

**Efektifitas pelaporan dan evaluasi anggaran pemerintah daerah dalam
mengukur kinerja dan akuntabilitas pemerintah daerah
(studi kasus Daerah Istimewa Yogyakarta)**



SKRIPSI

**Diajukan untuk Melengkapi Tugas-tugas dan Memenuhi
Syarat-syarat untuk Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret
Surakarta**

Oleh:

**Ronny Afriyanto
NIM. F 1398088**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SEBELAS MARET
SURAKARTA
2004**

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Otonomi daerah secara serentak telah dilaksanakan mulai Januari 2001 melalui pemberlakuan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 Tentang Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah. Pemberlakuan kedua undang-undang ini merupakan tanggapan terhadap perkembangan aspirasi yang menginginkan format baru hubungan antara pemerintah pusat dan daerah di Indonesia. Aspirasi ini terbentuk sebagai reaksi terhadap praktek penyelenggaraan pemerintahan sentralistik yang berlangsung selama Orde Baru. Hubungan pemerintah pusat dan daerah selama Orde Baru yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1974 dirasakan oleh pemerintah daerah sebagai tidak kondusif bagi pembangunan daerah.

Pada masa lalu, kebanyakan pemerintah daerah di Indonesia mengalami kesulitan karena ketidakmampuannya untuk memperkirakan besaran bantuan/subsidi pemerintah pusat dari tahun ke tahun. Hal ini karena tingginya tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat, sehingga secara nyata memberikan dampak yang kurang baik terhadap kemampuan daerah untuk melakukan perencanaan dan pemrograman pengeluaran sektor publik secara efektif. Dengan format desentralisasi fiskal sekarang ini, yang memberikan kepastian dalam keuangan daerah, diharapkan

akan memberikan konsekuensi yang positif terhadap pemberdayaan pemerintah daerah.

Secara teoritis, desentralisasi diharapkan akan menghasilkan dua manfaat nyata, yaitu: pertama, mendorong peningkatan partisipasi, prakarsa dan kreativitas masyarakat dalam pembangunan, serta mendorong pemerataan hasil-hasil pembangunan (keadilan) di seluruh daerah dengan memanfaatkan sumber daya dan potensi yang tersedia di masing-masing daerah. Manfaat yang kedua adalah memperbaiki alokasi sumber daya produktif melalui pergeseran peran pengambilan keputusan publik ke tingkat pemerintah yang paling rendah yang memiliki informasi yang paling lengkap (Shah dalam Mardiasmo, 2002a: 25).

Selanjutnya jika dilihat dari tujuan otonomi daerah menurut Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 pada dasarnya adalah sama yaitu otonomi daerah diarahkan untuk memacu pemerataan pembangunan dan hasil-hasilnya, meningkatkan kesejahteraan rakyat, menggalakkan prakarsa dan peran serta aktif masyarakat serta peningkatan pendayagunaan potensi daerah secara optimal dan terpadu secara nyata, dinamis dan bertanggungjawab sehingga memperkuat persatuan dan kesatuan bangsa, mengurangi beban pemerintah pusat dan campur tangan di daerah yang akan memberikan peluang untuk koordinasi tingkat lokal.

Nyata berarti pemberian otonomi pada daerah didasarkan pada faktor-faktor, perhitungan, tindakan dan kebijakan yang benar-benar menjamin daerah yang bersangkutan dapat mengurus rumah tangganya sendiri.

Sedangkan dinamis didasarkan pada kondisi dan perkembangan pembangunan dan bertanggungjawab adalah pemberian otonomi yang diupayakan untuk memperlancar pembangunan di pelosok tanah air. Uraian di atas merupakan tujuan ideal dari otonomi daerah.

Namun demikian, untuk mencapai tujuan tersebut, dalam tahap implementasinya masih terdapat berbagai masalah dan kendala yang dihadapi baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Di antara berbagai kendala dan masalah yang dihadapi dalam pelaksanaan otonomi dan desentralisasi fiskal ini adalah ketidakcukupan sumber daya finansial pemerintah daerah, minimnya jumlah pegawai yang memiliki keterampilan dan keahlian, sistem pengendalian manajemen yang tidak memadai, infrastruktur yang kurang mendukung, dan lemahnya akuntabilitas publik (Mardiasmo, 2001: 4).

Dari segi kesiapan finansial, pada tahap awal pelaksanaan otonomi daerah ada beberapa daerah yang merasa belum siap, namun sebagian merasa sudah siap melaksanakan otonomi. Hal ini disebabkan oleh adanya perbedaan Sumber Daya Alam (SDA), Sumber Daya Ekonomi (SDE), dan Sumber Daya Manusia (SDM) masing-masing daerah. Daerah-daerah yang mempunyai SDA yang melimpah serta daerah-daerah yang SDE-nya besar, misalnya daerah-daerah industri, menyambut pelaksanaan otonomi daerah dengan antusias. Pada prinsipnya, daerah yang dapat menyediakan dana untuk operasional dan pembangunannya dari PAD akan optimis menyambut era otonomi daerah. Sebaliknya, daerah-daerah yang tidak memiliki SDA, SDE

dan SDM yang memadai untuk menyelenggarakan roda pemerintahan maupun roda ekonomi di daerahnya, merasa enggan dan tidak siap menjalankan otonomi daerah.

Meskipun ada berbagai indikator untuk menilai kesiapan daerah dalam penyelenggaraan otonomi, akan tetapi sebagian besar penilaian kesiapan daerah didasarkan pada kemampuan keuangan daerah. Bahkan lebih sempit lagi adalah penilaian berdasarkan kemampuan pemerintah daerah dalam mengumpulkan Pendapatan Asli Daerah.

Dalam realita, berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Mardiasmo (2002b: 249) pemerintah daerah masih sangat tergantung kepada subsidi dan kontribusi pemerintah pusat yang rata-rata besarnya 70 % dari anggaran pemerintah daerah untuk tahun anggaran 1991/1996. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Jaka Sriyana (1999: 104) menunjukkan bahwa besarnya komponen PAD untuk pemerintah daerah propinsi rata-rata di Indonesia selama kurun waktu 1990-1995 hanya 24 % dari total APBD, sedangkan porsi bantuan pusat mencapai 60 %. Porsi hasil bagi pajak hanya 6 % dan porsi pinjaman daerah hanya 1 % dari total APBD. Dari kedua penelitian tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa sampai saat ini rata-rata pemerintah daerah masih sangat tergantung kepada pemerintah pusat. Kesimpulan tersebut dibuat karena daerah-daerah tersebut masih sangat tergantung dengan bantuan dan subsidi dari pemerintah pusat.

Sebagai konsekuensinya pemerintah daerah berlomba-lomba meningkatkan Pendapatan Asli Daerah dengan berbagai cara yang seringkali

mengabaikan norma-norma, yang pada gilirannya akan bersifat *counter productive* bagi upaya pembangunan daerah, merugikan dan bahkan menyengsarakan masyarakat kecil.

Benar adanya bahwa ketergantungan ekonomi dan finansial yang besar pada bantuan pusat akan menyebabkan kondisi keuangan daerah senantiasa berada pada posisi yang amat rentan. Namun demikian kekurangan ini dapat disiasati oleh pemerintah daerah melalui upaya peningkatan PAD dengan menerapkan kebijakan dan strategi sebagai berikut (Mardiasmo, 2001: 5):

1. Menghitung potensi PAD yang riil dimiliki daerah;
2. Mengevaluasi pajak daerah dan retribusi daerah;
3. Menjadikan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) sebagai pajak daerah;
4. Memperbaiki sistem perpajakan daerah; dan
5. Optimalisasi peran BUMN dan BUMD.

Selain itu, kekurangan PAD dapat juga diatasi dengan beberapa kebijakan, salah satunya dengan melalui pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah (Solichin Abdul Wahab, Fadillah Putra, Saiful Arif, 2002: 58).

Seperti yang sudah diketahui, anggaran daerah adalah rencana kerja pemerintah daerah dalam bentuk uang (rupiah) dalam satu periode tertentu (satu tahun) (Mardiasmo, 2002b: 9). Anggaran merupakan alat ekonomi terpenting yang dimiliki pemerintah untuk mengarahkan perkembangan sosial dan ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.

Terkait dengan pemberdayaan daerah di era otonomi, maka pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah dituntut untuk berubah. Di antara perubahan yang diinginkan adalah bahwa pengelolaan keuangan daerah harus bertumpu pada kepentingan publik. Hal ini tidak saja terlihat pada besarnya porsi pengalokasian anggaran untuk kepentingan publik, tetapi juga harus memperlihatkan adanya partisipasi masyarakat dalam perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan keuangan daerah.

Aspek utama perubahan anggaran adalah perubahan dari *traditional budget* ke *performance budget*. Jika *traditional budget* selalu mendasarkan penganggaran berdasarkan anggaran tahun lalu, dan tidak ada perubahan, maka *performance budget* mendasarkan penganggaran pada pencapaian hasil atau kinerja.

Berbagai perubahan dalam pengelolaan keuangan harus tetap berpegang teguh pada prinsip pengelolaan keuangan daerah yang baik. Prinsip-prinsip tersebut adalah

1. Akuntabilitas
2. *Value for money*
3. Kejujuran dalam mengelola keuangan publik
4. Transparansi, dan
5. Pengendalian (Mardiasmo, 2002b: 29).

Akuntabilitas adalah prinsip pertanggungjawaban publik yang berarti bahwa proses penganggaran mulai dari perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan

kepada DPRD dan masyarakat (Mardiasmo, 2002b: 105). Masyarakat berhak menuntut agar anggaran sesuai dengan kehendak masyarakat atau rakyat.

Sedangkan *Value for Money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga hal yaitu: ekonomi, efisiensi dan efektifitas (Mardiasmo, 2002a: 4). Dengan demikian penganggaran harus menerapkan prinsip ekonomi, efisien dan efektifitas dalam setiap tahapan penganggaran.

Untuk mengetahui apakah proses penganggaran ataupun siklus penganggaran telah sesuai dengan prinsip-prinsip tersebut maka diperlukan proses evaluasi dan pelaporan. Mardiasmo menyatakan bahwa bila sistem akuntansi keuangan dan sistem pengendalian manajemen dapat mendisiplinkan tahap implementasi, maka pada tahap pelaporan dan evaluasi anggaran tidak akan menghadapi masalah. Sebab sistem akuntansi keuangan dan sistem pengendalian manajemen akan menjamin dihasilkannya laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan secara tepat waktu, sehingga kegiatan evaluasipun akan lebih mudah untuk dilaksanakan. Akan tetapi sebaliknya, jika penerapan sistem akuntansi dan sistem pengendaliannya tidak bagus maka anggaran tersebut tidak dapat dipertanggungjawabkan.

Berdasarkan pada latar belakang tersebut penulis akan mengkaji masalah pelaporan dan evaluasi anggaran dengan judul:” EFEKTIFITAS PELAPORAN DAN EVALUASI ANGGARAN PEMERINTAH DAERAH DALAM MENGUKUR KINERJA DAN AKUNTABILITAS PEMERINTAH DAERAH (Studi Kasus Daerah Istimewa Yogyakarta).”

B. Rumusan Masalah

Tahap pelaporan dan evaluasi merupakan tahap akhir dari siklus anggaran daerah. Untuk menghasilkan laporan pertanggungjawaban khususnya dalam hal keuangan daerah, maka pemerintah harus menerapkan sistem akuntansi, sistem pengendalian manajemen dan sistem informasi akuntansi yang baik.

Proses evaluasi anggaran saat ini hanya menilai tingkat perbedaan antara target dan realisasi penerimaan, pengeluaran dan Pendapatan Asli Daerah, tanpa mempertimbangkan aspek pencapaian hasil dan efisiensi. Evaluasi anggaran dilakukan dengan mengabaikan faktor eksternal seperti tingkat kepuasan masyarakat/publik, pencapaian kualitas pelayanan dan lain-lain.

Dari latar belakang di atas dapat ditarik adanya beberapa permasalahan menyangkut pelaporan dan evaluasi anggaran pemerintah daerah, yaitu:

1. Apakah pelaporan dan evaluasi anggaran di Daerah Istimewa Yogyakarta sudah efektif dalam mengukur kinerja pemerintah?
2. Bagaimanakah akuntabilitas anggaran daerah Daerah Istimewa Yogyakarta?
3. Bagaimanakah pengaruh sistem hukuman dan ganjaran terhadap pelaksanaan anggaran?

4. Bagaimanakah penilaian prinsip *Value for Money* dalam proses pelaporan dan evaluasi anggaran?

C. Batasan Masalah

Pelaporan dan evaluasi anggaran melibatkan banyak telaah kinerja misalnya evaluasi program, efektifitas dan efisiensi program, dan kesesuaian audit dengan peraturan dan undang-undang yang ada.

Karena keterbatasan penulis, baik tenaga, biaya dan juga kemampuan, maka dalam penelitian ini penulis membuat batasan masalah. Dalam penelitian ini penulis hanya akan meneliti pelaporan dan evaluasi anggaran dalam hal:

1. Apakah pelaporan dan evaluasi anggaran pemerintah daerah Daerah Istimewa Yogyakarta sudah efektif dalam mengukur kinerja pemerintah daerah?
2. Bagaimanakah akuntabilitas anggaran daerah Daerah Istimewa Yogyakarta?

D. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini adalah:

1. Mengetahui efektifitas pelaksanaan pelaporan dan evaluasi anggaran pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta dalam mengukur kinerja pemerintah daerah.
2. Mengetahui akuntabilitas anggaran pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta.

E. Manfaat Penelitian

1. Bagi Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta

Sebagai bahan pertimbangan dalam proses pengukuran kinerja pemerintah daerah melalui pelaporan dan evaluasi anggaran, agar diperoleh proses pengukuran yang efektif dan juga meningkatkan akuntabilitas manajemen anggaran pemerintah daerah.

2. Bagi Penulis

Melalui penelitian ini penulis dapat memperoleh manfaat berupa pengetahuan tentang penerapan teori-teori akuntansi pemerintahan dalam penyelenggaraan pemerintah daerah di era otonomi daerah.

F. Sistematika Pembahasan

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi Latar Belakang Masalah, Rumusan Masalah, Batasan Masalah, Tujuan Penelitian, Manfaat Penelitian, dan Sistematika Penulisan.

BAB II : LANDASAN TEORI

Bab ini berisi Landasan Teori yang menguraikan tentang Teori Anggaran dan Penganggaran, Fungsi Anggaran, Struktur Anggaran, Siklus Anggaran, Evaluasi Anggaran dan Kinerja, Prinsip Akuntabilitas, Penelitian Yang Relevan dan Kerangka Berfikir.

BAB III. : METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini berisi tentang Type Penelitian, Lokasi dan Objek Penelitian, Data dan Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data, serta Teknik Analisis Data.

BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS DATA

Bab ini berisi dua bagian yaitu Hasil Penelitian yang membahas tentang Gambaran Umum Daerah Istimewa Yogyakarta, Kondisi Keuangan dan Manajemen Keuangannya dan bagian kedua yaitu Analisis Efektifitas Pelaporan dan Evaluasi Anggaran dalam kaitannya sebagai alat mengukur kinerja pemerintah daerah dengan menganalisis efektifitas indikator-indikator kinerja yaitu indikator penerimaan daerah, indikator pengeluaran rutin daerah dan indikator pengeluaran pembangunan daerah. Bab ini juga membahas tentang akuntabilitas pemerintah daerah diukur dari alokasi sisi pengeluaran lain-lain dan pengeluaran tak terduga.

BAB V : PENUTUP

Berisi tentang Kesimpulan dari Analisis Data dan Saran-Saran yang mungkin berguna baik untuk penelitian sejenis selanjutnya maupun untuk penerapan teori di lapangan.

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Konsep Anggaran dan Penganggaran

Anggaran merupakan pernyataan mengenai perkiraan kinerja yang hendak dicapai selama periode tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan anggaran (Mardiasmo, 2002a: 61).

Pada sektor swasta seperti perusahaan, anggaran merupakan satu hal yang bersifat rahasia, sedangkan pada sektor publik, misalnya pemerintah daerah, maka anggaran harus diinformasikan kepada publik, bersifat transparan dan harus dapat dipertanggungjawabkan di hadapan publik.

Penganggaran sektor publik berkaitan dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk digunakan melaksanakan program atau aktivitas. Anggaran merupakan *managerial plan for action* untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi.

Dalam bentuk yang paling sederhana, anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. Anggaran berisi tentang perkiraan mengenai apa yang akan dilakukan oleh organisasi pada masa yang akan datang dan umumnya disusun untuk satu tahun.

Dengan demikian anggaran merupakan satu rencana yang berisi:

3. Berapa biaya yang harus dikeluarkan untuk setiap kegiatan yang dibuat (pengeluaran/belanja).
4. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan).

Anggaran daerah merupakan alat dalam menentukan pendapatan dan pengeluaran, membantu pengambilan keputusan perencanaan pembangunan, otorisasi pengeluaran, sumber pengembangan ukuran-ukuran standar untuk evaluasi kinerja, alat untuk memobilisasi pegawai dan alat koordinasi bagi semua aktivitas dari berbagai unit kerja.

Sejak tahun 1967 Rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD) di Indonesia disusun dan diberlakukan mulai tanggal 1 April sampai dengan tanggal 31 Maret tahun berikutnya. Namun khusus untuk tahun 2000 tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April dan berakhir tanggal 31 Desember. Untuk tahun-tahun berikutnya tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari dan berakhir pada tanggal 31 Desember, seperti yang pernah dijalankan sebelum tahun anggaran 1967/1968.

Anggaran daerah pada hakekatnya merupakan salah satu alat untuk meningkatkan pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat sesuai dengan tujuan otonomi daerah yang luas, nyata dan bertanggungjawab. Dengan demikian APBD harus benar-benar dapat mencerminkan kebutuhan masyarakat dengan memperhatikan potensi keanekaragaman daerah.

Atas dasar tersebut, penyusunan anggaran hendaknya mengacu pada norma dan prinsip anggaran sebagai berikut:

1. Transparansi dan akuntabilitas anggaran.

Transparansi tentang anggaran daerah merupakan salah satu persyaratan untuk mewujudkan pemerintahan yang baik, bersih dan bertanggungjawab. Mengingat anggaran daerah merupakan salah satu sarana evaluasi pencapaian kinerja dan tanggungjawab pemerintah mensejahterakan masyarakat, maka anggaran harus dapat memberikan informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran, hasil dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan. Selain itu setiap dana yang diperoleh, penggunaannya harus dapat dipertanggungjawabkan.

2. Disiplin Anggaran

Anggaran disusun dengan berorientasi pada kebutuhan masyarakat tanpa harus meninggalkan keseimbangan antara pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan masyarakat. Oleh karena itu anggaran yang disusun harus dilakukan berlandaskan asas efisiensi, tepat guna, tepat waktu dan dapat dipertanggungjawabkan.

3. Keadilan anggaran

Pembiayaan pemerintah daerah dilakukan melalui mekanisme pajak dan retribusi yang dipikul oleh segenap lapisan masyarakat. Untuk itu, pemerintah wajib mengalokasikan penggunaannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi dalam pemberian pelayanan.

4. Efisiensi dan Efektifitas Anggaran

Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan peningkatan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal guna kepentingan masyarakat. Oleh karena itu untuk dapat mengendalikan tingkat efisiensi dan efektifitas anggaran, maka dalam perencanaan perlu ditetapkan secara jelas tujuan, sasaran, hasil dan manfaat yang akan diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang diprogramkan.

5. Format Anggaran berimbang

Pada hakekatnya penerapan prinsip anggaran berimbang adalah menghindari adanya hutang pengeluaran akibat rencana pengeluaran yang melampaui kapasitas penerimaannya. Apabila penerimaan yang telah ditetapkan dalam APBD tidak mampu membiayai keseluruhan pengeluaran, maka dapat dipenuhi melalui pinjaman daerah yang dilaksanakan secara taktis dan strategis sesuai dengan prinsip defisit anggaran. Penerapan prinsip ini agar alokasi belanja yang dianggarkan sesuai dengan kemampuan penerimaan daerah yang realistis, baik berasal dari Pendapatan Asli Daerah, Dana Perimbangan Keuangan, maupun dari Pinjaman Daerah. Di sisi lain, kelebihan target penerimaan tidak harus selalu dibelanjakan, tetapi dicantumkan dalam perubahan anggaran dalam pasal cadangan atau pengeluaran tidak tersangka, sepanjang tidak ada rencana kegiatan mendesak yang harus segera dilaksanakan.

B. Fungsi Anggaran

Anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama, yaitu:

1. Sebagai alat perencanaan

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut.

2. Anggaran sebagai Alat Pengendalian

Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya *overspending*, *underspending* dan *misappropriation* dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan merupakan prioritas. Sebagai alat pengendalian manajerial, anggaran juga digunakan untuk meyakinkan bahwa pemerintah mempunyai cukup uang untuk memenuhi kewajibannya. Selain itu, anggaran digunakan untuk memberi informasi dan meyakinkan legislative bahwa pemerintah bekerja secara efisien, tanpa ada korupsi dan pemborosan.

3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal digunakan pemerintah untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran publik dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan perkiraan-perkiraan dan estimasi ekonomi.

4. Anggaran sebagai alat politik

Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan alat politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislative atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu.

5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan, karena setiap unit kerja pemerintahan terlibat dalam proses penyusunan anggaran.

6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja

Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja tersebut diukur berdasarkan berapa yang berhasil dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan.

7. Anggaran sebagai alat motivasi

Anggaran digunakan untuk memotivasi eksekutif agar bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target dan tujuan yang telah ditetapkan

8. Anggaran Sebagai Alat untuk Menciptakan Ruang Publik

Masyarakat, LSM, Perguruan Tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba mempengaruhi anggaran

pemerintah untuk kepentingan mereka, kelompok lain dari masyarakat yang kurang terorganisasi akan mempercayakan aspirasinya melalui proses politik yang ada. Sedangkan kelompok lain yang tidak terorganisir akan dengan mudah dan tidak berdaya mengikuti tindakan pemerintah. Jika tidak ada alat untuk menyampaikan suara mereka, maka mereka akan mengambil tindakan dengan jalan lain seperti dengan tindakan massa, melakukan boikot, *vandalisme*, dan sebagainya.

C. Struktur Anggaran

1. Menurut UU No. 5 Tahun 1974

Menurut UU No. 5 Tahun 1974 ini, sumber penerimaan daerah berasal dari:

- a. Pendapatan Asli Daerah Sendiri yang terdiri dari:
 - 1) Hasil Pajak Daerah
 - 2) Hasil Retribusi Daerah
 - 3) Bagian Laba Perusahaan Daerah
 - 4) Lain-lain usaha daerah yang sah
- b. Pendapatan yang berasal dari pemberian pemerintah, yang terdiri dari:
 - 1) Sumbangan dari pemerintah
 - 2) Sumbangan-sumbangan lain yang diatur dengan peraturan perundang-undangan
- c. Lain-lain pendapatan yang sah

Secara lengkap struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dalam masa transisi dari UU no. 5 Tahun 1974 ke undang-undang No. 22

tahun 1999, sesuai Surat Menteri Dalam Negeri dan Otonomi Daerah No. 903/2735/SJ tanggal 17 Nopember 2000 tentang Pedoman Umum Penyusunan APBD Tahun Anggaran 2001 adalah sebagai berikut:

No	Pendapatan	Jumlah	No	Belanja	Jumlah
1	Sisa lebih perhitungan Anggaran tahun yang lalu	_____	1	Belanja Rutin	_____
2	Pendapatan Asli Daerah	_____		a. Belanja Pegawai	
	a. Pajak Daerah			b. Belanja Barang	
	b. Retribusi Daerah			c. Belanja Pemeliharaan	
	c. Laba Perusahaan Milik Daerah			d. Belanja Perjalanan Dinas	
	d. Lain-lain PAD yang sah			e. Belanja Lain-lain	
3	Dana Perimbangan	_____		f. Angsuran Hutang dan Bunga	
	a. Bagi Hasil Pajak			g. Pensiunan dan Onderstand	
	b. Bagi Hasil Bukan Pajak			h. Bantuan Keuangan	
	c. Dana Alokasi Umum			i. Pengeluaran tak termasuk bagian lain	
	d. Dana Alokasi Khusus		2	j. Pengeluaran tidak tersangka	_____
	e. Dana Darurat			Belanja Pembangunan	
4	Pinjaman Daerah	_____		(Sektor/Sub Sektor/Program/Proyek) sesuai kebutuhan daerah	
	a. Pinjaman Dalam Negeri				
	b. Pinjaman Luar Negeri				
	Jumlah			Jumlah	
	Bagian Urusan Kas dan Perhitungan			Bagian Urusan Kas dan Perhitungan	

2. Menurut UU No. 22 Tahun 1999

Dilihat dari struktur, maka sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 dan aturan pelaksanaannya, struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dibagi menjadi pendapatan, belanja dan pembiayaan.

Pendapatan atau penerimaan daerah dalam era otonomi daerah ini mengalami banyak perubahan. Berdasarkan ketentuan pasal 79 Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999, tentang pemerintahan daerah juncto pasal 3 Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999, tentang Perimbangan Keuangan

antara Pemerintah Pusat dan Daerah menyatakan bahwa sumber pendapatan/penerimaan Daerah terdiri dari:

- a. Pendapatan Asli Daerah, yaitu:
 - 1) Hasil Pajak Daerah
 - 2) Hasil Retribusi Daerah
 - 3) Hasil Perusahaan Milik Daerah, Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan, dan
 - 4) Lain-lain pendapatan Asli Daerah yang sah;
- b. Dana Perimbangan;
- c. Pinjaman Daerah; dan
- d. Lain-lain Penerimaan daerah yang sah.

Salah satu dari sumber penerimaan atau pendapatan asli daerah adalah pajak dan retribusi daerah. Di Indonesia jenis pajak daerah yang ditentukan oleh pemerintah daerah tingkat I disebut juga pajak tingkat I dan di tingkat II disebut pajak daerah tingkat II. Menurut Undang-undang Nomor 34 tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah bahwa pajak daerah yang selanjutnya disebut pajak adalah iuran wajib yang dilakukan oleh pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan daerah. Sementara yang disebut dengan retribusi daerah adalah pungutan yang dilakukan oleh pemerintah sebagai akibat adanya kontra prestasi yang diberikan oleh pemerintah

daerah atau pembayaran tersebut didasarkan atas prestasi atau pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah yang langsung dinikmati secara perorangan oleh warga masyarakat dan pelaksanaannya didasarkan atas peraturan yang berlaku.

Pada masa berlakunya otonomi daerah, banyak pemerintah daerah yang berusaha untuk meningkatkan Pendapatan Asli Daerahnya dengan salah satunya adalah meningkatkan pendapatan yang berasal dari pajak dan retribusi. Adanya kecenderungan meningkatkan pendapatan lewat pajak ini, sebetulnya tidak begitu tepat. Seharusnya pemerintah daerah tidak menambah pungutan yang bersifat pajak atau menambah jenis pajak baru. Jika mau menambah pungutan, hendaknya yang bersifat retribusi. Kebijakan seperti ini diharapkan dapat meningkatkan kualitas pelayanan yang diberikan oleh pemerintah kepada masyarakat pengguna jasanya, selain juga investor akan lebih bergairah menjalankan usaha jika terdapat kemudahan sistem perpajakannya.

Sumber penerimaan daerah yang lain adalah hasil perusahaan milik daerah atau BUMD. Pemerintah daerah juga dapat melakukan upaya peningkatan PAD melalui optimalisasi peran BUMD dan BUMN. Selama ini peran BUMD masih belum optimal, bahkan pengelolaan BUMD juga belum seperti yang diharapkan. Pada satu sisi kemungkinan ketidakberhasilan BUMD ini disebabkan antara lain oleh :

- a. Jenis layanan yang tidak cocok untuk dikelola perusahaan.
- b. Tenaga pelaksana yang tidak cakap.

- c. Kesenjangan antara tujuan yang harus dicapai perusahaan misalnya antara mengejar laba dengan memberikan layanan yang semurah-murahnya.

Sumber penerimaan daerah yang selanjutnya adalah berasal dari dana perimbangan yang meliputi:

- a. Bagian daerah dari hasil penerimaan terdiri atas:
 - 1) Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)
 - 2) Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)
 - 3) Sumber Daya Alam (SDA)
- b. Dana Alokasi Umum (DAU)
- c. Dana Alokasi Khusus (DAK)

Kebijakan tentang dana perimbangan ini ditetapkan dalam pasal 3 Undang-Undang N0. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah. Adapun maksud dan tujuan dari perlunya penerimaan bagian daerah ini adalah:

- a. Guna perimbangan keuangan antara pusat dan daerah.
- b. Menghindari terjadinya kesenjangan antara pusat dan daerah, dan antara daerah yang satu dengan daerah yang lainnya.
- c. Kelancaran penyelenggaraan pemerintah di daerah sampai ke tingkat desa/kelurahan.

Yang dimaksud dengan Dana Alokasi Umum adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan

pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Sedangkan Dana Alokasi Khusus adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk membantu membiayai kebutuhan tertentu. Selanjutnya bagi daerah yang memiliki sumber daya alamnya terbatas namun memiliki jumlah penduduk yang besar maka memperoleh DAU yang cukup besar demikian pula sebaliknya. Pembagian DAU akan menciptakan *horizontal equity* bagi daerah sedangkan pembagiannya disebut *vertical equity* yaitu antar pusat dan daerah.

Pengeluaran daerah adalah semua pengeluaran kas daerah dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang meliputi pengeluaran belanja, pengeluaran transfer dan pengeluaran tak terduga. Pengeluaran belanja dibagi menjadi pengeluaran belanja rutin dan belanja investasi. Belanja rutin adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak menambah asset atau kekayaan bagi daerah. Belanja rutin terdiri dari

- a. Belanja administrasi umum:
 - 1) Belanja pegawai,
 - 2) Belanja barang,
 - 3) Belanja perjalanan dinas, dan
 - 4) Belanja pemeliharaan.
- b. Belanja operasi dan pemeliharaan, serta sarana dan prasarana

Sedangkan belanja investasi/modal adalah pengeluaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah

asset atau kekayaan daerah, dan selanjutnya akan menambah anggaran rutin untuk biaya operasional dan pemeliharannya. Belanja investasi ini terdiri dari:

- a. Belanja investasi publik. Belanja yang manfaatnya dapat dinikmati langsung oleh masyarakat. Belanja publik merupakan belanja modal yang berupa investasi fisik (pembangunan infrastruktur) yang mempunyai nilai ekonomis lebih dari satu tahun dan mengakibatkan penambahan asset daerah.
- b. Belanja aparatur adalah belanja yang manfaatnya tidak secara langsung dinikmati oleh masyarakat, tetapi dirasakan secara langsung oleh aparatur. Belanja aparatur menyebabkan terjadinya penambahan aktiva tetap dan aktiva tidak lancar lainnya. Belanja aparatur diperkirakan akan memberikan manfaat pada periode berjalan dan periode yang akan datang.
- c. Belanja transfer adalah pengalihan uang dari pemerintah daerah dengan kriteria:
 - 1) Tidak menerima secara langsung imbalan barang dan jasa seperti layaknya terjadi transaksi pembelian dan penjualan.
 - 2) Tidak mengharapkan dibayar kembali di masa yang akan datang, seperti yang diharapkan pada suatu pinjaman.
 - 3) Tidak mengharapkan adanya hasil pendapatan, seperti layaknya yang diharapkan pada suatu investasi.

- 4) Belanja transfer ini terdiri dari angsuran pinjaman dan bunga, bantuan, dan dana cadangan.

Sedangkan pengeluaran tidak terduga adalah pengeluaran yang disediakan untuk pembiayaan:

- a. Kejadian-kejadian luar biasa seperti bencana alam, kejadian yang dapat membahayakan daerah.
- b. Tagihan tahun lalu yang belum diselesaikan dan/atau tidak tersedia anggarannya pada tahun yang bersangkutan.
- c. Pengambilan penerimaan yang bukan haknya atau penerimaan yang dibebaskan (dibatalkan) dan/atau kelebihan penerimaan.

Secara lengkap struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja daerah sesuai Undang-Undang No. 22 dan No. 25 Tahun 1999 serta Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 adalah sebagai berikut:

No	URAIAN	JUMLAH
I	<p>PENERIMAAN</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun yang Lalu 2. Pendapatan Asli daerah <ol style="list-style-type: none"> a. Hasil Pajak Daerah b. Hasil Retribusi Daerah c. Hasil BUMD dan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan d. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah Yang Sah 3. Dana Perimbangan <ol style="list-style-type: none"> a. Bagian daerah dari Bagi Hasil b. Dana Alokasi Umum c. Dana Alokasi Khusus <p>Lain-lain Pendapatan Yang Sah</p>	
II	<p>PENGELUARAN</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pengeluaran Belanja <ol style="list-style-type: none"> a. Belanja Rutin <ol style="list-style-type: none"> 1) Administrasi Umum <ol style="list-style-type: none"> a) Belanja pegawai b) Belanja Barang c) Belanja Perjalanan Dinas d) Belanja Pemeliharaan 2) Operasional dan Pemeliharaan Sarana dan Prasarana Umum b. Belanja Investasi <ol style="list-style-type: none"> 1) Publik 2) Aparatur 2. Pengeluaran Transfer <ol style="list-style-type: none"> a. Angsuran Pinjaman dan Bunga b. Bantuan c. Dana Cadangan <p>Pengeluaran Tak Tersangka</p>	
III	<p>SURPLUS/DEFISIT ANGGARAN</p>	
IV	<p>PEMBIAYAAN</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Dalam Negeri 2. Luar Negeri 	

D. Siklus Anggaran

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang diajukan setiap tahun oleh eksekutif, memberi informasi terperinci kepada DPRD dan masyarakat tentang program-program apa yang direncanakan pemerintah untuk meningkatkan kualitas kehidupan rakyat, dan bagaimana program-program

tersebut dibiayai. Penyusunan dan pelaksanaan anggaran tahunan merupakan rangkaian proses anggaran.

Proses penyusunan anggaran mempunyai empat tujuan yaitu:

1. Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordinasi antar bagian dalam lingkungan pemerintah.
2. Membantu menciptakan efisiensi dan keadilan dalam menyediakan barang dan jasa publik melalui proses penetapan prioritas.
3. Memungkinkan bagi pemerintah untuk memenuhi prioritas belanja.
4. Meningkatkan transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah kepada DPRD dan masyarakat luas.

Siklus anggaran meliputi empat tahap yang terdiri atas:

1. Tahap persiapan anggaran.
2. Tahap ratifikasi.
3. Tahap implementasi.
4. Tahap pelaporan dan evaluasi.

Tahap persiapan anggaran dilakukan dengan melakukan perkiraan atau estimasi penerimaan daerah dan estimasi pengeluaran. Dalam kerangka otonomi daerah, perencanaan di tingkat propinsi dan daerah kabupaten/kota telah diatur dalam Peraturan Pemerintah No.108 tahun 2000. Dalam peraturan pemerintah ini, pemerintah daerah disyaratkan untuk membuat dokumen perencanaan daerah yang terdiri atas PROPEDA. Dokumen ini diupayakan tidak menyimpang dari PROPENAS dan RENSTRA yang dibuat oleh pemerintah pusat. Dalam PROPEDA ini dimungkinkan adanya perbedaan

antara satu daerah dengan daerah yang lain menurut kebutuhan dan preferensi daerah masing-masing.

Tahap ratifikasi anggaran melibatkan proses politik yang cukup kompleks. Dalam tahap ini dibutuhkan keahlian politik, dan keahlian koalisi dari pihak pimpinan eksekutif, karena pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan dan bantahan dari pihak legislative.

Tahap implementasi anggaran atau pelaksanaan anggaran menuntut pihak eksekutif untuk memperhatikan masalah sistem akuntansi, sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Agar tahap implementasi ini berjalan dengan baik diperlukan sistem pengendalian intern yang baik. Berbagai pos yang dapat menyebabkan adanya kebocoran dana keluar dan masuk perlu segera dihapuskan dan digantikan dengan pengendalian yang baik dan juga menuntut adanya penerapan praktek-praktek yang sehat.

Tahap yang terakhir adalah tahap pelaporan dan evaluasi anggaran. Hasil dari tahap ini berupa umpan balik yang akan menjadi masukan bagi tahap perencanaan siklus tahun anggaran berikutnya. Dengan demikian tahap-tahap tersebut terus saling berkaitan.

Laporan anggaran diberikan tidak hanya untuk pihak pemerintah saja, tetapi juga untuk DPRD, masyarakat, pemerintah pusat dan pihak-pihak lain yang membutuhkan. Jika tahap perencanaan, ratifikasi dan implementasi

berkaitan dengan aspek operasional anggaran, maka tahap pelaporan dan evaluasi ini berkaitan erat dengan aspek akuntabilitas.

i. Evaluasi dan Pelaporan

Dalam tahap evaluasi, pemerintah daerah sebagai pihak yang diserahi tugas menjalankan roda pemerintahan, pembangunan dan pelayanan masyarakat wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan daerahnya untuk dinilai apakah pemerintah daerah berhasil menjalankan tugasnya dengan baik atau tidak.

Organisasi sektor publik dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal, seperti laporan surplus/defisit, laporan realisasi anggaran, laporan rugi/laba, laporan aliran kas, neraca serta laporan kinerja yang dinyatakan dalam ukuran finansial dan non-finansial.

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati trend atau kecenderungan antar kurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis yang ada.

Dengan adanya reformasi di bidang manajemen keuangan daerah diharapkan pelaksanaan evaluasi anggaran inipun mengalami perubahan ke arah yang lebih baik secara signifikan. Salah satu bentuk perbaikan tersebut

adalah bahwa tahap evaluasi dalam siklus anggaran juga meliputi telaah kinerja. Telaah kinerja adalah proses yang sama dengan pengukuran kinerja, oleh karenanya diperlukan adanya beberapa indikator pengukuran untuk melaksanakan evaluasi yang akurat dan berhasil.

Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas pemerintah daerah dan pimpinan dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik. Akuntabilitas bukan sekedar kemampuan untuk menunjukkan bagaimana uang publik dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Pusat pertanggungjawaban berperan menciptakan indikator kinerja sebagai dasar untuk menilai kinerja. Dimilikinya sistem pengukuran kinerja yang handal merupakan salah satu faktor kunci suksesnya pemerintah daerah.

Sistem pengukuran kinerja sektor publik atau pemerintahan adalah sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward dan punishment system*.

Pengukuran kinerja sektor publik atau pemerintahan dilakukan untuk memenuhi tiga maksud. Pertama, pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk membantu pemerintah fokus pada tujuan dan

sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektifitas organisasi sektor publik dalam pemberian pelayanan publik. Kedua, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. Ketiga, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Ukuran kinerja juga diperlukan oleh pihak legislative. Bagi pihak legislative ukuran kinerja ini diperlukan untuk menentukan kelayakan biaya pelayanan yang dibebankan kepada masyarakat pengguna jasa publik. Masyarakat tentu tidak mau terus menerus ditarik pungutan sementara pelayanan yang mereka terima tidak ada peningkatan kualitas dan kuantitasnya. Oleh karena itu, pemerintah berkewajiban untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas pelayanan publik. Masyarakat menghendaki pemerintah dapat memberikan banyak pelayanan dengan biaya yang murah.

Kinerja sektor publik bersifat multidimensional, sehingga tidak ada indikator tunggal yang dapat digunakan untuk menunjukkan kinerja secara komprehensif (Mardiasmo, 2002: 122). Hal ini berbeda dengan sektor swasta, karena sifat output yang dihasilkan sektor publik lebih banyak bersifat intangible output, maka ukuran finansial saja tidak cukup untuk mengukur kinerja sektor publik.

Secara garis besar pengukuran kinerja dilakukan melalui pengukuran dua segi yaitu segi finansial dan segi non finansial. Penilaian laporan kinerja finansial diukur berdasarkan pada anggaran yang telah dibuat. Penilaian

tersebut dilakukan dengan menganalisis selisih atau perbedaan antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan.

Tahap evaluasi anggaran di beberapa tempat dilakukan dengan cara penyusunan laporan yang memuat jumlah pendapatan dan belanja yang dianggarkan dan realisasinya, serta selisih atau perbedaan antara yang direncanakan dengan yang direalisasikan. Selisih tersebut untuk selanjutnya dianalisis untuk mengetahui alasan atau penyebab terjadinya. Hasil analisis selisih menjadi dasar untuk memberikan alternatif umpan balik untuk tahapan-tahapan aktivitas sebelumnya dalam siklus anggaran.

Penggunaan analisis selisih atau perbedaan tersebut belum cukup untuk mengukur kinerja, karena dalam analisis ini masih mengandung keterbatasan, oleh karena itu beberapa ahli menyarankan adanya penilaian kinerja dari segi non finansial untuk melengkapi penilaian segi finansial.

Menurut Widodo (dalam Abdul Halim, 2002: 259) salah satu alat untuk menganalisa kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya adalah dengan melakukan analisa rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakannya. Hasil analisa rasio keuangan ini selanjutnya digunakan untuk tolak ukur dalam:

1. Menilai kemandirian keuangan daerah dalam membiayai penyelenggaraan otonomi daerah.
2. Mengukur efektifitas dan efisiensi dalam merealisasikan pendapatan daerah.

3. Mengukur sejauhmana aktifitas pemerintah daerah dalam membelanjakan pendapatan daerahnya.
4. Mengukur kontribusi masing-masing sumber pendapatan dalam pembentukan pendapatan daerah.
5. Melihat pertumbuhan/perkembangan perolehan pendapatan dan pengeluaran yang dilakukan selama periode waktu tertentu.

Sejalan dengan pendapat diatas yang menyebutkan tentang penilaian segi finansial dan non finansial, beberapa ahli menyatakan bahwa telaah kinerja dalam evaluasi anggaran juga meliputi telaah internal dan eksternal. Telaah internal adalah evaluasi program dan kesesuaian audit internal. Evaluasi program diukur dari efektifitas dan efisiensi program, sedangkan kesesuaian audit internal diukur dengan peraturan dan undang-undang yang berlaku (Nicholls dalam Mardiasmo, 2002b: 297).

Telaah eksternal adalah penilaian dari faktor luar atau juga dari segi non finansial misalnya dapat dinilai dari kualitas pelayanan yang diberikan, kesesuaian jenis pelayanan yang diberikan dengan kebutuhan dan permintaan masyarakat, kualitas staff dan sumber daya manusia yang dimiliki dan lain sebagainya.

Permasalahan yang sering dihadapi oleh pemerintah dalam melakukan pengukuran kinerja adalah sulitnya mengukur output, karena output yang dihasilkan tidak selalu berupa output yang berwujud, akan tetapi lebih banyak berupa *intangibile output*. Oleh karena itu diperlukan adanya indikator kinerja, yaitu hal-hal yang sifatnya merupakan indikasi-indikasi kinerja. Misalnya

adalah indikator kepuasan yang dapat diukur dengan melalui metode jajak pendapat secara langsung dan indikator penggunaan yang dapat diukur dengan cara membandingkan antara jumlah pelayanan yang ditawarkan dengan permintaan publik.

Inti pengukuran kinerja pemerintah adalah konsep *value for money* atau nilai uang. Dengan demikian pengembangan indikator kinerja juga harus mempertimbangkan tiga hal yang terkandung dalam konsep *value for money* yaitu ekonomi, efisiensi dan efektifitas.

Pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan masukan yang dipergunakan. Ekonomi merupakan ukuran relatif. Pertanyaan sehubungan dengan pengukuran ekonomi adalah :

1. Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang telah dianggarkan oleh organisasi?
2. Apakah biaya organisasi lebih besar daripada biaya organisasi lain yang sejenis yang dapat diperbandingkan?
3. Apakah organisasi telah menggunakan sumberdaya finansialnya secara optimal?

Efisiensi diukur dengan rasio antara output dengan input. Semakin besar output dibanding input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi. Efektifitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Efektifitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk

mencapai tujuan tersebut. Penerapan konsep *value for money* tersebut berarti bahwa kinerja pemerintah harus diukur dari sisi *input*, *output* dan *outcome*. Tujuan pengukuran *value for money* ini adalah mengukur tingkat keekonomisan dalam alokasi sumber daya, efisiensi dalam penggunaan sumber daya dan hasil yang maksimal, serta efektifitas dalam penggunaan sumber daya.

ii. Prinsip Akuntabilitas

Otonomi daerah yang mulai diberlakukan semenjak Januari 2001 memberikan kewenangan yang luas, nyata dan bertanggungjawab kepada pemerintah daerah secara proporsional. Ini berarti bahwa pelimpahan tanggungjawab akan diikuti oleh pengaturan pembagian, dan pemanfaatan dan sumber daya nasional yang berkeadilan, serta perimbangan keuangan pusat dan daerah.

Pemberian otonomi daerah akan mengubah perilaku pemerintah menjadi lebih efisien dan profesional. Hal yang pertama kali perlu dilakukan oleh pemerintah dalam rangka otonomi ini adalah melakukan perbaikan lembaga, perbaikan sistem manajemen keuangan publik, dan reformasi manajemen publik. Melalui hal tersebut diharapkan akan dicapai satu kondisi pemerintahan yang disebut sebagai *good governance*.

Good governance sering diartikan sebagai pemerintahan yang baik. Sementara itu *World Bank* mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggungjawab

yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administrative, menjalankan disiplin anggaran dan penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha (Mardiasmo, 2002b: 24)

Di antara karakteristik dari *good governance* yang berhubungan dengan anggaran dan penganggaran pemerintah daerah adalah: prinsip transparansi, akuntabilitas dan *value for money* atau ekonomi, efisiensi, dan efektifitas.

Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2002a: 20).

Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu: akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal. Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja kepada pemerintah daerah, atau pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. Sedangkan akuntabilitas horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Dalam hal pengelolaan kekayaan daerah, pemerintah harus memenuhi prinsip akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik ini memiliki beberapa

dimensi yaitu akuntabilitas kejujuran dan hukum, akuntabilitas proses, akuntabilitas program dan akuntabilitas kebijakan (Mardiasmo, 2002b: 240).

Akuntabilitas kejujuran (*accountability for probity*) terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*) oleh pejabat dalam penggunaan dan pemanfaatan kekayaan daerah, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan kekayaan publik. Akuntabilitas hukum juga dapat diartikan bahwa kekayaan daerah harus memiliki status hukum yang jelas, agar pihak tertentu tidak dapat menyalahgunakan atau mengklaim kekayaan daerah tersebut.

Akuntabilitas proses terkait dengan dipatuhinya prosedur yang digunakan dalam melaksanakan pengelolaan kekayaan daerah, termasuk di dalamnya dilakukan *compulsory competitive tendering contract* (CCTC) dan penghapusan mark up. Untuk itu perlu kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi.

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap DPRD dan masyarakat luas atas kebijakan penggunaan dan pemanfaatan kekayaan daerah.

Dalam tahap evaluasi prinsip akuntabilitas juga harus dinilai. Dalam hal ini penilaian diarahkan pada apakah anggaran mencerminkan akuntabilitas pada rakyat atau masyarakat luas ataukah anggaran lebih menekankan pada kepentingan pemerintah pusat dan pejabat di atas.

Pada masa lalu, di mana kebijakan keuangan lebih banyak ditentukan oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah lebih banyak merespon kepada pemerintah pusat, tergantung kepada pemerintah pusat dalam setiap kebijakan keuangan dan pemakaiannya sehingga lebih mencerminkan akuntabilitas vertikal atau akuntabilitas pada pemerintah pusat. Dalam era otonomi daerah sekarang ini, pemerintah daerah dituntut untuk menekankan pada akuntabilitas publik. Akuntabilitas pada publik ini dapat ditunjukkan dengan anggaran yang lebih mencerminkan kepentingan dan pelayanan kepada masyarakat luas, alokasi anggaran yang lebih besar untuk pelayanan masyarakat luas dan meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat luas. Akuntabilitas kepada masyarakat luas ini lebih penting daripada akuntabilitas kepada pemerintah pusat, karena pemerintah daerah dipilih oleh masyarakat di daerah.

Dengan demikian akuntabilitas anggaran dapat diartikan sebagai kewajiban pemerintah daerah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan dan melaporkan segala aktivitas dan kegiatan yang terkait dengan penggunaan uang publik kepada pihak yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (DPRD dan masyarakat luas) (Nirzawan dalam Abdul Halim, 2002: 77).

Hal ini sudah sejalan dengan yang tercantum dalam peraturan perundang-undangan yang baru. Kalau selama ini pertanggungjawaban atas pengelolaan anggaran daerah lebih ditujukan pada pemerintah yang lebih tinggi, maka dengan reformasi ini pertanggungjawaban akan lebih ditujukan kepada rakyat (DPRD). Laporan pelaksanaan anggaran harus disampaikan

pemerintah daerah dengan secara triwulanan kepada DPRD (PP No. 105 Tahun 2000 pasal 37 ayat 1). Laporan pertanggungjawaban keuangan daerah yang disampaikan kepada DPRD secara periodik tidak lagi sekedar laporan tentang APBD tetapi mencakup pula laporan Aliran Kas dan Neraca (pasal 38).

G. Penelitian yang Relevan

Berbagai penelitian dilakukan oleh beberapa ahli baik dari luar maupun dari dalam negeri berkenaan dengan masalah anggaran daerah, mulai dari masalah perencanaan anggaran, pelaksanaan maupun juga masalah pelaporan dan evaluasi anggaran.

Badan Penelitian dan Pengembangan Depdagri bekerjasama dengan FISIPOL UGM mengadakan penelitian tentang anggaran pemerintah daerah di Indonesia pada tahun 1992. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari seluruh daerah tingkat II di seluruh Indonesia (tahun 1992) yang berjumlah 292, sebanyak 71,23% atau sebanyak 208 daerah tingkat II hanya memberikan kontribusi kepada APBD (Anggaran Pendapatan Belanja yang berasal dari PAD (Pendapatan Asli Daerah) Daerah) sebesar 20 % atau kurang. Bahkan 122 (41,78 %) daerah tingkat II memberikan kontribusi PAD terhadap APBDnya hanya sebesar 10 % atau kurang. Kenyataan ini menjelaskan mengapa pada masa tersebut anggaran lebih mencerminkan akuntabilitas vertikal daripada akuntabilitas horizontal (Riant Nugroho, 2000: 119).

Silva Petrus mengadakan penelitian tentang anggaran pendapatan daerah kabupaten sikka, Nusa Tenggara Timur (Suatu Studi dalam rangka otonomi), memperoleh kesimpulan bahwa proporsi PAD terhadap total anggaran pendapatan daerah selama periode 1995/1996 s/d 2000/2001 , rata-rata setiap tahunnya mencapai sebesar 4,13 %. Pertumbuhan PAD dalam kurun waktu tersebut rata-rata sebesar 20,03 %, sedangkan pertumbuhan pendapatan daerah mencapai rata-rata 33,13 % (Abdul Halim, 2001: 303).

Mardiasmo juga mengadakan penelitian tentang permasalahan revisi anggaran yang dilakukan oleh banyak pemerintah daerah di Indonesia pada masa sebelum berlakunya Undang-Undang No. 22 dan Undang-Undang No. 25 Tahun 1999. Peneliti menyimpulkan bahwa revisi anggaran dilakukan berkaitan dengan adanya faktor ketidakpastian yang berhubungan dengan jumlah anggaran, proyek-proyek yang dilaksanakan, dan informasi umum mengenai bantuan/proyek kepala daerah. Ketidakpastian tersebut salah satunya diakibatkan karena pemerintah daerah masih memiliki tingkat ketergantungan yang besar terhadap pendanaan dari pemerintah pusat. Pendanaan dari pemerintah pusat ini juga telah banyak yang ditentukan alokasinya oleh pemerintah pusat, sehingga pemerintah daerah harus merevisi anggarannya untuk lebih sesuai dengan kenyataan atau pendanaan yang ada.

H. Kerangka Berfikir

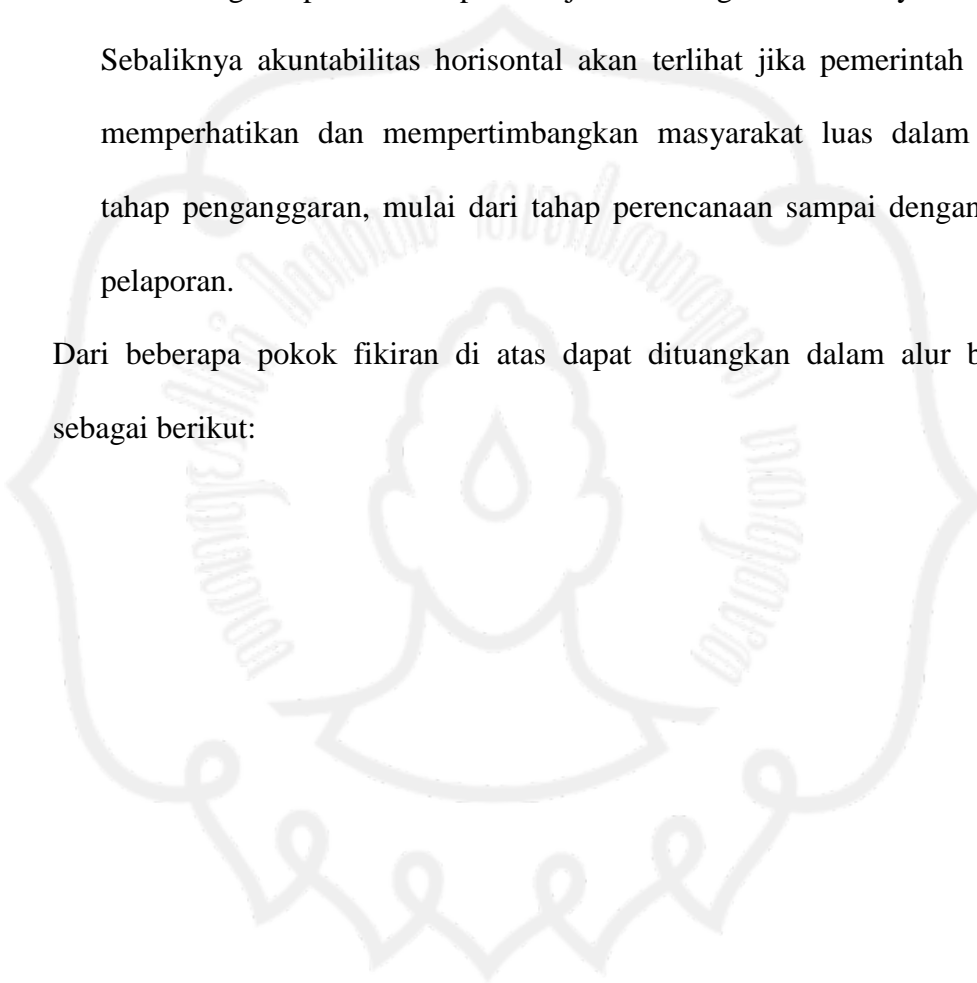
Undang Undang Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintah Daerah menyatakan bahwa penyelenggaraan otonomi daerah dilaksanakan dengan memberikan kewenangan yang luas, nyata dan bertanggungjawab kepada

daerah secara proporsional, yang pelaksanaannya dilakukan dengan asas desentralisasi, dekonsentrasi dan tugas pembantuan. Dengan otonomi yang luas, maka daerah berhak mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri dengan memanfaatkan dan mengelola sumber-sumber pendapatan seoptimal mungkin yang dituangkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

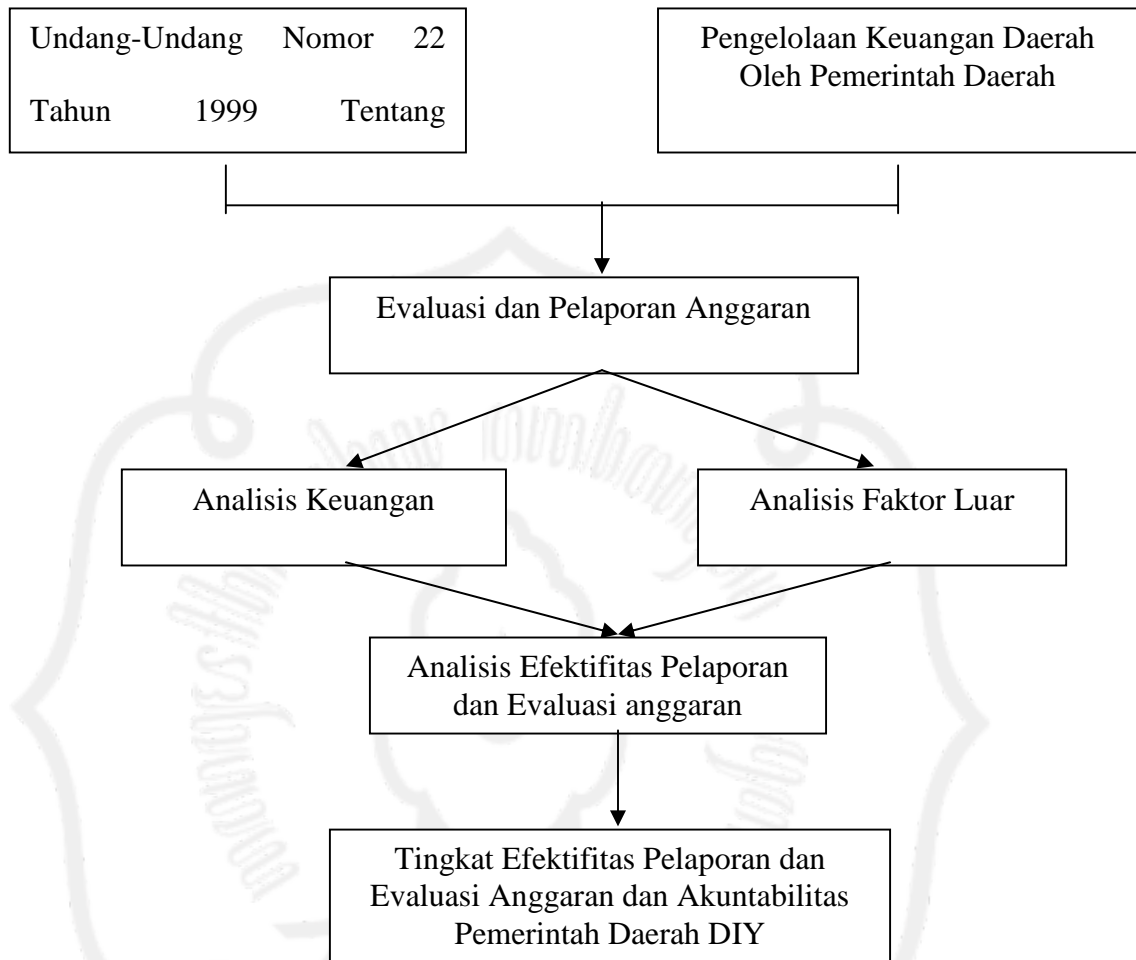
1. Penganggaran dilakukan dalam beberapa tahap, yang salah satunya adalah tahap evaluasi dan pelaporan. Hasil dari tahap ini akan berupa umpan balik untuk digunakan dalam siklus anggaran tahun berikutnya.
2. Evaluasi anggaran dapat dilakukan dengan penilaian dari sisi keuangan dan dari faktor luar.
3. Penilaian keberhasilan pelaksanaan anggaran seringkali lebih didasarkan pada penilaian realisasi anggaran atau didasarkan pada selisih antara anggaran dan realisasinya. Seringkali juga penilaian keberhasilan pemerintah daerah hanya didasarkan pada kemampuan pemerintah daerah dalam mengumpulkan Pendapatan Asli Daerah tanpa memperhitungkan faktor-faktor luar. Penilaian yang hanya didasarkan pada realisasi anggaran ataupun pada faktor realisasi pengumpulan Pendapatan Asli Daerah saja tanpa mempertimbangkan faktor-faktor lainnya tentu akan menghasilkan penilaian yang tidak lengkap.
4. Pelaksanaan evaluasi ini dapat dinilai efektif atau tidak berdasarkan pada penilaian yang dilakukan, apakah hanya berdasarkan pada penilaian sisi keuangan saja ataukah dengan mengikutsertakan faktor luar sebagai pelengkap.

5. Dari penilaian ini dapat diketahui juga akuntabilitas anggaran apakah pemerintah daerah mementingkan akuntabilitas vertikal atau akuntabilitas horisontal. Akuntabilitas vertikal akan terlihat jika pemerintah daerah dalam penetapan, pelaksanaan dan pelaporan anggaran hanya mementingkan pemerintah pusat saja dan mengabaikan masyarakat luas. Sebaliknya akuntabilitas horisontal akan terlihat jika pemerintah daerah memperhatikan dan mempertimbangkan masyarakat luas dalam setiap tahap penganggaran, mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tahap pelaporan.

Dari beberapa pokok pikiran di atas dapat dituangkan dalam alur berfikir sebagai berikut:



Bagan Kerangka Berfikir



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Lokasi dan Obyek Penelitian

Penelitian ini bermaksud meneliti tentang efektifitas pelaporan dan evaluasi anggaran pemerintah daerah dalam mengukur kinerja dan akuntabilitas pemerintah daerah. Penelitian menggunakan jenis penelitian

studi kasus. Lokasi penelitian adalah di Daerah Istimewa Yogyakarta dan obyek penelitian adalah Pemerintah Daerah Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.

B. Metode Penelitian

Sesuai dengan judul di atas, maka dalam penyusunan skripsi ini mempergunakan penelitian yang bersifat deskriptif, maksudnya memberikan data yang seteliti mungkin tentang manusia, gejala-gejala atau keadaan lainnya yang berkaitan dengan pelaksanaan pelaporan dan evaluasi anggaran di Daerah Istimewa Yogyakarta..

Karena tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui tentang efektifitas pelaksanaan pelaporan dan evaluasi anggaran di Daerah Istimewa Yogyakarta, maka melalui metode deskriptif ini penulis dapat memperoleh jawaban terhadap masalah pelaksanaan pelaporan dan evaluasi anggaran dengan jalan mengumpulkan data dan menginterpretasikan data.

C. Data dan Sumber Data

44

1. Data Primer

Adalah data yang dipublikasikan oleh instansi yang secara langsung dan berkompeten dalam menanganinya seperti data dari Dispenda, Bappeda, dan BPS.

2. Data Sekunder

Adalah data yang diperoleh dari bahan-bahan atau literatur yang bisa berupa ketentuan perundang-undangan, hasil-hasil penelitian, hasil karya dari kalangan ekonom dan pemerintah, ensiklopedia, majalah dan surat kabar maupun bahan cetakan yang lain.

Dalam penelitian ini diperlukan data yang mendukung. Karena indikator kinerja yang diteliti di sini adalah:

1. Penerimaan rutin daerah
2. Pengeluaran rutin
3. Pengeluaran pembangunan
4. Pengeluaran lain-lain

Untuk menganalisis indikator tersebut data yang diperlukan adalah data APBD tahun anggaran 1997/1998 sampai dengan tahun anggaran 2001, yaitu :

1. Data penerimaan rutin daerah
2. Data pengeluaran rutin daerah
3. Data pengeluaran pembangunan
4. Data Pendapatan Asli Daerah

Untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan, maka baik data kualitatif maupun kuantitatif dikumpulkan melalui penelitian kepustakaan, data yang berkaitan dengan data kuantitatif diperoleh dari data time series di Badan Pusat Statistik dan Bappeda.

D. Metode Analisa Data

Setelah semua data diperoleh dan dikumpulkan kemudian diolah serta dianalisa. Dalam penulisan skripsi ini penulis menggunakan metode analisa kualitatif yaitu merupakan tata cara penelitian yang menghasilkan data deskriptif, yaitu apa yang dinyatakan oleh responden secara tertulis

atau uraian dan perilakunya (Sutrisno Hadi, 1994) dan analisa kuantitatif sederhana sebagai pelengkap dan pendukung analisa.

Dalam analisis kualitatif ada tiga komponen analisis (Bambang Sumardjoko, 2002: 29-31) yaitu:

1. Reduksi data.

Reduksi data merupakan proses seleksi, pemfokusan, penyederhanaan dan abstraksi data dari fieldnote. Proses ini berlangsung terus sepanjang pelaksanaan riset.

2. Sajian data.

Sajian data adalah suatu rangkaian organisasi informasi yang memungkinkan kesimpulan riset dapat dilakukan. Dengan melihat sajian data, maka penulis dapat lebih memahami berbagai hal yang terjadi dan memungkinkan penulis untuk mengerjakan sesuatu pada analisis ataupun tindakan lain berdasarkan pemahaman tersebut.

3. Penarikan Kesimpulan dan Verifikasi.

Dari awal pengumpulan data penulis sudah harus memahami arti dari berbagai hal yang ditemui dalam penelitian, dengan mulai melakukan pencatatan peraturan, pola-pola, pernyataan-pernyataan, dan lain sebagainya. Kesimpulan-kesimpulan awal tersebut tetap dibiarkan, yang pada awalnya kurang jelas, maka lambat laun akan semakin jelas seiring dengan peningkatan penelitian. Kesimpulan akhir tidak akan tercapai sampai proses pengumpulan data berakhir.

Verifikasi merupakan pengulangan dengan gerak cepat ataupun kegiatan yang dilakukan dengan lebih teliti, misalnya dengan pemeriksaan ulang.

Ketiga komponen analisis tersebut dilakukan secara bersamaan dalam proses pengumpulan data. Cara ini disebut dengan model analisis mengalir atau disebut juga *Flow Model of Analysis*. Dalam bentuk ini penulis melakukan reduksi data sejak proses pengumpulan data belum berlangsung, diteruskan pada waktu pengumpulan data dan bersamaan terjalin dengan dua komponen yang lain. Ketiga komponen tersebut masih mengalir dan tetap saling terjalin pada waktu kegiatan pengumpulan data sudah berakhir, sampai dengan proses penulisan laporan penelitian selesai.

E. Analisis Kuantitatif

Pertama kali penulis akan menganalisis efektifitas anggaran dan kemudian membandingkan hasilnya dengan menganalisis efisiensinya untuk mengetahui hasil evaluasi anggaran. Selanjutnya penulis menganalisis akuntabilitas anggaran.

1. Efektifitas anggaran

a. Indikator penerimaan

i. Tingkat perbedaan penerimaan

Efektifitas menurut Jones dan Pandlebury (dalam Abdul Halim 2001: 156) adalah suatu ukuran keberhasilan atau kegagalan dari organisasi dalam mencapai suatu tujuan. Untuk mengukur efektifitas penerimaan digunakan cara dengan membandingkan antara anggaran penerimaan dengan realisasi penerimaan dan

anggaran Pendapatan Asli Daerah dengan realisasi Pendapatan Asli Daerah. Realisasi 100% atau lebih dianggap sebagai kinerja yang bagus, sedangkan realisasi kurang dari 100% dianggap kinerja yang buruk. Dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

ii. Rasio penerimaan

Analisis rasio penerimaan ini digunakan untuk mengukur tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat. Ini dilakukan dengan menganalisis rasio PAD terhadap APBD. Semakin besar rasio, maka semakin mampu pemerintah daerah untuk menjadi lebih independen atau mandiri. Dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Total APBD}} \times 100\%$$

b. Indikator pengeluaran rutin

i. Tingkat perbedaan pengeluaran rutin

Pengeluaran rutin dievaluasi dengan menggunakan realisasi pengeluaran yaitu rasio realisasi pengeluaran rutin terhadap anggaran pengeluaran. Realisasi kurang atau sama dengan 100% menunjukkan kinerja yang bagus, sedangkan realisasi lebih dari 100 % menunjukkan kinerja yang buruk. Dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Realisasi Pengeluaran}}{\text{Anggaran Pengeluaran}} \times 100 \%$$

ii. Rasio pengeluaran lain-lain terhadap pengeluaran rutin

Dalam bagian ini dianalisis bagaimana indikator kinerja yang telah dihitung dapat digunakan untuk mengevaluasi derajat “*cost awareness*” pemerintah daerah. Dalam analisis ini diperlukan data pengeluaran lain-lain. Semakin kecil proporsi pengeluaran lain-lain dibandingkan dengan total pengeluaran rutin akan menunjukkan semakin tinggi derajat “*cost awareness*”. Dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Pengeluaran lain-lain}}{\text{Pengeluaran rutin}} \times 100 \%$$

c. Indikator kinerja pengeluaran pembangunan

Indikator pengeluaran pembangunan diukur dengan menggunakan rasio realisasi pengeluaran pembangunan terhadap anggaran pengeluaran pembangunan. Realisasi kurang atau sama dengan 100% menunjukkan kinerja yang bagus, sedangkan realisasi lebih dari 100% menunjukkan kinerja yang buruk.

Dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Realisasi Pengeluaran Pembangunan}}{\text{Anggaran Pengeluaran pembangunan}} \times 100\%$$

2. Akuntabilitas

Analisis akuntabilitas dilakukan dengan menghubungkan sifat akuntabilitas dengan konsep “*cost awareness*”. Pada bagian ini penulis menganalisis apakah pengeluaran rutin yang ada dalam klasifikasi lain-lain dan komponen tak terduga direalisasikan untuk pelayanan publik, ataukah untuk pelayanan kepada pemerintah pusat. Jika sebagian besar dialokasikan untuk pelayanan publik maka terdapat akuntabilitas horizontal, namun sebaliknya jika sebagian besar digunakan untuk pelayanan pemerintah pusat maka menunjukkan adanya akuntabilitas vertical.

BAB IV

ANALISA DATA

A. Gambaran Umum Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta

1. Keadaan Alam

Daerah Istimewa Yogyakarta adalah salah satu propinsi dari 30 propinsi di wilayah Indonesia dan terletak di pulau Jawa bagian tengah. Daerah Istimewa Yogyakarta di bagian selatan dibatasi Lautan Indonesia, sedangkan di bagian timur laut, tenggara, barat dan barat laut dibatasi oleh wilayah propinsi Jawa Tengah yaitu kabupaten Klaten, kabupaten Wonogiri, kabupaten Purworejo dan kabupaten Magelang.

Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta terletak di antara $7^{\circ}.33'$ - $8^{\circ}.12'$ lintang selatan dan $110^{\circ}.00'$ – $110^{\circ}.50'$ bujur timur. Propinsi ini memiliki luas $3.185,80 \text{ km}^2$ atau 0,17 persen dari luas Indonesia, merupakan propinsi terkecil setelah Propinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta, yang terdiri dari :

- Kabupaten Kulonprogo dengan luas $586,27 \text{ km}^2$ (18,40 persen) dan terdiri dari 12 kecamatan dan 88 kelurahan.
- Kabupaten Bantul dengan luas $506,85 \text{ km}^2$ (15,91 persen) dan terdiri dari 17 kecamatan dan 75 kelurahan atau desa.
- Kabupaten Gunungkidul dengan luas $1.485,36 \text{ km}^2$ (46,63 persen) dan terdiri dari 18 kecamatan dan 144 kelurahan atau desa.
- Kabupaten Sleman dengan luas $574,82 \text{ km}^2$ (18,04 persen) dan terdiri dari 17 kecamatan dan 86 kelurahan atau desa.
- Kota Yogyakarta dengan luas $32,50 \text{ km}^2$ (1,02 persen) dan terdiri dari 14 kecamatan dan 45 kelurahan atau desa.

Daerah Istimewa Yogyakarta yang sebagian besar wilayahnya terletak pada ketinggian antara 100-499 m dari permukaan laut, beriklim tropis dengan curah hujan berkisar antara 0,01-100,00 mm yang dipengaruhi oleh musim kemarau dan musim hujan.

2. Pemerintahan Daerah

Pemerintah daerah adalah Kepala Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). Kepala daerah bertanggungjawab sebagai eksekutif dan DPRD bertanggungjawab sebagai legislative. Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta sebagai daerah tingkat I dikepalai oleh seorang Gubernur Kepala Daerah yang sekarang ini dijabat oleh Sri Sultan Hamengkubuwono ke-10. Ibukota Propinsi adalah Kota Yogyakarta. Dalam melaksanakan tugasnya, terdapat tiga organisasi perangkat staf pemerintah daerah, yaitu Sekretaris Daerah (Setda), Badan Perencanaan Pembangunan Daerah (BAPPEDA) dan Badan Pengawas Daerah.

Badan Perencanaan Pembangunan Daerah (BAPPEDA) bertugas mengkoordinir dan mengintegrasikan usaha, penyusunan rencana, dan program kerja pembangunan daerah.

Badan Pengawas Daerah mempunyai tugas pokok melakukan pengawasan umum atas jalannya roda pemerintahan daerah sesuai dengan rencana dan peraturan yang berlaku.

3. Penduduk dan Tenaga Kerja

Berdasarkan hasil registrasi penduduk tahun 2002, jumlah penduduk D.I. Yogyakarta tercatat 3.360.348 jiwa, dengan persentase jumlah penduduk perempuan 50,52 persen dan penduduk laki-laki 49,48 persen.

Pertumbuhan penduduk pada tahun 2002 adalah 0,97 persen, relatif konstan dibandingkan tahun-tahun sebelumnya. Kabupaten Sleman dan Kota Yogyakarta terlihat memiliki angka pertumbuhan di atas angka propinsi, yakni masing-masing 1,52 dan 1,29 persen. Kondisi ini disebabkan oleh relatif tingginya migran yang masuk ke dalam dua kabupaten/kota tersebut.

Berdasarkan hasil Susenas 2002 persentase penduduk D.I.Yogyakarta umur 10 tahun ke atas menurut kegiatan adalah 64,45 persen merupakan angkatan kerja (59,69 persen bekerja dan 4,77 persen mencari pekerjaan), sedangkan sebesar 35,59 persen merupakan bukan angkatan kerja (sekolah, mengurus rumah tanga dan lainnya masing-masing adalah 19,05 persen, 11,69 persen dan 4,81 persen). Sedangkan berdasarkan lapangan usaha utama, penduduk yang bekerja bergerak pada sektor pertanian 39,19 persen, perdagangan 19,95 persen, jasa 15,69 persen, industri 13,95 persen dan sisanya 11,22 persen di sektor-sektor lainnya.

Gambaran tenaga kerja di sektor swasta berdasarkan data Dinas Transmigrasi dan Tenaga Kerja, mencatat jumlah pendaftar pencari kerja pada tahun 2002 sebanyak 106.923 orang, meningkat sekitar 21,83 persen

dibanding tahun sebelumnya yang sebesar 83,582 orang. Mereka terdiri dari 52,63 persen laki-laki dan 47,37 persen perempuan. Dari jumlah tersebut 63,25 persen berpendidikan SLTA, 28,22 persen Diploma, Sarjana Muda dan Sarjana, serta 7,28 persen adalah SLTP dan sisanya 1,25 persen berpendidikan SD. Lowongan pekerjaan yang tersedia adalah 3,91 persen dari jumlah pencari kerja dan persentase pencari kerja yang ditempatkan adalah 3,27 persen.

Adapun jumlah pegawai negeri sipil di Propinsi DIY pada tahun 2002 adalah 95.340 orang. Ditinjau menurut level pemerintahan, sekitar 22,06 persen pegawai pemerintah propinsi dan 77,94 persen pegawai pemerintah yang tersebar di 5 kabupaten/kota di DIY.

4. Keuangan Daerah

Dalam pelaksanaan penyusunan APBD sampai tahun anggaran 2001 sistem yang digunakan adalah sistem anggaran berimbang, dimana pos-pos penerimaan terdiri dari:

- a. Bagian sisa lebih perhitungan anggaran tahun yang lalu.
- b. Bagian Pendapatan Asli Daerah.
- c. Bagian Pendapatan yang berasal dari pemberian pemerintah dan atau instansi yang lebih tinggi.
- d. Bagian pinjaman Pemerintah Daerah.

Pos-pos belanja terdiri dari :

- a. Belanja rutin yang terdiri dari 9 bagian pengeluaran.

b. Belanja pembangunan yang terdiri dari 20 sektor pembangunan.

Gambaran umum APBD Propinsi D.I.Y dari tahun anggaran 1997/1998 s/d 2001 dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.1
APBD Propinsi D.I. Yogyakarta T.A. 1997/1998 s/d T.A. 2001

Tahun Anggaran	Penerimaan	Belanja Rutin	%	Belanja Pembangunan	%
1997/1998	260.120.073	177.566.029	68	52.928.660	20
1998/1999	148.689.945	81.108.872	54	43.230.734	29
1999/2000	180.971.502	104.997.630	58	53.014.934	29
2000*	241.928.592	107.722.084	44,6	81.407.918	34
2001**	442.734.373	356.320.914	80	60.589.289	14

Sumber : Badan Pusat Statistik, Data APBD (diolah)

Ket:

* : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

B. Analisis

1. Efektifitas Evaluasi dan Pelaporan Anggaran

Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah menegaskan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, efisien, efektif, transparan dan bertanggungjawab dengan memperhatikan asas keadilan dan kepatutan. Kemampuan pemerintah dalam mengelola keuangan dituangkan dalam APBD yang langsung maupun tidak langsung mencerminkan kemampuan pemerintah dalam membiayai pelaksanaan tugas-tugas pemerintahan, pembangunan dan pelayanan sosial masyarakat.

Pemerintah daerah sebagai pihak yang disertai tugas menjalankan roda pemerintahan, pembangunan dan pelayanan masyarakat wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan daerahnya untuk dinilai apakah pemerintah daerah berhasil menjalankan tugasnya dengan baik atau tidak. Selanjutnya DPRD sebagai wakil dari masyarakatlah yang kemudian bertindak melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan pemerintahan daerah. Tujuan dilaksanakannya pengawasan

adalah agar dicapai suatu laporan yang transparan dan telah melalui prosedur *check and balances*.

Selama ini pelaporan anggaran oleh pemda kepada DPRD hanya menyampaikan laporan keuangan yang terpusat pada pelaksanaan anggaran. Selanjutnya hal-hal yang dilaporkan berkenaan dengan anggaran tersebut adalah pencapaian atau realisasi anggaran dari target yang telah ditetapkan. Selanjutnya penilaian kinerja pemerintah daerah juga didasarkan pada analisis selisih atau tingkat perbedaan antara yang dianggarkan dengan yang telah dilaksanakan seperti berikut ini :

a. Indikator penerimaan

1) Tingkat Perbedaan Penerimaan

Ditinjau dari hasil analisis realisasi anggaran baik dari segi penerimaan maupun pengeluaran, maka pemerintah daerah DIY telah melaksanakan tugasnya dengan baik. Analisis realisasi dilakukan untuk mengetahui apakah kinerja pemerintah sudah sesuai dengan yang ditargetkan atau belum. Realisasi penerimaan yang mencapai 100 % atau lebih dianggap sebagai kinerja yang baik, sedangkan realisasi kurang dari 100 % dianggap kinerja yang tidak baik. Dalam hal ini, selama lima tahun berturut-turut pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta memiliki kinerja yang sangat baik, terutama dilihat dari nilai persentase realisasi penerimaan yang selalu mencapai lebih dari 100 persen, bahkan pada tahun anggaran 2001 mampu merealisasikan penerimaan

sebesar 165 persen dari nilai yang ditetapkan dalam anggaran seperti yang tercantum dalam tabel 4. 2.

Hasil analisis menunjukkan bahwa realisasi penerimaan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama kurun waktu tahun anggaran 1997/1998 sampai dengan tahun anggaran 2001 selalu melebihi 100 % dari target yang ditetapkan. Berikut ini adalah tabel perbandingan anggaran dan realisasi penerimaan Pemerintah D. I. Yogyakarta tahun anggaran 1997/1998 s/d 2001.

Tabel 4. 2.
Perbandingan Anggaran dan Realisasi Penerimaan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta T.A. 1997/1998 s/d T.A. 2001

Tahun Anggaran	Anggaran Penerimaan	Realisasi Penerimaan	%
1997/1998	235.662.198	260.120.073	110
1998/1999	139.742.329	148.689.945	106
1999/2000	158.066.240	180.971.502	114
2000*	163.831.635	241.928.592	147
2001**	257.504.022	442.734.373	165

Sumber : BAPPEDA, Data APBD (diolah)

Ket:

* : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

Dari hasil analisis juga diketahui bahwa realisasi penerimaan dari Pendapatan Asli Daerah mencapai rata-rata 126,72 % dari target yang telah ditetapkan. Berikut ini tabel perbandingan antara target dan realisasi penerimaan Pendapatan Asli Daerah tahun 1997/1998 s/d 2001.

Tabel 4.3.
Perbandingan Anggaran dan Realisasi Penerimaan Pendapatan Asli Daerah Pemda DIY T.A. 1997/1998 s/d T.A. 2001.

Tahun Anggaran	Anggaran PAD	Realisasi PAD	%
1998	56.948.914	61.617.602	108
1999	62.802.017	40.594.308	64,6
2000	43.881.358	57.877.500	131
	40.336.592	84.225.979	208
*	105.609.900	129.415.456	122

Sumber : BAPPEDA, data APBD (diolah)

Ket:

* : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

Dari tabel tersebut di atas diketahui bahwa kenaikan PAD yang paling besar terjadi pada tahun anggaran 2000, yaitu mencapai 208 persen dari target yang ditetapkan..

Dari analisis realisasi tersebut, maka kinerja pemerintah daerah DIY tergolong bagus, karena selama empat tahun mampu merealisasikan Pendapatan Asli Daerah melebihi nilai target yang ditetapkan. Namun demikian pada tahun anggaran 1998/1999 nilai Pendapatan Asli Daerah menurun sangat tajam. Sebenarnya target yang ditetapkan juga sudah diturunkan dari nilai tahun sebelumnya, akan tetapi tetap tidak mampu merealisasikan nilai PAD yang telah ditetapkan. Kemungkinan besar hal ini disebabkan oleh adanya krisis ekonomi yang terjadi di Indonesia, sehingga kemampuan warga masyarakat untuk membayar pajak maupun retribusi juga mengalami penurunan.

2) Rasio Penerimaan.

Analisis rasio penerimaan dimaksudkan untuk menilai tingkat ketergantungan pemerintah daerah DIY terhadap pemerintah pusat. Hasil analisis menunjukkan bahwa tingkat

ketergantungan Pemerintah D.I.Y pada pemerintah pusat masih cukup besar. Hal ini diperlihatkan dari kecilnya rasio PAD terhadap APBD. Namun demikian secara rata-rata rasio ini terus meningkat dan peningkatan terbanyak terjadi pada tahun anggaran 2000 yaitu sebesar 34,8 persen, meskipun pada tahun berikutnya rasio ini menurun menjadi 29,2 persen, seperti yang ditunjukkan dalam tabel berikut:

Tabel 4. 4
Rasio PAD terhadap APBD pemda D. I. Y. T.A. 1997/1998 s/d T.A. 2001

Tahun Anggaran	PAD	APBD	%
998	61.617.602	260.120.073	23,7
999	40.594.308	148.689.945	27,3
2000	57.877.500	180.971.502	32
	84.225.979	241.928.592	34,8
*	129.415.456	442.734.373	29,2

Sumber : BAPPEDA, data APBD (diolah)

Ket:

* : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

Pada dasarnya rasio penerimaan ini atau proporsi PAD terhadap APBD ini digunakan sebagai indikator untuk mengukur kemampuan pemerintah daerah dalam memperoleh pendapatannya sendiri. Diyakini bahwa semakin tinggi rasio, semakin mampu pemerintah daerah menjadi mandiri.

b. Indikator Pengeluaran Rutin

1) Tingkat Perbedaan Pengeluaran Rutin

Pengeluaran rutin sekarang ini juga dievaluasi dengan menggunakan analisis realisasi pengeluaran rutin. Realisasi kurang atau sama dengan 100 % menggambarkan kinerja yang bagus,

sedangkan realisasi lebih dari 100 % menggambarkan kinerja yang buruk.

Hasil analisis menunjukkan bahwa realisasi pengeluaran rutin selama dua tahun terakhir yaitu sejak tahun 2000 sampai dengan tahun anggaran 2001, cenderung melebihi dari target yang telah ditetapkan dalam rancangan anggaran, dan nilainya pun cenderung meningkat dari tahun ke tahun. Hasil sepenuhnya dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 4. 5
Perbandingan Anggaran dan Realisasi Pengeluaran Rutin Pemerintah DIY
T.A. 1997/1998 s/d T.A. 2001

Tahun Anggaran	Anggaran PRD	Realisasi PRD	%
998	190.265.012	177.566.029	93
999	90.061.902	81.108.872	90
2000	108.891.427	104.997.630	96,4
	102.670.184	107.722.084	104,9
*	312.373.435	356.320.914	114

Sumber : BAPPEDA DIY, data APBD (diolah)

Ket:

* : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

2) Rasio Pengeluaran Lain-lain Terhadap Pengeluaran Rutin.

Analisis ini digunakan untuk mengevaluasi derajat kesadaran pemerintah daerah terhadap uang publik atau uang masyarakat (*cost awareness*). Dalam arti bahwa semakin tinggi

kesadaran pemerintah daerah maka semakin ketat alokasi pengeluaran anggaran. Analisis ini dikaitkan dengan pos pengeluaran rutin.

Struktur anggaran pemerintah daerah telah diseragamkan dalam hal adanya 10 pos pengeluaran rutin, tujuh diantaranya telah ditetapkan dengan pos yang jelas, yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja pemeliharaan, belanja perjalanan dinas, angsuran pinjaman, ganjaran/subsidi/sumbangan dan pensiun/bantuan dan onderstand, sedangkan tiga pos yang lain masih belum jelas alokasinya, yaitu pos belanja lain-lain, pengeluaran yang tidak termasuk bagian lain dan pengeluaran tidak tersangka. Ketiga pos yang tidak jelas tersebut dapat dimasukkan dalam pengeluaran lain-lain.

Hasil analisis menunjukkan bahwa jumlah pengeluaran lain-lain mengalami naik dan turun, tetapi pada tahun anggaran 2001 mengalami peningkatan yang sangat besar, bahkan rasionya terhadap pengeluaran rutin daerah mencapai 25,4 persen.

Tabel 4. 6
Rasio Pengeluaran Lain-lain terhadap Pengeluaran Rutin Pemda DIY T.A. 1997/1998 s/d T.A. 2001.

Tahun Anggaran	Pengeluaran lain-lain	Pengeluaran Rutin	%
1998	15.333.969	177.566.029	8,6
1999	17.371.185	81.108.872	21
2000	15.247.925	104.997.630	14,5
	14.465.544	107.722.084	13,4
*	90.688.048	356.320.914	25,4

Sumber : BAPPEDA DIY, data APBD (diolah)

Ket:

*: Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

Ketiga pos pengeluaran yang tidak jelas ini, jika tanpa pengawasan yang memadai, akan cenderung memperbesar peluang daerah untuk melakukan penyimpangan. Besarnya proporsi pengeluaran lain-lain tersebut terhadap pengeluaran rutin menunjukkan rendahnya derajat “*cost awareness*” pada pemerintah daerah. Besarnya proporsi ini sudah tentu berpengaruh terhadap pos-pos pengeluaran rutin lainnya. Bila pengeluaran pos ini tetap tinggi, maka pos-pos pengeluaran lainnya akan cenderung lebih kecil. Kondisi ini ditunjukkan pada tabel 4.7. di bawah, yang menggambarkan distribusi total pengeluaran rutin pada berbagai komponennya.

Tabel 4.7.

**Komposisi Pengeluaran Rutin Pemda DIY
TA. 1997/1998 s/d TA 2001**

Jenis Pengeluaran	1997/1998	1998/1999	1999/2000	2000*	2001**	Rerata
Belanja Pegawai	68	51,9	57,1	54,8	51,7	56,7
	11,7	24,3	22,4	20,9	7,1	17,28
Belanja Barang	1,3	2,6	2,5	3	1,2	2,12
B. Pemeliharaan	0,8	1,4	1,3	1,4	0,7	1,12
B. Perjalanan Dinas	7,9	11,9	10,9	12,3	-	10,75
	0,1	0,3	0,2	0,2	0,1	0,18
Belanja Lain-lain	8,2	5,6	2,9	2,5	10	5,84
	1,2	1,7	2,1	1,0	24,5	6,1
Angsuran Pinjaman	0,7	0,2	0,6	3,9	4,7	2,02
Ganjaran/subsidi/bantuan						
Pengeluaran yg tdk termasuk bagian lain						
Pengeluaran tidak						

tersangka						
Pengeluaran Lain-Lain	9,8	13,8	13,6	17,2	29,2	18,87

Sumber : BAPPEDA, Data APBD (diolah)

Ket:

* : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

Dari tabel di atas diketahui bahwa rata-rata pengeluaran untuk biaya pemeliharaan jauh lebih kecil daripada pengeluaran lain-lain (2,12 dibandingkan dengan 10,75) dan pengeluaran yang tidak termasuk bagian lain-lain (2,12 dibandingkan dengan 6,1), meskipun memang tipis atau hampir seimbang dengan pengeluaran tidak tersangka (2,12 dan 2,02). Kecilnya angka pengeluaran untuk belanja pemeliharaan menunjukkan bahwa banyak pelayanan publik yang mengalami *underfinancing* dalam arti kekurangan dana. Belanja pemeliharaan digunakan untuk memelihara sarana dan prasarana pelayanan umum dalam rangka mempertahankan atau meningkatkan standar pelayanan kepada masyarakat. Jika alokasi pengeluaran untuk belanja pemeliharaan ini dalam jangka panjang tetap kecil, maka jelas akan menurunkan kualitas pelayanan yang diberikan pemerintah kepada masyarakat atau publik.

Proporsi pengeluaran lain-lain ini akan tampak lebih besar lagi jika dibandingkan dengan pengeluaran rutin diluar belanja pegawai seperti dalam tabel 4. 8. di bawah ini.

Tabel 4.8.
Rasio Pengeluaran Lain-Lain Terhadap Pengeluaran Rutin
Non Belanja Pegawai Pemda DIY TA. 1997/1998 s/d TA 2001

Tahun Anggaran	Pengeluaran Rutin non belanja pegawai	Pengeluaran Lain-lain	%
1997/1998	39.357.177	17.470.740	44,4
1998/1999	27.734.131	11.237.996	40,5
1999/2000	30.819.616	14.215.088	46,1
2000*	30.139.680	18.529.092	61,5
2001**	67.776.746	104.285.788	153,9
Rata-rata			69,28

Sumber : BAPPEDA, Data APBD (diolah)

Ket:

* : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

Dari tabel di atas diketahui bahwa persentase jumlah pengeluaran lain-lain terhadap pengeluaran rutin non belanja pegawai selalu mengalami peningkatan, bahkan pada tahun 2001 jumlah pengeluaran lain-lain jauh lebih besar daripada jumlah pengeluaran rutin non belanja pegawai. Jika hal ini terjadi, maka jumlah pengeluaran rutin yang lain akan terus cenderung kecil dan kurang dari yang seharusnya dibutuhkan.

Selain pos pengeluaran lain-lain tersebut, dalam struktur anggaran sebelum era berlakunya Undang-Undang No 22 tahun 1999 dan Undang-Undang No 25 tahun 1999, terdapat komponen sisa lebih perhitungan anggaran tahun lalu, yaitu sisa anggaran tahun lalu yang tidak habis digunakan dan kemudian masuk sebagai penerimaan untuk tahun berikutnya, yang terdiri dari sisa tunai pada kas daerah, sisa UKDP yang

berada pada bendaharawan rutin dan sisa UKDP yang berada pada bendaharawan proyek/pembangunan. Sisa lebih perhitungan anggaran tahun lalu ini pada masa lalu dijadikan sebagai salah satu indikator dalam menilai tingkat keberhasilan perencanaan dan pelaksanaan anggaran di mana semakin kecil nilainya akan menunjukkan baiknya kapasitas perencanaan dan pelaksanaan anggaran tahun yang lalu. Keadaan ini seringkali mamucu pemerintah untuk segera menghabiskan anggaran dengan tanpa memperhitungkan pertimbangan *value for money*.

Penilaian realisasi atas target yang telah ditetapkan dalam anggaran juga dilakukan sebagai upaya untuk mengevaluasi anggaran. Evaluasi anggaran sebesarnya dimaksudkan untuk menilai apakah anggaran sudah dilaksanakan dengan efektif dan efisien sesuai dengan konsep *Value for money*.

Biasanya pada perusahaan swasta atau lembaga yang bersifat komersil, evaluasi pelaksanaan anggaran atau evaluasi yang mencakup kinerja keuangan dilakukan dengan analisis :

- a. Rasio likuiditas yaitu rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajibannya dengan segera.
- b. Rasio leverage yaitu rasio yang mengukur perbandingan dana yang disediakan oleh pemilik dengan dana yang dipinjam perusahaan dari kreditur.

- c. Rasio aktifitas yaitu rasio yang digunakan untuk mengukur efektif tidaknya perusahaan di dalam menggunakan dan mengendalikan sumber yang dimiliki perusahaan.
- d. Rasio profitabilitas yaitu rasio yang mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba.

Sedangkan analisa keuangan pada APBD sampai sekarang ini seperti yang dilakukan oleh Pemda DIY hanya memfokuskan pada perbandingan antara hasil yang dicapai dari satu periode dibandingkan dengan periode sebelumnya serta analisis selisih atau analisis realisasi seperti analisis di atas. Analisis selisih atau tingkat perbedaan antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan ini memang dapat melihat apakah jumlah pengeluaran atau penerimaan yang ditargetkan dapat tercapai atau tidak. Akan tetapi penilaian keberhasilan APBD sebagai penilaian pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah yang seperti ini hanya menekankan pada pencapaian target, dan kurang memperhatikan pada perubahan yang terjadi pada komposisi ataupun struktur APBDnya.

Dalam kaitannya dengan pelaksanaan anggaran pemerintah DIY, terlihat bahwa kinerja pemerintah daerah DIY dari analisis realisasi di atas menunjukkan hasil yang sangat bagus. Namun analisis ini tidak menunjukkan apakah pelaksanaan anggaran tersebut telah sesuai dengan yang ditargetkan atau melenceng dari target yang ditetapkan. Analisis ini tidak melihat apakah proyek-proyek pembangunan telah berjalan dengan semestinya dan berhasil dilaksanakan, apakah pengeluaran belanja

pemeliharaan telah sesuai dengan yang ditetapkan sebelumnya, ataukah apakah ada pelaksanaan proyek yang sebenarnya belum dianggarkan dan menyebabkan tertundanya proyek yang telah dianggarkan.

Pada kenyataannya bisa terjadi bahwa realisasi pengeluaran rutin sama atau kurang dari 100 % dari yang telah ditetapkan. Demikian pula, jumlah pengeluaran pembangunan bisa saja sesuai dengan jumlah yang telah ditetapkan dalam anggaran, tetapi pemakaiannya tidak sesuai dengan yang dianggarkan. Misalnya saja, pada tahun anggaran 1999/2000 pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta tidak menganggarkan proyek pembangunan jalan layang yang berlokasi di daerah Janti, akan tetapi kemudian melaksanakan pembangunan proyek tersebut dengan mengorbankan atau menunda proyek pembangunan lainnya yang sebenarnya telah dianggarkan. Dengan demikian, maka pengukuran kinerja pemerintah daerah tidak dapat hanya diukur dari segi realisasi anggaran saja, akan tetapi memerlukan segi pengukuran atau penilaian kinerja yang lain.

Menurut Mardiasmo (2002b: 169) ada beberapa permasalahan yang terjadi dalam pengukuran kinerja pemerintah daerah. Salah satunya adalah tidak adanya ukuran kinerja yang dapat dijadikan acuan bagi pemerintah daerah dalam proses perencanaan, ratifikasi, implementasi dan evaluasi anggaran. Menurutny hal ini berdampak pada kecenderungan kurangnya perhatian para pembuat keputusan anggaran daerah terhadap konsep nilai uang (value for money).

Selama ini, satu-satunya ukuran kinerja yang ada adalah ukuran kinerja yang ditentukan dari pemerintah pusat seperti yang dilakukan di atas, yaitu aturan bahwa jumlah pengeluaran rutin yang tertera dalam anggaran daerah adalah jumlah maksimal yang dapat dibelanjakan untuk setiap pos pengeluaran rutin. Dengan aturan ini, kinerja pengeluaran rutin disebut baik apabila realisasinya sesuai dengan target, yaitu semua dana pengeluaran rutin dihabiskan pada tahun anggaran yang bersangkutan seperti yang terjadi pada anggaran pemerintah daerah DIY di atas.

Demikian pula dengan ukuran kinerja pengeluaran pembangunan. Pengukuran kinerja ini mengikuti aturan bahwa jumlah pengeluaran pembangunan yang tertera dalam anggaran daerah adalah jumlah maksimal yang dapat dibelanjakan untuk setiap pos pengeluaran pembangunan. Dengan aturan ini, kinerja pengeluaran pembangunan disebut baik apabila realisasinya sesuai dengan target, yaitu semua dana pengeluaran pembangunan dihabiskan pada tahun anggaran yang bersangkutan

Penilaian keberhasilan APBD sebagai pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah lebih ditekankan pada pencapaian target dengan tanpa memperhatikan sisi efisiensi. Misalnya saja karena pemda telah merencanakan target penerimaan PAD sejumlah nilai tertentu, maka pemda berusaha dengan cara apapun untuk dapat merealisasikan target tersebut tanpa mempertimbangkan besarnya biaya yang dikeluarkan untuk mencapai target tersebut. Dengan demikian bisa terjadi penerimaan PAD

lebih kecil atau tidak sebanding dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh PAD tersebut.

Dalam wacana reformasi pengelolaan keuangan pemerintah daerah seperti sekarang ini, diperlukan adanya indikator kinerja untuk menilai kinerja pemerintah daerah secara komprehensif. Karena pemerintah daerah bukanlah sebuah perusahaan yang bersifat komersil, maka keberhasilannya tidak dapat hanya diukur dari laba atau segi finansial saja. Pengukuran kinerja yang hanya didasarkan pada segi finansial saja jelas tidak dapat mencukupi kebutuhan ini. Evaluasi anggaran yang berperan dalam menilai kinerja pemerintah daerah seharusnya juga tidak hanya mendasarkan pada penilaian finansial saja tetapi lebih dari itu, harus memperhatikan dan mempertimbangkan faktor-faktor lain di luar finansial, misalnya kepuasan masyarakat terhadap pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah dan kesesuaian pelayanan dengan kebutuhan masyarakat.

2. Akuntabilitas Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta

Anggaran daerah harus mampu memberikan informasi yang lengkap, akurat dan tepat waktu untuk kepentingan masyarakat, pemerintah daerah dan pemerintah pusat, dalam format yang akomodatif dalam kaitannya dengan pengawasan dan pengendalian anggaran daerah. Sejalan dengan itu maka perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan proyek dan kegiatan harus dilaksanakan secara terbuka dan dapat

dipertanggungjawabkan secara teknis maupun ekonomis kepada pihak legislative, masyarakat maupun pihak-pihak yang bersifat independen yang memerlukan.

Pada masa berlakunya UU no 22 dan 25 tahun 1999 sekarang ini, pertanggungjawaban atas pengelolaan anggaran daerah lebih ditujukan kepada rakyat (DPRD). Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa pada hakekatnya anggaran yang dikelola oleh pemerintah adalah milik rakyat. Oleh sebab itu pertanggungjawaban sudah semestinya ditujukan kepada pemiliknya (rakyat).

Stewart (dalam Mardiasmo, 2002b: 300) juga menekankan konsep akuntabilitas pemerintah daerah kepada publik. Karena pemerintah daerah dipilih oleh penduduk lokal dan pemerintah daerah tersebut menjalankan kekuasaan pemerintahan daerah, maka harus bersifat akuntabel terhadap orang-orang yang diwakilinya. Jadi, akuntabilitas berhubungan dengan level partisipasi dalam proses penganggaran oleh individu yang terpilih, karena mereka dianggap sebagai perwakilan orang-orang daerah.

Untuk melihat apakah anggaran ini sudah bersifat *horizontally accountable* atau belum, maka dapat dilihat dari sisi alokasi dana. Seharusnya alokasi dana digunakan untuk membiayai berbagai program dan kegiatan yang dapat memberikan manfaat yang benar-benar dirasakan oleh masyarakat dan memberikan *public satisfaction* sebagai wujud

pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan yang berorientasi pada kepentingan publik.

Dari sisi alokasi dana secara umum, dapat dilihat dari besarnya alokasi anggaran untuk tiap komponen pengeluaran. Jika proporsi yang paling besar dianggarkan untuk peningkatan pelayanan kepada masyarakat daerah, maka berarti bahwa pemerintah daerah secara konsisten menekankan akuntabilitas horizontal. Akan tetapi pada kenyataannya seperti yang ditunjukkan dalam tabel 4.7. rata-rata proporsi pengeluaran untuk biaya pemeliharaan hanya sebesar 2,12 dari total pengeluaran rutin, sedangkan pengeluaran lain-lain mencapai 18,87 persen

Selain itu hasil analisis alokasi pengeluaran yang tidak termasuk bagian lain, menunjukkan bahwa rata-rata persentase terbesar selama lima tahun dialokasikan untuk pos bantuan untuk instansi vertikal baik instansi vertikal dalam negeri maupun instansi vertikal lainnya, yaitu sebesar 54 % dari jumlah keseluruhan, sedangkan 9 % untuk organisasi sosial politik, 24,34 % untuk organisasi profesi dan 14,9 % untuk organisasi sosial. Hasil keseluruhan tercantum dalam tabel berikut.

Tabel 4.9
Persentase Alokasi Pengeluaran Yang Tidak Termasuk Bagian Lain

Pos Pengeluaran	1998	1999	2000	2000*	2001**	Rata-rata
- Bantuan untuk instansi vertikal dalam negeri	7,6	6,6	29	9,6	0,3	32
- Bantuan untuk instansi vertikal lainnya	4,8	4,4	9,6	5,3	5,7	22
- Bantuan orsospol	5,2	5,7	8,2	4,8	0,2	9
- Bantuan org. profesi	22	7,8	3,2	38	0,7	1,34
- Bantuan org. sosial	9,4	5,8	-	1,3	3,1	4,9

Sumber : BAPPEDA DIY, data APBD (diolah)

Ket:

* : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 April s/d 31 Desember 2000.

** : Tahun anggaran dimulai pada tanggal 1 Januari s/d 31 Desember 2001.

Besarnya proporsi pengeluaran untuk instansi vertikal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah kurang memperhatikan aspek akuntabilitas horizontal dan menunjukkan adanya akuntabilitas vertikal.

Sumber utama dari masalah ini, menurut Mardiasmo (2002b: 318) muncul dari sikap ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. Selain karena pemerintah daerah belum mampu untuk membiayai pengeluarannya sendiri dan masih memerlukan bantuan dan subsidi dari pemerintah pusat, juga ada kecenderungan untuk menarik dukungan dari partai politik tertentu. Masalah yang kedua ini ditunjukkan dari stabilnya bantuan dan donasi kepada organisasi sosial politik. Hal yang menarik adalah kenyataan dihapusnya bantuan untuk organisasi sosial pada tahun anggaran 1999/2000 dan meningkatnya proporsi bantuan untuk organisasi sosial politik pada tahun yang sama, bahkan jumlahnya mencapai yang tertinggi selama kurun waktu lima tahun, yaitu mencapai 18,2 %.

Adanya otonomi dan desentralisasi fiskal diharapkan dapat mengurangi ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat dan pemerintah daerah dapat lebih menunjukkan akuntabilitas horizontal, karena pada dasarnya pemerintah daerah dipilih oleh masyarakat di daerah dan bukan dipilih oleh pemerintah pusat.

Peranan DPRD dalam mewakili para stakeholder yaitu masyarakat harus lebih ditingkatkan. Dengan demikian dewan harus melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan pemerintah daerah agar selalu memperhatikan setiap rupiah yang dibelanjakan oleh pemerintah berdampak terhadap kepentingan dan kebutuhan publik dan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik, artinya APBD harus mampu merefleksikan tuntutan kebutuhan pembiayaan penyelenggaraan fungsi-

fungsi dan tugas-tugas dimaksud sesuai dengan tuntutan dan kebutuhan masyarakat. Dengan kata lain APBD harus mampu mencerminkan kebutuhan riil masyarakat daerah dan sejalan dengan kerangka kebijakan nasional atas prinsip negara kesatuan (Inmendagri No. 4/1999).

BAB V

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan pada hasil penelitian dan analisis data pada bab IV dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut:

Pelaporan dan evaluasi anggaran Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta

belum efektif untuk mengukur kinerja pemerintah, karena :

Pelaporan pertanggungjawaban hanya memfokuskan pada pencapaian atas target yang telah ditetapkan dalam anggaran.

Penilaian kinerja didasarkan pada realisasi target baik penerimaan, pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan. Realisasi penerimaan sama dengan atau lebih dari 100 % berarti memiliki kinerja yang baik, sedangkan realisasi kurang dari 100 % berarti memiliki kinerja yang buruk. Realisasi pengeluaran sama dengan atau kurang dari 100 % berarti memiliki kinerja yang baik dan realisasi lebih dari 100 % berarti memiliki kinerja yang buruk.

Penilaian kinerja dengan analisis realisasi tidak mengungkap segi non finansial seperti tingkat kesesuaian pelayanan dengan kebutuhan

masyarakat, dan tingkat kepuasan masyarakat terhadap pelayanan yang diberikan oleh pemerintah.

Penilaian kinerja juga tidak mengungkap sisi perubahan dalam struktur anggaran.

Pelaporan dan evaluasi anggaran Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama kurun waktu 1997/1998 sampai dengan tahun anggaran 2001 masih belum efektif untuk mengukur akuntabilitas pemerintah daerah, karena :

Laporan keuangan yang dikeluarkan pemerintah hanya mampu mengungkap segi akuntabilitas finansial tetapi tidak mencakup akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum, akuntabilitas proses, akuntabilitas program dan akuntabilitas kebijakan.

Laporan keuangan yang dikeluarkan oleh pemerintah hanya berisi tentang informasi keuangan yang dihasilkan dari sistem akuntansi dengan mengabaikan informasi-informasi yang lain seperti ukuran output pelayanan, pengawasan terhadap pemakaian dana publik, proses tender, kepatuhan pemerintah terhadap hukum, pertimbangan tentang pelaksanaan suatu program dan lain sebagainya.

Keterbatasan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah hanya menghasilkan penilaian tentang akuntabilitas dari segi arah akuntabilitas tersebut. Dari penilaian ini menghasilkan kesimpulan bahwa selama kurun waktu lima tahun terakhir, yaitu semenjak tahun anggaran 1997/1998 sampai dengan tahun anggaran

2001, Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta masih menunjukkan akuntabilitas vertikal dan belum menunjukkan akuntabilitas horisontal.

Hal ini dapat dilihat dari :

Besarnya alokasi dana bantuan untuk instansi vertikal baik dalam negeri maupun instansi vertikal lainnya.

Menurunnya jumlah bantuan untuk organisasi sosial dan bahkan dihilangkan pada tahun anggaran 1999/2000, sementara jumlah bantuan untuk instansi vertikal meningkat tajam pada tahun yang sama.

Jumlah pengeluaran rutin untuk biaya pemeliharaan jauh lebih kecil dibandingkan dengan jumlah biaya pengeluaran lain-lain. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah tidak tanggap dan tidak memperhatikan kebutuhan masyarakat lokal.

Saran-Saran

Berdasarkan pada kesimpulan penelitian di atas, maka penulis mengajukan beberapa saran dalam rangka memperbaiki pelaksanaan pengukuran kinerja pemerintah daerah dan untuk mewujudkan akuntabilitas horisontal.

Berkaitan dengan upaya untuk membuat pelaporan dan evaluasi anggaran yang efektif, maka

Penilaian kinerja tidak hanya didasarkan pada realisasi target yang dianggarkan, tetapi juga memperhatikan faktor efisiensi pencapaian target tersebut.

Pelaporan pertanggungjawaban anggaran oleh Pemerintah Daerah kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah seyogyanya memasukkan unsur-unsur lain seperti aspek perubahan dalam komponen pengeluaran, aspek kepuasan masyarakat terhadap pelayanan yang dibutuhkan dan aspek perkembangan kualitas dan kuantitas pelayanan.

Untuk memperbaiki pelaporan dan evaluasi pelaksanaan anggaran agar dapat dinilai akuntabilitasnya, maka:

Laporan yang disajikan oleh pemerintah daerah harus mencakup informasi-informasi lain selain informasi keuangan, seperti informasi tentang proses, program, dan hukum.

Peran Dewan Perwakilan Rakyat Daerah seharusnya ditingkatkan lagi untuk mengawasi jalannya pelaksanaan anggaran oleh pemerintah daerah.

Dalam hal mengurangi akuntabilitas vertikal yang ditunjukkan oleh pemerintah daerah, maka

Pemerintah daerah hendaknya semakin meningkatkan kemampuan daerah sendiri sehingga mengurangi ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, yang pada gilirannya dapat mengurangi kecenderungan pemerintah daerah terhadap akuntabilitas vertikal dan mengesampingkan akuntabilitas horisontal.

Memperbesar dana yang dipergunakan untuk keperluan rakyat banyak dan memperkecil pengeluaran dana yang dipergunakan untuk kepentingan pejabat atau atasan.

DAFTAR PUSTAKA

- Anonim, (2001), "*Peraturan Pemerintah Tentang Otonomi Daerah*", Bandung : Penerbit Citra Umbara
- Anonim (1998-2001), "*Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah, Daerah Istimewa Yogyakarta*", Yogyakarta: Bappeda
- Halim, Abdul, (2001), "*Manajemen Keuangan Daerah*", Yogyakarta : UPP AMP YKPN
- Jones, R. dan Pendlebury.,M, (1996), "*Public Sector Accounting*", London : Pitman Publishing
- MacAndrew, Colin dan Ichlasu Amal, (2003), "*Hubungan Pusat-Daerah Dalam Pembangunan*", Jakarta : PT.Radja Grafindo Persada
- Mardiasmo, (2002a), "*Akuntansi Sektor Publik*", Yogyakarta : Penerbit Andi
-, (2002b), "*Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*", Yogyakarta : Penerbit Andi
- Masykur, Nur Rif'ah, (2001), "*Peluang dan Tantangan Otonomi Daerah*", Depok : PT. Permata Artistika Kreasi
- Nugroho, Riant, (2002), "*Desentralisasi Daerah*", Bandung: Remaja Rosda Karya
- Syamsi, Ibnu,(1993),"*Dasar-dasar Kebijakan Uang Negara*", Jakarta : Bumi Aksara
- Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintah Daerah
- Undang-Undang No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah

