

**ANALISIS EFEK RATCHET DARI VARIAN ANGGARAN
DAN PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
PADA PERINTAH KOTA TANJUNGPINANG**

SKRIPSI

Oleh

RIANA PUTRIANI

NIM : 12110176



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI (STIE) PEMBANGUNAN
TANJUNGPINANG
2020**

**ANALISIS EFEK RATCHET DARI VARIAN ANGGARAN
DAN PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
PADA PERINTAH KOTA TANJUNGPINANG**

SKRIPSI

Diajukan Untuk Melengkapi Tugas-Tugas dan Memenuhi Syarat-Syarat Guna
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi

Oleh

RIANA PUTRIANI

NIM : 12110176

PROGRAM STUDI S1-AKUNTANSI



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI (STIE) PEMBANGUNAN
TANJUNGPINANG
2020**

TANDA PERSETUJUAN / PENGESAHAN SKRIPSI

**ANALISIS EFEK RATCHET DARI VARIAN ANGGARAN
DAN PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
PADA PERINTAH KOTA TANJUNGPINANG**

Ditujukan Kepada :

Panitia Komisi Ujian
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan
Tanjungpinang

Oleh

RIANA PUTRIANI

NIM : 12110124

Menyetujui :

Pembimbing Pertama,

Pembimbing Kedua,

Nurfitri Zulaika, S.E.,M..Ak.,Ak.,CA

NIDN. 1028117701 / Asisten Ahli

Sri Kurnia, S.E.,Ak.,M.Si.,CA

NIDN.1020037101 / Lektor

Mengetahui,

Ketua Program Studi,

Hendi Satria, S.E.,Ak.,M.Ak

NIDN.1015069101 / Lektor

SKRIPSI BERJUDUL

**ANALISIS EFEK *RATCHET* DARI VARIAN ANGGARAN DAN
PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN
PADA PERINTAH KOTA TANJUNGPINANG**

Yang Dipersiapkan dan Disusun Oleh :

RIANA PUTRIANI

NIM : 12110176

Telah dipertahankan di Depan Panitia Komisi Ujian
Pada Tanggal Enam Febuari Tahun Dua Ribu dua Puluh
Dan Dinyatakan Telah Memenuhi Syarat Untuk Diterima

Panitia Komisi Ujian

Menyetujui :

Ketua,

Sekretaris,

Nurfitri Zulaika, S.E.,M..Ak.,Ak.,CA

NIDN. 1028117701 / Asisten Ahli

Rahcmad Chartady, S.E.M.Ak

NIDN. 1021039101 / Asisten Ahli

Anggota,

Masyitah As Sahara,S.E.,M.Si

NIDN. 1010109101 / Asisten Ahli

Tanjungpinang, 6 Febuari 2020
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang
Ketua,

Charly Marlinda, SE.M.Ak.Ak.CA

NIDN. 9910001426 / Lektor

PERNYATAAN

Nama : Riana Putriani
NIM : 12110176
Tahun Angkatan : 2012
Indeks Prestasi Kumulatif : 2.98
Program Studi : Akuntansi
JudulSkripsi : Analisis Efek *Ratchet* Dari Varian Anggaran Dan Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Pada Pemerintah Kota Tanjungpinang

Dengan ini menyatakan dengan sesungguhnya bahwa seluruh isi dan materi dari skripsi ini adalah hasil karya sendiri dan bukan rekayasa maupun karya orang lain.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya tanpa ada paksaan dari pihak manapun dan apabila terdapat dikemudian hari saya membuat pernyataan palsu, maka saya siap diproses sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Tanjungpinang, 6 Febuari 2020

Yang Membuat Pernyataan

Mahasiswa

RIANA PUTRIANI

NIM: 12110176

HALAMAN PERSEMBAHAN



Alhamdulillah puji dan syukurku pada Mu Ya Allah SWT atas segala rahmat dan karunia yang telah diberikan. Dan tidak lupa shalawat beriring salam dipanjatkan kepada Rasulullah SAW.

Alhamdulillah kupersembahkan karya kecilku untuk kedua orangtua ku Ayahanda Naldin dan Ibunda Pariani yang telah memberikan semangat serta doa yang tiada henti-hentinya. Bahkan tidak bisa kubalas kebaikan itu dengan apapun.

Alhamdulillah untuk suamiku, abangku, adikku, keluargaku, sahabatku, dosen pembimbingku dan teman-temanku. Terimakasih atas suport dan doanya serta terimakasih selalu ada buatku dan membantuku melewati ujian ini.

Masyaallah Tabarakallah.

MOTTO

“Sesungguhnya bersama kesukaran itu selalu ada kemudahan, karna itu bila kau telah selesai (mengerjakan yang lain) dan hanya kepada tuhanmu lah kau berharap”

(QS. Al- Insyirah : 6-8)

“Kamu tidak bisa kembali dan mengubah masa lalu, maka dari itu tataplah masa depan dan jangan buat kesalahan yang sama”

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT karena berkat rahmat karunia dialah penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **”ANALIS EFEK *RATCHET* DARI VARIAN ANGGARAN DAN PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN PADA PEMERINTAH KOTA TANJUNGPINANG”** yang disusun untuk memenuhi persyaratan mencapai gelar sarjana ekonomi program studi ekonomi akuntansi.

Skripsi ini dapat terselesaikan berkat bimbingan dan bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu dengan kerendahan hati penulis menyampaikan terima kasih kepada:

1. Ibu Charly Marlinda, SE.M.Ak.AkCA selaku ketua Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Tanjungpinang.
2. Ibu Ranti Utami, SE.M.si Ak.CA selalu wakil ketua I Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Tanjungpinang.
3. Ibu Sri Kurnia, SE.Ak.M.Si.CA selaku wakil ketua II Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Tanjungpinang (STIE), dan Pembimbing II yang turut jugamembimbing penulis.
4. Ibu Nurfitri Zulaika, SE.Ak,M.Ak.Ak.CA selaku dosen pembimbing I yang telah memberikan pengarahan dan bimbingannya yang telah membantu penulis menyelesaikan tulisan ini.
5. Bapak Hendy Satria,SE,M.Ak selaku ketua Program studi S1 Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Tanjungpinang.

6. Bapak Imran Ilyas M.M selaku Ketua Prodi Manajemen Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Tanjungpinang.
7. Seluruh dosen dan staf Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Tanjungpinang.
8. Bapak Kepala kantor BPKAD Kota Tanjungpinang yang telah mengizinkan peneliti untuk melakukan penelitian dan pengambilan data.
9. Terimakasih untuk semua orang-orang yang mendukung dan mendoakan penulis.

Semoga apa yang penulis tuangkan dalam skripsi ini dapat menambah informasi dan bermanfaat bagi semua pihak. kritik dan saran yang membangun dan demi kesempurnaan penulis merupakan harapan penulis dari pembaca. Akhir kata penulis ucapkan terimakasih.

Tanjungpinang, 14 Agustus 2019

RIANA PUTRIANI
NIM. 12110176

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PENGESAHAN BIMBINGAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KOMISI UJIAN	iii
HALAMAN PERNYATAAN	iv
HALAMAN PERSEMBAHAN	v
MOTTO	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
ABSTRAK.....	xivi
ABSTRACK	xvi

BAB I PENDAHULUAN

1.1 LatarBelakang	1
1.2 RumusanMasalahan	7
1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian	7
1.4 Kegunaan Penelitian.....	7
1.4.1 Kegunaan Ilmiah	7
1.4.2 KegunaanPraktis	8
1.5 Sistematika Penulisan.....	8

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1	Akuntansi Pertanggungjawaban.....	10
2.1.1	Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban.....	10
2.1.2	Pusat Pertanggungjawaban.....	21
2.2	Anggaran	27
2.2.1	Tujuan dan Manfaat Anggaran.....	28
2.1.2	Anggaran Sektor Publik	34
2.3	Efek Ratchet	38
2.4	Kerangka Pemikiran.....	40

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

3.1	Jenis Penelitian.....	47
3.2	Jenis Data	47
3.3	Teknik Pengumpulan Data.....	48
3.3.1.	Metode Wawancara	48
3.3.2.	Metode Observasi	49
3.3.3.	Studi Pustaka	49
3.4.	Teknik Analisis Data.....	50
3	Penelitian Terdahulu	53

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1	Gambaran Umum Kota Tanjungpinang	57
4.2	Visi dan Misi Perusahaan.....	59
4.3	Proses Penganggaran Pemerintah Kota Tanjungpinang.....	60

4.3	Analisis Varian Anggaran dan Budget Ratcheting Pada Pemerintah Kota Tanjungpinang.....	62
4.4	Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Pada Pemerintah Kota Tanjungpinang.....	66

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

1.1	Kesimpulan.....	69
1.2	Saran.....	71

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

CURICULUM VITAE

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Anggaran Pendapatan Daerah Kota Tanjungpinang	4
Tabel 1.2	Anggaran Belanja Daerah Kota Tanjungpinang	5
Tabel 4.1	Varians Anggaran Pendapatan Daerah Kota Tanjungpinang	63
Tabel 4.2	Varians Anggaran Belanja Daerah Kota Tanjungpinang	65
Tabel 4.3	SKPD Kota Tanjungpinang.....	66

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	Kerangka Pemikiran	49
------------	--------------------------	----

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran I Pertanyaan Wawancara

- Lampiran II Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kota Tanjungpinang
Tahun 2016

- Lampiran III Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kota Tanjungpinang
Tahun 2017

- Lampiran IV Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kota Tanjungpinang
Tahun 2018

- Lampiran V Daftar SKPD pada Pemerintah Kota Tanjungpinang

- Lampiran VI Susunan Tim Anggaran Pemerintah Daerah

- Lampiran VII Plagiarism Checker X Originality Report

- Lampiran V Curriculum Vitae

ABSTRAK

ANALISIS EFEK *RATCHET* DARI VARIAN ANGGARAN DAN PENERAPAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN PADA PEMERINTAH KOTA TANJUNGPINANG

Riana Putriani, 12110176, Akuntansi. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan Tanjungpinang, rianaputriani301294@gmail.com

Penggunaan varian anggaran sebagai basis dalam penentuan target anggaran merupakan konteks yang menunjukkan inkrementalisme pada anggaran. Hal ini mengandung hal negatif jika anggaran periode sebelumnya terdapat bias akibat perilaku oportunistik penyusunan anggaran dalam bentuk penciptaan senjangan (*slack*) anggaran dan efek *ratchet* atau yang biasa disebut *ratcheting* anggaran.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana efek *ratchet* dari varian anggaran pemerintah daerah Kota Tanjungpinang dan untuk mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada pemerintah daerah kota Tanjungpinang

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif kualitatif. Penelitian deskriptif adalah metode yang dapat digunakan dalam pendeskripsian dan memberi sebuah gambaran terhadap objek yang perlu diteliti melalui data ataupun pengumpulan sampel tanpa perlu analisis dan membuat suatu kesimpulan yang berlaku umum. Dalam penelitian ini mengambil penelitian yang dilakukan di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Tanjungpinang. Berdasarkan penelitian yang dilakukan di Pemerintah kota Tanjungpinang mengenai Analisis efek *ratchet* dari varian anggaran dan penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka dari itu penulis menarik kesimpulan bahwa bahwa terjadi *ratcheting* efek pada anggaran pendapatan Pemerintah Kota Tanjungpinang pada anggaran belanja tahun 2018. Sedangkan peran akuntansi pertanggungjawaban pada anggaran Pemerintah Kota Tanjungpinang sudah dilaksanakan melalui pusat pusat pertanggungjawaban yang ada pada struktur

penganggaran Pemerintah Kota Tanjungpinang melalui tiap SKPD yang berfungsi sebagai pusat pendapatan dan pusat biaya.

Pada tahun 2016 terlihat bahwa Pemerintah Kota Tanjungpinang merealisasikan pendapatan sebesar 90,5%. Pada tahun 2017 realisasi anggaran pendapatan daerah sebesar 95,3%. Dan baru mampu melampaui target pada tahun 201 dengan berhasil merealisasikan pendapatan daerah sebesar 103,3%. Terlihat bahwa dari ketiga tahun yang peneliti amati realisasi pendapatan daerah tidak pernah dibawah 90%. Hal inilah yang mengindikasikan bahwa telah terjadi *ratcheting effect* pada komponen anggaran pendapatan daerah. Terlihat bahwa terjadi penurunan anggaran pendapatan dari tahun 2016-2018. Pada tahun 2016-2017 sebesar Rp.88.974.985.310,94 dan pada 2017-2018 sebesar Rp.66.736.425.027,06. Sedangkan pada anggaran belanja Pemerintah Kota Tanjungpinang terlihat bahwa dari tahun yang diamati tidak pernah terjadi varian negatif anggaran belanja daerah. Pemerintah Kota Tanjungpinang berhasil menekan belanja daerah rata rata diangka 89-92%. Peran akuntansi pertanggungjawaban pada Pemerintah Kota Tanjungpinang terwujud dalam pendelegasian tugas pada tiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Pemerintah Kota Tanjungpinang memiliki 33 SKPD dimana ada SKPD memiliki komponen pendapatan dalam strukturnya dan ada SKPD yang memiliki komponen belanja dalam strukturnya.

Kata kunci : Efek *ratchet*, Varian Anggaran, Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban.

Pembimbing I : Nurfitri Zulaika, SE.M.Ak.Ak.CA

Pembimbing II : Sri Kurnia, SE.Ak.M.Si.CA

ABSTRACT

ANALYSIS RATCHET EFFECK OF BUDGET VARIANTS AND THE APPLICATION OF ACCOUNTABILITY ACCOUNTING TO THE CITY GOVERNMENT OF TANJUNGPINANG

Riana Putriani, 12110176, Accounting, Thesis Of The School Of Economic (STIE) Developmen Of Tanjungpinang, rianaputriani301294@gmail.com

The use of budget variants as a basis in determining budget targets is a context that shows incrementalism in the budget. This is negative if the previous budget period is biased due to the opportunistic behavior of budgeting in the form of budget slack creation and ratchet effects or what is commonly called budget ratcheting.

The purpose of this research is to find out how the ratchet effect of the Tanjungpinang City government budget variant is and to find out how the application of accountability accounting to the Tanjungpinang City Government. The method used in this research is descriptive qualitative. Descriptive research is a method that can be used in describing and providing an overview of objects that need to be examined through data or sample collection without the need for analysis and making a generally accepted conclusion. In this study took research conducted at the Regional Financial and Asset Management Agency (BPKAD) of Tanjungpinang City.

Based on research conducted in the Tanjungpinang City Government regarding the ratchet effect analysis of the variant of the budget and the application of accountability accounting, the authors draw the conclusion that there is a ratceting effect on the Tanjungpinang City Government's revenue budget in the 2018 budget. While the role of responsibility accounting in the City Government's budget Tanjungpinang has been carried out through the existing responsibility centers in the Tanjungpinang City Government budgeting structure through each SKPD that functions as a revenue center and cost center.

In 2016 it was seen that the Tanjungpinang City Government realized revenue of 90.5%. In 2017 the realization of the regional revenue budget was 95.3%. And only able to exceed the target in 201 by successfully realizing regional income of 103.3%. It appears that from the three years that researchers observed the realization of regional income was never below 90%. This indicates that there has been a ratcheting effect on the components of the regional income budget. It appears that there has been a decrease in the revenue budget from 2016-2018. In 2016-2017 it was Rp.88,974,985,310.94 and in 2017-2018 it was Rp.66,736,425,027.06. While in the Tanjungpinang City Government's budget, it can be seen that from the observed years there has never been a negative variant in the regional budget. The Tanjungpinang City Government succeeded in suppressing the average regional expenditure at a rate of 89-92%. The role of responsibility accounting in the Tanjungpinang City Government is manifested in the delegation of tasks to each Regional Work Unit (SKPD). The Tanjungpinang City Government has 33 SKPD where there is an SKPD that has a revenue component in its structure and there is a SKPD that has a expenditure component in its structure.

Keywords : *Ratchet Effect, Budget Variant, Responsibility Accounting Implementation.*

Pembimbing I : Nurfitri Zulaika SE.M.Ak.Ak.CA

Pembimbing II : Sri Kurnia SE.Ak.M.Si.CA

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Penyusunan anggaran di sektor publik merupakan suatu proses yang cukup rumit. Hal tersebut berbeda dengan penganggaran pada sektor privat. Anggaran pada sektor publik harus diinformasikan kepada publik untuk dikritik dan didiskusikan untuk mendapat masukan. Anggaran pada sektor publik merupakan instrument akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik tersebut.

Implementasi anggaran berbasis kinerja dalam lingkup organisasi pemerintah merupakan salah satu bentuk reformasi pengelolaan keuangan Negara Indonesia yang tercermin dalam Undang-Undang nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Penerapan anggaran berbasis kinerja berimplikasi pada peran penting pengukuran kinerja anggaran pada siklus penganggaran pemerintah, baik ditingkat pusat maupun daerah. Pengukuran kinerja anggaran pemerintah di Indonesia dilakukan oleh badan legislative (Bawono, Halim, & Lord, 2012: 171-173). Tujuan pengukuran kinerja ini adalah untuk mengevaluasi efektifitas program pemerintah terhadap target keluaran program, mengevaluasi kinerja anggaran (*value for money*), sebagai bentuk akuntabilitas anggaran yang dikelola pemerintah, serta bentuk akuntabilitas anggaran yang dikelola pemerintah, serta mengambil keputusan mengenai

alokasi anggaran tahun berikutnya pada setiap bagian organisasi pemerintah (PP 8 Tahun 2006). Proses tersebut mengindikasikan keterlibatan eksekutif (*agen*) dan legislatif (*principal*) dalam bentuk kontrak (*incomplete contract*) yang menjadi alat bagi legislatif untuk mengawasi pelaksanaan anggaran oleh eksekutif (Halim&Abdullah,2010:93). Dari Aspek teori keagenan, dikatakan bahwa selisih anggaran yang terjadi menunjukkan terjadinya asimetris informasi pada laporan realisasi anggaran tersebut. Pihak pemerintah daerah sebagai agen memiliki informasi lebih berupa perubahan-perubahan yang terjadi atas laporan realisasi anggaran sebagaimana yang terpublikasi meskipun laporan anggaran perubahan telah diumumkan pula.

Sejalan dengan konsep *value for money* dalam anggaran berbasis kinerja, evaluasi anggaran dilakukan dengan membandingkan selisih antara anggaran dan realisasi (varian anggaran) (Bawono, Halim, & Lord, 2012:81). Variasi anggaran organisasi pemerintah menyediakan informasi mengenai kapasitas kinerja dan capaian target kinerja serta kesesuaian alokasi anggaran dengan target luaran program yang ditetapkan pemerintah. Dalam literatur akuntansi manajemen, variasi anggaran memperlihatkan peran penting perencanaan program/kegiatan, menyediakan informasi kinerja anggaran sebagai basis penilaian prestasi manajemen yang selanjutnya akan menentukan besaran alokasi anggaran bagian satuan kerja dalam manajemen periode berikutnya.

Penggunaan variasi anggaran sebagai basis dalam penentuan target anggaran merupakan konteks yang menunjukkan inkrementalisme pada anggaran. Hal ini mengandung hal negatif jika anggaran periode sebelumnya terdapat bias

akibat perilaku oportunistik penyusunan anggaran dalam bentuk penciptaan senjangan (*slack*) anggaran dan efek ratchet atau yang biasa disebut ratcheting anggaran. Bias perilaku yang pertama diwujudkan dengan penurunan kapasitas kinerja mengakibatkan kesulitan pengukuran kapasitas kinerja sesungguhnya di dalam manajemen, sedangkan yang kedua mengakibatkan anggaran menjadi kaku dan menghasilkan anggaran yang tidak efisien.

Efek *ratchet* dalam anggaran terlihat dari kenaikan anggaran periode berikutnya sebagai respon atas varian positif anggaran tahun sebelumnya, dan sebaliknya penurunan anggaran periode berikutnya sebagai respon atas varian negatif anggaran periode sebelumnya. Varian kinerja periode sebelumnya merupakan informasi yang relevan bagi *principal* jika varian kinerja bersifat permanen (Aranda, Arellano, & Davila, 2010:52). Penggunaan informasi kinerja periode sebelumnya dapat merevisi keyakinan *principal* mengenai kapasitas kinerja agen dalam beberapa periode. Keunggulan relatif agen menciptakan asimetri informasi yang menyebabkan *principal* keliru menilai kapasitas riil kinerja agen dan memberi kesempatan bagi agen untuk menurunkan kapasitas kinerja, menciptakan *slack* dan memodifikasi komponen akrual diskresioner atau manipulasi aktivitas riil (Bouwens & Kroos, 2011:180-182).

Sejak ditetapkan sebagai kota otonom, pada tahun 2011, Pemerintah Kota Tanjungpinang telah bahu membahu bersama DPRD kota Tanjungpinang dalam suasana kondusif. Kota Tanjungpinang selama beberapa tahun terakhir mengalami defisit anggaran dikarenakan beberapa sumber pendapatan dari pusat mengalami penurunan yang signifikan. Selain itu, menurut peraturan yang berlaku pagu Dana

Alokasi Umum untuk daerah dapat berubah sesuai perubahan pendapatan dalam negeri sehingga pengalokasian dalam Dana Alokasi Umum bersifat dinamis yang menimbulkan ketidakpastian dalam penganggaran program dan kegiatan. Ini menjadi tantangan bagi kota Tanjungpinang agar dapat meningkatkan kinerja pendapatan dan pengelolaan keuangan daerah. Berikut tabel perkembangan pendapatan daerah Pemerintah Kota Tanjungpinang tahun 2016-2018.

Tabel 1.1
Anggaran Pendapatan Daerah
Pemerintah Kota Tanjungpinang
Tahun 2016-2018

Tahun	Anggaran Pendapatan Daerah	Realisasi
2016	Rp. 1.047.234.876.955,00	Rp. 948.661.599.246,15
2017	Rp. 958.259.891.644,06	Rp. 913.479.668.123,54
2018	Rp. 891.523.466.617,00	Rp. 921.104.842.116,64

Sumber: BPKAD Kota Tanjungpinang

Dilihat dari tabel 1.1 bahwa anggaran pendapatan daerah dari tahun ke tahun mengalami penurunan. Pada tahun 2016 anggaran pendapatan daerah sebesar Rp.1.047.234.876.955,00 terealisasi sebesar Rp.948.661.246,15 (90,5%), pada tahun 2017 anggaran pendapatan daerah sebesar Rp.958.259.891.644,06 terealisasi sebesar Rp.913.479.668.123,54 (95,3%), kemudian pada tahun 2018 anggaran pendapatan daerah sebesar Rp.891.523.466.617,00 terealisasi sebesar

Rp.921.104.842.116,64(103,3) melebihi anggaran yang ditetapkan. Berikut data anggaran belanja daerah Pemerintah Kota Tanjungpinang.

Tabel 1.2
Anggaran Belanja Daerah
Kota Tanjungpinang
Tahun 2016-2018

Tahun	Anggaran Belanja Daerah	Realisasi
2016	Rp. 1.061.677.825.959,00	Rp. 945.561.342.081,00
2017	Rp. 976.910.467.561,77	Rp. 905.825.704.834,10
2018	Rp. 914.133.455.187,84	Rp. 835.565.086.617,15

Sumber: BPKAD Kota Tanjungpinang

Dilihat dari tabel 1.2 bahwa anggaran belanja daerah mengalami kondisi yang turun naik. Pada tahun 2016 anggaran belanja daerah sebesar Rp.1.061.677.825.959 terealisasi sebesar Rp.945.561.324.081 (89,06%), pada tahun 2017 anggaran belanja daerah sebesar Rp.976.910.467.561,77 terealisasi sebesar Rp.905.825.704.834,10 (92,72%) dan pada tahun 2018 sebesar Rp.914.133.455.187,84 realisasi sebesar Rp. 835.565.086.617,15 (91,4%) .

Konsep akuntansi pertanggungjawaban organisasi pemerintah di Indonesia diwujudkan dengan pembentukan Satuan kerja Perangkat Daerah/SKPD dalam struktur organisasi pemerintah daerah. Pembentukan SKPD memiliki beberapa tujuan diantaranya untuk mendelegasikan tugas pemerintah pada struktur hubungan vertikal penyediaan layanan publik sesuai dengan pembagian bidang dan urusan pemerintahan. Dalam konsep manajemen organisasi modern

pembagian bidang dan urusan dalam pemerintahan diharapkan dapat meningkatkan realitas pelayanan publik. Selanjutnya, pembentukan SKPD mendukung konsep partisipatif dalam pembangunan daerah dengan memperpendek jarak antara pemerintah sebagai otoritas yang melaksanakan tanggungjawab layanan publik dengan publik sebagai penerima manfaat dari layanan publik yang disediakan pemerintah. Pembentukan SKPD dapat mendorong perbaikan akuntabilitas pemerintah sebagai panduan evaluasi keberhasilan pemerintah dalam penyediaan layanan publik untuk mendukung tujuan utama desentralisasi kewenangan pemerintah. Peran penting SKPD dalam penganggaran pemerintah inilah yang menjadi asal mula bias perilaku yang menimbulkan efek *ratchet* pada proses penyusunan anggaran. pada Pemerintah Kota Tanjungpinang terlihat dari flukuatifnya anggaran dan realisasi yang terjadi. Pertumbuhan belanja daerah yang tidak diikuti tingkat realisasi belanja daerah, hanya pada tahun 2018 saja yang terlihat melebihi target dari yang dianggarkan. Ruang lingkup yang terjadi pada APBD inilah yang menarik minat peneliti untuk mengetahui apakah penganggaran Pemerintah Kota Tanjungpinang dengan basis kinerja mengandung bias perilaku anggaran pemerintah dalam bentuk efek *ratchet*. Berdasarkan uraian diatas maka penulis akan membahas masalah dengan judul **“Analisis Efek Ratchet dari Varian Anggaran dan Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Pada Pemerintah Kota Tanjungpinang”**.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian diatas tersebut, penulis ingin meneliti suatu permasalahan pada pemerintah daerah kota Tanjungpinang yaitu :

1. Bagaimana efek *ratchet* dari varian anggaran pemerintah daerah Kota Tanjungpinang?
2. Bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada pemerintah daerah kota Tanjungpinang?

1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian

Tujuan dari Penelitian yang dimaksudkan:

1. Untuk mengetahui bagaimana efek *ratchet* dari varian anggaran pemerintah daerah Kota Tanjungpinang
2. Untuk mengetahui bagaimana penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada pemerintah daerah kota Tanjungpinang

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Bagi penulis, penelitian ini tidak hanya sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi

Pembangunan Tanjungpinang, tetapi juga sebagai sarana pengimplementasian teori-teori yang penulis dapatkan selama masa perkuliahan. Hasil penelitian yang dilakukan diharapkan dapat menjadi sumber informasi bagi peneliti yang ingin melakukan penelitian yang sama dan dengan sampel penelitian yang lebih banyak serta dengan berbagai pemecahan masalah yang berbeda.

1.4.2 Manfaat Praktis

- a. Bagi pemerintah daerah, penelitian ini dapat memberikan informasi mengenai efek *ratchet* dari varian anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban pada anggaran pemerintah daerah. Selain itu penelitian ini dapat menjadi bahan masukan bagi pemerintah daerah dalam melaksanakan prosedur penganggaran berbasis kinerja.
- b. Bagi peneliti, untuk menambah pengetahuan dalam teori dan praktek dalam hal efek *ratchet* dari varian anggaran dan penerapan akuntansi pertanggungjawaban pada anggaran pemerintah daerah.

1.6. Sistematika penulisan

Sistem penulisan laporan ini secara garis besar terdiri dari lima bab yang kemudian menjadi sub-sub sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Bersikan tentang latar belakang masalah yang mendasari penelitian ini, perumusan masalah, maksud dan tujuan penelitian, manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Berisi tentang landasan teori yang penulis ambil dari literatur yang mendukung tentang permasalahan teoritis pada permasalahan ini.

BAB III : METODE PENELITIAN

Berisikan tentang metode penelitian yang digunakan, metode beserta lokasi dan jadwal penelitian.

BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini berisi tentang deskripsi dari objek yang diteliti, analisis, serta pembahasan.

BAB V : PENUTUP

Merupakan penutupan yang berisi kesimpulan dan saran serta keterbatasan penelitian

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Pertanggungjawaban

Pada umumnya organisasi dibagi dalam bagian yang lebih kecil yang diberi tanggungjawab tertentu. Bagian ini disebut divisi, departemen atau unit bisnis. Setiap bagian terdiri dari individu-individu yang bertanggungjawab terhadap tugas atau fungsi manajerial tertentu. Seorang pimpinan diharapkan mampu memantau seluruh kegiatan operasi organisasinya secara langsung. Namun, semakin kompleksnya kegiatan suatu organisasi menyebabkan pimpinan tak lagi mampu memantau kegiatan organisasi secara langsung. Oleh karena itu, diperlukan adanya pendelegasian wewenang dan tanggungjawab melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban.

Konsep manajemen yang menghendaki pembagian wewenang dan tanggungjawab secara berimbang dan tegas dalam pencapaian tujuannya dengan dasar timbulnya akuntansi pertanggungjawaban, dengan demikian pimpinan dapat mengembalikan tanggungjawab tiap unit kerja atau pusat pertanggungjawaban.

2.1.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Hansen, Mowen (2010:229) “Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengukur berbagai hasil yang dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban menurut informasi yang dibutuhkan oleh para manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka.”

Ikhsan (2012:57) mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai jawaban akuntansi manajemen terhadap pengetahuan-pengetahuan umum, dimana kegagalan-kegagalan bisnis dapat diefektifkan dengan cara mengendalikan tanggungjawab orang-orang untuk membawanya keluar operasional.

Carter (2010:7) mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu bagan organisasi menunjukkan posisi manajemen utama dari suatu entitas, membantu untuk mendefinisikan wewenang, tanggungjawab dan akuntabilitas; serta penting dalam mengembangkan suatu sistem akuntansi biaya yang dapat melaporkan tanggungjawab dari para individu. Pengembangan organisasi suatu perusahaan yang terkordinasi dengan sistem biaya dan anggaran mengarah pada pendekatan terhadap akuntansi dan pelaporan yang disebut akuntansi pertanggungjawaban (Responsibility Accounting).

Dari berbagai definisi diatas, dapat ditarik suatu kesimpulan mengenai akuntansi pertanggungjawaban sebagai berikut :

1. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang disusun berdasarkan struktur organisasi secara tegas memisahkan tugas, wewenang dan tanggung jawab dari masing-masing tingkat manajemen.
2. Akuntansi pertanggungjawaban mendorong para individu, terutama para manajer berperan aktif dalam mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan efisien.

3. Penyusunan anggaran dalam akuntansi pertanggungjawaban adalah berdasarkan pusat pertanggungjawaban. Dari laporan pertanggungjawaban dapat diketahui perbandingan realisasi dengan anggarannya, sehingga penyimpangan yang terjadi dapat dianalisa dan dicari penyelesaiannya dengan manajer pusat pertanggungjawaban.
4. Akuntansi pertanggungjawaban melaporkan hasil evaluasi dan penilaian kinerja yang berguna bagi pimpinan dalam penyusunan rencana kerja periode mendatang, baik untuk masing-masing pusat pertanggungjawaban maupun untuk kepentingan perusahaan secara keseluruhan.

Dari definisi-definisi diatas dapat disimpulkan pula bahwa akuntansi pertanggungjawaban digunakan untuk menyusun perencanaan dengan mengajak tiap-tiap manajer untuk berpartisipasi dalam kegiatan perencanaan. Akuntansi pertanggungjawaban juga berguna untuk menilai kinerja dan memberikan intensif kepada manajer dengan membandingkan hasil *actual* yang dicapai dengan perencanaan selanjutnya sebelumnya. Selain itu akuntansi pertanggungjawaban juga bermanfaat sebagai sarana untuk mengendalikan sarana dan biaya. Beberapa biaya yang dipengaruhi oleh keputusan manajemen, walaupun tidak dikendalikan secara total, dapat disebut biaya yang dapat dikendalikan. Menentukan dapat dikendalikannya suatu biaya pada manajer pusat pertanggungjawaban.

Menurut Mulyadi (2010:191), menguraikan lima syarat untuk dapat menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

1. Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen.
2. Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi.
4. Terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
5. Sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab (*reponsibility reporting*)

Dari uraian tersebut terlihat bahwa syarat-syarat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban lebih ditentukan pada pusat-pusat pertanggungjawaban. Walaupun begitu, syarat-syarat itu dapat juga diterapkan pada pusat-pusat pertanggungjawaban. Pada penyusunan sistem akuntansi pertanggungjawaban, kebutuhan akan struktur-struktur organisasi yang tertata dengan baik adalah mutlak karena sentral atau fokus dari sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah unit-unit yang tersusun didalam struktur organisasi tersebut, jadi tidaklah mungkin untuk menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban secara optimal apabila pembagian tugas, pendelegasian wewenang dan tanggungjawab dari tiap-tiap unit dalam perusahaan tidak ditetapkan secara jelas didalam struktur organisasi.

Setelah biaya dan penghasilan ke dalam kendali yang perlu dilakukan didalam sistem akuntansi pertanggungjawaban. Hal ini penting karena tanggungjawab yang diminta dari seorang manajer tidak bisa melebihi wewenang yang diberikan kepadanya. Oleh karena itu, tanggungjawab tiap manajer hanyalah ada pada hal-hal yang masih bisa dia kendalikan. Suatu biaya bisa dikatakan biaya dasar untuk memantau pelaksanaan dari rencana kegiatan yang telah disusun, maka laporan pertanggungjawaban harus memuat perbandingan antara hasil yang sesungguhnya dengan yang direncanakan. Dengan demikian, setiap manajer dapat melakukan pengendalian terhadap kegiatan yang menjadi wewenangnya.

Sesuai dengan uraian diatas, laporan pertanggungjawaban haruslah dibuat dengan tujuan memberikan informasi kepada manajer mengenai kinerja dan dapat memotivasi manajer untuk tindakan perbaikan apabila ditentukan.

Menurut Mulyadi (2010:186) terdapat empat karakteristik akuntansi pertanggungjawaban antara lain:

- a. Adanya Identifikasi pusat pertanggungjawaban, akuntansi pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi sebagai unit organisasi seperti departemen, keluarga produk, tim kerja, atau individu. Apapun satuan pusat pertanggungjawaban membebaskan tanggung jawab kepada individu yang diberi wewenang. Tanggungjawab dibatasi dalam satuan keuangan (seperti biaya).

- b. Standar ditetapkan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu, Setelah pusat pertanggungjawaban menghendaki ditetapkannya biaya standar sebagai dasar untuk menyusun anggaran. Anggaran berisi biaya standar yang diperlukan untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan. Biaya standar anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
- c. Kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dan anggaran, pelaksanaan anggaran merupakan penggunaan sumber daya oleh manager pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan saran yang ditetapkan dalam anggaran. Penggunaan sumber daya ini diukur dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang mencerminkan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran.
- d. Dengan informasi akuntansi pertanggungjawaban, secara pirinsip individu hanya dimintai pertanggungjawaban atas biaya yang ia miliki kewenangan untuk mempengaruhinya secara signifikan. Informasi akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi biaya sesungguhnya dan informasi biaya yang dianggarkan kepada setiap manajer yang bertanggungjawab untuk memungkinkan setiap manajer mempertanggungjawabkan pelaksanaan anggaran mereka dan memungkinkan mereka untuk memantau pelaksanaan anggaran mereka.

- e. Manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi, sistem penghargaan dan hukuman dirancang untuk memacu para manajer dalam mengelola biaya-biaya untuk mencapai target standar biaya yang dicantumkan dalam anggaran. Atas dasar evaluasi penyebab terjadinya penyimpangan biaya yang direalisasikan dari biaya yang dianggarkan, para manajer secara individual diberi penghargaan atau hukuman menurut sistem penghargaan dan hukuman yang ditetapkan. Menurut Mulyadi (2009:81), untuk dapat diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban ada lima syarat, yaitu: Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen, anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen, penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan atau tidaknya oleh manajemen tertentu di dalam organisasi, terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban, dan sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab.

Menurut Mulyadi (2010:191) untuk dapat diterapkannya sistem akuntansi pertanggungjawaban ada lima syarat, yaitu: Struktur organisasi yang menetapkan secara tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen, anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen, penggolongan biaya sesuai dengan dapat dikendalikan tidaknya (*controllability*) biaya oleh manajemen tertentu dalam operasi, terdapatnya susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban, dan

sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab (*responsibility reporting*).

Sebelum sistem akuntansi pertanggungjawaban disusun harus lebih dahulu dipelajari garis wewenang dan tanggungjawab pembuatan keputusan sehingga dapat ditentukan pusat-pusat pertanggungjawaban yang ada dalam organisasi. Sistem akuntansi pertanggungjawaban dirancang khusus sesuai dengan struktur organisasi untuk dapat menyajikan laporan-laporan prestasi yang berguna dalam menilai sumbangan manajer tingkat pertanggungjawaban tertentu dalam pencapaian tujuan yang telah ditentukan entitas yang disusun untuk mencapai tujuan bersama orang-orang yang berada pada jajaran garis tersebut. Struktur organisasi merupakan pengaturan garis tanggungjawab dalam suatu anggaran yang telah ditetapkan merupakan komitmen manajemen untuk melaksanakan aktivitas operasi perusahaan sesuai dengan yang telah ditetapkan atau direncanakan.

Dalam pengelolaan perusahaan, manajemen menetapkan tujuan atau sasaran dan kemudian membuat rencana kegiatan untuk mencapai tujuan atau sasaran tersebut. Dampak keuangan yang diperkirakan akan terjadi sebagai akibat dari rencana kerja tersebut kemudian disusun dan dievaluasi melalui proses penyusunan anggaran. Setelah anggaran disusun dan kemudian disahkan, akuntansi biaya berfungsi untuk memberikan umpan balik kepada manajemen mengenai konsumsi sumber daya dalam pelaksanaan rencana kegiatan. Perbandingan dan analisis biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan memberikan informasi bagi manajemen untuk memungkinkan mereka

mengidentifikasi penyimpangan yang terjadi dari rencana kegiatan, yang pada gilirannya dapat digunakan oleh manajemen sebagai dasar untuk melakukan tindakan koreksi.

Dalam rangka pengendalian biaya, sistem akuntansi pertanggungjawaban mencatat, meringkas, dan melaporkan biaya-biaya yang dihubungkan dengan tingkatan-tingkatan manajemen dalam struktur organisasi. Setiap tingkat manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi di dalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dengan tidak terkendali. Oleh karena biaya yang terjadi dikumpulkan untuk setiap tingkat manajemen, maka biaya-biaya tersebut harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkat manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat pertanggungjawaban dan akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi di dalamnya yang dipisahkan antar biaya terkendali dan tidak terkendali.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu konsep dari akuntansi manajemen dan sistem akuntansi yang dikaitkan dan disesuaikan dengan pusat-pusat pertanggungjawaban yang ada didalam organisasi. Istilah akuntansi pertanggungjawaban ini akan mengarah pada proses akuntansi yang melaporkan sampai bagaimana baiknya manajer pusat pertanggungjawaban dapat *manage* pekerjaan yang langsung dibawah pengawasannya dan yang merupakan tanggungjawabnya. Akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengatur rencana (anggaran) dan tindakan (hasil) aktual dari masing-masing pusat pertanggungjawaban. Laporan pertanggungjawaban disusun berdasarkan

pendapatan dan biaya yang dapat dikendalikan saja dalam pusat pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban mengelompokkan organisasi atas pusat-pusat pertanggungjawaban sehingga apabila terjadi penyimpangan atas anggaran maka pihak manajemen dapat mencari orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan yang terjadi.

Akuntansi pertanggungjawaban bukan hanya untuk menunjukkan terjadinya penyimpangan biaya yang diperlihatkan dalam laporan kinerja manajer tetapi yang utama adalah sebagai manfaat dengan memberikan informasi bagaimana kegiatan yang menjadi tugas manajer pertanggungjawaban dilakukan. Melalui informasi ini diharapkan akan timbul motivasi bagi manajer untuk bekerja lebih efektif dan efisien serta dapat melakukan tindakan korektif yang diperlukan agar hasil yang diperoleh merupakan yang terbaik dengan tidak mengesampingkan tujuan perusahaan.

Menurut Mulyadi (2010:174) manfaat informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah sebagai berikut :

1. Informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai dasar penyusunan anggaran.
2. Informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.
3. Informasi akuntansi pertanggungjawaban sebagai motivasi manajer.
4. Informasi akuntansi pertanggungjawaban memungkinkan pengelolaan aktivitas.

5. Informasi akuntansi pertanggungjawaban memungkinkan pemantauan efektifitas program pengelolaan aktivitas.

Akuntansi pertanggungjawaban adalah komponen penting dari sistem keseluruhan disuatu perusahaan. Manfaat khususnya berasal dari fakta bahwa struktur akuntansi pertanggungjawaban memberikan suatu kerangka kerja yang berarti untuk melakukan perencanaan, agregasi data, dan pelaporan hasil kinerja operasi disepanjang jalur pertanggungjawaban dan pengendalian. Akuntansi pertanggungjawaban ditujukan untuk manusia, peran mereka, dan tugas yang dibebankan kepada mereka dan bukan sebagai mekanisme interpersonal untuk untuk akumulasi dan pelaporan data secara keseluruhan.

Akuntansi pertanggungjawaban meningkatkan relevansi dari informasi akuntansi dengan cara menetapkan suatu kerangka kerja untuk perencanaan, akumulasi data, dan pelaporan yang sesuai dengan struktur organisasi pertanggungjawaban dari suatu perusahaan. Akuntansi pertanggungjawaban didasarkan pada pemikiran bahwa seluruh biaya dapat dikendalikan dan bahwa masalahnya hanya terletak pada penetapan titik pengendaliannya.

Untuk tujuan ini struktur organisasi perusahaan dibagi kedalam suatu jaringan pusat pertanggungjawaban secara individual atau sebagaimana di definisikan oleh *National Association of accountants* kedalam unit-unit organisasi yang terlibat dalam pelaksanaan suatu fungsi tunggal atau sekelompok fungsi yang berkaitan satu sama lain, yang memiliki seorang kepala yang bertanggungjawab untuk unit tersebut, bertanggungjawab untuk melaksanakan

suatu fungsi (*output*) dan untuk menggunakan sumber daya (*input*) seefisien mungkin untuk melaksanakan fungsi ini.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan alat yang dipakai untuk mengendalikan biaya karena, dalam akuntansi pertanggungjawaban biaya-biaya dilaporkan menurut pusat pertanggungjawaban tertentu. Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi, karena proses ini menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggungjawab. Akuntansi pertanggungjawaban dapat dijadikan sistem kontrol yang penting sebagai sumber informasi guna memfasilitasi proses dalam pengambilan keputusan jangka pendek atau jangka panjang.

2.1.2 Pusat Pertanggungjawaban

Pusat Pertanggungjawaban (*responsibility Centre*) merupakan segmen atau divisi bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu.

Definisi pusat pertanggungjawaban menurut Hansen dan Mowen (2010:560): merupakan suatu segmen bisnis yang manajernya bertanggungjawab terhadap serangkaian kegiatan-kegiatan tertentu.

Menurut Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan (2012:171) pusat pertanggungjawaban adalah organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap aktivitas yang dilakukan.

Sedangkan menurut Mulyadi (2010:560) definisi pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi di dalam perusahaan yang bertanggungjawab. Secara umum kegiatan setiap pusat pertanggung jawaban di dalam perusahaan adalah mengolah masukan menjadi keluaran. Sehingga dapat disimpulkan pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit dari organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap hasil dari aktivitas yang dilakukan oleh unit tersebut.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit dari organisasi yang dikepalai oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap hasil dari aktivitas yang dilakukan oleh unit tersebut.

Ada empat jenis pusat pertanggungjawaban, digolongkan menurut sifat input dan output moneter yang diukur untuk tujuan pengendalian (Anthony dan Govindarajan, 2010:171-175):

1. Pusat pendapatan

Di pusat pendapatan suatu output (yaitu, pendapatan) diukur secara moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (yaitu, beban atau biaya) dengan output. Pada umumnya, pusat pendapatan merupakan unit pemasaran/penjualan yang tidak

memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggungjawab atas harga pokok penjualan dari barang-barang yang mereka pasarkan. Penjualan atau pesanan aktual diukur terhadap anggaran, dan manajer dianggap bertanggungjawab atas biaya yang terjadi secara langsung di dalam unitnya, akan tetapi ukuran utamanya adalah pendapatan.

2. Pusat biaya

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang inputnya diukur secara moneter, namun outputnya tidak. Pusat biaya (*cost centre*), manajer departemen atau divisi disertai tanggungjawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Pusat biaya merupakan jenis pusat pertanggungjawaban yang digunakan secara luas. Hal ini karena bidang-bidang dimana manajer mempunyai tanggungjawab dan otoritas atas biaya-biaya dapat diidentifikasi dengan cepat pada sebagian besar perusahaan. Besar kecilnya pusat biaya tergantung pada aktifitasnya. Manajer pusat biaya perlu memastikan bahwa tugas-tugas yang diembannya dituntaskan dalam batasan yang diperkenankan oleh anggaran atau biaya standar.

Manajer pusat biaya memakai biaya standar dan anggaran yang fleksibel untuk mengendalikan biaya. Apabila selisih dari standar bersifat signifikan, manajemen haruslah menginvestigasi aktivitas-aktivitas pusat biaya dalam upaya menentukan apakah biaya diluar kendali, atau sebaliknya, standar biaya yang

memang perlu direvisi. Manajer pusat biaya tidak membuat keputusan menyangkut penjualan ataupun jumlah aset tetap yang diinvestasikan pada pusat biaya tersebut. Kinerja pusat biaya terutama diukur berdasarkan efisiensi dan mutu. Kendatipun demikian, meminimalisasi biaya mungkin saja dilakukan dengan mengorbankan mutu dan volume produksi sehingga mengakibatkan tidak adanya keharmonisan dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Untuk menanggulangi tendensi ini perlu ditetapkan jenis dan banyaknya produksi yang dikehendaki serta standar mutu yang diisyaratkan. Terdapat dua cara beroperasinya pusat biaya. Beberapa pusat biaya diberikan sejumlah tetap sumber daya (anggaran) dan diminta menghasilkan sebanyak mungkin keluaran dari sumber daya tersebut. Pengelolaan pusat biaya lainnya adalah dengan meminimalkan biaya-biaya yang menghasilkan suatu kualitas keluaran tertentu. Oleh karena itu, mutu produk yang diproduksi dalam pusat biaya harus dipantau. Ada dua jenis umum dari pusat biaya, yaitu :

a. Pusat biaya teknik

Pusat biaya teknik memiliki ciri-ciri sebagai berikut :

1. Input-inputnya dapat diukur secara moneter;
2. Input -inputnya dapat diukur secara fisik;
3. Jumlah dollar optimum dan input yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit output dapat ditentukan.

b. Pusat biaya kebijakan

Pusat biaya kebijakan meliputi unit-unit administratif dan pendukung (seperti akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat, sumber daya manusia), operasi litbang, dan hampir semua aktifitas pemasaran. Output dari pusat biaya ini tidak bisa diukur secara moneter.

3. Pusat laba

Ketika kinerja finansial suatu pusat pertanggungjawaban diukur dalam ruang lingkup laba (yaitu, selisih antara pendapatan dan biaya), maka pusat ini disebut sebagai pusat laba (*profit centre*). Laba merupakan ukuran kinerja yang berguna karena laba memungkinkan manajemen senior untuk dapat menggunakan satu indikator yang komprehensif, dibandingkan jika harus menggunakan beberapa indikator (beberapa diantaranya menunjuk kearah yang berbeda). Manajer pusat laba diukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh karena itu dalam pusat laba, masukan maupun keluarannya diukur daalam satuan rupiah untuk menghitung laba yang dipakai sebagai pengukur kinerja manajernya. Suatu pusat pertanggungjawaban merupakan pusat laba jika manajemen puncak menghendaki untuk mengukur keluaran pusat pertanggungjawaban tersebut dalam satuan rupiah dan manajer pusat pertanggungjawaban tersebut diukur kinerjanya atas dasar selisih antara pendapatan dengan biayanya.

4. Pusat investasi

Diunit usaha yang lain, laba dibandingkan dengan aktiva yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Pusat pertanggungjawaban ini disebut sebagai

pusat investasi. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.

Setiap pusat pertanggungjawaban yang telah dijelaskan diatas, harus bertanggungjawab tentang kegiatan apa yang diemban, yang pada gilirannya mengukur kesuksesan para manajer pertanggungjawaban yang bersangkutan. Dalam Akuntansi pertanggungjawaban, setiap manajer pusat pertanggungjawaban harus bertanggungjawab terhadap elemen-elemen yang secara langsung berada dibawah pengawasannya. Salah satu pertanggungjawaban manajer adalah hasil dan biaya yang sesuai dengan berbagai jenjang manajemen yang bertanggung jawab. Sesuai dengan hal tersebut, anggaran harus disusun untuk setiap jenjang. Manajemen dibebani pertanggungjawaban atas hasil dari biaya yang telah dikeluarkan. Melalui laporan kinerja, anggaran pusat pertanggungjawaban dibandingkan dengan realisasinya sehingga dapat ditentukan prestasi setiap manajer pertanggungjawaban.

Laporan pertanggungjawaban pusat biaya yang disusun oleh perusahaan pada umumnya membandingkan antara anggaran dan realisasinya. Cara penyajian laporan tergantung pada pengaruh terhadap operasi perusahaan, serta besar kecilnya penyimpangan suatu keadaan yang berpengaruh terhadap operasi perusahaan dan jumlahnya cukup material. Jadi, dalam sistem pelaporan manajemen harus diserahkan kepada efisiensi penyusunan laporan dan waktu yang digunakan manajemen dapat lebih efisien. Tindakan yang diambil dan laporan yang dibuat didasarkan pada prinsip *exception*, yaitu tindakan yang

diambil apabila terdapat perbedaan-perbedaan yang penting. Demikian pula mengenai laporan setiap kepala bagian yang disampaikan kepada atasannya menjadi semakin ringkas berhubungan dengan penyimpangan yang serius dan material. Sistem pelaporan pertanggungjawaban pelaksana kerja akan menghasilkan suatu laporan yang dapat dipergunakan oleh pimpinan untuk mengawasi jalannya kegiatan perusahaan dan dapat mengambil tindakan perbaikan jika terdapat perbedaan dalam realisasi anggaran.

2.2 Anggaran

Anggaran merupakan perencanaan manajerial untuk melakukan suatu tindakan dalam ungkapan-ungkapan keuangan. Anggaran merupakan istilah singkat dari perencanaan laba yang terpadu dan meliputi pilihan-pilihan manajemen dan tujuan terhadap organisasi dan penyediaan dan sebagai salah satu acuan dalam menjalankan operasi sehari-hari (Ikhsan, 2009:173).

Menurut Suharsimi (2010:1) anggaran yaitu suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam satuan unit kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu periode yang akan datang.

Sedangkan Nafarin (2013:11) menyatakan anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan dalam satuan uang, tetapi juga dapat dinyatakan dalam satuan barang/jasa.

Sasongko dan Parulian (2015:2) berpendapat bahwa anggaran adalah rencana kegiatan yang akan dijalankan oleh manajemen dalam satuan metode yang tertuang secara kuantitatif. Informasi yang dapat diperoleh dari anggaran diantaranya jumlah produk dan harga jualnya untuk tahun depan.

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa secara umum anggaran merupakan suatu rencana kerja yang disusun secara sistematis yang dinyatakan dalam satuan uang, barang atau jasa untuk waktu periode yang akan datang.

2.2.1 Tujuan dan Manfaat Anggaran

Penyusunan anggaran berurusan dengan masa depan. Tujuan penyusunan anggaran bagi perusahaan adalah memprediksi tingkat aktifitas operasi dan keuangan perusahaan di masa datang. Tujuan utama penyusunan anggaran adalah menyediakan informasi kepada pihak manajemen organisasi untuk digunakan manajemen dalam proses pengambilan keputusan.

Berikut adalah tujuan-tujuan lainnya yang terkait dengan penyusunan anggaran menurut Sasongko dan Parulian (2013:3) :

1. Perencanaan, anggaran memberikan arahan bagi penyusunan tujuan dan kebijakan perusahaan.
2. Koordinasi, anggaran dapat mempermudah koordinasi antar bagian-bagian dalam perusahaan

3. Motivasi, anggaran membuat manajemen dapat menetapkan target-target tertentu yang harus dicapai oleh perusahaan.
4. Pengendalian, keberadaan anggaran dip perusahaan memungkinkan manajemen melakukan fungsi pengendalian atas aktifitas-aktifitas yang dilakukan perusahaan.

Tujuan penyusunan anggaran menurut Nafarin (2013:19), antara lain adalah sebagai berikut :

1. Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana
2. Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan
3. Merasionalkan sumber dana dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal
4. Menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi terlihat jelas dan nyata terlihat.

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa secara umum anggaran bertujuan untuk memberikan informasi kepada manajemen untuk pengambilan keputusan didalam organisasi.

Menurut Nafarin (2012:57) anggaran memiliki beberapa manfaat diantaranya :

1. Segala kegiatan dapat terarah pada pencapaian tujuan bersama;

2. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai;
3. Dapat memotivasi pegawai;
4. Menimbulkan rasa tanggungjawab kepada pegawai;
5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu;
6. Sumber daya seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana yang dapat dimanfaatkan seefisien mungkin

Dalam upaya mencapai tujuan didirikannya suatu organisasi memiliki beberapa fungsi yang dikaitkan dengan pencapaian tujuannya tersebut. Maka anggaran sangat diperlukan dalam suatu perusahaan, berikut adalah beberapa fungsi anggaran.

Menurut Nafarin (2013:5), seluruh fungsi anggaran didalam suatu organisasi dapat dikelompokkan kedalam empat fungsi pokok, diantaranya:

1. *Planning* (perencanaan)

Di dalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, tujuan jangka pendek, sasaran yang ingin dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya. Di dalam fungsi ini berkaitan dengan segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan dimasa mendatang. Termasuk didalamnya menetapkan produk yang akan dihasilkan, bagaimana menghasilkannya, sumber daya yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk tersebut, bagaimana memasarkan produk tersebut, bagaimana memasarkan produk tersebut.

2. *Organizing* (Pengorganisasian)

Setelah segala sesuatu yang ingin dicapai dan direncanakan perusahaan dimasa depan telah ditetapkan, maka perusahaan harus mencari sumber daya yang dibutuhkan untuk merealisasikan rencana yang ingin dicapai tersebut. dimulai dari upaya memperoleh bahan baku, mencari mesin yang dibutuhkan untuk mengelola bahan tersebut, bangunan yang dibutuhkan untuk mengelola produk tersebut, mencari tenaga kerja sesuai kualifikasi yang dibutuhkan, mencari modal yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk tersebut dan sebagainya.

3. *Actuating* (Menggerakkan)

Setelah sumber daya yang diperoleh, maka tugas manajemen selanjutnya adalah mengerahkan dan mengelola setiap sumber daya yang telah dimiliki perusahaan tersebut agar dapat dipergunakan sebagaimana fungsinya masing-masing. Setiap sumber daya harus dikerahkan, dikoordinasikan satu dengan yang lainnya agar dapat bekerja dengan optimal untuk perusahaan.

4. *Controlling* (Pengendalian)

Setelah sumber daya yang dibutuhkan perusahaan diperoleh dan diarahkan untuk bekerja sesuai dengan fungsinya masing-masing, maka langkah berikutnya adalah memastikan bahwa setiap sumber daya tersebut telah bekerja sesuai dengan reencana yang telah dibuat perusahaan untuk menjamin bahwa tujuan perusahaan secara umum dapat tercapai. Fungsi ini berkaitan erat dengan upaya

menjamin bahwa setiap sumber daya organisasi telah bekerja secara efektif dan efisien.

Sedangkan menurut Sasongko dan Parulian (2015:3) kelompok fungsi anggaran yaitu :

1. Perencanaan, anggaran memberikan arahan bagi penyusunan tujuan dan kebijakan perusahaan.
2. Koordinasi, anggaran dapat mempermudah koordinasi antar bagian dalam perusahaan.
3. Motivasi, anggaran membuat manajemen dapat menetapkan target-target tertentu yang harus dicapai perusahaan.
4. Pengendalian, keberadaan anggaran di perusahaan memungkinkan manajemen untuk melakukan tugas pengendalian atas aktifitas-aktifitas yang dilakukan di dalam perusahaan.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa fungsi anggaran memiliki fungsi yang terkait dengan fungsi perencanaan, pengorganisasian, fungsi menggerakkan, dan fungsi pengendalian.

Menurut Nafarin (2013:20) anggaran di samping mempunyai banyak manfaat juga memiliki beberapa kelemahan sebagai berikut:

1. Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggaran sehingga mengandung unsur ketidakpastian

2. Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang, dan tenaga yang tidak sedikit sehingga semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap (*komperhensif*) dan akurat
3. Bagi pihak yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat mengakibatkan mereka menggerutu dan menentang sehingga anggaran menjadi tidak efektif

Menurut Nafarin (2013:9), proses penyusunan anggaran dibagi menjadi beberapa tahap yaitu :

1. Menentukan pedoman anggaran, anggaran yang dibuat pada tahun yang akan datang sebaiknya disiapkan beberapa bulan sebelum tahun anggaran berikutnya dimulai. Dengan demikian anggaran yang dibuat dapat digunakan pada awal tahun yang anggaran.
2. Persiapan anggaran, manajer pemasaran sebelum menyusun anggaran penjualan (*sales budget*) terlebih dahulu menyusun ramalan penjualan (*sales forecast*). Dalam tahap persiapan anggaran ini, biasanya diadakan rapat atas bagian terkait saja.
3. Tahap penentuan anggaran, pada tahap ini semua manajer dan direksi mengadakan rapat meliputi kegiatan:
 - a. Perundingan untuk menyesuaikan rencana akhir untuk setiap komponen anggaran

- b. Mengkordinasi dan menelaah komponen anggaran
 - c. Pengesahan dan pendistribusian anggaran
4. Pelaksanaan anggaran, untuk kepentingan pengawasan setiap manajer membuat laporan realisasi anggaran, setelah dianalisis kemudian laporan realisasi anggaran disampaikan pada direksi.

2.2.2 Anggaran Sektor Publik

Sektor publik merupakan suatu wadah pemerintah untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik untuk melayani kebutuhan publik dengan mengutamakan kesejahteraan masyarakat. Dalam menjalankan segala aktifitasnya sektor publik menyusun seluruh kegiatan dalam program kerja dan anggaran.

Menurut Indra Bastian (2013:69) anggaran sektor publik adalah rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter.

Sedangkan menurut Mardiasmo (2009:15) menyatakan bahwa anggaran sektor publik merupakan instrument akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan kegiatan yang dibiayai dengan uang publik.

Dapat disimpulkan bahwa anggaran sektor publik adalah proses pelaksanaan program-program dalam bentuk pendapatan dan belanja yang diukur dengan satuan moneter dan didanai dengan uang masyarakat.

Pemerintah menggunakan anggaran sebagai alat untuk merancang program kerja atau langkah-langkah yang akan dilakukan agar setiap aktifitas dapat terarah dan terkontrol dengan baik. Anggaran menjadi kendali dan tolak ukur untuk setiap aktifitas yang dilakukan. National Committee on Governmental Accounting (ACGA) yang dikutip oleh Tendi Haruman (2013:11), mengemukakan bahwa anggaran sektor publik memiliki beberapa fungsi utama yaitu:

1. Anggaran merupakan hasil akhir proses rencana kerja
2. Anggaran merupakan cetak biru aktifitas yang akan dilaksanakan dimasa yang akan datang
3. Anggaran sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit kerja dan mekanisme kerja antara atasan dan bawahan.
4. Anggaran sebagai pengendali unit kerja
5. Anggaran merupakan alat motivasi dan persuasi tindakan efektif dan efisien dalam mencapai visi organisasi
6. Anggaran merupakan instrument politik
7. Anggaran merupakan instrument kebijakan fiskal

Sedangkan prinsip-prinsip anggaran sektor publik menurut Mardiasmo (2009:67) anantara lain :

1. Otorisasi oleh legislatif, yaitu anggaran publik harus mendapat otorisasi dari legislatif dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.

2. *Komprehensif*, yaitu anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah
3. Keutuhan anggaran, yaitu semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*)
4. *Nondiscretionary appropriation*, yaitu jumlah yang disetujui oleh dewan legislative harus termanfaatkan secara ekonomis, efektif, dan efisien.
5. Periodik, yaitu anggaran merupakan suatu proses yang bersifat periodik, tahunan maupun multi tahunan.
6. Akurat, yaitu estimasi anggaran hendaknya tidak memasukan cadangan yang tersembunyi yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran.
7. Jelas, yaitu anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat dan tidak membingungkan.
8. Diketahui publik, yaitu anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

Dari beberapa fungsi dan prinsip anggaran sektor publik diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran sektor publik merupakan hasil akhir dari penyusunan rencana kerja selain itu anggaran sektor publik juga menjadi suatu alat komunikasi internal dan pengendali unit kerja. Dan prinsip anggaran sektor

publik yaitu haruslah terotorisasi, komprehensif, utuh, termanfaatkan, periodik, akurat, jelas, dan diketahui publik.

Menurut Mardiasmo (2012:70) proses penyusunan anggaran sektor publik mempunyai prinsip-prinsip pokok, yaitu :

1. Tahap persiapan anggaran, pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Terkait dengan masalah tersebut yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya terlebih dahulu dilakukan taksiran pendapatan secara lebih akurat. Selain itu, harus disadari adanya masalah yang cukup berbahaya jika anggaran pendapatan diestimasi pada saat bersamaan dengan pembuatan keputusan tentang anggaran pengeluaran.
2. Tahap ratifikasi, tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki *manajerial skill* namun juga harus memiliki *political skill*, *salesmanship*, dan *coalition building* yang memadai. Integritas dan kesiapan mental yang tinggi dari eksekutif sangat penting dalam tahap ini. Hal tersebut penting karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan pertanyaan dan bantahan bantahan dari pihak legislative.

3. Tahap pelaksanaan anggaran, dalam tahap ini yang paling penting adalah yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik yang dimilikinya sistem informasi dan sistem pengendalian manajemen.
4. Tahap pelaporan dan evaluasi, pada tahap ini terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika tahap implementasi telah didukung dengan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap pelaporan dan evaluasi tidak akan menemukan banyak masalah.

2.3 Efek *ratchet*

Efek *ratchet* merupakan bias perilaku yang hampir selalu muncul dalam hubungan keagenan antara *principal* dan *agen*. Efek *ratchet* muncul ketika target kinerja *agen* ditetapkan oleh *principal* melalui proses negosiasi dengan menggunakan informasi kinerja periode sebelumnya. Beberapa literatur ekonomi menyebutkan proses demikian dengan istilah *ratchet* atau *ratcheting*. *Principal* menggunakan informasi kinerja sebelumnya untuk menetapkan target kinerja *agen* dan menentukan alokasi sumber daya melalui penganggaran. Keunggulan relatif *agen* menciptakan informasi yang menyebabkan *principal* keliru menilai kapasitas riil kinerja *agen*, dan memberi ruang bagi *agen* untuk menurunkan kapasitas kinerja menciptakan *slack*, dan memodifikasi komponen akrual diskresioner atau memanipulasi aktivitas riil (Bouwens & Kroos, 2011:35).

Efek *ratchet* pada proses penyusunan anggaran organisasi pemerintah merupakan penjelasan atas pertumbuhan anggaran dari waktu ke waktu. Menurut

Marlowe (2009:76) pertumbuhan anggaran dari waktu ke waktu kurang lebih sekedar mengikuti norma klasik “realisasi anggaran tahun sebelumnya ditambah tingkat pertumbuhan tertentu”. Hal ini mengimplikasikan berupa kecenderungan untuk produksi berlebihan pada barang dan jasa publik, *effort reduction* dan menggunakan anggaran untuk aktivitas yang tidak penting menjelang akhir tahun anggaran.

Perubahan anggaran berdasarkan perubahan waktu menjadi landasan penetapan anggaran. peningkatan atau penurunan anggaran periode selanjutnya ditentukan dengan dasar capaian/varian anggaran yang terjadi pada periode berjalan. (Bouwens & Kroos,2011:13). Kecenderungan perilaku oportunistik dalam anggaran belanja/pengeluaran pemerintah ditunjukkan dengan kecenderungan respons yang lebih besar terhadap varian positif (*overspending*) dibandingkan varian negatif (*underspending*) sebagai basis dalam penentuan anggaran berikutnya. Dengan demikian, varian positif maupun negatif dalam belanja/pengeluaran pemerintah cenderung menghasilkan peningkatan anggaran periode berikutnya. Sehingga pengeluaran/belanja pemerintah cenderung naik dari waktu ke waktu (Marlowe,2009:88).

2.4 Kerangka Pemikiran

Penerapan anggaran berbasis kinerja dengan kriteria evaluasi diterapkan untuk menghindari duplikasi dalam penyusunan rencana kerja dan anggaran ditingkat kementerian Negara/lembaga maupun perangkat daerah. Penganggaran

berbasis kinerja mengisyaratkan adanya informasi target kinerja yang diharapkan organisasi. Implikasi desentralisasi penganggaran pada satuan kerja adalah adanya konflik *implicit (incomplete contract)* diantara pengusul (*Agency atau eksekutif*) dan pemberi persetujuan (kepala daerah atau legislatif) berupa target kinerja dan jumlah sumber daya (*input*) yang dibutuhkan untuk mencapai target tersebut. Rhee (2009:115) menyatakan bahwa pengambil keputusan akan menggunakan informasi kinerja sebagai salah satu kriteria dalam alokasi sumber daya untuk memberikan hasil yang lebih baik. Namun, dapat diduga bahwa pengusul anggaran menginginkan alokasi yang lebih besar (*budget maximize*). Melker & Willoughby dalam Rhee (2011:59) mengatakan bahwa dalam konsep anggaran berbasis kinerja, anggaran adalah alat yang dapat memberikan penghargaan atau sanksi dalam melaksanakan program yang ditetapkan. Adopsi penganggaran berbasis kinerja didasarkan pada anggapan bahwa pencapaian tujuan berupa pemecahan masalah atau pemenuhan kebutuhan merupakan dasar penentuan apakah sebuah program atau kegiatan layak untuk diusulkan anggarannya.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan peraturan daerah. Siklus penyusunan APBD dimulai dengan penyampaian kebijakan umum (KUA) APBD sebagai landasan penyusunan rancangan APBD kepada DPRD. Berdasarkan KUA APBD, pemerintah daerah bersama DPRD membahas Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) untuk dijadikan acuan penyusunan anggaran kepada setiap Satuan Kerja Pemerintah daerah (SKPD). Kepala SKPD selanjutnya

menyusun Rencana Kerja dan Anggaran SKPD (RKA-SKPD) berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai. Rencana kerja dan anggaran ini disertai dengan prakiraan belanja untuk tahun berikutnya setelah tahun anggaran yang sudah disusun. Rencana kerja dan anggaran ini kemudian disepakati bersama untuk menjadi DPA.

Alokasi anggaran merupakan instrument demokrasi dimana pemerintahan terpilih (eksekutif dan legislatif) membangun suatu hubungan yang bersifat dinamis antara preferensi pemilih/masyarakat dengan kebijakan untuk pendistribusian sumber daya publik. Para politisi terpilih merupakan representasi rakyat dan secara teoritis akan lebih mengutamakan preferensi pemilihnya daripada kepentingannya sendiri. Tapi proporsi ini cenderung untuk diuji lebih jauh, bukan dipandang sebagai asumsi. Keefer dan Khemani (Abdullah,2012:94) mengungkapkan bahwa distorsi dan misalokasi belanja publik telah mengurangi peran belanja publik dalam proses pembangunan. Anggaran yang melibatkan berbagai orang dengan tujuan dan kepentingan yang berbeda membuat berbagai persaingan antar instansi dan mengarah kepada tujuan politik.

Efek *ratchet* dalam penyusunan anggaran muncul dalam bentuk perilaku oportunistik eksekutif dengan memodifikasi realisasi anggaran tahun berjalan menjelang akhir tahun anggaran. Model keagenan analitis menyatakan bahwa superior/principal dapat menggunakan kinerja subordinat/agen pada periode berjalan untuk memperbaharui keyakinan mengenai kinerja periode mendatang (Weitzman,2009:32). Bentuk keyakinan tersebut tertuang dalam proses negosiasi pada anggaran mendatang. Dengan adanya efek *ratchet* anggaran pada periode

mendatang akan sama dengan anggaran periode berjalan ditambah penyesuaian (efek *ratchet*) yang ditentukan berdasarkan selisih antara luaran actual (realisasi) dibandingkan dengan anggaran pada periode berjalan (Marlowe,2009:96) .

SKPD pemerintah daerah di Indonesia secara umum merupakan struktur organisasi yang memiliki karakteristik fungsional sesuai dengan bidang maupun urusan yang dikelola oleh pemerintah daerah. Konsep desentralisasi (*money follow function*) menghasilkan implikasi berupa peran vital dengan kewenangan SKPD dalam siklus penganggaran pemerintah daerah. Penyusunan anggaran oleh SKPD tidak hanya mencakup penganggaran belanja daerah, namun juga mencakup penganggaran pendapatan daerah. Dengan demikian, SKPD pada pemerintah daerah di Indonesia tidak sepenuhnya sebagai pusat biaya namun juga berperan sebagai pusat pendapatan sebagai bentuk penerapan konsep akuntansi pertanggungjawaban dalam organisasi pemerintahan.

Pendapatan pemerintah daerah adalah semua aliran sumber dana keuangan yang masuk ke kas daerah. Sumber utama pendapatan daerah adalah pajak, lisensi dan denda, penilaian khusus, dana transfer antar pemerintah, dan lain-lain pendapatan. Pendapatan pemerintah diklasifikasikan berdasarkan sumber dana dan jenis jenis kegiatan yang mencakup semua sumber pendapatan yang tersedia untuk membiayai kegiatan pemerintah (Lim,2011:132). Di Indonesia, pendapatan daerah mencakup Pendapatan Asli Daerah (PAD), dana perimbangan, dan lain-lain pendapatan yang sah.

PAD adalah pendapatan yang diperoleh daerah dari potensi yang dimiliki oleh daerah sendiri, yang dipungut berdasarkan peraturan pemerintah sesuai dengan peraturan perundang undangan. PAD bersumber sendiri dan dipungut sendiri oleh pemerintah daerah berupa pajak daerah, retribusi daerah, laba dari badan usaha milik daerah (BUMD), dan pendapatan asli daerah lainnya yang sah. Kebijakan keuangan daerah diarahkan untuk meningkatkan kemampuan daerah dalam membiayai pembangunan daerah dan pelayanan publik sesuai kebutuhannya dan memperkecil ketergantungan kepada di atasnya.

Perspektif keagenan menyatakan bahwa apabila anggaran dijadikan sebagai dasar pengukuran kinerja dalam pemberian insentif, maka akan muncul senjangan anggaran (*Budget Slack*), maka target pendapatan akan ditetapkan lebih rendah dari potensi sesungguhnya. Artinya, *agency* atau satuan kerja cenderung menjadi budget minimizer. Namun, dalam kondisi terjadinya resesi, maka pemerintah akan menaikkan pendapatannya, yang sejalan (*balanced*) dengan belanjanya. Pada akhirnya, pemerintah akan sulit menurunkan belanja yang terlanjur naik bersamaan dengan naiknya pendapatan.

Belanja daerah adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggar. Belanja daerah merupakan penggunaan sumber daya dalam rangka pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan provinsi atau kabupaten/kota yang terdiri dari urusan wajib dan urusan pilihan. Belanja urusan wajib diprioritaskan untuk melindungi dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat dalam upaya memenuhi kewajiban daerah yang diwujudkan dalam bentuk peningkatan

pelayanan dasar, pendidikan, kesehatan, fasilitas sosial, dan fasilitas umum yang layak serta mengembangkan sistem jaminan sosial.

Pasal 36 Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 menyebutkan bahwa belanja menurut kelompok belanja terdiri dari belanja langsung dan belanja tidak langsung. Belanja tidak langsung merupakan belanja yang dianggarkan tidak terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan. Sedangkan belanja langsung, merupakan belanja yang dianggarkan terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan. Belanja langsung dikelompokkan menurut jenis belanja yang terdiri dari belanja pegawai, belanja barang dan jasa, dan belanja modal.

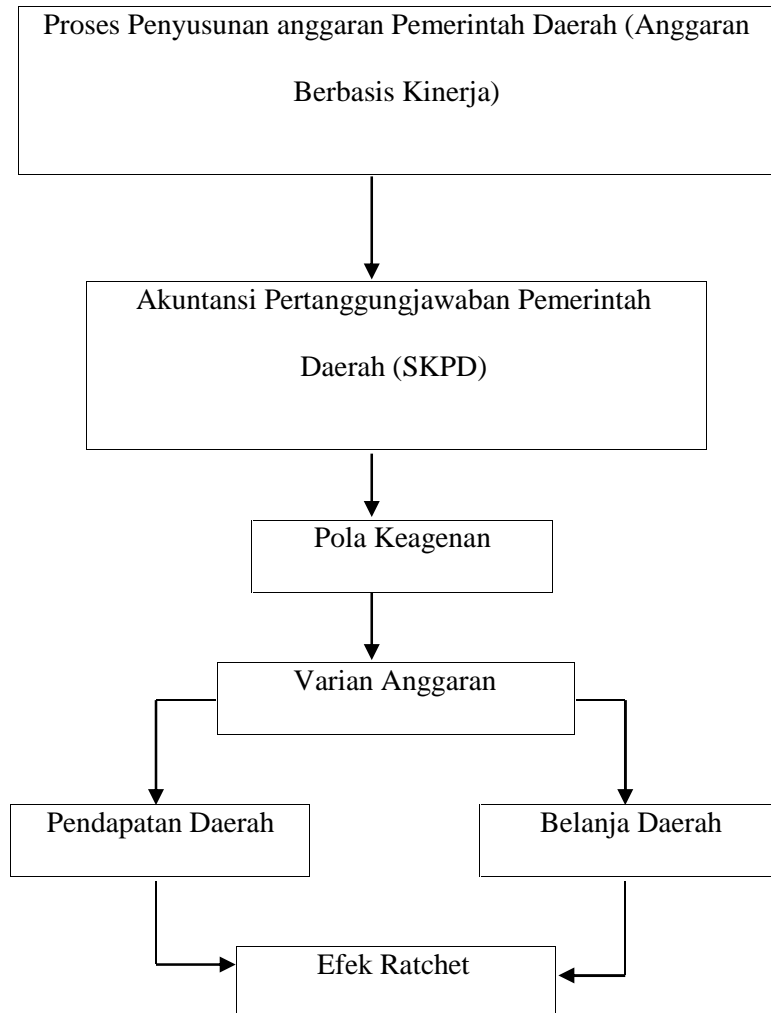
Pengalokasian sumber daya kedalam belanja senantiasa menjadi proses yang alot dan dinamis. Kondisi sumber daya yang terbatas dan kebutuhan yang tak ada batasnya menciptakan persaingan antar *agency* (satuan kerja di pemerintahan). Berbagai strategi dilakukan untuk bisa mendapatkan alokasi sumber daya yang sesuai dengan keinginan *budget actors*. Bahkan didalam perubahan anggaran (*rebudgeting*), penambahan alokasi belanja tetap terjadi. Belanja menjadi alat bagi politisi untuk menunjukkan keberpihakan mereka kepada publik (*voters*).

Pemerintah daerah di Indonesia menerapkan konsep akuntansi pertanggungjawaban yang terwujud melalui pendelegasian tugas pemerintahan (*money follow function*) kepada struktur fungsional (SKPD) sesuai dengan urusan dan bidang pemerintahan yang dikelola. Implementasi konsep tersebut

berimplikasi pada peran vital SKPD dalam siklus penganggaran yang tidak hanya mencakup penganggaran belanja daerah, namun juga mencakup penganggaran pendapatan daerah. Hal ini memperlihatkan karakteristik SKPD bervariasi sesuai dengan lingkup kewenangan dalam bidang urusan yang dikelola. SKPD pada urusan tertentu tidak memiliki kewenangan untuk menentukan target pendapatan daerah karena tidak ada pos pendapatan daerah pada struktur anggaran SKPD tersebut, sehingga SKPD tersebut hanya berkarakteristik sebagai pusat biaya (*Cost center*). Sebaliknya SKPD yang memiliki pos pendapatan daerah pada struktur anggarannya tidak hanya bertanggungjawab mengenai penentuan anggaran belanja daerah, namun juga mencakup kewenangan anggaran pendapatan daerah. Karakteristik SKPD ini disebut sebagai pusat pendapatan (*revenue center*). Kedua karakteristik ini disebut sebagai akuntansi pertanggungjawaban dalam literatur akuntansi manajemen. Tekanan akibat ketergantungan anggaran yang lebih tinggi dan harapan ketercapaian kinerja di periode mendatang mengakibatkan munculnya efek ratchet. Selain itu berdasar pada konsep penyusunan anggaran pada pemerintah daerah, dengan memaksimalkan anggaran dan kecenderungan tekanan kompetisi antar SKPD untuk memperoleh alokasi anggaran yang lebih besar untuk memudahkan pencapaian kinerja juga memicu timbulnya efek ratchet. Untuk lebih jelasnya, uraian dapat dilihat dari bagan seperti berikut :

Gambar 2.1

KERANGKA PEMIKIRAN



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif adalah penelitian tentang riset yang bersifat deskriptif dan cenderung menggunakan analisis dengan pendekatan induktif. Dalam penelitian kualitatif peneliti bertolak dari data, memanfaatkan teori yang ada sebagai bahan penjelas, dan berakhir dengan suatu teori.

3.2 Jenis Data

Menurut Arkunto (2010:172) sumber data dalam penelitian adalah subjek dari mana data tersebut diperoleh. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu berupa hasil wawancara, meliputi penjelasan mengenai penganggaran di pemerintah Kota Tanjungpinang. Menurut Umi Narimawati (2008:98) data primer ialah data yang berasal dari sumber asli atau pertama. Data ini tidak tersedia dalam bentuk terkompilasi ataupun dalam bentuk file-file. Data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data pada pengumpulan data.(Sugiyono,2013:137). Penulis juga akan mengobservasi tentang efek ratchet pada varian anggaran pemerintah daerah Kota Tanjungpinang serta akuntansi pertanggungjawaban dari data yang belum jadi dan kemudian diolah, data yang digunakan adalah data anggaran pendapatan dan belanja daerah.

Data sekunder adalah data primer yang telah diolah lebih lanjut dan disajikan baik oleh pihak pengumpul data primer atau oleh pihak lainnya dalam bentuk tabel-tabel atau diagram-diagram. Sumber data sekunder adalah sumber

data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data. Menurut Nur Indriantoro (2013 : 147) mengatakan bahwa data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip (data dokumenter) yang dipublikasikan dan yang tidak dipublikasikan. Data sekunder ini merupakan data yang sifatnya mendukung keperluan data primer seperti buku-buku, literatur, dan bacaan yang berkaitan dengan pelaksanaan pengawasan kredit pada suatu bank. Data sekunder ini terdiri dari data sejarah profil kota Tanjungpinang, struktur organisasi, dan bukti serta catatan yang berhubungan dengan anggaran dan efek *ratchet*.

Pengukuran data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah data kualitatif yaitu merupakan data yang berupa laporan realisasi anggaran Pemerintah Kota Tanjungpinang Tahun 2016-2018.

3.3 Metode Pengumpulan Data

Berdasarkan sumber data yang diteliti, maka sumber pengumpulan data yang penulis gunakan adalah :

3.3.1 Metode Wawancara

Wawancara yaitu pengumpulan data dengan mengadakan tanya jawab langsung kepada objek yang sedang diteliti atau kepada perantara yang mengetahui persoalan dari objek yang sedang diteliti. Wawancara merupakan alat *rechecking* atau pembuktian terhadap informasi atau keterangan yang diperoleh sebelumnya. Teknik wawancara yang digunakan dalam penelitian kualitatif adalah

wawancara mendalam. Wawancara mendalam adalah proses memperoleh keterangan untuk tujuan penelitian dengan cara tanya jawab sambil bertatap muka antara pewawancara dengan informan atau orang yang diwawancarai, dengan atau tanpa menggunakan pedoman wawancara, di mana pewawancara dan informan terlibat dalam kehidupan sosial yang relatif lama (Sutopo 2015:194).

3.3.2 Metode Observasi

1. Pengamatan dalam istilah sederhana adalah proses peneliti dalam melihat situasi penelitian. Metode ini dijadikan peneliti sebagai bahan informasi yang lebih membandingkannya dengan hasil wawancara. Pada dasarnya teknik observasi digunakan untuk melihat dan mengamati perubahan fenomena-fenomena sosial yang tumbuh dan berkembang yang kemudian dapat dilakukan perubahan atas penilaian tersebut, bagi pelaksana *observaser* untuk melihat objek moment tertentu, sehingga mampu memisahkan antara yang diperlukan dengan yang tidak diperlukan. Teknik pengumpulan data dengan observasi digunakan bila penelitian berkenaan dengan perilaku manusia, proses kerja, gejala-gejala alam dan bila diamati responden tidak terlalu besar. Jika wawancara selalu berkomunikasi dengan orang, maka observasi tidak terbatas pada orang, tetapi juga objek-objek alam lainnya (Sugiyono,2015 :145).

3.3.3 Studi Pustaka

Studi Pustaka adalah metode yang digunakan peneliti dengan cara mempelajari, mendalami, dan mengutip teori-teori atau konsep-konsep dari sejumlah literatur baik buku, jurnal, internet maupun karya tulis ilmiah

lainnya yang sesuai dengan topik penelitian (Dewi Rooseha,2010:15). Studi pustaka dapat dilakukan dengan topik dan variabel penelitian. Studi pustaka dapat juga dilakukan dengan rujukan atau literatur tentang berbagai teori yang memiliki kaitan atau relevansi dengan topik penelitian melalui buku-buku yang ada diperputakaan diantaranya buku penganggaran perusahaan, akuntansi biaya, metode penelitian dan lain-lain.

3.3.4 Metode analisis

Metode ini dilakukan dengan cara membandingkan antara teori yang ada dengan data yang terdapat pada kasus. Penulis membandingkan pemahaman terhadap kondisi yang ada pada objek penelitian kemudian membandingkan antara perbedaan yang terjadi dengan studi yang ada untuk melihat bagaimana efek ratchet pada varian anggaran dan penerapan akuntansi pertanggungjawaban pemerintah daerah kota Tanjungpinang lalu memberikan saran yang tepat guna penerapan pada masa yang akan datang.

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan melalui tiga kegiatan yang terjadi secara bersamaan yaitu reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan , Sugiyono (2015 : 246). Analisis data kualitatif merupakan upaya yang berlanjut, berulang dan menerus. Masalah reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan merupakan rangkaian kegiatan analisis yang saling susul menyusul. Tiga jenis kegiatan utama analisis data merupakan proses siklus dan interaktif. Peneliti harus siap bergerak diantara empat “sumbu” kumparan itu selama pengumpulan data, selanjutnya bergerak bolak-balik diantara kegiatan

reduksi, penyajian, dan penarikan kesimpulan untuk lebih memperjelas alur kegiatan analisis data penelitian tersebut, Sugiyono (2015 : 247)

1. Reduksi data adalah proses analisis data yang dilakukan untuk mereduksi dan merangkum hasil-hasil penelitian dengan menitikberatkan pada hal-hal yang dianggap penting oleh peneliti. Reduksi data bertujuan untuk mempermudah pemahaman terhadap data yang telah terkumpul sehingga data yang direduksi memberikan gambaran lebih rinci.
2. *Display* data adalah data-data hasil penelitian yang sudah tersusun secara terperinci untuk memberikan gambaran penelitian secara utuh. Data yang terkumpul secara terperinci dan menyeluruh selanjutnya dicari pola hubungannya untuk mengambil kesimpulan yang tepat. Penyajian data selanjutnya disusun dalam bentuk uraian atau laporan sesuai dengan hasil penelitian diperoleh.
3. Kesimpulan/verifikasi Kesimpulan merupakan tahap akhir dalam proses penelitian untuk memberikan makna terhadap data yang telah dianalisis. Proses pengolahan data dimulai dengan penataan data lapangan (data mentah), kemudian direduksi dalam bentuk unifikasi dan kategorisasi data. Demikian prosedur pengolahan data dan yang dilakukan penulis dalam melakukan penelitian ini, dengan tahap-tahap ini diharapkan peneliti yang dilakukan penulis dapat memperoleh data yang memenuhi kriteria keabsahan suatu penelitian.

Adapun prosedur penelitian ini antara lain secara umum, yaitu diantaranya sebagai berikut.

- a. Identifikasi dan pemilihan masalah penelitian.
- b. Memilih prosedur dan teknik sampling yang digunakan.
- c. Mengklarifikasi pernyataan-pernyataan masalah penelitian
- d. Menyusun pernyataan angket atau pedoman wawancara secara lengkap.
- e. Pengumpulan data.
- g. Melakukan analisis data.
- h. Membuat laporan hasil penelitian.
- i. Membuat Kesimpulan

Dalam penelitian ini data keuangan pemerintah daerah digunakan sebagai informasi tentang efek *ratchet* dan akuntansi pertanggungjawaban. Dengan menganalisis dengan rumus pertumbuhan anggaran yang dikembangkan oleh Weitzman (1980) lalu dimodifikasi oleh Marlowe (2009) untuk mengetahui efek *ratchet* dengan membandingkan antara varian anggaran periode sebelumnya(t-1) dengan anggaran periode tahun berjalan (t-1) (t+1).

$$B_t - B_{t-1} = + * (A_{t-1} - B_{t-1}) + - U_t * (A_{t-1} B_{t-1})$$

Keterangan:

B_t : Anggaran tahun berjalan

B_{t-1} : Anggaran tahun sebelumnya

A_{t-1} : Realisasi Anggaran tahun sebelumnya

+ * : Koefisien kenaikan anggaran yang tidak dipengaruhi anggaran tahun sebelumnya

Ut* : Koefisien ratcheting underspending

Efek ratchet terjadi bila selisih anggaran tahun t dengan tahun t-1 bernilai positif (negatif) bila kinerja actual bernilai lebih besar (kurang) dari anggaran pada tahun t-1.

3. Peneliti terdahulu

1. Anindyo Aji Suanto mahasiswa fakultas ekonomi Universitas Pembangunan Nasional tahun 2018 dengan judul “Efek Ratchet pada Anggaran Pemerintah daerah : Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah pemerintah provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta”. Dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa efek ratchet terjadi dalam penganggaran PAD dan belanja langsung. Efek ratchet pada komponen belanja langsung tahun sebelumnya cenderung lebih rendah dari anggaran (*underspending*). Hal ini mengindikasikan adanya *asymmetric ratchet* yang berarti varian negatif anggaran tahun sebelumnya mendapatkan respon lebih besar dan perencanaan anggaran sebagai determinan anggaran periode berjalan dibandingkan varian positif anggaran tahun sebelumnya.
2. Zuriyah Apriliantin Mahasiswa Magister Akuntansi dari Universitas Sebelas Maret Surakarta tahun 2013 dengan judul “Rebudgeting: Dampak *ratcheting* anggaran terhadap pencapaian mutu pendidikan pada hasil penelitian menunjukkan bahwa *ratcheting* anggaran berpengaruh negatif terhadap pencapaian mutu pendidikan, sehingga disimpulkan bahwa belum tentu peningkatan ratcheting anggaran diikuti oleh peningkatan mutu pendidikan.

3. Syukriy Abdullah mahasiswa fakultas ekonomi dan bisnis Universitas Syiah Kuala tahun 2015 dengan judul “Bukti empiris tentang pengaruh *budget ratcheting* terhadap hubungan antara terhadap belanja sendiri dan belanja daerah pada Kabupaten/Kota di Aceh”. Dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa pendapatan sendiri berpengaruh terhadap belanja daerah dan *budget ratcheting* memoderasi hubungan diantara keduanya. Hasil analisis menunjukkan bahwa pendapatan sendiri berpengaruh terhadap belanja daerah =5% dan *budget ratcheting* (BR) memoderasi hubungan diantara keduanya.
4. Tanya M.Lee and Robert Morris dari Texas Christian University, University tahun 2016 dengan judul “Budget Adjustments in Response to Spending Variances : Evidence of Ratcheting of Local Government Expenditure” dari penelitian tersebut terlihat bahwa terjadi kenaikan anggaran pada anggaran pemerintah terkait dengan pengeluaran pemerintah tahun sebelumnya yang sebenarnya melebihi anggaran, hal ini menunjukkan pengeluaran pemerintah lebih lemah dibandingkan sektor swasta.
5. Daw Tin Chia, Chabg Sze Ping, Abu Hasasan Md.Isa. dari Departement of Accounting and Finance, Faculty of Economics and Business UNIMAS Malaysia tahun 2016 dengan judul “Public Budget Ratcheting:do Malaysia Federal Government Agencies Adjust Their Budgets Based on Expenditure Variances?” hasilnya adalah hubungan antara perubahan anggaran saat ini dengan pengeluaran tahun sebelumnya oleh

lembaga/program tidak signifikan. Kontribusi dari penelitian ini menyoroti bahwa kehadiran ratcheting anggaran diantara pemerintah daerah. Organisasi publik perlu diindikasikan terjadi *Budget Ratcheting* agar tercipta keteraturan dalam adminitrasi penganggaran.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Syukri & Afrah Junita. 2016. *Bukti empiris pengaruh Budget Ratcheting terhadap hubungan antara pendapatan sendiri dan Belanja daerah pada Kabupaten/kota di Aceh. Modus, 28(2), 185-201.*
- Abdullah, Sukriy & Ramadhaniatun Nazry. 2015. *Analisis Varian Anggaran Pemerintah Daerah Penjelasan Empiris dari Perspektif keagenan. Jurnal Samudra Ekonomi dan Bisnis, 6(2).*
- Anthony, R.N., Vijay Govindarajan, F.G.Hartmann, K.Kraus, & G.Nilsson,. 2010. *Management Contrl System (vol.9).Irwin McGraw-Hill Bostom,MA. Yogyakarta: Salemba Empat.*
- Anthony, R.N., Vijay Govindarajan. 2010. *Sistem Pengendalian Managemen, .Irwin Buku satu, Terjhemahan F.X.Kurnaiawan. Jakarta: Salemba Empat.*
- Akbar. Rusdy, Robyn Pilcher, & Brian Perrin.2012.*Permormance Measurement In Indonesia: The case of Local Government. Pacific Accounting Revies.Edisi ketiga.Jakarta Selatan. Salemba Empat*
- Bawono, I.R Abdul Halim, & Beverly Lord. 2012. *Public Sector Performance Measurement And Budget Allocation: An Indonesian Experiment.penerbit PPM.Jakarta pusat.*
- Bouwens, J. & Kross, P., 2011. *Target Ratcheting and effort reduction',Journal of Accounting and Economics. Yogyakarta: Salemba Empat.*
- Halim, Abdul, Sukriy Abdullah.2010. *Hubungan dan masalah keagenan di Pemerintah Daerah. Jurnal Akuntansi Pemerintah.Yogyakarta.*
- Lee, T.M., & E.Plummer. 2013. *Budget Adjustment in Response to Spending Variances: Evidence of ratcheting of Local Government Expenditures. Journal of Accounting and Economics. Jurusan Ekonomi Akuntansi.*
- Mardiasmo.2009. *Serial otonomi daerah: Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah. Yogyakarta: Andi Publisher.*
- Marlowe, J .2009. *Budget Variance, Slack Resources, and Municipal Expenditures. Edisi kedua.Penerbit Mitra Wacana Media.Jakarta.*
- Melkers, J. and Willoughby, K. (2005). *"Models of Performance-Measurement Use in Local Governments: Understanding Budgeting, Communication, and Lasting Effects." Public Administration Review 65 (2)*

Ndadari, L.W., & P.H.Adi. 2010. *Perilaku Asimetric Pemerintah Daerah Terhadap Transfer Pemerintah Pusat*. Paper Presented at the @nd National Conferences. UKWMS, Surabaya.

DAFTAR RIWAYAT HIDUP (CURICULUM VITAE)



Nama : Riana Putriani
Nim : 12110176
Tempat/TglLahir : Tanjungpinang, 30 Desember 1994
JenisKelamin : Perempuan
Agama : Islam
No Hp : 082384804488
Email : rianaputriani301294@gmail.com
Pekerjaan : Mahasiswi
AlamatRumah : Jl.Kampung Air Bukit
Batu 14 Jalan uban, Tanjungpinang Timur
RiwayatPendidikan : 1. SDN 011 Tanjungpinang (2006)
2. SMPN 3 Tanjungpinang (2009)
3. SMK Indrasakti (2012)
4. SekolahTinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Pembangunan
Tanjungpinang (2020)

Tanjungpinang, 6 Febuari 2020

Riana Putriani

NIRM : 1210099201176