikansi dari variabel varians pendapatan daerah sebesar 0,00 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 0,05, serta nilai t-hitung sebesar 4,263 atau lebih besar dari nilai t-tabel 2,004 < 4,263. Pengaruh yang signifikan dari varians pendapatan mengindikasikan bahwa besar kecilnya selisih atau varians pendapatan daerah tahun sebelumnya (t-1) dapat digunakan sebagai prediktor dalam perubahan anggaran atas belanjanya pada tahun sekarang (t). Varians pendapatan yang positif akan berdampak pada peningkatan surplus atau SiLPA, sehingga akan meningkatkan kemampuan likuiditas atau ketersediaan kas bagi pemerintah daerah. Likuiditas yang mencukupi akan mempengaruhi terjadinya perubahan anggaran belanja pada tahun berikutnya. Hal tersebut mengandung arti bahwa varians pendapatan tahun sebelumnya yang besar, akan menyebabkan selisihnya dibawa ke anggaran tahun berjalan juga semakin besar.

Hasil pengujian variabel X2 (varians belanja) pada tabel 3 menunjukkan bahwa signifikansi dari variabel varians belanja daerah sebesar 0,027 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 0,05, serta nilai t-hitung sebesar -2,267 lebih kecil dari nilai t-tabel  $-2,267 < 2,004$ . Pengaruh yang signifikan dari varians belanja mengindikasikan bahwa besar kecilnya selisih atau varians belanja daerah tahun sebelumnya (t-1) dapat digunakan sebagai prediktor dalam perubahan anggaran atas belanjanya pada tahun sekarang (t). Munculnya varians belanja yang negatif dikarenakan pemerintah (*agent*) sebagai eksekutif dalam pelaksanaan anggaran memiliki kecenderungan untuk memaksimalkan alokasi anggaran belanjanya [14]. Berdasarkan fakta empiris APBD selalu disusun dengan alokasi anggaran belanjanya sampai batas maksimal, sehingga APBD yang ditetapkan tanpa menghasilkan surplus atau defisit (anggaran berimbang). Fakta empiris juga membuktikan hal yang sama, selama periode penelitian 2015-2019 banyak pemerintah daerah kabupaten dan kota yang menaikkan anggaran belanja dalam APBD-Perubahan. Namun demikian, pemerintah sebagai *agent* juga mengetahui bahwa anggaran belanja tersebut tidak boleh dilampaui sehingga menghasilkan varians belanja yang negatif yaitu anggaran belanja lebih besar daripada realisasi belanja. Ketika terjadi surplus anggaran sebagai akibat nilai realisasi belanja lebih rendah dari anggarannya, maka kondisi tersebut belum menjadi pertimbangan pemerintah daerah dalam penetapan anggaran di awal tahun. Setelah laporan realisasi anggaran *audited*, dan laporan pertanggungjawaban tahunan kepala daerah disahkan. Selanjutnya pemerintah daerah melakukan perubahan anggaran belanja dipertengahan tahun berjalan.

Hasil pengujian variabel X3 (kemandirian keuangan) pada tabel 3 menunjukkan bahwa signifikansi dari variabel varians belanja daerah sebesar 0,899 atau lebih besar dari nilai signifikansi 0,05, serta nilai t-hitung sebesar 0,127 diantara nilai t-tabel  $-2,004 < 0,127 < 2,004$ . Pengaruh yang tidak signifikan atas variabel kemandirian keuangan mengindikasikan bahwa besar kecilnya kemandirian keuangan tidak dapat digunakan sebagai prediktor dalam perubahan anggaran belanja. Berdasarkan hasil empiris penelitian ini, pemerintah daerah kabupaten dan kota masih memiliki kemandirian keuangan daerah yang rendah, sehingga membuat peran variabel kemandirian keuangan tidak signifikan atau tidak memiliki pengaruh di dalam model untuk memprediksi adanya perubahan anggaran. Kemandirian keuangan yang beragam antar pemerintah daerah, yang tinggi maupun yang rendah, tidak menghalangi untuk melakukan perubahan anggaran.

Hasil pengujian variabel X4 (akumulasi surplus) pada tabel 3 menggambarkan bahwa akumulasi surplus berpengaruh signifikan terhadap perubahan anggaran belanja daerah. Hasil tersebut ditunjukkan dengan nilai signifikansi dari variabel akumulasi surplus sebesar 0,029 atau lebih kecil dari nilai signifikansi 0,05, serta nilai t-hitung sebesar 2,243 atau lebih besar dari nilai t-tabel  $2,004 < 2,243$ . Pengaruh yang signifikan atas variabel akumulasi surplus diartikan bahwa besar kecilnya akumulasi surplus dapat digunakan sebagai prediktor dalam perubahan anggaran atas belanjanya. Pengaruh akumulasi surplus, mengindikasikan bahwa pemerintah daerah yang memiliki akumulasi surplus besar akan meningkatkan perubahan anggaran belanja daerah di pertengahan tahun untuk memaksimalkan anggaran berlebih tersebut supaya menghasilkan anggaran yang berimbang. Hasil penelitian Purwanto [9] dan Anessi-Pessina, et.al [8] menunjukkan bahwa akumulasi surplus memiliki pengaruh positif terhadap perubahan anggaran belanja. Semakin besar akumulasi surplus, maka semakin besar pula adanya perubahan anggaran untuk memanfaatkan dana surplus tersebut.

## 5. Kesimpulan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel varians pendapatan daerah, varians belanja daerah serta akumulasi surplus memiliki pengaruh sebagai prediktor dalam perubahan anggaran belanja daerah. Namun, untuk variabel kemandirian keuangan tidak memiliki



pengaruh signifikan sebagai prediktor dalam perubahan anggaran belanja, karena baik rendah maupun tingginya kemandirian daerah, pemerintah daerah tetap melakukan perubahan anggaran belanja. Meskipun demikian, secara keseluruhan variabel independen yang dipakai dalam model penelitian ini fit atau sesuai, dengan nilai  $F$  hitung 4,702 dan signifikansi 0,002 dibawah 5%. Keterbatasan penelitian ini ditunjukkan dengan nilai  $R$  square atau koefisien determinasi dari model regresi penelitian ini masih tergolong rendah yaitu 25,5%. Hal tersebut berarti masih terdapat 74,5% dari variabel – variabel lain yang mampu menjelaskan atau menginformasikan adanya perubahan anggaran belanja daerah namun belum ada dalam penelitian ini. Saran penelitian selanjutnya, dapat menambah variabel lain yang diharapkan mampu meningkatkan nilai koefisien determinasi atas perubahan anggaran belanja daerah. Variabel prediksi lainnya yang dimaksud diantaranya besaran misalnya, perilaku dewan dan perilaku eksekutif dalam penganggaran.

### Daftar Pustaka

- [1] E. Anessi-pessina and U. Bergamo, “Rebudgeting : scope , triggers , players,” vol. 5, no. 1, pp. 15–29.
- [2] L. Sedmihradská and F. Hruza, “Rebudgeting in Czech towns,” *Ekon. Rev. - Cent. Eur. Rev. Econ. Issues*, vol. 17, no. 3, pp. 101–110, 2014.
- [3] H. Lu and R. L. Facer, “Budget Change in Georgia Counties: Examining Patterns and Practices,” *Am. Rev. Public Adm.*, vol. 34, no. 1, pp. 67–93, 2004.
- [4] D. T. Hla, C. S. Ping, A. H. Md.Isa, M. Tinggi, and S. Japar, “Public Budget Ratcheting: Do Malaysia Federal Government Agencies Adjust Their Budgets Based on Expenditure Variances?,” *UNIMAS Rev. Account. Financ.*, vol. 1, no. 1, pp. 11–35, 2016.
- [5] J. Marlowe, “Budget Variance, Slack Resources, and Municipal Expenditures,” *SSRN Electron. J.*, pp. 1–21, 2011.
- [6] E. Herianti, “Budget Turbulence and Budget Deviation: Do Local Government Have the Ability To Reduce Them?,” *J. Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuang. Negara*, vol. 5, no. 1, pp. 1–20, 2019.
- [7] A. Abdul Hamid, “Analisis Pengaruh Kinerja Keuangan Daerah Terhadap Tingkat Kesejahteraan Masyarakat Kabupaten Majalengka – Jawa Barat Jurnal Sekuritas Prodi Manajemen Unpam,” *J. Sekuritas*, vol. 11, no. 44, pp. 38–51, 2018.
- [8] E. Anessi-Pessina, M. Sicilia, and I. Steccolini, “Budgeting and Rebudgeting in Local Governments: Siamese twins?,” *Public Adm. Rev.*, vol. 72, no. 6, pp. 875–884, 2012.
- [9] A. Purwanto, “Pengaruh Kondisi Keuangan Dan Politik Terhadap Perubahan Anggaran Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia,” *J. Akunt. dan Bisnis*, vol. 16, no. 2, p. 87, 2016.
- [10] S. Abdullah and R. Rona, “Pengaruh Sisa Anggaran, Pendapatan Sendiri Dan Dana Perimbangan Terhadap Belanja Modal,” *Iqtishadia J. Kaji. Ekon. dan Bisnis Islam Stain Kudus*, vol. 7, no. 1, pp. 179–202, 2014.
- [11] T. M. Lee and E. Plummer, “Budget Adjustments in Response to Spending Variances: Evidence of Ratcheting of Local Government Expenditures,” *J. Manag. Account. Res.*,

vol. 19, no. 1, pp. 137–167, 2007.

- [12] Gudono, *Teori Organisasi*. Yogyakarta: BPFE UGM, 2014.
- [13] A. Halim and S. Abdullah, “Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan AKuntansi,” *J. Akunt. Pemerintah.*, vol. 2, no. 1, pp. 53–64, 2006.
- [14] S. Abdullah and R. Nazry, “Analisis Varian Anggaran Pemerintah Daerah,” *J. Samudra Ekon. dan Bisnis*, vol. 6, no. 2, pp. 272–283, 2015.
- [15] A. Junita, E. Abubakar, and S. Abdullah, “The Effect of Budget Variances on the Local Government Budget Changes with Legislature Size as Moderator,” *Acad. J. Econ. Stud.*, vol. 4, no. 1, pp. 162–173, 2018.
- [16] A. Junita and S. Abdullah, “Pengaruh Fiscal Stress Dan Legislature Size Terhadap Expenditure Change Pada Kabupaten/Kota Di Sumatera Utara,” *J. Akunt.*, vol. 20, no. 3, 2017.
- [17] M. Mahsun, *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE UGM, 2016.