



Determinan Perubahan Anggaran Belanja Modal Pemerintah Daerah Kota di Indonesia

Penulis:

Akmalia Putri,¹ Syukriy Abdullah,² Suparno³, Gamal Batara⁴

Afiliasi:

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Syiah Kuala, Indonesia^{1,2,3}

Email:

akmaliaputri30@gmail.com,¹ syukriyabdullah@feb.usk.ac.id,² suparno.feakt@usk.ac.id,³ gbatara@usk.ac.id⁴



©2024 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License (CC-BY-SA) (<https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/>)

DOI : <https://doi.org/10.33701/jtprm.v4i2.4622>

*Penulis Korespondensi

Nama: Syukriy Abdullah

Afiliasi: FEB Univ. Syiah Kuala

Email: syukriyabdullah@feb.usk.ac.id

Diterima: 05 Agustus 2024

Direvisi: 23 Oktober 2024

Publikasi Online: 23 Desember 2024

Abstract

The purpose of this study was to examine the effect of changes in the local own revenue budget and revenue sharing funds budget on changes in the capital expenditure budget in local governments in Indonesia. The selected sample was 76 local governments. The data used is secondary data sourced from the website of the Directorate General of Fiscal Balance (DJPK) of the Ministry of Finance of the Republic of Indonesia in the form of the initial budget and the revised budget in the 2019-2020 budget year. Data analysis used a multiple linear regression model with the help of SPSS 26 software. The results of the study showed that each variable of changes in the local own revenue budget and revenue sharing funds budget had a positive effect on the changes in the capital expenditure budget. These results show the phenomenon that local revenue and revenue sharing funds are very important in financing capital expenditures in local governments in Indonesia, including during the COVID-19 Pandemic in 2020.

Keywords: Budget changes, rebudgeting, capital expenditure, local own revenue, revenue sharing funds.

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh perubahan anggaran pendapatan asli daerah dan dana bagi hasil terhadap perubahan anggaran belanja modal pada pemerintah daerah kota di Indonesia. Sampel yang dipilih berjumlah 76 pemerintah daerah kota. Data yang digunakan adalah data sekunder yang bersumber dari web Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK) Kementerian Keuangan Republik Indonesia berupa anggaran awal dan anggaran setelah perubahan tahun anggaran 2019-2020. Analisis data menggunakan model regresi linier berganda dengan bantuan software SPSS 26. Hasil penelitian menunjukkan bahwa masing-masing variabel perubahan anggaran pendapatan asli daerah dan dana bagi hasil berpengaruh positif terhadap perubahan anggaran belanja modal. Hasil ini menunjukkan fenomena bahwa pendapatan asli daerah dan dana bagi hasil sangat penting dalam mendanai belanja modal pada pemerintah daerah kota di Indonesia, termasuk di masa Pandemi COVID-19 di tahun 2020.

Kata kunci: perubahan anggaran, belanja modal, pendapatan asli daerah, dana bagi hasil.

PENDAHULUAN

Penganggaran merupakan salah satu bagian terpenting dalam pengelolaan keuangan daerah. Proses penyusunan anggaran ini memiliki dinamika yang dipengaruhi oleh banyak faktor, terutama politik, kepatuhan terhadap regulasi, dan oportunistik (Abdullah & Halim, 2023). Pada tahun 1940 V.O. Key sudah mengisyaratkan bahwa penganggaran memiliki satu masalah paling mendasar, yakni keterbatasan sumberdaya. Key (1940) mengajukan sebuah pertanyaan: “*On what basis shall it be decided to allocate x dollars to activity A instead of activity B ?*”

Penganggaran adalah proses untuk menghasilkan dokumen anggaran atau rencana keuangan pemerintah daerah (Pemda). Penganggaran mencakup tahapan pengalokasian sumber daya yang terbatas untuk memenuhi kebutuhan yang menjadi prioritas dalam satu tahun anggaran, yang kadangkala tidak terbatas (Junita, 2015; Abdullah, 2018). Anggaran mencerminkan otoritas hukum untuk mengeluarkan uang atau melakukan pembayaran. Penganggaran ini menunjukkan adanya serangkaian proses pengambilan keputusan yang melibatkan lembaga legislatif dan eksekutif, yang berakhir dengan komitmen bersama di antara keduanya (Abdullah, 2023).

Anggaran yang sudah ditetapkan sebelum tahun anggaran berkenaan dimulai, tidak selalu sama dengan yang dihadapi di lapangan pada saat anggaran tersebut dilaksanakan. Oleh karena itu, diperukan revisi atau penyesuaian (Forrester & Mullins, 1992; Anessi-Pessina, 2012). Perubahan anggaran menjadi fenomena yang selalu terjadi di pemerintah daerah untuk menyesuaikan anggaran dengan kondisi dan kebutuhan di lapangan, serta untuk memperbaiki kinerja anggaran Pemda (Junita, 2015; Abdullah, 2018; Junita et al., 2018; Abdullah, 2020). Perubahan anggaran dilakukan secara mandiri oleh Pemdakarena merupakan kewenangan daerah dalam pengelolaan keuangannya (Abdullah, 2018).

Pemda mengharapkan perubahan anggaran ini sebagai langkah untuk memastikan pencapaian kinerja program dan kegiatan yang sedang berlangsung sesuai dengan target awal, termasuk kegiatan yang memiliki anggaran belanja modal. Oleh karena Belanja Modal merupakan salah satu elemen penting dalam politik anggaran daerah (Rizgiyati, 2019), maka mengandung persoalan keagenan (*agency problems*) dalam penganggarannya (Abdullah & Halim, 2023). Namun, pada saat Pandemi Covid-19, kebijakan perubahan APBD berbeda dengan kondisi normal, salah satunya karena alasan kedaruratan dan prioritas untuk pencegahan penyebaran dan penanganan korban. Di tahun 2020 mekanisme perubahan anggaran diubah oleh pemerintah dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (COVID-19) dan/atau dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan.

Pada praktiknya, dalam pelaksanaan anggaran daerah, hampir selalu terjadi perubahan APBD. Namun, perubahan anggaran belanja modal cukup menarik untuk diamati karena, *pertama*, berkaitan dengan jumlah alokasi yang relatif besar. Hal ini bisa mengubah proporsi dan komposisi alokasi sumberdaya dan penerima manfaat anggaran. *Kedua*, berdampak jangka panjang karena menghasilkan aset tetap yang nantinya membutuhkan alokasi anggaran untuk biaya operasional dan pemeliharaan, serta kelompok *beneficiaries*. *Ketiga*, sering dijadikan objek yang dapat menghasilkan “keuntungan finansial” bagi pejabat daerah, yang meskipun secara regulasi tidak diatur, dalam praktiknya sering terjadi suap atau pemberian uang sebagai bentuk terima kasih pelaksana pekerjaan (kontraktor/*supplier*) kepada pejabat daerah. Terakhir, secara politik relatif mudah diklaim sebagai hasil kerja keras seorang pejabat atau politisi daerah untuk tujuan pencitraan, misalnya dalam bentuk kedermawanan (Abdullah & Rona, 2014; Abdullah & Halim, 2023).

Tabel 1 berikut menyajikan contoh perubahan anggaran Belanja Modal beberapa Kota Indonesia sebelum dan saat Covid-19 (2019-2020). Pemilihan contoh pemerintah daerah kota ini didasarkan pada perbedaan yang besar antara perubahan anggaran Belanja Modal sebelum dan sesudah pandemi Covid-19, yakni tahun 2019 (sebelum pandemi) dan 2020 (saat pandemi).

Tabel 1 Perubahan Anggaran Belanja Modal

No	Pemerintah Daerah Kota (Tahun)	Sebelum Perubahan	Setelah Perubahan	Selisih	%	Keterangan
1	Kota Payakumbuh (2019)	216.669	211.496	-5.173	-2,39	Berkurang
2	Kota Surabaya (2019)	2.806.523	2.945.309	138.786	4,95	Bertambah
3	Kota Bukit Tinggi (2019)	304.079	304.079	0	0	Tidak Berubah
4	Kota Mojokerto (2019)	192.191	211.092	18.901	9,83	Bertambah
5	Kota Payakumbuh (2020)	169.423	128.448	-40.975	-24,19	Berkurang
6	Kota Surabaya (2020)	4.121.863	4.174.877	53.014	1,29	Bertambah
7	Kota Bukit Tinggi (2020)	347.667	260.642	-87.025	-25,03	Berkurang
8	Kota Mojokerto (2020)	190.375	127.296	-63.079	-33,13	Berkurang

Sumber: Perda Perubahan APBD (2023).

Ada 4 (empat) pemerintah kota (Pemkot) yang ditampilkan pada Tabel 1, yang memuat data perubahan anggaran untuk tahun anggaran 2019 dan 2020, yakni Kota Payakumbuh, Kota Surabaya, Kota Bukit Tinggi, dan Kota Mojokerto. Tiga pemkot diantara empat Pemkot tersebut mengalami penurunan jumlah anggaran Belanja Modal pada tahun 2020 atau pada Pandemi Covid-19. Pada saat pandemi COVID-19, pemerintah Indonesia mengalami tekanan besar untuk mengubah anggaran guna menangani dampak pandemi, sehingga melakukan pemotongan alokasi untuk belanja modal. Menteri Dalam Negeri mengeluarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 20/2020 yang memungkinkan Pemda untuk menggunakan Dana Belanja Tidak Terduga dalam mengantisipasi dan menangani dampak penyebaran COVID-19. Jika dana tersebut tidak mencukupi, Pemda diizinkan untuk mengeluarkan anggaran melebihi batas anggaran yang telah ditetapkan. Kondisi keuangan yang tidak memadai di Pemda menjadi faktor utama yang mempengaruhi perubahan anggaran (Abdullah, 2020).

Dua variabel utama yang berpotensi mempengaruhi perubahan anggaran belanja modal Pemdayaitu, perubahan anggaran pendapatan asli daerah (PAD) dan Perubahan Dana Bagi Hasil (DBH). Perubahan anggaran DBH berperan besar karena merupakan sumber dana yang dapat digunakan secara fleksibel oleh pemerintah daerah, kecuali DBH yang berasal dari bagi hasil cukai tembakau memiliki tujuan khusus, yaitu untuk mendukung pelaksanaan program/kegiatan yang bertujuan membatasi konsumsi tembakau dan rokok serta menjaga kesehatan masyarakat. Berbeda dengan DBH dari pajak lain dan minyak dan gas bumi (Migas), Pemdamediliki kebebasan tanpa batasan yang ditetapkan oleh pemerintah pusat. Dengan kata lain, apabila terjadi perubahan (terutama dalam bentuk penambahan) alokasi DBH dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah, maka perubahan dalam penerimaan tersebut tidak terikat untuk membiayai kegiatan atau program tertentu. Pemda memiliki kewenangan penuh untuk menentukan sendiri penggunaan dana tersebut sesuai dengan prioritas dan kebutuhan lokal yang dianggap paling mendesak (Abdullah & Rona, 2014).

Anggaran daerah, yang juga dikenal dengan sebutan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) di Indonesia, merupakan rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah. Dalam banyak kasus di unit kerja pemerintah, anggaran mencerminkan otoritas hukum untuk mengeluarkan uang. Pengadopsian anggaran di sektor publik menunjukkan adanya serangkaian proses pengambilan keputusan yang melibatkan lembaga legislatif dan eksekutif, yang berakhir dengan pencocokan antara sumber daya yang tersedia dengan kebutuhan entitas (Abdullah, 2018:24).

Perubahan APBD merupakan suatu kegiatan yang secara teratur dilakukan oleh Pemda sebagai langkah untuk menyesuaikan dengan perubahan yang terjadi. Perubahan anggaran belanja merupakan komponen yang paling sering mengalami perubahan, karena mencerminkan adanya

penyesuaian kebijakan anggaran oleh Pemda. Dikarenakan dokumen perubahan APBD hanya berupa peraturan daerah dan tidak tercantum dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), maka faktor-faktor yang memengaruhi perubahan anggaran perlu diteliti agar dapat menciptakan APBD yang efektif dan memberikan manfaat bagi masyarakat (Kurniawan & Arza, 2019).

Ada beberapa penyebab perubahan alokasi anggaran belanja modal, yakni: (a) Perubahan yang disebabkan oleh varian SiLPA. Perubahan ini diperlukan jika prediksi SiLPA tidak akurat, karena ada perbedaan antara SiLPA 201a definitif setelah diaudit oleh BPK dan SiLPA 201b; (b) Perubahan karena pergeseran anggaran ini terjadi hanya pada satu SKPD, meskipun alokasi total SKPD yang bersangkutan tidak berubah; dan (c) Perubahan karena perubahan penerimaan, terutama dalam hal pendapatan, perubahan target atas PAD (Abdullah, 2018).

Perubahan anggaran dapat mencerminkan adanya komitmen yang dibuat pada waktu yang berbeda (Rizki, 2023). Selama pelaksanaan anggaran, kemungkinan terjadinya perubahan kondisi sangat tinggi, yang mengharuskan dilakukannya penyesuaian atau revisi terhadap anggaran yang sedang dilaksanakan tersebut. Perubahan anggaran dan perhitungan anggaran merupakan bentuk tanggung jawab Pemda kepada masyarakat (Abdullah, 2018:32). Perubahan anggaran dilakukan untuk menyesuaikan antara target dan alokasi dengan perkembangan terkini di lapangan. Hal ini terjadi karena adanya perubahan asumsi yang mengakibatkan perlu dilakukannya penyesuaian estimasi penerimaan dan pengeluaran. Tujuannya adalah agar target yang telah ditentukan sebelumnya dapat tercapai sesuai dengan harapan (Forrester & Mullins, 1992).

Selama Pandemi COVID-19, Pemerintah telah mengeluarkan kebijakan mengenai realokasi anggaran dan rekonfigurasi program melalui Peraturan Presiden No. 4 Tahun 2020 tentang rekonfigurasi kegiatan, realokasi anggaran, serta pengadaan barang dan jasa dalam rangka percepatan penanganan Covid-19. Dengan adanya Peraturan Presiden No. 4 Tahun 2020 ini, instansi pemerintah dari pusat hingga daerah mulai melakukan perubahan terhadap anggaran yang telah direncanakan dan ditetapkan dalam anggaran tahun berjalan. Terkait dengan tata cara perubahan anggaran, Kementerian Keuangan menerbitkan Peraturan Kementerian Keuangan No. 39/PMK.02/2020 tentang tata cara revisi anggaran tahun anggaran 2020 (Ilyas, 2022).

Masalah Keagenan dalam Perubahan Anggaran Daerah

Menurut Carr dan Bowner (2000), secara sederhana model agensi diasumsikan dengan dua pilihan dalam kontrak yaitu: behavior-based dimana perilaku agen harus dipantau oleh prinsipal dan outcome-based, yaitu untuk memotivasi agen bekerja demi kepentingan prinsipal diperlukan adanya insentif. Asumsi tersebut mengakibatkan, para ahli percaya bahwa agen akan menimbulkan kerugian di pihak prinsipal mengingat agen akan cenderung mengutamakan kepentingannya.

Teori keagenan dapat diterapkan pada sektor publik (Smith & Bertozzi, 1998), terutama pemerintahan, termasuk di Indonesia (Halim & Abdullah, 2006). Sebagai negara demokratis, terdapat hubungan keagenan antara masyarakat dan pemerintah dimana masyarakat memberikan kewenangan utama. Pemerintah sebagai agen pengurus negara dalam rangka mencapai tujuan bernegara. Hubungan keagenan juga muncul sebagai akibat dari penerapan otonomi daerah di Indonesia yaitu hubungan keagenan antara pemerintah pusat sebagai principal memberikan amanah dengan Pemda sebagai agen yang diberikan kewenangannya untuk mensejahterakan masyarakat di daerahnya.

Penyesuaian anggaran ini bersifat parsial dan murni berdasarkan keputusan pemerintah yang harus dipatuhi oleh Pemda (pemda), pemda harus merevisi sebagian APBDnya sebab jika tidak, pemerintah akan menunda pentransferan dan perimbangan yang menjadi bagian daerah. Namun, bagi sebagian daerah, penyesuaian anggaran selama masa Pandemi Covid-19 dianggap sebagai suatu keberuntungan yang menghiasi (blessing in disguise). Meskipun tidak diharapkan, penyesuaian tersebut telah menghasilkan manfaat yang signifikan. Hal ini diperkuat oleh regulasi pemerintah

yang menyatakan bahwa kesalahan dalam pengelolaan keuangan oleh pejabat negara dan daerah tidak akan dikenai tuntutan hukum. Pandemi Covid-19 telah menjadi tameng dan topeng yang memungkinkan penggunaan dana publik tanpa harus mengikuti mekanisme dan akuntabilitas publik yang normal. Semuanya berlangsung di tengah masa yang tidak normal (Abdullah, 2020).

Perubahan Anggaran Belanja Modal

Anggaran Belanja Modal merupakan komponen belanja langsung dalam Anggaran APBD berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Sebagai komponen belanja langsung, penganggaran untuk belanja modal memerlukan indikator *output* (keluaran) dan *outcome* (hasil) yang jelas dan terukur. Indikator yang digunakan menghubungkan permasalahan yang ingin diselesaikan dengan target yang ingin dicapai di akhir tahun anggaran. Output dari anggaran BM adalah aset tetap, yakni aset milik Pemda yang akan digunakan dalam operasional pemerintahan dengan umur ekonomis yang melebihi satu tahun anggaran, sehingga memiliki konsekuensi berupa biaya pemeliharaan atau perawatan (Abdullah, 2018). Meskipun klasifikasi Belanja Modal berubah dalam struktur APBD berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, secara filosofis dan pengelolaan tidak ada perubahan berarti.

Perubahan Anggaran Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Perubahan Anggaran BM

Menurut penelitian Rizqiyati, et al. (2019) Perubahan anggaran belanja modal di pemerintah kabupaten/kota dipengaruhi oleh perubahan PAD yang dimiliki oleh masing-masing kabupaten/kota tersebut. Temuan ini menunjukkan bahwa penerimaan yang diperoleh oleh suatu Pemdadapat digunakan sebagai sumber pendanaan untuk pengeluaran di daerah tersebut. Dalam perspektif teori agensi, ketika APBD murni disusun, eksekutif (dan mungkin juga dengan pengetahuan dan/atau persetujuan legislatif) menetapkan target PAD, kemudian dilakukan penyesuaian saat perubahan APBD dilakukan (Abdullah & Rona, 2014). PAD yang cenderung selalu meningkat saat perubahan anggaran, memberikan peluang bagi para legislatif untuk mengajukan peningkatan anggaran pengeluaran dalam rangka mendukung program dan kegiatan yang menjadi preferensi mereka (Neliyanti et al., 2016).

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan salah satu sumber penerimaan daerah yang bersumber dari potensi yang dimiliki oleh Daerah dan dipungut oleh berdasarkan regulasi yang berlaku. Studi Rizqiyati et al. (2019) menemukan bahwa perubahan anggaran belanja modal Pemda dipengaruhi oleh perubahan anggaran penerimaan yang berasal dari PAD. Artinya, penyesuaian target penerimaan berkaitan dengan penyesuaian pengeluaran daerah. Lestari (2019) juga membuktikan bahwa perubahan anggaran PAD berpengaruh terhadap perubahan anggaran BM.

Penyesuaian anggaran merupakan salah satu tindakan yang diambil oleh Pemerintah dalam menghadapi Pandemi Covid-19 yang mulai melanda Indonesia pada triwulan pertama 2020. Penyesuaian anggaran dilakukan secara selektif dan sepenuhnya berdasarkan kebijakan Pemerintah yang harus diikuti oleh Pemda. Sebelum adanya Covid-19, Pendapatan daerah dalam APBD 2020 secara nasional tercatat mencapai Rp1.238,51 triliun dengan belanja daerah sebesar Rp1.299,03 triliun. Akibat Covid-19, Pendapatan daerah diproyeksikan terkoreksi hingga Rp228,56 triliun menjadi Rp1.009,95 triliun. Pendapatan asli daerah (PAD) terpangkas Rp114,53 triliun akibat pelemahan ekonomi dan pembatasan aktivitas, sedangkan transfer ke daerah turun hingga Rp94,2 triliun karena adanya sebagian anggaran yang dialihkan untuk penanganan Covid-19 secara terpusat, Ishak (2021).

Studi Darwanto & Yustikasari (2007), Kusnandar & Siswanto (2012), Setyarini & Rustiyaningsih (2021), Nurdiwaty et al. (2017), dan Arwati dan Hadiati (2013) menemukan bahwa PAD berpengaruh positif terhadap belanja modal. juga membuktikan hal yang sama. Berdasarkan

penjelasan teoretis dan hasil penelitian sebelumnya, maka hioptesis pertama dapat dinyatakan seperti berikut:

H₁: Perubahan Anggaran PAD berpengaruh terhadap Perubahan Anggaran BM

Perubahan Anggaran Dana Bagi Hasil (DBH) dan Perubahan Anggaran BM

Dana Bagi Hasil (DBH) merupakan pendapatan transfer yang berasal dari pendapatan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang diberikan kepada Pemda untuk membiayai kebutuhan daerah dalam kerangka pelaksanaan otonomi daerah. Tujuan dari DBH adalah untuk meningkatkan kesejajaran antara pemerintah pusat dan Pemda dengan memperhatikan potensi pendapatan daerah. Perubahan anggaran DBH dalam APBD merupakan tindakan yang diambil oleh Pemda sebagai respons terhadap koreksi yang dilakukan oleh Kementerian Keuangan terkait jumlah DBH yang diterima oleh Pemda. Perubahan ini melibatkan penyesuaian dalam jumlah alokasi dan penggunaan DBH sesuai dengan revisi yang diterapkan oleh Kementerian keuangan terhadap alokasi yang sebelumnya telah dialokasikan untuk Pemda tersebut. Tindakan ini mencerminkan dinamika dalam pengelolaan keuangan daerah yang harus responsif terhadap arahan dan perubahan regulasi yang diberlakukan oleh Kementerian dan Lembaga (K/L). Perubahan anggaran DBH ini secara teknis akan mempengaruhi alokasi sumberdaya untuk belanja daerah, termasuk belanja modal.

DBH selalu mengalami revisi dalam APBD-P daerah kabupaten/kota sebagai akibat dari penyesuaian transfer yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat. Perubahan penerimaan yang dihasilkan dari penyesuaian ini, biasanya berupa tambahan dana, dapat digunakan untuk berbagai jenis belanja, kecuali jika secara khusus dinyatakan bahwa perubahan DBH tersebut harus dialokasikan untuk belanja tertentu. Fleksibilitas dalam penggunaan perubahan (tambahan) Dana Bagi Hasil (DBH) dapat menyebabkan risiko ketidaktepatan dalam pengalokasian dana tersebut dalam anggaran belanja. Karena perubahan DBH sering terjadi pada semester pertama tahun berjalan, proses pengalokasian di dalam APBD tidak terlalu berisiko karena masih dapat dibahas oleh kepala daerah dan DPRD dalam perubahan anggaran tahun berjalan (Ramadhan et al., 2021).

Studi oleh Permatasari & Mildawati (2016) menemukan bahwa besaran DBH memiliki pengaruh positif terhadap alokasi belanja modal. Jika suatu daerah menerima DBH yang tinggi, maka alokasi belanja modal juga cenderung lebih tinggi. Hal yang sama juga ditemukan oleh Putranto (2017). Berdasarkan penjelasan teoretis dan hasil penelitian sebelumnya, maka hioptesis kedua dapat dinyatakan seperti berikut:

H₂: Perubahan Anggaran DBH berpengaruh terhadap Perubahan Anggaran BM.

Perubahan Anggaran BM di Masa Pandemi

Saat pandemi COVID-19 berlangsung di tahun 2020, pemerintah Indonesia mengalami tekanan besar untuk menyesuaikan anggaran guna menangani dampak pandemi. Menteri Dalam Negeri mengeluarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 20/2020 yang memungkinkan Pemda untuk menggunakan Dana Belanja Tidak Terduga untuk mengantisipasi dan menangani dampak penyebaran COVID-19. Jika dana tersebut tidak mencukupi, Pemda diizinkan untuk mengeluarkan anggaran melebihi batas anggaran yang telah ditetapkan. Selain itu, Presiden mengeluarkan Instruksi Presiden Nomor 4 Tahun 2020 yang mewajibkan lembaga Pemerintah Pusat dan Pemda untuk mengalokasikan kembali anggaran mereka untuk percepatan penanganan COVID-19. Namun, meskipun regulasi ini dikeluarkan, Pemda masih enggan merevisi anggaran mereka karena ketidakjelasan instruksi dan ketakutan akan tuduhan dari penegak hukum (Abdullah, 2020).

Abdullah (2020) menjelaskan bahwa perintah melakukan penyesuaian anggaran dalam bentuk refocusing dan realokasi dari Pemerintah kepada Pemda merupakan suatu intervensi yang melanggar prinsip desentralisasi fiskal. Namun, mengingat Presiden adalah juga Kepala Negara,

maka perintah tersebut harus dilaksanakan oleh pemerintah daerah. Selama pandemi, penyesuaian anggaran dapat dilakukan melalui penetapan peraturan kepala daerah, tanpa harus dibahas dengan DPRD dan ditetapkan dengan Perda. Pada kenyataannya, Pemda melakukan penyesuaian berkali-kali selama tahun pertama pandemi, bahkan ada yang sampai belasan kali. Misalnya, Pemda Kabupaten Siak, Provinsi Riau dan Kabupaten Situbondo, Provinsi Jawa Timur yang melakukan perubahan sampai sebelas kali.

Pada prinsipnya, perubahan Perda tentang APBD tidak terjadi selama tahun 2020 karena penetapan penyesuaian APBD dilakukan dengan peraturan kepala daerah (Perkada). Hal ini menyebabkan terjadi perbedaan dalam mekanisme pengelolaan keuangan daerah, terutama terkait dengan substansi kebijakan dalam perubahan pendapatan dan belanja daerah (Abdullah, 2020). Perbedaan ini dapat berimplikasi pada penilaian kinerja anggaran, bahkan kinerja keuangan Pemda nantinya (Abdullah, 2023).

Status Pandemi merupakan variabel yang diukur dengan menggunakan skala kategorikal angka 0 untuk pemerintah kota pada tahun 2019 sebelum pandemi dan angka 1 untuk pemerintah kota tahun 2020 saat pandemi. Perbedaan ini dibuat untuk membandingkan apakah pandemi Covid-19 memiliki implikasi terhadap alokasi anggaran belanja modal dalam APBD.

Dampak Covid-19 pada keuangan pemerintah daerah telah, dan akan terus, signifikan pada sisi pengeluaran dan pendapatan, yang mengakibatkan defisit dan peningkatan beban utang. Dalam konteks krisis pandemi covid-19 di Indonesia terutama belanja modal, dengan pembiayaan dalam penyelenggaraan otonomi daerah bertumpu pada persoalan pendapatan daerah yang berasal dari berbagai jenis sumber di mana pendapatan daerah merupakan cerminan dari kemampuan daerah dalam menyelenggarakan otonomi daerah.

Sepanjang tahun anggaran Kota Bukittinggi menyebabkan penurunan drastis angka perekonomian kota menjadi berada pada angka 1,13% dengan penurunan total pendapatan hingga 14,08% dari 804 Milyar menjadi sekitar 690 Milyar. Total alokasi Belanja pemerintahan dari 996 Milyar juga menurun sebesar 11,28 % menjadi 883 Milyar, dengan satu indikator yang mengalami kenaikan hingga 2.119,48 % yaitu Belanja Tidak Terduga (BTT). Anggaran BTT ini mengalami kenaikan karena anggaran penanggulangan Covid 19 pemerintah kota dibebankan dalam anggaran belanja BTT ini. BTT Kota Bukittinggi Tahun Anggaran 2020 pada awalnya dianggarkan sebesar 2,2 Milyar, namun melihat situasi darurat bencana non-alam ini dinaikkan anggarannya menjadi 69 Miliar untuk dipergunakan dalam tiga fokus utama penanggulangan Covid-19 berupa Penanganan Kesehatan, Perekonomian dan Jaring Pengaman Sosial. Anggaran ini kemudian akan diserahkan kepada tujuh SKPD prioritas penanggulangan Covid-19 yang saling berkolaborasi untuk kepentingan seluruh warga Kota Bukittinggi, Nabila, et al. (2022). Berdasarkan penjelasan teoretis dan hasil penelitian sebelumnya, maka hioptesis ketiga dapat dinyatakan seperti berikut:

H₃: Status Pandemi berpengaruh terhadap Perubahan Anggaran BM.

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dan difokuskan pada variabel-variabel yang berpotensi mempengaruhi Perubahan Anggaran Belanja Modal (BM), yakni Perubahan Anggaran PAD, Perubahan Anggaran DBH, dan Status Pandemi, dengan unit analisis pemerintah daerah kota di Indonesia. Penentuan variabel prediktor ini didasarkan pada pemahaman bahwa perubahan anggaran Belanja Modal sebagai bagian dari kewenangan pemerintahan daerah harus dilakukan dengan mempertimbangkan faktor sumber pendanaan dan kebijakan dari Pemerintah Pusat.

Jenis data yang dipakai adalah data sekunder, yakni data historis dalam dokumen resmi pemerintahan, yakni Laporan Realisasi Anggaran (LRA) yang terdokumentasikan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LHP LKPD) Badan Pemeriksa Keuangan Reublik Indonesia (BPK RI) untuk tahun anggaran 2019 dan 2020. Pemilihan sampel

penelitian menggunakan teknik *purposive sampling* dengan kriteria Pemda kota yang mengalami defisit pada tahun sebelumnya (n-1). Kriteria dan proses penentuan sampel dapat dilihat pada Tabel 2 berikut:

Tabel 2 Kriteria Sampel

No	Kriteria	2019	2020
1	Pemerintah kota yang memiliki laporan keuangan pemerintah daerah auditan	98	98
2	Pemerintah kota yang tidak mengalami defisit	55	64
	Total	43	34
	Total Sampel	76	

Sumber: Data Diolah (2024)

Terdapat 4 (empat) variabel yang diterapkan dalam studi ini, dengan satu di antaranya sebagai variabel dependen dan empat lainnya sebagai variabel independen. Definisi operasional untuk variabel-variabel ini adalah:

- *Perubahan Anggaran Belanja Modal (Y)*. Perubahan anggaran BM (sebagai variabel dependen/Y) merupakan penyesuaian atas alokasi untuk BM sebagai akibat adanya perubahan kebijakan APBD. Variabel Perubahan Anggaran BM diukur dengan menghitung selisih antara anggaran BM dalam APBD Perubahan dengan anggaran BM dalam APBD Murni.
- *Perubahan Anggaran Pendapatan Asli Daerah (PAD) (X₁)*. Perubahan Anggaran PAD diukur dengan menghitung selisih antara anggaran PAD dalam APBD Perubahan dengan anggaran PAD dalam APBD Murni.
- *Perubahan Anggaran Dana Bagi Hasil (DBH) (X₂)*. Perubahan anggaran DBH adalah penyesuaian yang dilakukan oleh Pemda karena adanya koreksi dari Kementerian Keuangan tentang DBH yang menjadi bagian daerah (Nellyati, et al., 2016). Perubahan anggaran DBH diukur dengan angka selisih antara anggaran DBH dalam APBD Perubahan dengan anggaran DBH dalam dalam APBD Murni.
- *Status Pandemi*: Variabel *dummy*, yang dimaksudkan untuk melihat perbandingan perubahan anggaran belanja modal pada sebelum COVID-19 (tahun 2019) diberi angka 0 dan saat COVID-19 (tahun 2020) diberi angka 1.

Dalam kajian ini, diterapkan Teknik analisis regresi berganda untuk menguji dampak variabel bebas, yakni Perubahan Anggaran Pendapatan Asli Daerah (X₁), Perubahan Anggaran Dana Bagi Hasil (X₂), dan Status Pandemi (D₁), terhadap variabel terikat, yakni Perubahan Anggaran Belanja Modal (Y). perhitungan statistik dalam riset ini, data akan diproses menggunakan aplikasi SPSS 26. Persamaan regresi yang digunakan ditulis sebagai berikut: $Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 D_1 + \epsilon$, dengan Y adalah Perubahan Anggaran Belanja Modal; α adalah Konstanta; X₁ adalah Perubahan Anggaran Pendapatan Asli Daerah; X₂ adalah Perubahan Anggaran DBH; D₁ adalah Status Pandemi, β_1 - β_3 adalah Koefisien Regresi; dan ϵ adalah *error terms*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Gambaran tentang statistik deskriptif untuk data yang dianalisis (N) sebanyak 76 observasi tersaji pada Tabel 2. Perubahan Anggaran BM merupakan variabel dependen dalam penelitian ini, sedangkan Perubahan Anggaran PAD, Perubahan Anggaran DBH dan Status Pandemi merupakan variabel independen.

Tabel 2 Statistik Deskriptif

	Minimum	Maksimum	Mean
Perubahan Anggaran BM	-1195064331170	595459704032	-42317383626,51
Perubahan Anggaran PAD	-1581758486022	2403256232965	-35465924043,37
Perubahan Anggaran DBH	-181181159000	751229191518	16754856100,63
Status Pandemi	0	1	0,45

Sumber: Data diolah menggunakan SPSS 26 (2024)

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa rata-rata nilai Perubahan Anggaran BM adalah sebesar -42317383626,51, Perubahan Anggaran PAD sebesar -35465924043,37, dan Perubahan Anggaran DBH adalah sebesar 16754856100,63. Nilai rata-rata yang bertanda minus mengindikasikan adanya kecenderungan perubahan anggaran yang terjadi adalah berupa penurunan jumlah alokasi anggaran.

Hasil Regresi dan Pengujian Hipotesis

Hasil olah data menghasilkan persamaan atau model regresi linier berganda, koefisien determinasi, dan nilai signifikansi. Tabel 3 berikut menyajikan informasi tentang kebutuhan minimal penyajian hasil penelitian.

Tabel 3. Hasil Regresi Linier Berganda

$Y = 20676601030,649 + 0,377PAD - 1,214DBH - 65481866526,593SP + e$				
t-value	1,578	13,780	-11,202	-3,231
Sig. Value (5%)	0,119	0,000*	0,000*	0,002*
R = 0,918/R ² = 0,843/Adj R ² = 0,836				
F-Value = 128,684 Sig. = 0,000*				
Catatan: *Signifikan pada $\alpha = 5\%$				

Sumber: Hasil Pengelolaan SPSS 26 (2024)

Model regresi linier berganda yang dihasilkan memiliki F-value sebesar 128,684 dengan signifikansi sebesar 0,000, yang menunjukkan persamaan regresi ini dapat digunakan untuk memprediksi perubahan nilai Perubahan Anggaran Belanja Modal dengan mempergunakan 3 (tiga) *predictor*, yakni: Perubahan Anggaran PAD, Perubahan Anggaran DBH, dan Status Pandemi. Nilai koefisien determinasi (R²) yang dihasilkan adalah sebesar 0,843, yang bermakna sebesar 84,3 persen perubahan dalam variabel Y (Perubahan Anggaran Belanja Modal) ditentukan oleh ketiga variabel tersebut. Sebanyak 15,7 persen lagi dijelaskan oleh variabel yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian ini.

Secara parsial, variabel independen pertama, yakni Perubahan Anggaran PAD (X₁), memiliki pengaruh bertanda positif terhadap Perubahan Anggaran BM dengan nilai koefisien regresi sebesar nilai 0,377 dan nilai (*Sig.*) sebesar 0,000. Perubahan anggaran PAD memberi akibat searah terhadap perubahan anggaran BM sebesar 0,377 satuan. Hal ini bermakna bahwa hipotesis pertama (H₁) yang menyatakan bahwa Perubahan Anggaran PAD berpengaruh terhadap Perubahan Anggaran BM tidak dapat ditolak.

Variabel independen kedua, yakni Perubahan Anggaran DBH (X₂), ditemukan berpengaruh negatif terhadap Perubahan Anggaran BM, yang ditandai dengan nilai koefisien regresi minus 1,214 dan nilai *Sig.* sebesar 0,000. Artinya, kenaikan dalam Perubahan Anggaran DBH akan menyebabkan penurunan dalam alokasi anggaran untuk BM. Hal ini bermakna bahwa hipotesis kedua (H₂) yang menyatakan bahwa Perubahan Anggaran DBH berpengaruh terhadap Perubahan Anggaran BM tidak dapat ditolak.

Variabel independen ketiga, yakni Status Pandemi, terbukti berpengaruh negatif terhadap Perubahan Anggaran BM, yang terlihat dari besaran koefisien regresi variabel Status Pandemi (D₁)

dengan nilai minus sebesar 3,231 dan nilai *Sig.* sebesar 0,002. Angka ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua (H_3) yang menyatakan bahwa Status Pandemi berpengaruh terhadap Perubahan Anggaran BM tidak dapat ditolak.

Pengaruh Perubahan Anggaran PAD terhadap Perubahan Anggaran BM

Hasil pengelolaan data variabel Perubahan Anggaran PAD terhadap perubahan anggaran BM menunjukkan bahwa secara statistika, variabel Perubahan Anggaran PAD berpengaruh positif (signifikan) terhadap variabel Perubahan Anggaran BM. Dari perspektif keagenan, eksekutif (*agent*) akan cenderung menganggarkan pendapatan lebih rendah dari potensi yang sebenarnya, sehingga ketika harus dilakukan revisi pada saat pelaksanaan anggaran tahun berjalan, kenaikan target masih dapat diterima. Hal ini juga berkaitan dengan prinsip berjaga-jaga dalam pengelolaan keuangan pemerintah.

Penganggaran pendapatan menggunakan asas minimal, yang bermakna target pendapatan ditentukan sebagai batas terendah yang harus dicapai, sehingga tidak berisiko pada ketidakmampuan membayar belanja nantinya. Semakin rendah target pendapatan yang ditetapkan, maka semakin mudah untuk mencapainya. Oleh karena itu, pelampauan atas target pendapatan yang sangat diinginkan oleh Pemda dengan varian positif yang rendah. Varian positif menunjukkan kinerja pendapatan yang baik sekaligus peramalan (*forecast*) pendapatan yang baik.

Tingginya realisasi PAD mencerminkan efektivitas pengelolaan pendapatan daerah, terutama dalam penghitungan target dan peramalan realisasinya. Kinerja pengelolaan keuangan daerah dapat dikategorikan baik apabila Pemda tersebut telah menunjukkan kemampuan dalam mengalokasikan anggaran belanja secara proporsional dan seimbang (Fahrezi, et al., 2021). Hal ini sejalan dengan penelitian Ramadhan, et al. (2021) yang menyatakan bahwa signifikansi dari variabel Perubahan Anggaran PAD. Pengaruh yang signifikan dari Perubahan Anggaran PAD mengidentifikasi bahwa besar atau kecilnya perubahan anggaran PAD dapat digunakan prediktor dalam perubahan anggaran BM pada tahun selanjutnya.

Studi terdahulu banyak yang menemukan bahwa PAD memiliki pengaruh besar terhadap Belanja. Oleh karena itu, tidak mengherankan jika perubahan anggaran BM sangat terkait dengan perubahan anggaran PAD. Ketika realisasi PAD menyimpang jauh dari target yang telah ditetapkan, maka kemungkinan akan terjadi revisi dalam anggaran belanja daerah. Efektivitas pemungutan PAD dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, seperti kesalahan dalam memprediksi sumber penerimaan baru pada saat penyusunan anggaran. Dalam situasi ini, target PAD dalam APBD Murni mungkin sengaja direndahkan untuk kemudian dinaikkan dalam APBD-P. Hal ini dilakukan dengan dasar munculnya sumber pendapatan baru yang tidak terduga. Sumber pendapatan baru tersebut kemudian dimasukkan ke dalam Perubahan Belanja, sebagaimana dijelaskan oleh Abdullah (2013).

Rizqiyati, et al. (2019) menjelaskan bahwa semakin tinggi PAD kemungkinan terjadinya perubahan anggaran BM akan semakin meningkat dikarenakan pemerintah akan memiliki sumber daya finansial yang lebih besar untuk mengalokasikan anggaran pada belanja modal dan semakin tinggi SiLPA kemungkinan perubahan anggaran belanja akan meningkat. Perubahan BM dapat dipengaruhi oleh fluktuasi SiLPA serta implementasi desentralisasi fiskal (Nurhayati, 2020).

Pengaruh Perubahan Anggaran DBH terhadap Perubahan Anggaran BM

Hasil Hasil pengujian untuk Hipotesis kedua (H_2) mengindikasikan bahwa Perubahan Anggaran DBH berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja modal juga tidak dapat ditolak, karena nilai signifikansi variabel Perubahan Anggaran DBH adalah sebesar 0,000 atau lebih kecil dari 0,05, dengan nilai koefisien sebesar -1,109. Tanda minus atau negatif menunjukkan adanya hubungan tidak searah antara variabel Perubahan Anggaran DBH dengan variabel Perubahan

Anggaran BM. Artinya, kenaikan dalam anggaran DBH akan menyebabkan penurunan dalam anggaran BM sebesar 1,109 satuan.

Hasil regresi menunjukkan bahwa koefisien regresi perubahan anggaran DBH sebesar -1,214 dengan nilai Sig. sebesar 0,000. Hal ini mengindikasikan bahwa perubahan anggaran DBH memiliki pengaruh parsial negatif terhadap perubahan anggaran BM. Koefisien regresi negatif pada variabel perubahan anggaran DBH ini menunjukkan hubungan yang berlawanan dengan perubahan anggaran BM. Artinya, perubahan anggaran DBH berdampak pada arah sebaliknya terhadap anggaran BM. Meskipun tidak terlalu besar dibanding pendapatan transfer lainnya, efek dari perubahan alokasi DBH dalam APBN sampai pada perubahan anggaran BM pada Pemko di Indonesia.

Jumlah penerimaan DBH di Pemda selalu direvisi dalam APBD sebagai akibat adanya penyesuaian transfer dari Pemerintah. Perubahan penerimaan transfer yang bersumber dari penyesuaian ini (biasanya berupa tambahan) dapat dimanfaatkan untuk berbagai jenis belanja, kecuali jika dalam revisi DBH tersebut secara tegas disebutkan bahwa alokasinya dikhususkan untuk belanja tertentu (Ramadhan, et al., 2021).

Pengaruh negatif perubahan anggaran DBH terhadap perubahan anggaran BM pada Pemko di Indonesia tahun 2019-2020 memberi makna bahwa ada sumber pendanaan lain untuk membiayai BM. Apabila DBH yang bersumber dari sumber daya alam (SDA) dan pajak mengalami kenaikan, maka tidak diikuti dengan kenaikan BM, terutama pada saat Covid-19 di tahun 2020. Pemerintah membuat kebijakan menggunakan dana tambahan untuk meningkatkan pelayanan di bidang kesehatan pada saat Covid-19. Akibatnya, alokasi belanja modal dikurangi untuk mengakomodasi peningkatan pengeluaran di sektor lain. Penelitian May, et al. (2022) menjelaskan bahwa hubungan negatif antara DBH dan BM dimungkinkan karena DBH juga memiliki tujuan untuk mengurangi ketimpangan fiskal.

Pengaruh Status Pandemi terhadap Perubahan Anggaran Belanja Modal

Hasil pengujian untuk hipotesis ketiga (H3) yang mengindikasikan bahwa Status Pandemi berpengaruh terhadap perubahan anggaran belanja modal juga tidak dapat ditolak. Nilai koefisien variabel Status Pandemi adalah -65481866526,593 (bertanda minus) dengan nilai signifikansi sebesar 0,002 atau lebih kecil dari 0,05, yang bermakna bahwa variabel Status Pandemi mempengaruhi Keputusan untuk merevisi anggaran BM. Artinya, kondisi pandemi menyebabkan terjadinya perubahan anggaran BM berupa penurunan atau pemotongan alokasi. Hasil pemotongan anggaran BM ini digunakan untuk membiayai kegiatan pelayanan kesehatan kepada masyarakat yang terdampak COVID-19.

Berdasarkan hasil olah data diketahui bahwa nilai koefisien regresi untuk variabel Status Pandemi adalah sebesar -65481866526,593 dengan nilai Sig. sebesar 0,002. Hal ini memberi makna bahwa variabel ini berpengaruh secara parsial terhadap Perubahan Anggaran BM dengan arah negatif. Tanda minus pada koefisien regresi variabel Status Pandemi menunjukkan adanya hubungan bahwa di saat terjadi pandemi, Perubahan Anggaran BM yang terjadi adalah berupa penurunan. Berdasarkan Permendagri No. 39 Tahun 2020, alokasi belanja infrastruktur harus disesuaikan hingga terjadi penurunan mencapai 25% yang bersumber dari dana transfer umum untuk mengatasi pandemi Covid-19. Hal ini mengakibatkan pergeseran prioritas anggaran, di mana dana untuk bantuan sosial dan belanja modal dialokasikan ulang untuk menangani Covid-19, khususnya di sektor kesehatan dan ekonomi, dengan mengurangi alokasi untuk BM (Ihsanudin & Krisiandi, 2020).

Pandemi Covid-19 diprediksikan memiliki dampak pada perekonomian jangka panjang, tidak hanya pada tahun 2020, dikarenakan adanya penurunan alokasi untuk BM. Realisasi BM yang menghasilkan aset tetap, terutama untuk infrastruktur jalan dan pembangunan fasilitas publik,

semestinya dapat mendongkrak pertumbuhan ekonomi daerah. Penurunan investasi publik di tahun 2020 seharusnya tidak terjadi lagi di tahun 2021 dan seterusnya.

Implikasi penurunan alokasi BM di tahun 2020 mendapat perhatian pengamat terkait prospek ke depan. Beberapa langkah strategis yang disarankan untuk diimplementasikan antara lain adalah: Penetapan kebijakan relaksasi perpajakan pusat dan daerah, dengan memberikan stimulus kepada sektor bisnis dan masyarakat. Hal ini dapat dilakukan melalui pengurangan beban pajak, penurunan tarif pajak, serta perpanjangan waktu pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan. Memastikan kelancaran dana transfer dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Hal ini menjadi kunci penting dalam menyelesaikan permasalahan pendanaan untuk mengatasi Covid-19 di daerah, mengingat Pemda sangat bergantung pada kelancaran transfer dana tersebut (Ishak, 2021).

KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Perubahan Anggaran PAD, Perubahan Anggaran DBH dan Status Pandemi terhadap Perubahan Anggaran BM pada Pemda kota di Indonesia dengan menggunakan model regresi linier berganda dan data dari LKPD tahun 2019-2020. Berdasarkan hasil pengolahan data dan analisis yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa: *pertama*, perubahan Anggaran PAD berpengaruh positif terhadap Perubahan Anggaran BM. *Kedua*, perubahan Anggaran DBH berpengaruh negatif terhadap Perubahan Anggaran BM. *Ketiga*, Status Pandemi berpengaruh negatif terhadap Perubahan Anggaran BM.

Beberapa rekomendasi yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah: *pertama*, menambah variabel baru dalam model regresi, seperti: (1) variabel siklus politik (*political cycle*) yang berkaitan dengan pemilihan umum kepala daerah dan anggota legislatif (DPRD); (2) variabel jumlah penduduk, yang memiliki dinamika berbeda antara perkotaan dan perdesaan di kabupaten; (3) kemampuan keuangan daerah; (4) kesehatan fiskal (*fiscal health*) daerah atau kondisi keuangan daerah; dan (5) ukuran Pemda (*local government size*).

Kedua, penggunaan data primer, terutama dengan menggunakan pendekatan survey atau kuisioner. Selain itu, dapat dilakukan wawancara untuk mengetahui alasan sesungguhnya dilakukan perubahan anggaran oleh budget actor, seperti kepala daerah, anggota DPRD, dan sekretaris daerah selaku ketua TAPD. Pendekatan ekperimental semu (*quasi experiment*) juga dapat digunakan, misalnya dengan menggunakan partisipan dari mahasiswa yang telah belajar tentang materi kuliah pengelolaan keuangan daerah.

Ketiga, menambahkan sampel dengan memasukkan Pemda kabupaten sebagai sampel dalam penelitian untuk menjangkau hasil yang lebih luas. Pengukuran variabel ini bisa saja dengan menggunakan skala nominal atau *dummy*. Pemda kabupaten memiliki karakteristik berbeda dengan Pemda kota (Abdullah & Halim, 2023), sehingga kemungkinan memiliki efek berbeda dalam pengalokasian sumber daya di perubahan APBD.

REFERENSI

- Abdullah, S. (2018). *Penganggaran Pemerintah Daerah*. Banda Aceh: PT. Aceh Media Grafika.
- Abdullah, S. (2020). *Perubahan APBD di masa pandemi COVID-19*. Link Sumber: <https://dialeksis.com/analisis/perubahan-apbd-di-masa-pandemicovid-19/>.
- Abdullah, S. & Halim, A. (2023). *DPRD dan Penganggaran Daerah.: Sebuah Analisis Empirik dan Praktik*. Yogyakarta: UGM Press.
- Abdullah, S. & Junita, A. (2016). Bukti empiris tentang pengaruh budget ratcheting terhadap hubungan antara pendapatan sendiri dan belanja daerah pada kabupaten/kota di Aceh. *Modus*, 28(2), 185. <https://doi.org/10.24002/modus.v28i2.850>.

- Abdullah, S. & Rona, R. (2014). Pengaruh sisa anggaran, pendapatan sendiri dan dana perimbangan terhadap belanja modal. *Iqtishadia: Jurnal Kajian Ekonomi dan Bisnis Islam* 7(1), 179–202. DOI: <http://dx.doi.org/10.21043/iqtishadia.v7i1.1106>.
- Abdullah, S. (2020). *Perubahan APBD di masa pandemi COVID-19*. Link Sumber: <https://www.dialeksis.com/analisis/perubahan-apbd-di-masa-pandemicovid-19/>.
- Abdullah, S. (2020). *Rangkuman Regulasi Keuangan Negara/Daerah Terkait Covid-19*. 25 November. Link Sumber: <https://syukriy.wordpress.com/2020/11/25/rangkuman-regulasi-keuangan-negara-daerah-terkait-covid-19/>
- Achyar, M.Z. & Saleh, M. (2023). Pengaruh jenis pemerintah kabupaten/kota, jumlah penduduk, dan luas wilayah terhadap perubahan anggaran di masa pandemi Covid-19 pada pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)* 8(2), 213-223. DOI: <https://doi.org/10.24815/jimeka.v8i2.24766>.
- Anessi-Pessina, E., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2012). Budgeting and Rebudgeting in Local Governments: Siamese Twins? *Public Administration Review*, 72(6), 875-884. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2012.02590.x>.
- Arnet, S. (2011). Fiscal Stress in the U.S. States: An Analysis of Measures and Respons. Retrieved from https://smartech.gatech.edu/xmlui/bitstream/handle/1853/42860/arnett_sarah
- Dewi, M.W. & Suprihati, S. (2021). Influence Fiscal Stress and Regional Financial Performance of Budget Allocation Capital Shopping on Regional Government. *Makalah*. Dipresentasikan pada ICONS 2020, November 30, Tegal, Indonesia. DOI: <https://doi.org/10.4108/eai.30-11-2020.2303705>.
- Fahrezi, F., Hasanah, N., & Uluputi, G.K. (2021). Pengaruh pendapatan asli daerah, dana alokasi umum, dan sisa lebih pembiayaan anggaran terhadap belanja modal. *Jurnal Akuntansi, Perpajakan dan Auditing*, 2(1), 141-157. DOI: <https://doi.org/10.21009/japa.0201.09>.
- Forrester, J.P. & Mullins, D.R. (1992). Rebudgeting: The serial nature of municipal budgetary processes. *Public Administration Review* 52(5): 467-473. DOI: <https://doi.org/10.2307/976806>.
- Halim, A. & Abdullah, S. (2006). Hubungan dan masalah keagenan di pemerintah daerah: Sebuah peluang penelitian anggaran dan akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, 2(1), 53-64.
- Haura, G.A., Abdullah, S., Meutia, R., & Junita, A. (2024). Pengaruh SiLPA terhadap belanja barang dan jasa dan efek moderasi financial distress pada pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi dan Governance*, 4(2), 197-218. DOI: <https://doi.org/10.24853/jago.4.2.196-218>.
- Hevesi, A. G. (2006). Analysis of fiscal stress in New York State's cities. *Local Government Issues in Focus*, 2(1), 1-20. Retrieved from https://www.osc.ny.gov/files/local-government/publications/pdf/citiesfiscalstress.pdf?cf_chl_tk=j6pAoFfgAgB_2ZWEjhRlUdtbx_xuZo2N30jFTjZTLk0-1722224967-0.0.1.1-4670.
- Ilyas, M. R. (2022). Efektivitas perubahan anggaran Kabupaten Garut tahun 2020. *Dialektika: Jurnal Ilmu Sosial*, 20(2), 35-47. DOI: <https://doi.org/10.54783/dialektika.v20i2.56>.
- Ishak, J.F. (2021). Covid-19: Dampaknya terhadap pendapatan asli daerah. *Indonesian Accounting Research Journal*, 1(3), 587-591. DOI: <https://doi.org/10.35313/iarj.v1i3.3471>.
- Junita, A. (2015). Faktor-faktor yang mempengaruhi perubahan anggaran pada pemerintahan daerah. *Jurnal Manajemen dan Keuangan*, 4(2), 366-375. <https://ejournalunsam.id/index.php/jmk/article/view/2369>.
- Junita, A., Erlina, E., Abubakar, E. & Abdullah, S. (2018). The Effect of Budget Variances on the Local Government Budget Changes with Legislature Size as Moderator. *Academic Journal of Economic Studies*, 4(1), 162–173. https://econpapers.repec.org/article/khescajes/v_3a4_3ay_3a2018_3ai_3a1_3ap_3a162-173.htm.
- Key, V.O. 1940. The lack of budgetary theory. *American Political Science Review* 34 (6): 1137-1144. DOI: <https://doi.org/10.2307/1948194>.

- Kurniawan, A. & Arza, F.I. (2019). Pengaruh fiscal stress, varians anggaran dan perubahan sisa lebih perhitungan anggaran terhadap perubahan anggaran belanja pada pemerintah daerah. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 1275–1292. DOI: <https://doi.org/10.24036/jea.v1i3.142>.
- Lestari, T.P. (2019). Pengaruh perubahan pendapatan asli daerah dan perubahan sisa lebih perhitungan anggaran terhadap perubahan belanja modal. *Skripsi*. Yogyakarta: Universitas Ahmad Dahlan Yogyakarta. <https://eprints.uad.ac.id/14970/>.
- Marzalita, M., Nadirsyah, N., & Abdullah, S. (2014). Faktor-faktor yang mempengaruhi perubahan anggaran belanja barang dan jasa pada pemerintah daerah di Indonesia. *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, 3(3), 46-58. Link Sumber: <https://jurnal.usk.ac.id/JAA/article/view/4434>.
- Nellyanti, N., Darwanis, D., & Abdullah, S. (2016). Pengaruh perubahan pendapatan asli daerah, perubahan dana bagi hasil, dan perubahan sisa lebih perhitungan anggaran terhadap perubahan belanja bantuan sosial: Studi pada pemerintah kabupaten/kota di Aceh. *Jurnal Magister Akuntansi: Program Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, 5(2), 68–78. Link Sumber: <https://jurnal.usk.ac.id/JAA/article/view/4511>.
- Nurdiwaty, D., Zaman, B., & Kristinawati, E. (2017). Analisis pengaruh pertumbuhan ekonomi, pendapatan asli daerah, dana perimbangan dan lain-lain pendapatan yang sah terhadap belanja modal di kabupaten/kota Jawa Timur. *Jurnal Aplikasi Bisnis*, 17(1), 43–59. <https://doi.org/10.20885/jabis.vol17.iss1.art3>.
- Palupi, F.A. & Sulardi, S. (2018). Faktor-faktor yang mempengaruhi perubahan alokasi belanja modal. *Jurnal Akuntansi*, 6(1), 40-51. Link Sumber: <https://jurnalfe.ustjogja.ac.id/index.php/akuntansi/article/view/563>.
- Purwanto, A. (2016). Pengaruh kondisi keuangan dan politik terhadap perubahan anggaran pada pemerintah daerah di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 16(2), 87. <https://doi.org/10.20961/jab.v16i2.198>.
- Putranto, G. (2017). Pengaruh dana alokasi umum (DAU), dana alokasi khusus (DAK), dana bagi hasil (DBH) terhadap belanja modal: studi empiris pada pemerintah kota/kabupaten di Jawa Tengah tahun 2011-2014. *Naskah Publikasi Skripsi*. Surakarta: Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Putri, A. S., Muchtolifah, M., & Sishadiyati, S. (2021). Analisis pengaruh pendapatan asli daerah, dana alokasi umum, dan dana alokasi khusus terhadap belanja modal. *Jambura Economic Education Journal*, 3(2), 85–92. <https://doi.org/10.37479/jeej.v3i2.10985>
- Ramadhan, F., Abdullah, S., Karo-Karo, S.S., & Priantana, R.D. (2021). Determinan perubahan anggaran belanja daerah: Sebuah bukti empiris. *Jurnal Ekonomi dan Perubahan*, 12(2), 155-166. DOI/10.22373/jep.v12i2.733.
- Rizki, P.G. (2023). Pengaruh varians anggaran dan fiscal stress terhadap perubahan anggaran belanja pemerintah daerah di Indonesia. *Skripsi*.
- Rizqiyati, C., Perdana, H.D., & Setiawan, D. (2019). Determinan perubahan anggaran belanja modal. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 7(1), 83–96. DOI: <https://doi.org/10.17509/jrak.v7i1.15140>.
- Smith, R.W. & Bertozzi, M. (1998). Principals and agents: An explanatory model of public budgeting. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management* (Fall): 325-353. DOI: <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-10-03-1998-B001>.