

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pemerintahan merupakan organisasi sektor publik proses perencanaan dan penganggaran merupakan tahapan penting dalam manajemen pemerintahan. Pembentukan suatu organisasi baik organisasi publik atau swasta diawali adanya tujuan yang hendak dicapai, tujuan ini tertuang didalam visi dan misi yang ditetapkan. Dalam mewujudkan tujuan tersebut perlu adanya suatu alat yaitu perencanaan dan tentunya dibutuhkan anggaran.

Keterbatasan anggaran menuntut setiap organisasi memaksimalkan anggaran dengan perencanaan yang optimal, bagaimana anggaran yang terbatas dapat mencapai tujuan yang diharapkan secara efektif. Hal ini sesuai dengan yang disampaikan Mardiasmo (2009:63) yang menyebutkan bahwa fungsi anggaran sebagai alat perencanaan bagaimana anggaran berpengaruh terhadap kebijakan manajemen untuk mengalokasikan sumberdayanya dalam rangka mencapai tujuan organisasi.

Perubahan tatanan pemerintahan diawali pada era reformasi yang merupakan dasar munculnya desentralisasi terutama dalam hal desentralisasi fiskal. reformasi dari sisi penganggaran yaitu merubah orientasi anggaran yang semula hanya didasarkan atas nilai anggaran menjadi berorientasi pada hasil atau kinerja.

Aspek utama dalam Reformasi anggaran merupakan perubahan dari anggaran bersifat tradisional menjadi anggaran berbasis kinerja. Penyusunan anggaran secara tradisional didominasi oleh penyusunan anggaran yang bersifat line item dan *incrementalisme*, yaitu proses penyusunan anggaran yang hanya mendasarkan pada besarnya realisasi anggaran tahun sebelumnya. sedangkan anggaran berbasis kinerja

pada dasarnya adalah sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja (Mardiasmo, 2004:104-105).

Penjelasan tersebut memberikan suatu gambaran akan pentingnya anggaran dalam mencapai hasil/kinerja yang merupakan langkah dalam mencapai tujuan organisasi. Bastian (2010:202) mengemukakan bahwa *Performance budgeting* (Anggaran yang berorientasi kinerja) merupakan suatu sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi serta rencana strategis organisasi yang telah ditetapkan.

Anggaran merupakan alat untuk mencapai tujuan yang dituangkan dalam dokumen kebijakan dalam suatu organisasi pemerintahan.

Penyusunan dokumen kebijakan publiknya dilakukan melalui tahapan yang benar dan terarah agar sesuai dengan tujuan yang diharapkan. Coe dalam Mardiasmo (2004:108) menjelaskan bahwa tahapan didalam penyusunan suatu anggaran daerah yang disiapkan dilakukan dengan tahapan *review*, diimplementasikan, dan dilaporkan, serta dievaluasi dan dianalisis, mempunyai maksud dan tujuan meliputi fungsi anggaran daerah sebagai suatu dokumen kebijakan. Anggaran daerah sebagai suatu arahan kegiatan operasional, anggaran daerah sebagai perencanaan keuangan, anggaran daerah sebagai suatu alat komunikasi kepada publik. Masing-masing maksud atau tujuan tersebut mempunyai kriteria-kriteria tersendiri untuk dievaluasinya”.

Proses penyusunan anggaran agar dapat menghasilkan suatu produk kebijakan yang berkualitas penyusunan anggaran dilakukan melalui beberapa tahapan sebagaimana yang dijelaskan Spicer and Bingham dalam Mardiasmo (2004:108) yang menyebutkan ada empat tahap siklus anggaran yang terdiri atas pertama *planning and*

preparation. kedua, approval/ratification. ketiga, implementation. keempat, reporting and evaluation”.

Perencanaan dan penganggaran memiliki kaitan yang sangat erat, penganggaran disusun atas dasar perencanaan yang telah ditetapkan. Kaitan antara Proses perencanaan dan penganggaran didalam manajemen pemerintahan diatur oleh beberapa ketentuan yaitu:

1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara
2. Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2004 Tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional
3. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2008 Tentang Tahapan, Tata Cara Penyusunan, Pengendalian Dan Evaluasi Pelaksanaan Rencana Pembangunan Daerah.
4. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 54 Tahun 2010 Tentang Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2008 Tentang Tahapan, Tata Cara Penyusunan, Pengendalian Dan Evaluasi Pelaksanaan Rencana Pembangunan Daerah.

Perencanaan Pembangunan daerah terdiri atas beberapa dokumen perencanaan, Dokumen perencanaan yang bersifat jangka panjang (RPJPD) , perencanaan jangka menengah (RPJMD) dan perencanaan jangka pendek atau tahunan (RKPD). Masing – masing dokumen perencanaan ini memiliki fungsi-fungsi tertentu sebagaimana diatur di dalam undang-undang nomor 23 tahun 2014 tentang pemerintahan daerah yaitu pada pasal 265 dan pasal 266 yang digambarkan dalam tabel berikut:

Dokumen perencanaan pembangunan tersebut dituangkan dalam bentuk kebijakan-kebijakan pemerintah Kabupaten Garut yaitu:

1. Peraturan Daerah Kabupaten Garut Nomor 4 Tahun 2010 tentang Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah (RPJPD) Kabupaten Garut tahun 2005-2025.
2. Peraturan Daerah Kabupaten Garut Nomor 15 Tahun 2012 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Daerah.
3. Peraturan Daerah Kabupaten Garut Nomor 3 Tahun 2014 Tentang Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah Kabupaten Garut Tahun 2014-2019.

Dokumen-dokumen perencanaan itu merupakan ketentuan yang mengatur bagaimana rencana pembangunan yang akan dilaksanakan pada periode tertentu. Penyusunan dokumen perencanaan dilakukan melalui beberapa pendekatan yaitu pendekatan Politik, Teknokratik, Partisipatif, Atas-bawah (*top-down*) dan bawah-atas (*bottom-up*). Bastian (2010:169)

Perencanaan yang telah disusun kemudian menjadi dasar didalam rangka penyusunan anggaran, Dokumen anggaran merupakan dokumen kebijakan yang merupakan realisasi dari rencana pembangunan yang telah ditetapkan dalam dokumen perencanaan.

Dalam rangka mencapai tujuan organisasi perlu pendanaan yang cukup dan memadai, berbagai upaya dilakukan bagaimana memperoleh pendapatan yang sebesar-besarnya. Kebutuhan yang tidak terbatas sedangkan kemampuan anggaran yang terbatas menjadikan kesenjangan atau gap antara kebutuhan dan kemampuan. Penjelasan ini sesuai dengan apa yang dikemukakan Mardiasmo (2004:147) yang menyebutkan bahwa permasalahan Pemerintah daerah yaitu masalah tingginya kebutuhan fiskal daerah (*fiscal need*) sementara kapasitas fiskal daerah tidak mencukupi. Sehingga hal tersebut menyebabkan terjadinya kesenjangan fiskal (*fiscal gap*). Untuk itu perlu adanya Manajemen peningkatan Pendapatan Asli Daerah terkait dengan upaya peningkatan kapasitas fiskal daerah, sedangkan terhadap kebutuhan fiskal daerah perlu dilakukan manajemen pengeluaran daerah dalam arti efisiensi dan efektifitas pengeluaran secara komprehensif atau menyeluruh.

Kondisi kesenjangan fiskal tersebut menuntut pemerintah untuk senantiasa cermat dan efektif dalam mengambil kebijakan terutama dalam hal pengelolaan keuangan dan aset, karena hal tersebut merupakan modal dasar dalam mewujudkan pembangunan yang lebih berkualitas.

Tingkat capaian SKPD terhadap pendapatan asli daerah merupakan salah satu aspek penilaian terhadap kinerja SKPD. Dalam rangka meningkatkan kinerjanya SKPD yang merupakan penghasil PAD selalu menjadikan ketercapaian pendapatan sebagai indikator penilaian kinerja dan SKPD yang bukan penghasil dinilai atas tingkat serapan anggaran.

Hasil kerja SKPD dinilai dari ketercapaian target anggaran pendapatan serta anggaran belanja yang disesuaikan dengan hasil dari pelaksanaan pekerjaannya. Penilaian terhadap pencapaian hasil kerja mendorong SKPD untuk melakukan pengelolaan anggaran yang memungkinkan mereka agar selalu mendapat penilaian yang baik.

Bentuk perilaku SKPD yaitu dengan melakukan pengurangan nilai estimasi terbaik yang dapat dicapai SKPD agar memudahkan dalam mencapai target yang telah ditetapkan yang dilakukan sejak pada tahapan perencanaan.

Bentuk perilaku dalam penganggaran dijelaskan Kenneth A Merchan dan Wim A Vander stede (2003:183) yang menyebutkan:

“Slack involses the consumption of organizational resources by employees in exces of what is required”.

Pernyataan tersebut dimaksudkan bahwa bentuk kesenjangan yang dilakukan yaitu terkait dengan konsumsi sumber daya organisasi serta karyawan yang lebih dari yang dibutuhkan.

Lebih lanjut Kenneth A Merchan dan Wim A Vander Stede (2003:183) menyatakan:

“ Under these circumstances managers may look for ways to protect them selves from the downside risk of missing budget targets and the stigma normally attached to under achievers”.

Pendapat tersebut memberikan pengertian bahwa melakukan *slack* anggaran merupakan cara yang dilakukan manager dalam rangka melindungi diri dari risiko ketidaktercapaian target anggaran yang akhirnya dianggap kurang berprestasi.

Kabupaten Garut sebagai salah satu pemerintah daerah otonom memiliki kewenangan untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri, kewenangan itu dilakukan bagaimana memaksimalkan seluruh pendapatan yang ada untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Dalam pelaksanaan kewenangan tersebut tidak terlepas dari permasalahan, permasalahan–permasalahan perencanaan dan penganggaran sebagaimana dijelaskan Yuwono, Cahyo Utomo, Shuhery Zein dan Azrafiany (2008:475-482) yaitu pertama, mengenai regulasi yang kurang adanya panduan metodologis sehingga kurang jelas. Kedua, adanya keterbatasan sumber daya manusia. Ketiga, keengganan untuk berubah merasa pada zona nyaman dan adanya ketidak tahuan terhadap aturan. Ketiga, kebiasaan pelaksanaan prosedur model lama yang terus dipertahankan. Keempat, dikotomi kelembagaan. Kelima, penyelarasan tugas dan tanggung jawab pengguna anggaran. Keenam. proses politik pembahasan APBD, ketujuh, instrumen perencanaan dan penganggaran, dan kedelapan, ketersediaan standar analisis belanja”.

Rata-rata pertumbuhan anggaran dan pertumbuhan realisasi anggaran di Kabupaten Garut disajikan didalam tabel sebagai berikut:

**Tabel 1.1 Perbandingan Rata-Rata Pertumbuhan Anggaran Dan Rata-Rata
Pertumbuhan Realisasi Anggaran Tahun 2009-2014**

No	URAIAN	Rata-rata Pertumbuhan Anggaran (%)	Rata-rata Pertumbuhan Realisasi (%)
A	Pendapatan	12,31	15,07
	1. Pendapatan Asli Daerah	13,63	29,59
	2. Dana Perimbangan	12,31	9,80
	3. Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah	18,33	46,81
B	Belanja Daerah	14,38	14,58
	1. Belanja Tidak Langsung	6,00	11,43
	2. Belanja Langsung	42,13	26,28
	1) Belanja Pegawai	35,57	20,89
	2) Belanja Barang dan Jasa	25,53	31,87
	3) Belanja Modal	71,98	36,20

Sumber : DPPKA Kabupaten Garut (data diolah)

Data tersebut menggambarkan bahwa rata-rata target anggaran dari sisi pendapatan selalu lebih kecil dari rata-rata pertumbuhan realisasi anggaran, sedangkan posisi terbalik pada sisi belanja langsung rata-rata pertumbuhan realisasi lebih kecil dari rata-rata pertumbuhan target belanja.

Pada sisi pendapatan menunjukkan bahwa sebenarnya ada kemungkinan SKPD memiliki potensi lebih besar untuk meningkatkan target pendapatan, tetapi SKPD menetapkan target yang diperkirakan mudah untuk dicapai potensi ini yang menyebabkan terjadinya *budgetary slack* pada sisi pendapatan.

Pada sisi belanja SKPD cenderung untuk menganggarkan sebesar-besarnya yang bertujuan agar dianggap bahwa ketika anggaran tidak diserap seluruhnya dianggap sebagai bentuk efisiensi, Penyusunan anggaran ini didasari dari pertimbangan yang kurang rasional sehingga melebihkan belanja yang padahal belum tentu dibutuhkan.

Permasalahan didalam hubungan keagenan pada sektor publik menurut Halim Dan Abdullah (2009) yaitu pihak eksekutif cenderung mengusulkan anggaran belanja yang lebih besar dari yang aktual terjadi saat ini (asas maksimal). Sebaliknya untuk anggaran pendapatan, eksekutif cenderung mengusulkan target yang lebih rendah (asas minimal) agar ketika realisasi dilaksanakan, target tersebut lebih mudah dicapai. Slack anggaran tersebut terjadi karena agen (eksekutif) menginginkan posisi yang relatif aman dan nyaman dalam melaksanakan tugas dan fungsinya.

Akurasi estimasi anggaran dilihat dari besar kecilnya slack anggaran, *budgetary slack* dapat dikendalikan melalui penerapan standar anggaran pendapatan dan belanja yang ketat serta berorientasi atas target kinerja.

Konsep mengenai penyusunan anggaran diatur di dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Peraturan ini mengatur secara jelas bahwa penyusunan anggaran pemerintah pusat dan daerah dilakukan dengan pendekatan anggaran terpadu serta kerangka pengeluaran jangka menengah dan didasarkan kepada anggaran berdasarkan prestasi kerja.

Penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal.

Penerapan anggaran berdasarkan atas prestasi kerja akan memberikan pedoman dalam menyusun anggaran sehingga penyusunan anggaran tidak berdasarkan atas mencari kemudahan dalam mencapai target.

Berdasarkan data bahwa diduga penyusunan anggaran berbasis kinerja belum diterapkan sepenuhnya sehingga SKPD cenderung untuk melakukan *budgetary slack* (senjangan anggaran) yang akibatnya anggaran menjadi kurang akurat.

Penyusunan anggaran yang dilakukan masih bersifat *Incremental Budgeting* dengan hanya menambah atau mengurangi dari target anggaran tahun sebelumnya. Menurut Bastian (2010:196) menjelaskan bahwa :

"Incremental Budgeting adalah sistem anggaran belanja dan pendapatan yang memungkinkan revisi selama tahun berjalan, sekaligus sebagai dasar penentuan usulan anggaran periode tahun yang akan datang."

Sistem penganggaran yang dilaksanakan dilakukan dengan hanya menambah atau mengurangi persentase anggaran dari tahun sebelumnya hal ini menyebabkan penyusun anggaran tidak memiliki alasan yang rasional dalam menetapkan besaran target serta rencana anggaran yang dilakukan.

Sistem penganggaran dengan hanya menambah atau mengurangi dari target keuangan tahun sebelumnya memiliki kelemahan-kelemahan sehingga perlu adanya perbaikan untuk mengatasi kelemahan-kelemahan pada metode penganggaran tradisional.

Kelemahan Anggaran Tradisional disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik. Sehingga pendekatan kinerja diperkenalkan untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional . Dengan pendekatan kinerja, organisasi akan lebih memperhatikan aspek pencapaian kinerja dibanding sekadar penghematan biaya semata. Noordiawan dan Hertianti (2011:82).

Tahapan penyusunan anggaran diawali melalui tahapan perencanaan. perencanaan daerah dituangkan dalam bentuk dokumen RPJPD untuk masa waktu 20 (dua puluh) tahun, RPJMD untuk masa waktu 5 (lima) tahun, dan RKPD untuk penyusunan anggaran tahunan.

Peraturan Pemerintah nomor 8 tahun 2008 Tentang Tahapan, Tata Cara Penyusunan, Pengendalian Dan Evaluasi Pelaksanaan Rencana Pembangunan Daerah menyatakan bahwa perencanaan pembangunan daerah dirumuskan secara transparan, responsif, efisien, efektif, akuntabel, partisipatif, terukur, berkeadilan dan berkelanjutan.

Penyusunan anggaran secara partisipatif dilaksanakan melalui musyawarah perencanaan pembangunan yang diselenggarakan dari tingkat desa, kecamatan dan kabupaten sampai kepada tingkat nasional. Terkait dengan penganggaran partisipatif Arfan Ikhsan (2010:238) mengemukakan bahwa:

“Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran diklaim oleh sebagian besar orang sebagai obat mujarab untuk memenuhi kebutuhan akan harga diri dan aktualisasi diri dari para anggota organisasi”

Namun hal yang bertolak belakang disampaikan Beckeer dan Green (dalam arfan Ikhsan, 2010:239) menemukan bahwa:

“Ketika hal tersebut diterapkan dalam situasi yang salah, partisipasi dapat menurunkan motivasi dan usaha karyawan untuk mencapai tujuan organisasi”.

Kecenderungan melakukan *budgetary slack* dapat juga diduga akibat partisipasi dari *stakeholder* dalam kaitan atasan dan bawahan relatif kecil hal ini menyebabkan kepentingan pribadi dari pengambil keputusan lebih dominan daripada kepentingan masyarakat.

Keterlibatan *stakeholder* dalam penyusunan anggaran bisa mendorong pengambil keputusan untuk lebih rasional dan selektif dalam menetapkan kebijakan anggaran, tetapi juga partisipasi juga memungkinkan masuknya kepentingan-kepentingan sebagian orang untuk memudahkan dalam pencapaian target kinerjanya.

Hal ini sesuai dengan apa yang disampaikan Arfan Ikhsan (2010:240-241) yang menyatakan bahwa:

“Dalam kondisi yang paling ideal sekalipun partisipasi dalam penetapan tujuan bahkan mempunyai keterbatasan tersendiri. proses partisipasi memberikan kekuasaan para manajer untuk menetapkan isi dari anggaran mereka. kekuasaan ini bisa digunakan dengan cara yang memiliki konsekuensi bagi organisasi itu. sebagai contoh manajer bisa memasukan ‘slack organisasional ke dalam anggaran mereka”.

Berdasarkan fenomena di atas penulis tertarik untuk meneliti mengenai pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap akurasi estimasi anggaran.

1.2. Rumusan Masalah

1. Bagaimana pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja terhadap akurasi estimasi anggaran.
2. Bagaimana pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja terhadap partisipasi penyusunan anggaran.
3. Bagaimana pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap akurasi estimasi anggaran.
4. Bagaimana pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap akurasi estimasi anggaran.

1.3. Maksud dan tujuan Penelitian

1.3.1. Maksud Penelitian

Maksud penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap akurasi estimasi anggaran.

1.3.2. Tujuan

Tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui dan menguji pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja terhadap akurasi estimasi anggaran.
2. Untuk mengetahui dan menguji pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja terhadap partisipasi penyusunan anggaran.
3. Untuk mengetahui dan menguji pengaruh partisipasi penyusunan terhadap akurasi estimasi anggaran.
4. Untuk mengetahui dan menguji pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap akurasi estimasi anggaran.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat yang dapat diambil dari penelitian ini adalah :

1. Bagi pemerintah
 - a. Diharapkan penelitian ini dapat menjadi pertimbangan dalam menentukan kebijakan dalam penyusunan anggaran pemerintah
 - b. Menjadi bahan masukan dalam rangka pembenahan tata kelola keuangan
2. Bagi Akademisi
 - a. Menemukan faktor-faktor penyebab yang menyebabkan lemahnya akurasi estimasi anggaran.
 - b. Menambah penelitian terkait penyusunan anggaran pada organisasi publik yang pada akhirnya dapat meningkatkan akurasi estimasi anggaran pada sektor publik.