

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam tatanan pemerintah daerah anggaran sektor publik berfungsi sebagai alat untuk mengkoordinasi kegiatan dan rencana berbagai entitas agar bekerja sesuai dengan tujuan yang sama. Menurut Mardiasmo (2018) anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama, yaitu: sebagai alat perencanaan, alat pengendalian, alat kebijakan fiskal, alat politik, alat koordinasi dan komunikasi, alat evaluasi hasil, alat motivasi dan alat menciptakan ruang publik.

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang akan dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Sedangkan, penganggaran merupakan proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran (Mardiasmo, 2018). Menurut Mardiasmo (2018) anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Anggaran publik harus berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Lebih lanjut Mardiasmo (2018) menjelaskan bahwa anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. Melalui anggaran, pemerintah dapat mengalokasikan sumber daya untuk menggerakkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.

Dengan adanya anggaran, pemerintah publik dapat menjabarkan anggaran yang ada mengenai rencana kegiatan organisasi dan langkah apa yang dilakukan

untuk mencapai tujuan organisasi (Kustanto, 2018). Untuk mencapai tujuan organisasi dengan anggaran tersebut, maka pemerintah perlu menyusun anggaran terlebih dahulu. Proses penyusunan anggaran melibatkan manajer merupakan pendekatan yang cukup efektif untuk meningkatkan motivasi dan perilaku individu di setiap organisasi. Selain itu, adanya partisipasi dalam menyusun anggaran adalah isu yang penting karena di bidang anggaran terdapat *budgetary slack* (Suartana, 2010).

Proses penyusunan anggaran menurut Supriyono (2016) terdapat tiga fase yaitu, (1) Penetapan sasaran adalah proses perencanaan anggaran dan menciptakan anggaran yang mudah dicapai dengan interaksi yang luas antara organisasi dengan manajer staf. (2) Pelaksanaan adalah rencana formal yang digunakan untuk mengkomunikasikan sasaran organisasi dan strategi yang digunakan serta untuk memotivasi manusia yang ada didalamnya dengan memberikan sasaran kinerja yang diharapkan secara detail untuk direalisasikan. (3) Kendali dan Evaluasi Kinerja adalah hal penting yang harus dilakukan untuk menunjukkan kinerja yang baik dan di atas standar yang telah ditetapkan. Jika kinerja terdeteksi di bawah standar maka fungsi kendali dan evaluasi menjadi alarm yang baik untuk menghindari kerugian yang mungkin timbul.

Ketiga tahapan penyusunan anggaran diatas melibatkan orang-orang dengan berbagai tindakan dan perilaku dalam merespon anggaran yang tersedia. Perilaku umumnya dibagi menjadi dua yaitu perilaku oportunistik dan perilaku non-oportunistik. Perilaku oportunistik adalah suatu tindakan yang dilakukan seseorang dalam menyusun anggaran dengan memanfaatkan peluang yang ada sehubungan

dengan jabatan yang dimiliki seseorang demi kepentingan pribadi. Pada dasarnya APBD digunakan untuk kepentingan masyarakat, tetapi yang terjadi di lapangan kepala daerah menetapkan program dan jumlah anggaran tidak sesuai dengan kepentingan masyarakat (Sari, 2019). Sedangkan perilaku non oportunistik adalah suatu tindakan yang dilakukan berdasarkan norma, etika, nilai-nilai dan tahapan dalam penyusunan anggaran.

Perilaku penyusunan anggaran merupakan perilaku manusia yang berkaitan dengan proses penyusunan anggaran (Ala & Manafe, 2020) Sedangkan menurut (Sahputra et al., 2019) perilaku penyusunan anggaran adalah suatu tindakan, tanggapan atau reaksi yang dilakukan individu terhadap rangsangan atau lingkungan. Perilaku penyusunan anggaran mengacu pada kegiatan yang dilakukan oleh individu atau kelompok yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Proses penyusunan anggaran berkaitan erat dengan orang-orang yang terlibat dalam menentukan strategi, tujuan, dan perkiraan-perkiraan di masa mendatang.

Dari pernyataan tersebut maka, akuntansi perilaku sangat penting dalam proses penyusunan anggaran karena anggaran dibuat dan dilaksanakan oleh manusia dengan berbagai perilaku yang dilatarbelakangi oleh aspek keuangan baik untuk kepentingan pribadi maupun kelompok. Pendapat ini dipertegas oleh (Razak et al., 2011) aspek perilaku penganggaran merupakan perilaku manusia yang terlibat dalam proses pembuatan anggaran dan manusia mencoba hidup dengan anggaran serta sebagai pengambilan keputusan. Siklus pembuatan anggaran melibatkan hubungan manusia dengan manusia, maka dapat menimbulkan perilaku manusia sebagai efek dari anggaran, baik itu perilaku yang dianggap baik maupun

yang tidak baik. Anggaran dapat digunakan untuk membatasi tindakan manusia untuk mencapai sesuatu yang berhubungan dengan anggaran (Rinaldi, 2020). Namun pada kenyataannya, banyak orang yang beranggapan bahwa karena tidak perlu membuat anggaran yang sudah ada, maka anggaran tersebut dapat diubah sesuka hati sehingga menimbulkan adanya senjangan anggaran (Widanaputra, 2014).

Menurut (Simamora, 2020), senjangan anggaran didefinisikan sebagai perbedaan jumlah anggaran yang diajukan dengan jumlah estimasi terbaik dari suatu organisasi atau selisih antara sumber daya yang sesungguhnya dibutuhkan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan yang efektif, dengan sejumlah sumber daya yang ditambahkan untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut. Sedangkan, menurut (Menhard & Safrizal, 2023) senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai estimasi terbaik suatu organisasi. Estimasi adalah jumlah yang dianggarkan sesuai dengan kemampuan terbaik organisasi yang benar-benar dibutuhkan.

Budgetary slack terjadi jika menetapkan pendapatan terlalu rendah sebaliknya menetapkan belanja terlalu tinggi. Dipertegas lagi oleh (Putra & Manafe, 2024) senjangan anggaran terjadi akibat manajer dengan sengaja membuat anggaran pendapatan lebih rendah dari potensi yang ada dengan tujuan agar mudah dicapai. Seorang manajer juga dengan sengaja membuat anggaran belanja lebih tinggi dari kebutuhan yang sebenarnya dengan maksud agar lebih leluasa dalam melaksanakan suatu kegiatan. Namun, dalam sektor publik senjangan anggaran berdampak buruk yaitu terjadi kesalahan alokasi sumber daya sehingga hal ini

menjadi penghambat dalam penggunaan anggaran yang efektif (Afdhal & Rahayu, 2021).

Badan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang adalah suatu lembaga pemerintah yang mempunyai laporan keuangan realisasi pendapatan dan belanja daerah yang berisi target anggaran dan realisasi anggaran yang dibuat selama satu periode tertentu. Di dalam laporan realisasi pendapatan dan belanja BKAD kota kupang mencapai target bahkan melebihi target 100%. Pada dasarnya pencapaian ini baik karena memenuhi anggaran APBD namun, hal ini cukup fenomenal karena target pendapatan didasarkan pada potensi pendapatan daerah sehingga realisasinya tidak akan jauh berbeda dengan target yang telah ditetapkan (Prabowo, 2016). Hal ini, dapat dilihat pada tabel laporan realisasi pendapatan dan belanja daerah Badan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang.

Tabel 1.1
Target dan Realisasi Pendapatan Asli Daerah Badan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang Tahun 2018-2022

Tahun	Target PAD	Realisasi PAD	Presentase (%)
2018	127.383.408.043,00	102.934.208.047,35	80,81
2019	111.262.997.000,00	114.781.493.991,91	103,16
2020	0	0	0
2021	22.029.982.758,00	19.898.361.130,25	90,32
2022	25.939.982.755,00	15.276.472.080,16	58,89

Sumber: Badan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang

Tabel 1.2
Target dan Realisasi Belanja Badan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang Tahun 2018-2022

Tahun	Target Belanja	Realisasi Belanja	Presentase (%)
2018	40.064.177.405,00	37.970.355.943,00	94,77
2019	43.423.768.136,38	40.473.856.223,00	93,21
2020	12.543.539.380,00	12.345.451.433,00	98,42
2021	91.337.511.930,00	67.952.546.442,00	74,40
2022	34,648,050,344.00	22,084,547,064.00	63,74

Sumber: Badan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang

Tabel 1.1 dan tabel 1.2 memperlihatkan adanya indikasi senjangan anggaran pada Badan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang terlihat pada realisasi pendapatan dan belanja. Pada pendapatan indikasi terjadi senjangan anggaran terlihat pada tahun 2019. Dimana, pada tahun 2019 BKAD kota Kupang memperoleh realisasi pendapatan cukup tinggi dari target yang ditetapkan. Dari aspek belanja adanya indikasi senjangan anggaran terlihat pada realisasi anggaran belanja lebih rendah daripada target anggaran belanja. Hal ini terlihat pada realisasi belanja tahun 2018, tahun 2019, tahun 2021, dan tahun 2022. Menurut Sutrisna, et al (2019) mengatakan bahwa indikasi terjadinya senjangan anggaran dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi. Sehingga pendapat peneliti, sama dengan pendapat Sutrisna, et al (2019) bahwa indikasi terjadinya senjangan anggaran jika pendapatan yang ditetapkan lebih rendah dan belanja yang ditetapkan lebih tinggi. Terjadinya senjangan anggaran yang terus meningkat akan berdampak pada organisasi dan bisa mengakibatkan kerugian bagi organisasi maupun negara.

Badan Keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang tidak memperoleh pendapatan pada tahun 2020 akibatnya covid-19 yang menimbulkan tidak adanya kegiatan yang memperoleh pendapatan seperti pendapatan pajak dan lain-lain. Pada saat covid 19 hanya sebagian masyarakat yang kerja sehingga pemerintah memberikan kelonggaran kepada masyarakat untuk tidak membayar pajak. Kejadian tersebut ditunjukkan pada tabel 1.1 bahwa tahun 2020 BKAD kota kupang tidak memperoleh pendapatan tetapi belanjanya ada. Hal ini didukung oleh hasil wawancara pra penelitian pada salah satu pegawai BKAD yang mengatakan bahwa

pada tahun 2020 tidak ada pendapatan dikarenakan adanya pandemi covid-19 dan hanya ada belanja operasional. Namun, di LRA Pemda Kota Kupang itu ada pendapatan karena sudah mengkonsolidasi pendapatan dari setiap dinas-dinas yang ada (BKAD Kota Kupang).

Laporan realisasi pendapatan dan belanja daerah BKAD Kota Kupang mencerminkan adanya senjangan anggaran yang terlihat pada perbedaan antara target dan realisasi pendapatan dan belanja. Menurut (Kustanto, 2018) senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah yang dianggarkan dan realisasi biaya yang sebenarnya. Hal ini dapat tercermin pada penerimaan yang lebih tinggi dari target dan sebaliknya pengeluaran lebih rendah dari target yang ditetapkan. Senjangan anggaran juga dapat diartikan sebagai sumber daya yang tersedia dan sumber daya yang dibutuhkan dalam organisasi untuk mempertahankan kinerja.

Data di atas mengindikasikan bahwa pemerintah BKAD Kota Kupang menetapkan anggaran yang tidak sesuai dengan estimasi terbaik atau tidak sesuai dengan keadaan sesungguhnya. *Slack* mengacu pada perbedaan antara sumber daya aktual yang dibutuhkan untuk menyelesaikan suatu tugas secara efektif dengan jumlah sumber daya yang besar untuk tugas tersebut (Ambarini & Mispiyanti, 2020). Selain itu, penyusunan anggaran pada BKAD Kota Kupang masih belum efektif dan efisien, sehingga menyebabkan terjadinya peluang untuk melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*). Kelonggaran anggaran di satu sisi sangat penting karena mengurangi tekanan dan memfasilitasi penyesuaian tujuan pribadi, dan organisasi.

Dalam penelitian ini, kapasitas pribadi digunakan sebagai variabel moderasi karena kemampuan pribadi dapat memengaruhi hubungan perilaku penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran. Dalam konteks ini, kapasitas individu merujuk pada kemampuan, keterampilan, pengetahuan atau sumber daya yang dimiliki seseorang yang memungkinkan untuk memproses, merespons, atau mengatasi situasi tertentu. Penggunaan kapasitas pribadi sebagai variabel moderasi penting untuk memahami lebih dalam mengenai faktor yang memengaruhi dinamika antara variabel-variabel yang diteliti. Hal ini membantu peneliti untuk mendapatkan wawasan yang holistik dan mengidentifikasi kondisi di mana suatu hubungan menjadi lebih kuat atau lemah sehingga penelitian ini menjadi lebih kontekstual.

Adapun faktor-faktor yang mengindikasikan terjadinya senjangan anggaran pada suatu instansi salah satunya kapasitas individu. Kapasitas individu adalah kemampuan individu yang diperoleh dari pendidikan formal maupun non formal. Semakin baik kapasitas individu suatu organisasi maka indikasi adanya senjangan anggaran berkurang dan sebaliknya. Penelitian yang dilakukan oleh (Ardinasari, 2018), (Sari & Putra, 2017), (Buhungo & Yusuf, 2023) menemukan bahwa kapasitas individu memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* sedangkan penelitian oleh Ardianti (2015) kapasitas individu tidak mampu memperlemah partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*.

Dari permasalahan tersebut maka, peneliti mendapatkan hal yang urgen untuk diteliti mengenai perilaku penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan kapasitas individu sebagai nilai individu/seseorang dalam organisasi sektor publik masih sangat sedikit. Penelitian ini belum banyak diteliti karena banyak peneliti

terdahulu lebih fokus meneliti tentang partisipasi anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran, gender, terhadap senjangan anggaran. Dimana, peneliti terdahulu melupakan bahwa orang-orang yang ikut dalam penyusunan anggaran mempunyai perilaku, kemampuan dan kapasitas yang berbeda-beda. Selain itu, penelitian terdahulu mengaitkan kapasitas individu terhadap partisipasi anggaran sedangkan penelitian ini membedakan dengan perilaku penyusunan anggaran.

Dari penjelasan tersebut maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai perilaku penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan kapasitas individu sebagai variabel moderasi. Peneliti menggunakan variabel moderasi untuk melihat apakah memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat. Dari hasil penelitian sebelumnya menemukan variabel kapasitas individu menunjukkan hasil yang tidak konsisten.

Berdasarkan latar belakang masalah diatas, maka penulis tertarik untuk meneliti dengan judul “PENGARUH PERILAKU PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN DENGAN KAPASITAS INDIVIDU SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA BADAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH KOTA KUPANG”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan fenomena tersebut maka peneliti merumuskan beberapa rumusan masalah yaitu:

1. Apakah perilaku penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran pada BKAD Kota Kupang?

2. Apakah kapasitas individu memoderasi pengaruh perilaku penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran pada BKAD Kota Kupang?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah tersebut maka peneliti mempunyai tujuan penelitian ini untuk menjawab rumusan masalah yaitu:

1. Untuk mengetahui perilaku penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran pada BKAD Kota Kupang.
2. Untuk mengetahui kapasitas individu sebagai moderasi terhadap perilaku penyusunan anggaran pada senjangan anggaran pada BKAD Kota Kupang

1.4 Manfaat Penelitian

1. Bagi Kantor Badan keuangan dan Aset Daerah Kota Kupang

Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai informasi untuk memperbaiki perilaku dalam menyusun anggaran untuk meminimalisir adanya senjangan anggaran.

2. Bagi Akademik

Hasil penelitian ini dapat memberikan pengetahuan dan wawasan baru bagi para pembaca mengenai perilaku penyusun anggaran, kapasitas individu, etika dan senjangan anggaran.

3. Bagi Peneliti Selanjutnya

Hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan referensi untuk peneliti selanjutnya dalam menyusun skripsi, proposal, atau tugas lain yang berkaitan dengan perilaku penyusun anggaran, kapasitas individu, etika dan senjangan anggaran