

**ANALISIS HUBUNGAN BELANJA MODAL DAN BELANJA
PEMELIHARAAN PADA ANGGARAN PEMERINTAH
DAERAH**



Oleh:

FITRIYATI

A31107117

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN**

2012

**ANALISIS HUBUNGAN BELANJA MODAL DAN BELANJA
PEMELIHARAAN PADA ANGGARAN PEMERINTAH
DAERAH**

Oleh:

FITRIYATI

A31107117

Skripsi Sarjana Lengkap untuk Memenuhi Sebagian Syarat Guna Mencapai Gelar

Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi

Universitas Hasanuddin

Makassar

Disetujui Oleh :

Pembimbing I

Pembimbing II

Dr. Ratna Ayu Damayanti, SE, M.Soc, Sc, Ak
196703 199903 2 003

Drs. Muh. Nur Azis, MM
19601231 198811 1 004

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis penatkan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan segala rahmat, hidayah, dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulis menyadari sepenuhnya penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bantuan berbagai pihak. Untuk itu penyusun mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dr. Darwis Said, SE, M.SA, Ak selaku Pembantu Dekan I Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
2. Dr. H. Abd. Hamid Habbe, SE, M.Si selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
3. Dr. Ratna Ayu Damayanti, SE, M.Soc, Sc, Ak, selaku dosen pembimbing I dan Drs.Muh. Nur Azis, MM selaku pembimbing II yang telah sangat sabar membimbing dalam penulisan skripsi ini dan bersedia meluangkan waktunya bagi penyelesaian skripsi ini.
4. Seluruh dosen Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
5. Seluruh staf dan karyawan Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
6. Kedua orang tua atas do'a-nya yang tiada henti serta kasih sayangnya.
7. Seluruh rekan mahasiswa yang telah mendukung dalam menyelesaikan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Kritik dan saran yang bermanfaat sangat penulis harapkan

demi perbaikan laporan ini. Semoga laporan ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Makassar, Februari 2012

Penulis

ABSTRAK

Fitriyati, 2012. “Analisis Hubungan Belanja Modal dan Belanja Pemeliharaan pada Anggaran Pemerintah Daerah”. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin. Dibimbing oleh : Dr. Ratna Ayu Damayanti, SE,M.Soc, Sc, Ak, dan Drs. Muh. Nur Azis, MM.

Kata Kunci : Belanja modal, belanja pemeliharaan, anggaran, pemerintah daerah

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris apakah belanja modal memiliki hubungan dengan belanja pemeliharaan pada pemerintah daerah kabupaten dan kota yang ada di Sulawesi Selatan. Data yang dianalisis bersumber dari Laporan Realisasi APBD yang mencakup semua kabupaten dan kota yang ada di Sulawesi Selatan. Data yang diperoleh diolah dengan menggunakan analisis korelasi Product Moment Pearson. Hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa belanja modal memiliki hubungan positif dan kuat dengan belanja pemeliharaan. Yang berarti bahwa keputusan pemerintah daerah untuk menaikkan jumlah anggaran belanja modal telah dibarengi dengan peningkatan jumlah alokasi dana untuk belanja pemeliharaan.

ABSTRACT

Fitriyati, 2012. “Analysis of the Relationship of Capital Expenditure and Maintenance Expenditure in Local Government Budget”. Accounting Department Faculty of Economic Hasanuddin University. Guided by : Dr. Ratna Ayu Damayanti, SE,M.Soc, Sc, Ak, and Drs. Muh. Nur Azis, MM.

Key words : Capital expenditure, maintenance expenditure, budget, local government

This research aims to give empirical evidence whether capital expenditure and maintenance expenditure are related in local government of regency and municipality in South Sulawesi. The source of data analysis from Realization Report APBD of local government of regency and municipality in South Sulawesi. Collected data processed by Pearson Product Moment correlation analysis. The result of this study found that capital expenditure in had positive and strong correlation with maintenance expenditure. It means that local government policy to increase the amount of capital expenditure has been accompanied by an increase in the amount of the allocation of funds for maintenance expenditure.

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
LEMBAR PENGESAHAN.....	ii
KATA PENGANTAR	iii
ABSTRAK	v
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR TABEL	ix
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah	5
1.3 Tujuan Penelitian	6
1.4 Manfaat Penelitian.....	6
1.5 Sistematika Penulisan	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	8
2.1 Landasan Teori	8
2.1.1 Belanja Modal	8
2.1.2 Belanja Pemeliharaan	12
2.1.3 Hubungan Belanja Modal dan Belanja Pemeliharaan	14
2.2 Penelitian Terdahulu	19
2.3 Kerangka Pemikiran	24
2.4 Hipotesis Penelitian	25
BAB III METODE PENELITIAN	27
3.1 Desain Penelitian	27
3.2 Populasi Penelitian	27
3.3 Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data	28
3.4 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	28
3.4.1 Variabel Independen	29

3.4.2 Variabel Dependen	29
3.5 Metode Analisis Data	30
BAB IV ANALISIS HASIL DAN PEMBAHASAN.....	33
4.1 Hasil Penelitian	33
4.1.1 Deskripsi Objek Penelitian	33
4.1.2 Statistik Deskriptif	35
4.2 Analisis Data	37
4.2.1 Hasil Uji Koefisien Korelasi	37
4.2.2. Hasil Uji Signifikansi	38
4.2.3 Hasil Uji Koefisien Determinasi	39
4.3 Pembahasan	40
BAB V PENUTUP	43
5.1 Kesimpulan	43
5.2 Keterbatasan Penelitian	43
5.3 Saran	44

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel 4.1	Statistik Deskriptif Variabel secara Keseluruhan	36
Tabel 4.2	Hasil Uji Koefisien Korelasi	37
Tabel 4.3	Hasil Uji Signifikansi	38
Tabel 4.4	Hasil Uji Koefisien Determinasi	39

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Salah satu faktor pendukung pertumbuhan ekonomi suatu daerah adalah tersedianya infrastruktur yang memadai. Tidak ada yang memungkiri betapa pentingnya peranan infrastruktur dalam aktivitas ekonomi suatu daerah. Beberapa fakta empiris menyatakan bahwa perkembangan kapasitas infrastruktur suatu daerah akan berjalan seiring dengan pertumbuhan *output* ekonomi daerah tersebut (Hall, 2009). Oleh karena itu, tiap daerah sekarang ini seolah-olah berlomba untuk meningkatkan pembangunan daerahnya. Di Indonesia sendiri pembangunan infrastruktur mendapat perhatian khusus, sehingga dalam RPJM tahun 2010 - 2014 pemerintah berkomitmen untuk melaksanakan percepatan penyediaan kuantitas dan kualitas infrastruktur yang dimilikinya (Setiawan, 2005).

Untuk memperoleh suatu infrastruktur, pemerintah daerah harus terlebih dahulu menganggarkannya dalam kelompok belanja modal. Proses penganggaran belanja modal termasuk unik. Proses ini tidak hanya melibatkan negosiasi di antara pihak eksekutif, tetapi juga sangat bergantung pada masukan dan saran dari insinyur, arsitek, dan perencana. Selain itu, dalam penganggaran belanja modal, pemerintah daerah juga harus memperhatikan perencanaan keuangan jangka panjang terutama untuk pemeliharaan aset tetap yang dihasilkan dari belanja modal tersebut (Abdullah dan Halim, 2006).

Sebelumnya proses penentuan besarnya alokasi sumber daya untuk tiap pos belanja lebih didasarkan pada Laporan Realisasi Anggaran tahun sebelumnya dengan sedikit peningkatan pada jumlah anggaran. Pendekatan ini disebut sistem penganggaran *line item and incremental budgeting*. Akan tetapi sejak diberlakukannya otonomi daerah, pemerintah mulai melaksanakan perombakan pada proses penganggaran. Pendekatan anggaran yang digunakan bukan lagi pendekatan *line item and incremental budgeting* tetapi diganti dengan pendekatan anggaran berbasis kinerja (*performance budgeting*). Jika pada pendekatan *line item and incremental budgeting* fokus utamanya adalah *input* maka pendekatan anggaran berbasis kinerja fokusnya lebih ditekankan pada *output* dan *outcome* organisasi sehingga dapat menciptakan efisiensi, efektifitas, dan akuntabilitas dalam pemanfaatan anggaran belanja publik (Bastian, 2006:171).

Pada dasarnya pengalokasian anggaran pada kelompok belanja modal dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat akan sarana dan prasarana umum yang disediakan oleh pemerintah. Namun, adanya kepentingan politik dari lembaga legislatif yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran menyebabkan alokasi belanja modal terdistorsi dan sering tidak efektif dalam memecahkan permasalahan di masyarakat (Keefer dan Khemani, 2003; Ablo dan Reinikka, 1998 dalam Abdullah dan Halim, 2006). Pada prakteknya daerah seringkali menganggarkan sesuatu yang sebenarnya tidak dibutuhkan oleh masyarakat, sedangkan yang dibutuhkan masyarakat tidak ditangani.

Dalam konteks pengelolaan keuangan daerah, pengalokasian belanja modal sangat berkaitan dengan perencanaan keuangan jangka panjang, terutama

pembiayaan untuk pemeliharaan aset tetap yang dihasilkan dari belanja modal tersebut. Konsep *multi-term expenditure framework* (MTEF) menyatakan bahwa kebijakan belanja modal harus memperhatikan kemanfaatan (*usefulness*) dan kemampuan keuangan pemerintah daerah (*budget capability*) dalam pengelolaan aset tersebut dalam jangka panjang (Allen dan Tommasi, 2001 dalam Abdullah dan Halim, 2006). Hal ini berarti bila suatu daerah berencana untuk menganggarkan belanja modal pada anggaran belanjanya pemerintah tersebut juga harus punya komitmen untuk menyediakan dana untuk pemeliharaan dan rehabilitasi atas aset tetap yang diperolehnya dari belanja modal tersebut.

Secara teoritis belanja modal dan belanja pemeliharaan memiliki hubungan erat. Bagaimanapun belanja pemeliharaan hanya akan muncul bila ada “sesuatu” yang harus dipelihara dan “sesuatu” itu adalah aset tetap. Aset tetap ini biasanya muncul sebagai hasil dari terealisasinya belanja modal pada anggaran belanja pemerintah. Namun demikian, tidak semua aset tetap yang dimiliki oleh pemerintah berasal dari realisasi APBN/APBD.

Aset tetap dapat diperoleh dari dua sumber yakni dari APBN/APBD dan dari luar pelaksanaan APBN/APBD. Aset tetap yang diperoleh dari luar APBN/APBD biasanya berasal dari pemberian pihak lain seperti lembaga donor dan masyarakat. Suatu aset tetap mungkin saja diterima oleh pemerintah sebagai hadiah/donasi dari pihak swasta. Tanah mungkin dihadiahkan kepada pemerintah daerah oleh pengembang (*developer*). Perolehan aset dengan cara seperti ini tentu saja tidak akan membebani APBN/APBD pada kelompok belanja modal. Namun

disisi lain, beban anggaran pada kelompok belanja pemeliharaan tetap akan terbebani.

Hal lain yang sering muncul di lapangan adalah adanya kecenderungan pemerintah mengalokasikan belanja pemeliharaannya bukan berdasarkan pada nilai aset tetap yang dimilikinya. Hal ini terlihat ketika dalam proses penyusunan APBN/APBD pemerintah tidak melihat nilai aset tetap sebagai dasar penentuan belanja pemeliharaan. Bahkan ada daerah yang belum memiliki neraca awal yang notabene digunakan sebagai dasar untuk mengetahui besarnya aset tetap yang dimiliki. Tidak sedikit pula daerah-daerah yang tetap mengalokasikan dana untuk pemeliharaan aset yang sebenarnya sudah tidak berfungsi lagi atau bahkan sudah hilang (Abdullah, 2004).

Beberapa studi terkait hubungan belanja modal dan belanja pemeliharaan telah dilakukan. Penelitian Abdullah dan Halim (2006) menemukan bahwa alokasi untuk belanja modal berasosiasi positif terhadap belanja pemeliharaan untuk konteks pemerintah daerah di Indonesia, terutama setelah otonomi daerah dilaksanakan. Hal tersebut didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Sembiring (2009) yang mengemukakan bahwa belanja modal dan pendapatan asli daerah berpengaruh secara signifikan terhadap belanja pemeliharaan.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Karo-Karo (2006) menemukan bahwa tidak terdapat korelasi di antara belanja modal dan belanja pemeliharaan. Ia menemukan bahwa ketika pemerintah daerah membuat kebijakan untuk mengalokasikan anggaran belanja modal, tidak diiringi dengan pengalokasian untuk belanja operasional dan pemeliharaan yang seimbang.

Hal yang sama dikemukakan oleh Bland dan Nunn (1992). Dalam penelitian tersebut, mereka mengemukakan bahwa meskipun para manajer di sektor publik, termasuk pemerintah, menyadari bahwa realisasi belanja modal memiliki konsekuensi akan adanya belanja pemeliharaan, tetapi dalam pembuatan keputusan pengalokasian belanja modal dan belanja pemeliharaan biasanya dilaksanakan secara terpisah. Hal ini seolah-olah menunjukkan tidak ada kaitan antara belanja modal dengan belanja operasional dan pemeliharaan.

Sementara Kamensky (1984) dalam Abdullah dan Halim (2006) berargumen perlunya menghubungkan keputusan belanja modal dengan keputusan belanja operasional. Dengan kata lain bahwa pengalokasian belanja modal ditengarai memiliki pengaruh signifikan terhadap pengalokasian belanja pemeliharaan. Hal ini menarik perhatian penulis untuk menguji hubungan antara belanja modal dan belanja pemeliharaan pada anggaran pemerintah daerah. Dalam penelitian ini, penulis akan menggunakan data rekening anggaran belanja modal tahun anggaran 2009 dan belanja pemeliharaan tahun anggaran 2010 pada pemerintah kabupaten/kota yang ada di Provinsi Sulawesi Selatan. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penulis mencoba melakukan penelitian dengan judul “Analisis Hubungan Belanja Modal dan Belanja Pemeliharaan pada Anggaran Belanja Pemerintah Daerah”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan di atas, pokok permasalahan yang akan dikaji dalam penelitian ini adalah “apakah belanja modal

pada tahun sebelumnya (2009) memiliki hubungan dengan belanja pemeliharaan tahun berikutnya (2010) pada pemerintah kabupaten/kota yang ada di Provinsi Sulawesi Selatan?”

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan yang hendak dicapai dalam penelitian adalah untuk memberikan bukti empiris mengenai keterkaitan hubungan antara belanja modal dengan belanja pemeliharaan pada pemerintah kabupaten/kota yang ada di Provinsi Sulawesi Selatan.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai studi komparatif bagi peneliti lain yang berhubungan dengan masalah ini.
2. Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat dalam meningkatkan pemahaman mengenai keterkaitan antara belanja modal dan belanja pemeliharaan.

1.5 Sistematika Penulisan

Penulisan dalam skripsi ini akan disajikan dalam lima bab dengan ketentuan sebagai berikut :

BAB I PENDAHULUAN

Memuat latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Memuat pembahasan teori-teori yang menjadi landasan penelitian dan pengembangan hipotesis penelitian. Bab ini juga berisi tinjauan literatur atas penelitian yang berhubungan, kerangka teori, serta hipotesis penelitian.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini berisi lima sub bab yang meliputi desain penelitian, populasi dan sampel penelitian, sumber data dan teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, serta metode analisis data.

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Memuat deskripsi objek penelitian, statistik deskriptif, analisis data, dan pembahasan serta interpretasi data yang telah diperoleh dan digunakan untuk menguji hipotesis.

BAB V PENUTUP

Memuat simpulan dari hasil penelitian, keterbatasan yang ada, serta saran untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Belanja Modal

Belanja modal adalah pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal yang sifatnya menambah aset tetap yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu periode akuntansi, termasuk di dalamnya adalah pengeluaran untuk biaya pemeliharaan yang sifatnya untuk mempertahankan atau menambah masa manfaat, meningkatkan kapasitas dan kualitas aset (Syaiful, 2010). Menurut Halim (2004:72) belanja modal merupakan belanja yang masa manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah, serta menimbulkan konsekuensi bertambahnya belanja yang bersifat rutin seperti biaya pemeliharaan. Aset tetap yang diperoleh sebagai hasil terealisasinya belanja modal tersebut dipergunakan untuk operasional kegiatan sehari-hari suatu satuan kerja, bukan untuk dijual.

Pada dasarnya pengalokasian anggaran untuk belanja modal dimaksudkan untuk menambah aset tetap pemerintah. Alokasi belanja modal ini didasarkan pada kebutuhan daerah akan sarana dan prasarana publik, baik untuk kelancaraan pelaksanaan tugas pemerintah maupun untuk menambah fasilitas publik. Biasanya tiap tahun diadakan pengadaan aset tetap oleh pemerintah daerah sesuai dengan prioritas anggaran dan pelayanan publik yang memberikan dampak jangka

panjang secara keuangan. Menurut Halim (2004:72) belanja modal dibagi menjadi dua kelompok utama yakni :

1. Belanja publik yaitu belanja yang manfaatnya dapat dinikmati secara langsung oleh masyarakat umum. Contohnya, pembangunan jembatan dan jalan raya, pembelian alat transportasi massa dan pembelian mobil ambulans.
2. Belanja aparatur yaitu belanja yang manfaatnya tidak secara langsung dinikmati oleh masyarakat, tetapi dirasakan secara langsung oleh aparatur. Contohnya, pembelian kendaraan dinas, pembangunan gedung pemerintah, pembangunan rumah dinas.

Belanja modal sendiri termasuk salah satu jenis belanja yang memiliki karakteristik spesifik terutama terkait proses pengalokasiannya (Abdullah dan Halim, 2006). Penganggaran belanja modal tidak hanya melibatkan perundingan di antara pihak eksekutif, tetapi juga sangat bergantung pada masukan dari perencana dan arsitek. Selain itu, pengalokasian dana untuk belanja modal juga harus memperhatikan aspek kemampuan keuangan pemerintah daerah untuk jangka panjang terutama untuk pemeliharaan aset tetap yang diperoleh dari belanja modal tersebut.

Pengeluaran untuk belanja modal harus mendapat perhatian yang lebih besar dibandingkan dengan pengeluaran rutin. Hal ini disebabkan karena pengeluaran investasi/modal memiliki efek jangka panjang, sedangkan pengeluaran rutin lebih berdampak jangka pendek. Kesalahan dalam melakukan

pengambilan keputusan investasi tidak saja akan berdampak pada anggaran tahun berjalan, namun juga akan membebani anggaran tahun-tahun berikutnya.

Secara teoritis ada tiga cara untuk memperoleh aset tetap yakni dengan membangun sendiri, menukarkannya dengan aset tetap lainnya atau dengan membeli. Khusus di lingkup pemerintah cara yang biasa dilakukan adalah dengan membeli. Proses pembelian yang dilakukan umumnya dilaksanakan melalui proses tender atau lelang yang cukup rumit dan terkadang sarat akan kepentingan politis (Abdullah dan Halim, 2006).

Munculnya aset tetap sebagai hasil dari terealisasinya anggaran belanja modal memiliki konsekuensi munculnya belanja pemeliharaan pada masa yang akan datang. Namun demikian, perlu diperhatikan karena ada beberapa belanja pemeliharaan yang memenuhi persyaratan sebagai belanja modal (Syaiful, 2010), yaitu apabila (a) pengeluaran tersebut mengakibatkan bertambahnya masa manfaat, kapasitas, kualitas, dan volume aset yang telah dimiliki dan (b) pengeluaran tersebut memenuhi batasan minimum nilai kapitalisasi aset tetap/aset lainnya.

Menurut Perdirjen Perbendaharaan No. PER-33/PB/2008 tentang pedoman penggunaan akun pendapatan, belanja pegawai, belanja barang dan belanja modal sesuai dengan bagan akun standar, suatu belanja dikategorikan sebagai belanja modal apabila:

1. pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap, atau aset lainnya yang menambah masa umur, manfaat, dan kapasitas;

2. pengeluaran tersebut melebihi batasan minimum kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan pemerintah;
3. perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual, tetapi digunakan untuk kegiatan operasional sehari-hari.

Dalam Buletin Teknis No. 4 Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, dikemukakan bahwa belanja modal meliputi belanja untuk memperoleh tanah; gedung dan bangunan; mesin dan peralatan; jalan, jembatan, dan irigasi; serta belanja modal fisik lainnya.

1. Belanja Modal Tanah

Belanja modal tanah adalah pengeluaran yang digunakan untuk pengadaan atau pembelian, penyelesaian balik nama dan sewa tanah, pembuatan sertifikat dan pengeluaran lainnya sehubungan dengan perolehan hak atas tanah dan sampai tanah tersebut dalam kondisi siap pakai.

2. Belanja Modal Gedung dan Bangunan

Adalah pengeluaran yang digunakan untuk pengadaan dan penambahan, termasuk pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan, dan pengelolaan pembangunan gedung dan bangunan yang menambah kapasitas sampai gedung dan bangunan dimaksud dalam kondisi siap pakai.

3. Belanja Modal Peralatan dan Mesin

Adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan, penambahan, atau peningkatan kapasitas peralatan dan mesin serta inventaris kantor yang

memberikan manfaat lebih dari dua belas bulan, sampai peralatan dan mesin dimaksud dalam kondisi siap pakai.

4. Belanja Modal Jalan, Jembatan, dan Irigasi

Adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan atau penggantian, pembangunan, serta perawatan termasuk pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan dan pengelolaan jalan, irigasi, dan jaringan yang menambah kapasitas sampai jalan, irigasi, dan jaringan dimaksud dalam kondisi siap pakai.

5. Belanja Modal Fisik Lainnya

Adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan atau pembangunan, serta perawatan terhadap fisik lainnya yang tidak dapat dikategorikan dalam kriteria belanja modal tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan. Belanja yang masuk dalam kategori ini adalah belanja kontrak sewa beli, pembelian barang-barang kesenian, barang purbakala dan barang untuk museum, hewan ternak dan tanaman, buku-buku dan jurnal ilmiah.

2.1.2 Belanja Pemeliharaan

Belanja pemeliharaan adalah kewajiban yang timbul akibat hak atas pengeluaran anggaran yang dilakukan pemerintah dengan tujuan untuk mempertahankan aset tetap atau aset lainnya yang sudah ada agar tetap dalam kondisi yang normal tanpa memperhatikan besar atau kecil aset tersebut (Syariful,

2010). Belanja pemeliharaan adalah belanja yang dialokasikan untuk menjaga agar aset tetap senantiasa dalam kondisi siap digunakan sesuai dengan estimasi umur ekonomisnya (Halim, 2004). Belanja pemeliharaan yang dikeluarkan yang tidak menambah dan memperpanjang masa manfaat, dan atau kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja tetap dikategorikan sebagai belanja pemeliharaan dalam laporan keuangan (Syaiful, 2010).

Dalam perspektif akuntansi, anggaran untuk pemeliharaan dihitung berdasarkan lamanya waktu atau periode pemakaian aset tetap, seperti halnya dalam penghitungan biaya depresiasi aset tetap (Abdullah dan Halim, 2006). Artinya, jika suatu aset tetap diperoleh pada awal tahun, maka biaya pemeliharaan yang dialokasikan adalah untuk satu tahun. Demikian pula, jika aset tetap diperoleh pada pertengahan tahun, maka alokasi biaya pemeliharaan juga dialokasikan untuk setengah tahun atau satu semester.

Belanja pemeliharaan adalah belanja yang bersifat rutin yang terdapat pada semua satuan kerja atau pemerintah daerah yang memiliki aset, sehingga penentuan besarnya anggaran belanja pemeliharaan setiap tahunnya tergantung pada banyaknya aset yang dimiliki oleh masing-masing satuan kerja atau pemerintah daerah yang bersangkutan. Meskipun demikian, pada kenyataannya di lapangan pemerintah daerah tidak selalu mengalokasikan belanja pemeliharaannya berdasarkan aset tetap yang dimilikinya. Hal ini terlihat ketika dalam proses penyusunan APBD, banyak pemerintah daerah yang tidak melihat besaran nilai

aset tetapnya sebagai dasar penentuan belanja pemeliharaan mereka. Bahkan ada beberapa pemerintah daerah yang belum mempunyai neraca awal sebagai dasar pengalokasian belanja pemeliharaan.

2.1.3 Hubungan Belanja Modal dan Belanja Pemeliharaan

Dalam konteks pengelolaan keuangan daerah, pengalokasian belanja modal sangat berkaitan dengan perencanaan keuangan jangka panjang, terutama pembiayaan untuk pemeliharaan aset tetap yang dihasilkan dari belanja modal tersebut. Konsep *multi-term expenditure framework* (MTEF) menyatakan bahwa kebijakan belanja modal harus memperhatikan kemanfaatan (*usefulness*) dan kemampuan keuangan pemerintah daerah (*budget capability*) dalam pengelolaan aset tersebut dalam jangka panjang (Allen dan Tommasi, 2001 dalam Abdullah dan Halim, 2006). Hal ini berarti bahwa bila suatu daerah berencana untuk menganggarkan belanja modal pada anggaran belanjanya, pemerintah tersebut juga harus punya komitmen untuk menyediakan dana untuk pemeliharaan dan rehabilitasi atas aset tetap yang diperolehnya dari belanja modal tersebut.

Dalam perspektif manajemen keuangan dan akuntansi, selain diperhitungkan *cost* untuk penggunaan aset tersebut dalam operasional organisasi dalam bentuk depresiasi, juga harus diperhitungkan *cost* untuk pemeliharaan aset tersebut sehingga dapat dimanfaatkan secara efektif sesuai dengan kegunaannya. Biaya pemeliharaan dikeluarkan secara rutin atau terjadi berulang-ulang setiap tahun (*recurrent*) atas aset tetap yang dimiliki oleh pemerintah daerah.

Kegiatan investasi yang dilakukan oleh pemerintah biasanya dilaksanakan dengan tujuan untuk memperoleh fasilitas yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh pendapatan tapi untuk memberikan layanan pada masyarakat selama bertahun-tahun. Menurut Governmental Accounting Standard Board, infrastruktur adalah aset yang diperoleh dari pengeluaran modal yang dimiliki dan biasanya memiliki masa manfaat yang panjang. Aspek “masa manfaat yang panjang” membantu menjelaskan mengapa pemerintah perlu menghubungkan antara pengeluaran modal dan pengeluaran operasional. Fakta bahwa keputusan modal tahun anggaran berjalan memiliki implikasi signifikan untuk operasi masa depan, termasuk pemeliharaannya, menunjukkan bahwa aspek dari keputusan modal pada anggaran operasional masa depan harus diperhitungkan dalam tiap proses penganggaran (Lee, Johnson, dan Joyce, 2008).

Belanja modal memiliki konsekuensi diperolehnya aset tetap (*fixed asset*) pada saat belanja tersebut direalisasi sepenuhnya atau *output*-nya sudah diperoleh. Hal ini bermakna adanya penambahan aset tetap yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Menurut Bland dan Nunn (1992), pengeluaran pemerintah tidak hanya dipengaruhi oleh faktor ekonomi dan politiknya, tapi juga dipengaruhi oleh faktor keputusan investasi tahun sebelumnya. Meskipun belanja modal dan belanja pemeliharaan dianggarkan dengan cara terpisah, bukan berarti bahwa belanja modal diproses tanpa melihat pengaruhnya terhadap penganggaran operasional. Hasil penelitian Bland dan Nunn (1992) menunjukkan konsekuensi fiskal dari pengeluaran modal adalah signifikan dan dapat mencakup jangka waktu yang

lama. Hal ini berarti bahwa belanja modal saat ini memiliki pengaruh terhadap peningkatan penganggaran operasional.

Belanja modal tidak hanya berkaitan dengan perolehan aset fisik yang masa manfaatnya melebihi satu tahun, tetapi juga mencakup modal untuk pemeliharaan dan rehabilitasinya. Menurut Mukherjee dan Henderson (1987), belanja modal tidak bisa dipisahkan dari belanja operasional. Proposal investasi harus dinilai baik dari segi modal maupun dari biaya operasional. Ketika membeli suatu item, pemerintah harus mempertimbangkan tidak hanya harga awalnya, tetapi juga biaya yang berhubungan dengan pemeliharaan item tersebut.

Beberapa peneliti menyatakan bahwa pengalokasian belanja modal tidak selalu terpisah dengan pengalokasian belanja operasional. Pagano (1984) dalam Bland dan Nunn (1992) berpandangan perlunya menghubungkan di antara keduanya. Dia menyatakan:

Over time, crosswalking of capital budget expenses to operating expenses has eroded, in part due to the separateness of the deliberations of those budget. State and local governments usually schedule separate budget hearings for the operating budget and for the capital budget... decisions for each set of outlays, then, are made separately.

Thomassen (1990) juga memberikan catatan penting bagi penganggaran belanja modal ini. Ia menyatakan bahwa paling tidak setengah dari *state* yang melaporkan item belanja modal dan non belanja modal secara terpisah gagal menggabungkan anggarannya untuk melakukan evaluasi secara simultan dan komparatif untuk kedua item belanja tersebut.

Proses penyusunan anggaran pada pemerintahan daerah sendiri mencakup dua komponen belanja yang memiliki siklus berbeda, yakni siklus anggaran

operasional yang menghasilkan rencana keuangan bagi aktivitas pemerintahan yang berjalan terus menerus dan siklus anggaran belanja modal, yang merupakan perencanaan untuk mendapatkan peralatan, bangunan, infrastruktur, dan aset tetap lainnya (Bland dan Nunn, 1992).

Meskipun kedua belanja memiliki tujuan yang sama, yakni meningkatkan pelayanan kepada publik, namun terdapat beberapa perbedaan mendasar di antara keduanya. Keduanya relatif independen satu sama lain, termasuk dalam format dokumen anggarannya. Alokasi belanja modal biasanya didasarkan pada kebutuhan tiap satuan kerja dalam arti bahwa tidak semua satuan kerja atau unit organisasi di pemerintahan daerah melaksanakan kegiatan atau proyek pengadaan aset tetap. Pengalokasian belanja modal disesuaikan dengan tugas pokok dan fungsi (tupoksi) masing-masing satuan kerja. Ada satuan kerja yang memberikan pelayanan publik berupa penyediaan sarana dan prasarana fisik, seperti fasilitas pendidikan (gedung sekolah, peralatan laboratorium, mobiler), kesehatan (rumah sakit, peralatan kedokteran, mobil ambulans), jalan raya, dan jembatan. Sementara itu, satuan kerja yang lainnya hanya memberikan pelayanan jasa langsung berupa pelayanan administrasi (catatan sipil, pembuatan kartu identitas kependudukan), pengamanan, pemberdayaan, pelayanan kesehatan, dan pelayanan pendidikan.

Berbeda dengan belanja modal, belanja pemeliharaan terjadi pada semua satuan kerja atau unit organisasi pemerintah daerah, karena semua memiliki aset tetap. Karena bersifat rutin, belanja pemeliharaan tidak tergantung pada tupoksi satuan kerja, tetapi pada jumlah aset yang dimiliki.

Perbedaan lainnya adalah banyaknya pihak yang terlibat dalam pembuatan keputusan. Meskipun keduanya melibatkan negosiasi di antara eksekutif, bagian anggaran, dan pimpinan dinas, khusus untuk pengeluaran modal (khususnya untuk infrastruktur), mendapat masukan sangat besar dari insinyur, arsitek, dan perencana. Sumber pendanaan (*funding*) untuk kedua belanja juga berbeda. Belanja modal biasanya didasarkan pada *one-time sources*, seperti obligasi atau dari dana bantuan, sementara anggaran operasional umumnya berasal dari sumber pendapatan yang bersifat rutin, seperti pajak (*taxes*) dan retribusi (*service charges*). Perbedaan berikutnya adalah *time-frame* yang dimasukkan dalam setiap anggaran. Anggaran operasional biasanya hanya dianggarkan untuk satu tahun anggaran, sementara hampir semua belanja modal mengandung komitmen adanya pengeluaran dalam waktu melebihi satu tahun (Abdullah dan Halim, 2006).

Keputusan untuk meningkatkan belanja modal merupakan bagian dari keinginan untuk meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan publik, yang diikuti dengan peningkatan belanja-belanja lain, seperti belanja operasional dan pemeliharaan. Namun, tidak berarti belanja modal selalu sebagai penyebab atau *predictor* bagi kenaikan belanja operasional. Beberapa argumen yang menyatakan perlunya kehati-hatian dalam melihat hubungan belanja modal dan belanja operasional dan pemeliharaan diuraikan berikut ini (Bland dan Nunn, 1992).

Pertama, pengaruh belanja modal terhadap belanja operasional dan pemeliharaan tidak seragam karena tergantung pada apakah belanja modal tersebut dianggarkan sebagai kebijakan untuk menggantikan tenaga manusia

(*labor*) dengan mesin (*capital*), atau semata-mata untuk meningkatkan kapasitas pelayanan pemerintah melalui pembangunan fasilitas yang baru. *Kedua*, pengaruhnya bervariasi di antara berbagai pelayanan yang diberikan pemerintah daerah, tergantung pada sifat pelayanan tersebut: apakah padat modal atau padat karya.

Ketiga, adanya kesenjangan waktu (*lag of time*) antara realisasi belanja modal dan pengaruhnya yang terasa dalam kenaikan atau perubahan dalam belanja operasional dan pemeliharaan yang berbeda di antara berbagai bentuk pelayanan. *Keempat*, hubungan investasi modal kemungkinan ditutupi oleh kehadiran *budget slack (excess resources)* dalam suatu pelayanan publik, khususnya jika *slack* tersebut digunakan untuk meningkatkan biaya yang muncul dari peningkatan belanja modal. Terakhir, mengukur *magnitude* dan *timing* belanja modal merupakan pekerjaan yang rumit, karena tidak lengkapnya data dan tidak terhitungnya kontribusi pihak swasta dalam pengadaan infrastruktur pemerintah daerah.

2.2 Penelitian Terdahulu

Studi terkait hubungan belanja modal dan belanja pemeliharaan telah banyak dilakukan. Bland dan Nunn (1992) memaparkan bahwa terdapat perbedaan dalam proses pembuatan keputusan pengalokasian antara anggaran belanja modal dengan anggaran belanja pemeliharaan. Perbedaan tersebut terjadi karena sifat kedua belanja yang berbeda. Belanja modal adalah belanja variabel, yakni belanja yang terjadi karena adanya kebutuhan atau aktivitas untuk

menghasilkan aset tetap, sementara belanja pemeliharaan bersifat rutin dari tahun ke tahun, sesuai dengan keadaan aset tetap yang dimiliki oleh pemerintah.

Studi Bland dan Nunn (1992) juga memberikan bukti empiris yang cukup lengkap tentang hubungan antara belanja modal dengan belanja pemeliharaan. Meskipun para manajer di sektor publik, termasuk pemerintahan, menyadari bahwa realisasi belanja modal memiliki konsekuensi akan adanya belanja pemeliharaan, tetapi pembuatan keputusan pengalokasian dana untuk belanja modal dan belanja pemeliharaan merupakan hal yang terpisah. Hal ini menunjukkan seolah-olah tidak ada kaitan antara belanja modal dengan belanja operasional dan pemeliharaan.

Berdasarkan temuan Bland dan Nunn (1992), prediksi atas pola hubungan belanja modal-belanja operasional dan pemeliharaan tergantung pada beberapa faktor, seperti sifat dari belanja modal bersangkutan (sebagai pengganti aset tetap yang telah ada atau sebagai peningkatan kapasitas). Mereka berpandangan bahwa belanja modal akan berpengaruh terhadap belanja operasi dan pemeliharaan setahun ke depan dan mungkin saja hal ini bermakna adanya upaya pemerintah daerah untuk meningkatkan kapasitas pelayanan kepada publik. Artinya, konsekuensi fiskal belanja modal adalah signifikan dan dampaknya terhadap belanja pemeliharaan dan operasional dapat terasa selama beberapa tahun ke depan.

Thomassen (1990) dalam Abdullah dan Halim (2006) juga memberikan catatan penting bagi penganggaran belanja modal ini. Ia menyatakan bahwa paling

tidak setengah dari *state* yang melaporkan item belanja modal dan non belanja modal secara terpisah gagal menggabungkan anggarannya untuk melakukan evaluasi secara simultan dan komparatif untuk kedua item belanja tersebut.

Studi tentang hubungan belanja modal dan belanja pemeliharaan di Indonesia telah dilakukan beberapa kali. Sebuah studi yang dilakukan oleh Karo-Karo (2006) menemukan bahwa tidak terdapat korelasi di antara belanja modal dan belanja pemeliharaan. Dia menggunakan sampel kabupaten/kota di pulau Jawa untuk anggaran 2003 - 2004 dan menemukan bahwa ketika pemerintah daerah membuat kebijakan untuk mengalokasikan anggaran belanja modal, tidak diiringi dengan pengalokasian untuk belanja operasional dan pemeliharaan yang seimbang. Diduga penyebabnya adalah tidak akuratnya pemerintah daerah dalam mengalokasikan anggaran terhadap proyek/kegiatan.

Abdullah dan Halim (2006) dalam studinya menemukan bahwa alokasi untuk belanja modal berasosiasi positif terhadap alokasi belanja pemeliharaan untuk konteks pemerintah daerah di Indonesia, terutama setelah otonomi daerah dilaksanakan. Dalam penelitiannya ini mereka menggunakan sampel 32 pemerintah kabupaten/kota yang ada di pulau Sumatera dengan menggunakan data tahun anggaran 2003 dan 2004. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dalam pengalokasian belanja modal pemerintah daerah mengantisipasi konsekuensi kenaikan belanja modal terhadap kenaikan belanja pemeliharaan. Hasil ini juga menunjukkan bahwa perubahan belanja modal merupakan penyebab utama kenaikan aset tetap. Walaupun ada perubahan aset tetap yang bersumber

dari non-belanja modal atau non-APBD, perubahan tersebut tidak terlalu signifikan pengaruhnya.

Sembiring (2009) dalam studinya menganalisis pengaruh belanja modal dan pendapatan asli daerah terhadap belanja pemeliharaan. Sebagai sampel dalam penelitiannya Sembiring menggunakan 15 kabupaten/kota di Propinsi Sumatera Utara sebagai sampelnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa belanja modal dan pendapatan asli daerah berpengaruh secara signifikan terhadap belanja pemeliharaan. Pengujian secara parsial menunjukkan bahwa belanja modal dan pendapatan asli daerah secara individu berpengaruh terhadap belanja pemeliharaan. Namun, belanja modal memiliki pengaruh yang paling besar terhadap belanja pemeliharaan pada kabupaten dan kota di Sumatera Utara.

Penelitian lain dilakukan oleh Abdullah (2007). Dalam penelitiannya, Abdullah berusaha untuk memberikan bukti empiris mengenai hubungan antara belanja modal dengan belanja pemeliharaan pada pemerintah kabupaten/kota yang ada di Indonesia. Lebih lanjut ia mencoba membandingkan hubungan antara belanja modal dan belanja pemeliharaan di pulau Jawa dengan di luar pulau Jawa. Data yang dianalisis adalah data tahun anggaran 2003 dan 2004. Hasil analisisnya menunjukkan bahwa belanja modal tahun 2003 tidak mempunyai korelasi dengan belanja pemeliharaan 2003 untuk wilayah pulau Jawa, tetapi mempunyai korelasi positif bagi wilayah luar pulau Jawa.

Sementara itu, hubungan antara belanja modal 2003 dan belanja pemeliharaan 2004 mempunyai korelasi yang cukup kuat baik di pulau Jawa

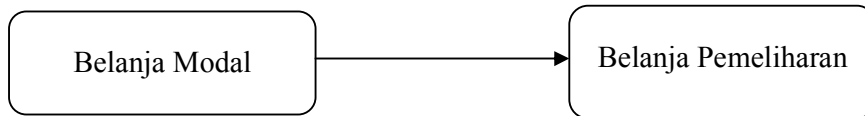
maupun wilayah luar pulau Jawa. Artinya, pemerintah daerah mampu memprediksikan belanja pemeliharaan untuk aset yang dimiliki pada awal/pertengahan tahun anggaran berjalan dan juga memikirkan alokasi belanja pemeliharaan untuk aset yang telah diperoleh pada tahun sebelumnya.

Selanjutnya, hasil analisis belanja modal 2004 dan belanja pemeliharaan 2004 menunjukkan bahwa di daerah pulau Jawa dan luar pulau Jawa tidak memiliki korelasi, begitu juga untuk total selisih belanja modal dan selisih belanja pemeliharaan tidak memiliki korelasi. Artinya, pemerintah daerah dalam membuat kebijakan untuk mengalokasikan anggaran belanja modal tidak dibarengi dengan alokasi anggaran untuk belanja pemeliharaan. Hubungan belanja modal dengan belanja pemeliharaan antara daerah pulau Jawa dan daerah luar pulau Jawa berbeda secara signifikan, yaitu di daerah pulau Jawa lebih tinggi dibandingkan dengan daerah luar pulau Jawa.

Sementara itu sebuah studi yang dilakukan oleh Ahmad (2008) di Kabupaten Ogan Komering Ilir Propinsi Sumatera Selatan menunjukkan bahwa alokasi belanja pemeliharaan dipengaruhi oleh beberapa faktor yakni alokasi belanja modal tahun sebelumnya, dan metode penghitungan belanja pemeliharaan. Belanja pemeliharaan juga memiliki hubungan yang kuat terhadap belanja modal tahun sebelumnya. Sebagai sebuah penelitian kuantitatif yang didukung dengan pendekatan kualitatif, penulis menganalisa realitas dan membandingkannya dengan teori yang ada. Data yang diolah adalah data keuangan dengan alat analisis *correlation matrix* yang dipadukan dengan observasi data dokumen dan teori.

Dalam hasil penelitiannya, Ahmad mengemukakan bahwa pengalokasian belanja pemeliharaan menggunakan metode *actual expenditure*.

2.3 Kerangka Pemikiran



Kerangka pemikiran dalam penelitian ini dibangun untuk mengetahui hubungan antara belanja modal dan belanja pemeliharaan di mana ada indikasi bahwa jumlah dana yang dianggarkan pada belanja modal akan secara langsung mempengaruhi jumlah anggaran untuk belanja pemeliharaan. Belanja modal adalah belanja yang dianggarkan untuk memperoleh aset tetap pada tahun berjalan. Belanja ini mungkin baru akan terealisasi pada pertengahan atau pada akhir periode tahun berjalan. Jadi, aset tetap baru akan ada pada periode berjalan.

Sementara itu, belanja pemeliharaan adalah belanja yang dianggarkan untuk memelihara aset tetap yang diperoleh dari terealisasinya belanja modal pada tahun sebelumnya. Jadi belanja pemeliharaan ini dianggarkan berdasarkan jumlah realisasi anggaran belanja modal tahun sebelumnya. Jadi dalam penelitian ini data yang akan digunakan adalah data belanja modal pada tahun anggaran sebelumnya (2009) dan data anggaran belanja pemeliharaan pada tahun anggaran berikutnya (2010). Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan desain penelitian kausal yang menganalisis hubungan antara satu variabel dengan variabel lainnya.

2.4 Hipotesis Penelitian

Belanja modal adalah belanja yang dianggarkan oleh pemerintah daerah untuk menambah aset tetapnya dalam rangka pelaksanaan kegiatan operasional pemerintah daerah, serta peningkatan pelayanan publik. Agar aset tetap yang diperoleh dari terealisasinya belanja modal tersebut tetap dalam kondisi yang normal dan siap digunakan, diperlukan belanja pemeliharaan untuk menjaga kondisi aset tetap tersebut. Dalam konteks pengelolaan keuangan daerah, pengalokasian belanja modal sangat berkaitan dengan perencanaan keuangan jangka panjang, terutama pembiayaan untuk pemeliharaan aset tetap yang dihasilkan dari belanja modal tersebut. Hal ini berarti bila suatu daerah berencana untuk menganggarkan belanja modal pada anggaran belanjanya, pemerintah tersebut juga harus punya komitmen untuk menyediakan dana untuk pemeliharaan dan rehabilitasi atas aset tetap yang diperolehnya dari belanja modal tersebut.

Alokasi untuk belanja modal biasanya didasarkan pada kebutuhan tiap satuan kerja. Hal ini berarti tidak semua satuan kerja melakukan pengadaan aset tetap. Hal berbeda terjadi pada belanja pemeliharaan. Belanja pemeliharaan adalah belanja yang bersifat rutin yang terdapat pada semua satuan kerja yang memiliki aset, sehingga penentuan besarnya anggaran belanja pemeliharaan tiap tahunnya bergantung pada banyaknya aset yang dimiliki oleh satuan kerja bersangkutan.

Berdasarkan temuan Bland dan Nunn (1992), prediksi atas pola hubungan belanja modal-belanja operasional dan pemeliharaan tergantung pada beberapa faktor, seperti sifat dari belanja modal bersangkutan (sebagai pengganti aset tetap

yang telah ada atau sebagai peningkatan kapasitas). Mereka berpandangan bahwa belanja modal akan berpengaruh terhadap belanja operasi dan pemeliharaan setahun ke depan dan mungkin saja hal ini bermakna adanya upaya pemerintah daerah untuk meningkatkan kapasitas pelayanan kepada publik. Artinya, konsekuensi fiskal belanja modal adalah signifikan dan dampaknya terhadap belanja pemeliharaan dan operasional dapat terasa selama beberapa tahun ke depan.

Sementara itu, studi yang dilakukan oleh Karo-Karo (2006) menemukan bahwa tidak terdapat korelasi di antara belanja modal dan belanja pemeliharaan. Studi lain yang dilakukan Kamensky (1984) dalam Abdullah dan Halim (2006) menyatakan bahwa perlunya menghubungkan keputusan belanja modal dengan keputusan belanja operasional. Dengan kata lain bahwa pengalokasian belanja modal ditenggarai memiliki pengaruh signifikan terhadap pengalokasian belanja pemeliharaan. Berdasarkan gagasan tersebut, dapat ditarik hipotesis hubungan antara belanja modal dan belanja pemeliharaan sebagai berikut :

Ha : Belanja modal pada tahun anggaran sebelumnya (2009) memiliki hubungan signifikan dengan belanja pemeliharaan tahun anggaran berikutnya (2010).