

## PERBANDINGAN KINERJA PENGELOLAAN APBD ANTARA PEMERINTAH KOTA TOMOHON DENGAN PEMERINTAH KOTA MANADO

Oleh:  
**Selly Paat**

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi  
Universitas Sam Ratulangi Manado  
email: [ellypaat@yahoo.co.id](mailto:ellypaat@yahoo.co.id)

### ABSTRAK

Pengelolaan keuangan daerah harus dikelola secara ekonomis, efisien, efektif, transparan dan akuntabel untuk mendorong pertumbuhan ekonomi daerah. Analisis terhadap kinerja pengelolaan keuangan penting untuk menilai keberhasilan pemerintah daerah dan meningkatkan kinerja dalam mengelola keuangan. Tujuan penelitian adalah membandingkan kinerja pengelolaan APBD antara Kota Tomohon dengan Kota Manado. Data yang digunakan adalah Laporan Realisasi APBD tahun anggaran 2010-2011. Untuk mengukur kinerja menggunakan alat analisis yaitu analisis selisih anggaran dan analisis rasio keuangan pada APBD seperti rasio kemandirian, desentralisasi fiskal, efektifitas, aktivitas, efisiensi dan pertumbuhan. Hasil penelitian menunjukkan kinerja Kota Tomohon lebih baik dibandingkan Kota Manado dilihat dari analisis selisih anggaran, tingkat kemandirian Kota Manado lebih tinggi dibandingkan dengan Kota Tomohon, tingkat desentralisasi fiskal Kota Manado lebih tinggi dibandingkan Kota Tomohon, Kota Tomohon lebih efektif dibandingkan Kota Manado, dari rasio aktivitas menunjukkan kedua kota lebih mengoptimalkan untuk belanja rutin dibandingkan dengan belanja pembangunan, dari efisiensi menunjukkan Kota Tomohon lebih efisien dibandingkan Kota Manado dan dari pertumbuhan kedua kota menunjukkan pertumbuhan yang positif, namun pertumbuhan Kota Manado lebih tinggi dibandingkan dengan Kota Tomohon.

**Kata kunci:** *pengelolaan keuangan daerah, kinerja keuangan*

### ABSTRACT

*Regional monetary management have to be managed economically, efficient, effective, transparant, and accountable to push the growth of regional economics. Analyse to regional monetary performance important to measure local government success and increasing the performance of financial management. Purpose of this research is to compare performance management of APBD between Tomohon Town with Manado Town. The used data is report of realize APBD budget year 2010-2011. To measure performance use analyzer that is analysis of budget variance, analysis of monetary ratio for APBD such as independence ratio, fiscal decentralization, effectivity, activity, efficiency and growth. Result of this research show the performance of Tomohon town compared with Manado town is better seen from analysis of varians budget, mount of independence of Manado Town is higher than Tomohon Town, mount of fiscal decentralization Manado Town is higher than Tomohon Town, Tomohon Town is more effective compared than Manado Town, activity ratio show both town are more optimal for routine expense than built expense, seen from efficiency ratio show that Tomohon is more efficient than Manado Town and from growth both of town show growth both of them are positive, but growth of Manado Town is higher than Tomohon Town.*

**Keywords:** *regional monetary management, monetary performance*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Pergantian pemerintahan dari orde baru ke orde reformasi membawa perubahan bagi pemerintahan Indonesia. Dengan adanya perubahan tersebut maka dituntut untuk dilaksanakannya otonomi daerah. Halim (2007:1) menyatakan otonomi daerah adalah wewenang yang dimiliki daerah otonom untuk mengatur dan mengurus masyarakatnya menurut kehendak sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Otonomi daerah berdampak pada pengelolaan keuangan daerah. Pengelolaan keuangan daerah harus dikelola secara ekonomis, efisien, efektif, transparansi, akuntabilitas untuk mendorong pertumbuhan ekonomi daerah. APBD sebagai dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa 1 (satu) tahun anggaran dapat memberikan gambaran mengenai kemampuan pemda dalam membiayai pelaksanaan tugas-tugas pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan sosial masyarakat. Pemda sebagai pihak yang disertai tugas menjalankan roda pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakat wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan daerahnya untuk dinilai apakah pemda berhasil menjalankan tugasnya dengan baik atau tidak. Salah satu alat untuk menganalisis kinerja pemda dalam mengelola keuangan daerah adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakannya (Halim, 2007:230). Kota Tomohon merupakan kota yang diresmikan pada tahun 2003. Dari gambaran APBD Tomohon selama 2 (dua) tahun anggaran menunjukkan dana perimbangan yang mendominasi pendapatan daerah. Hal ini menunjukkan masih tingginya ketergantungan keuangan pemda pada pemerintah pusat.

Analisis rasio keuangan pada APBD dilakukan dengan membandingkan hasil yang dicapai dari satu periode dengan periode sebelumnya sehingga dapat diketahui bagaimana kecenderungan yang terjadi. Selain itu, dapat pula dilakukan dengan cara membandingkan dengan rasio keuangan yang dimiliki oleh pemda tertentu dengan rasio keuangan daerah lain yang terdekat ataupun yang potensi daerahnya relatif sama untuk melihat bagaimana posisi rasio keuangan pemda tersebut terhadap pemda lainnya (Halim, 2007:232). Untuk melihat bagaimana posisi rasio keuangan Pemerintah Kota Tomohon terhadap pemerintah lainnya maka dapat diperbandingkan dengan posisi rasio keuangan dari pemerintah daerah lainnya. Dalam penelitian ini diperbandingkan dengan Pemerintah Kota Manado.

Kota Manado merupakan ibukota Provinsi Sulawesi Utara dan berhari jadi pada tanggal 14 Juli 1623. Keberadaannya sebagai suatu kota telah lebih dulu ada dibandingkan dengan Kota Tomohon yang baru diresmikan tahun 2003. Sama halnya dengan Pemerintah Kota Tomohon, jumlah dana perimbangan pada anggaran Pemerintah Kota Manado masih mendominasi pendapatan daerah. Jumlah dana perimbangan yang mendominasi pendapatan daerah dari kedua daerah tersebut menunjukkan bagaimana ketergantungan kedua daerah terhadap sumber dana ekstern atau dengan kata lain berkaitan dengan kemandirian keuangan daerah. Untuk menganalisis kinerja keuangan perlu juga untuk menganalisis selisih anggaran, tingkat desentralisasi, efektivitas, aktivitas, efisiensi, dan pertumbuhan untuk mendapatkan gambaran yang lebih jelas tentang kinerja keuangan dari kedua daerah tersebut.

### Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini yaitu untuk membandingkan kinerja pengelolaan anggaran pendapatan dan belanja daerah antara Pemerintah Kota Tomohon dengan Pemerintah Kota Manado.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Akuntansi Sektor Publik

Mahmudi (2011:22) menyatakan akuntansi sektor publik merupakan praktik akuntansi yang berlaku dalam organisasi sektor publik yang dalam beberapa hal berbeda dengan akuntansi pada organisasi bisnis maupun sektor sosial. Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi baik bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik. Bagi pemerintah, informasi akuntansi digunakan dalam proses pengendalian manajemen mulai dari perencanaan strategis, pembuatan program, penganggaran, evaluasi kinerja, dan pelaporan kinerja (Mardiasmo, 2002:14).

## **Pengelolaan Keuangan Daerah**

Berdasarkan PP Nomor 58 tahun 2005, pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan.

Mahmudi (2011 : 177) menyatakan prinsip-prinsip dasar pengelolaan keuangan negara yang berlaku juga untuk pengelolaan keuangan daerah yaitu :

1. Akuntabilitas berorientasi pada hasil
2. Profesionalitas
3. Proporsionalitas
4. Keterbukaan dalam pengelolaan keuangan negara
5. Pemeriksaan keuangan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri

## **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)**

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan Pemerintah Daerah dalam rangka melaksanakan kewenangannya selama satu tahun anggaran (Mahsun 2006:146). Berdasarkan Permendagri 13 Tahun 2006 dinyatakan bahwa APBD merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa 1 (satu) tahun anggaran terhitung 1 Januari sampai 31 Desember.

Berdasarkan UU No. 32 Tahun 2004, struktur APBD dibagi menjadi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, yang masing-masing secara harus dicantumkan bersamaan dengan jumlah anggarannya dan realisasi anggaran periode sebelumnya. Permendagri 13 Tahun 2006 mengkategorikan struktur APBD menjadi 3 bagian yaitu pendapatan daerah, belanja daerah, dan pembiayaan daerah.

## **Pengukuran Kinerja Keuangan**

Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perencanaan strategi suatu organisasi (Mahsun, 2006:25).

Bastian (2006 : 274) menyatakan secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Pengukuran kinerja berfungsi untuk menilai sukses atau tidaknya suatu organisasi, program, atau kegiatan. Pengukuran kinerja diperlukan untuk menilai tingkat besarnya terjadi penyimpangan antara kinerja aktual dan kinerja yang diharapkan. Dengan mengetahui penyimpangan tersebut, dapat dilakukan upaya perbaikan dan peningkatan kinerja (Rai, 2008:17).

Pengukuran dan evaluasi kinerja keuangan dapat dilakukan dengan memanfaatkan data dan informasi dalam laporan keuangan yang dipublikasikan (Mahmudi, 2011:162). Metode atau teknik analisis laporan keuangan terdapat beberapa cara yaitu analisis selisih (*varians*), analisis pertumbuhan, analisis rasio-rasio keuangan, analisis regresi, korelasi, trend, dan prediksi.

## **Analisis Selisih Anggaran**

Analisis selisih anggaran adalah teknik pengukuran kinerja tradisional yang membandingkan antara anggaran dengan realisasi tanpa melihat keberhasilan program. Pengukuran kinerja berbasis anggaran dilakukan dengan menilai selisih (*variance*) antara anggaran dengan realisasinya. Teknik tersebut lebih dikenal dengan istilah analisis selisih anggaran (*analysis of budget variance*). Analisis selisih anggaran adalah teknik pengukuran kinerja organisasi yang dilakukan dengan cara membandingkan antara anggaran dan realisasinya sehingga dapat diketahui apakah terjadi selisih *underspending* atau *overspending* (Mahsun, 2006:151).

## **Analisis Pertumbuhan**

Analisis pertumbuhan dilakukan untuk mengetahui perkembangan kinerja keuangan serta kecenderungan baik berupa kenaikan atau penurunan kinerja selama kurun waktu tertentu. Analisis pertumbuhan dapat diaplikasikan misalnya untuk menilai pertumbuhan asset, utang, ekuitas, pendapatan, belanja, surplus/defisit, SiLPA dan sebagainya (Mahmudi, 2011:162).

### **Analisis Rasio Keuangan pada APBD**

Penggunaan analisis rasio pada sektor publik khususnya terhadap APBD belum banyak dilakukan sehingga secara teori belum ada kesepakatan secara bulat mengenai nama dan kaidah pengukurannya. Meskipun demikian dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang transparan, jujur, demokratis, efektif, efisien dan akuntabel, analisis rasio terhadap APBD perlu dilaksanakan meskipun kaidah pengakuntansian dalam APBD berbeda dengan laporan keuangan yang dimiliki perusahaan swasta (Halim, 2007:231). Pihak-pihak yang berkepentingan dengan rasio keuangan pada APBD ini adalah :

1. DPRD sebagai wakil dari pemilik daerah (masyarakat).
2. Pihak eksekutif sebagai landasan dalam menyusun APBD berikutnya.
3. Pemerintah pusat/provinsi sebagai bahan masukan dalam membina pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah.
4. Masyarakat dan kreditur, sebagai pihak yang akan turut memiliki saham pemda, bersedia memberi pinjaman ataupun membeli obligasi.

### **Rasio Kemandirian Keuangan Daerah**

Rasio kemandirian menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal. Semakin tinggi rasio kemandirian mengandung arti bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak eksternal semakin rendah dan demikian pula sebaliknya. Rasio kemandirian juga menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah. Semakin tinggi rasio kemandirian, semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah yang merupakan komponen utama PAD. Semakin tinggi masyarakat membayar pajak dan retribusi daerah menggambarkan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat yang semakin tinggi (Halim, 2007:233).

### **Rasio Derajat Desentralisasi Fiskal**

Derajat desentralisasi dihitung berdasarkan perbandingan antara jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total penerimaan daerah. Rasio ini menunjukkan derajat kontribusi PAD terhadap total penerimaan daerah. Semakin tinggi kontribusi PAD, maka semakin tinggi kemampuan pemerintah daerah dalam penyelenggaraan desentralisasi (Mahmudi, 2011:169).

### **Rasio Efektifitas**

Rasio ini untuk mengukur kemampuan pemerintah dalam memobilisasi penerimaan pendapatan sesuai dengan yang ditargetkan. Rasio efektifitas dihitung dengan cara membandingkan realisasi pendapatan dengan target penerimaan pendapatan yang dianggarkan (Mahmudi, 2011:170).

### **Rasio Aktivitas**

Rasio ini menggambarkan bagaimana pemerintah daerah memprioritaskan alokasi dananya pada belanja rutin dan belanja pembangunan secara optimal. Semakin tinggi presentase dana yang dialokasikan untuk belanja rutin maka presentase dana yang dialokasikan untuk belanja investasi (belanja pembangunan) yang digunakan untuk menyediakan sarana dan prasarana ekonomi masyarakat cenderung semakin kecil (Halim, 2007:236).

### **Rasio Efisiensi**

Efisiensi (daya guna) berhubungan dengan metode operasi (*method operation*). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil karya tertentu mempergunakan sumber daya dana yang serendah-rendahnya. Efisiensi merupakan perbandingan antara output dengan input. Untuk mengukur tingkat efisiensi dalam mengelola keuangan dengan melihat perbandingan antara realisasi anggaran pendapatan dengan realisasi anggaran belanja. Output merupakan realisasi biaya untuk memperoleh penerimaan daerah dan input merupakan realisasi dari penerimaan daerah (Mahsun, 2006:189).

## Penelitian Terdahulu

**Tabel 1. Penelitian Terdahulu**

No.	Nama Peneliti/ Tahun	Judul	Metode Analisis	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	Marizka (2010)	Analisis Kinerja Pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Pemerintah Kota Medan	Deskriptif	Pemerintah Kota Medan dalam merealisasikan pajak daerah dapat dikatakan efektif dan efisien. Pertumbuhan pendapatan positif. Realisasi belanja dapat dikatakan efisien dan pertumbuhan belanja positif. Pada pembiayaan, perkembangan SILPA bersaldo positif.	Persamaan dalam penelitian ini yaitu melakukan penelitian untuk menilai kinerja keuangan daerah dengan menggunakan rasio keuangan daerah.	Perbedaannya pada objek dan periode penelitian.
2.	Bisma dan Susanto (2010)	Evaluasi Kinerja Keuangan Daerah Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Barat Tahun Anggaran 2003-2007	Deskriptif	Kinerja keuangan dari provinsi NTB TA 2003-2007, ketergantungan keuangan daerah sangat tinggi sehingga tingkat kemandirian daerah sangat kurang, desentralisasi fiskal cukup, efektifitas pengelolaan APBD sangat efektif, efisiensi pengelolaan tidak efisien, pertumbuhan PAD tinggi dan berdasarkan pengukuran Indeks kemampuan keuangan, tingkat kemampuan keuangan tinggi.	Persamaannya pada rasio keuangan yang digunakan untuk mengukur kinerja keuangan daerah.	Perbedaannya pada objek dan periode penelitian serta ada beberapa indikator yang tidak digunakan dalam penelitian ini.

Sumber: Data diolah (2013)

## METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian

Jenis penelitian yaitu penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif merupakan penelitian yang ditujukan untuk menggambarkan karakteristik sebuah populasi atau suatu fenomena sektor publik. Tipe penelitian deskriptif dilakukan untuk menjawab pertanyaan tentang siapa, apa, kapan, dimana dan bagaimana karakteristik suatu populasi atau fenomena terjadi (Mahsun, 2006:219).

### Tempat dan Waktu Penelitian

Objek dari penelitian ini terdiri dari 2 kota yaitu Kota Tomohon dan Kota Manado. Untuk memperoleh data mengenai Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kota Tomohon, peneliti mengambil data di Kantor Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan Barang dan Milik Daerah (DPPKBMD) dengan alamat Jl. Slanag Kelurahan Kolongan. Untuk data Kota Manado diambil di Kantor Badan Pengelola Keuangan dan Barang Milik Daerah (BPKBMD) dengan alamat Jl. 17 Agustus Kota Manado. Waktu penelitian dimulai dari bulan maret.

### Jenis dan Sumber Data

Jenis data berupa data kualitatif dan data kuantitatif. Dalam penelitian ini menggunakan data kualitatif dan data kuantitatif. Pengumpulan data dapat menggunakan sumber primer dan sekunder (Sugiyono, 2010:402). Sumber primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Sumber sekunder merupakan sumber yang tidak langsung memberikan data pada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen. Penelitian ini menggunakan sumber data primer dan sekunder.

### Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu wawancara dan dokumentasi.

### Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan alat analisis yaitu analisis selisih anggaran (varians), rasio kemandirian keuangan daerah, rasio derajat desentralisasi fiskal, rasio efektifitas, rasio aktivitas, rasio efisiensi dan rasio pertumbuhan.

### Pengukuran Variabel

#### 1. Analisis Selisih Anggaran (Varians)

- a. Presentase tingkat ketercapaian penerimaan anggaran :

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

- b. Presentase tingkat ketercapaian pengeluaran anggaran :

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

#### 2. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

$$\text{Rasio Kemandirian} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Bantuan Pemerintah Pusat/Provinsi dan Pinjaman}} \times 100\%$$

#### 3. Rasio Derajat Desentralisasi Fiskal

$$\text{Derajat Desentralisasi} = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah}}{\text{Total Pendapatan Daerah}} \times 100\%$$

#### 4. Rasio Efektivitas

$$\text{Rasio Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Pendapatan}}{\text{Target Pendapatan}} \times 100\%$$

#### 5. Rasio Aktivitas

a. Rasio Belanja Rutin =  $\frac{\text{Total Belanja Rutin}}{\text{Total APBD}} \times 100\%$

b. Rasio Belanja Pembangunan =  $\frac{\text{Total Belanja Pembangunan}}{\text{Total APBD}} \times 100\%$

#### 6. Rasio Efisiensi

$$\text{Rasio Efisiensi} = \frac{\text{Realisasi Biaya Untuk Memperoleh Pendapatan}}{\text{Realisasi Pendapatan}} \times 100\%$$

#### 7. Rasio Pertumbuhan

- a. Pertumbuhan PAD :

$$\text{Pertumbuhan PAD Tahun } t = \frac{\text{PAD Tahun } t - \text{PAD Tahun } t - 1}{\text{PAD Tahun } t - 1} \times 100\%$$

- b. Pertumbuhan Pendapatan :

$$\text{Pertumbuhan Pendapatan Tahun } t = \frac{\text{Pendapatan Tahun } t - \text{Pendapatan Tahun } t - 1}{\text{Pendapatan Tahun } t - 1} \times 100\%$$

c. Pertumbuhan Belanja :

$$\text{Pertumbuhan Belanja tahun } t = \frac{\text{Belanja Tahun } t - \text{Belanja Tahun } t - 1}{\text{Belanja Tahun } t - 1} \times 100\%$$

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Perhitungan Analisis Kinerja Pengelolaan APBD Kota Tomohon dan Kota Manado

#### 1. Analisis Selisih Anggaran (Varians)

Analisis selisih anggaran terdiri dari dua yaitu analisis selisih penerimaan dan analisis selisih pengeluaran. Untuk menghitung tingkat ketercapaian penerimaan anggaran adalah dengan membandingkan realisasi penerimaan dengan anggaran penerimaan sedangkan untuk pengeluaran anggaran adalah dengan membandingkan realisasi pengeluaran dan anggaran pengeluaran.

**Tabel 2. Hasil Perhitungan Analisis Varians Pendapatan Kota Tomohon**

Tahun	Pendapatan			Total Pendapatan
	Pendapatan Asli Daerah	Dana Perimbangan	Lain-lain Pendapatan yang sah	
2010				
Anggaran	7.137.372.100,00	270.027.470.121,00	74.600.041.211,00	351.764.883.432,00
Realisasi	5.713.312.995,00	267.987.706.708,00	71.639.275.777,00	345.340.295.480,00
Varians (%)	80,05	99,24	96,03	98,17
2011				
Anggaran	8.137.372.100,00	314.989.072.500,00	64.449.259.251,00	387.575.703.851,00
Realisasi	8.095.029.622,00	306.889.223.799,00	68.059.986.728,00	383.044.240.149,00
Varians (%)	99,48	97,43	105,60	98,83
Rata-rata varians pendapatan (%)				98,50

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**Tabel 3. Hasil Perhitungan Analisis Varians Belanja Kota Tomohon**

Tahun	Belanja		Total belanja
	Belanja Tidak Langsung	Belanja Langsung	
2010			
Anggaran	173.675.447.912,00	178.774.933.753,00	352.450.381.665,00
Realisasi	168.870.948.161,00	124.999.666.546,00	293.870.614.707,00
Varians (%)	97,23	69,92	83,38
2011			
Anggaran	206.167.874.018,00	172.807.829.833,00	378.975.703.851,00
Realisasi	200.856.624.821,00	156.957.616.379,00	357.814.241.200,00
Varians (%)	83,82	78,14	94,42
Rata-rata varians belanja (%)			88,90

Sumber : Data hasil olahan (2013).

**Tabel 4. Hasil Perhitungan Analisis Varians Pendapatan Kota Manado**

Tahun	Pendapatan			Total Pendapatan
	PAD	Dana Perimbangan	Lain-lain Pendapatan yang sah	
2010				
Anggaran	126.312.677.538,00	503.536.992.055,00	76.200.241.600,00	706.049.911.193,00
Realisasi	89.722.659.071,00	509.243.122.978,00	67.529.546.109,00	666.495.328.158,00
Varians	71,03	101,13	88,62	94,40
2011				
Anggaran	163.614.427.858,00	571.315.984.718,00	204.125.242.482,00	939.055.655.058,00
Realisasi	134.721.720.942,00	574.504.145.983,00	189.927.088.941,00	899.152.955.866,00
Varians	82,34	100,56	93,04	95,75
Rata-rata varians Pendapatan (%)				95,07

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**Tabel 5. Hasil Perhitungan Analisis Varians Belanja Kota Manado**

Tahun	Belanja		Total belanja
	Belanja Tidak Langsung	Belanja Langsung	
2010			
Anggaran	481.979.561.671,00	237.351.244.293,00	719.330.805.964,00
Realisasi	475.162.786.488,00	205.383.884.336,00	680.546.670.824,00
Varians	98,59	86,53	94,61
2011			
Anggaran	573.425.327.740,00	358.242.291.657,00	931.667.619.397,00
Realisasi	554.781.774.977,00	321.844.725.989,00	876.626.500.966,00
Varians	96,75	89,84	94,09
Rata-rata varians belanja (%)			94,35

Sumber : Data hasil olahan (2013)

## 2. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Rasio kemandirian keuangan daerah diukur dengan membandingkan perolehan PAD dengan sumber pendapatan dari pihak eksternal. Hasil perhitungan rasio kemandirian yaitu :

**Tabel 6. Hasil Perhitungan Rasio Kemandirian Keuangan Kota Tomohon**

Tahun	PAD	Sumber dari pihak eksternal	Rasio (%)
2010	5.713.312.995	339.626.982.485	1,68
2011	8.095.029.622	374.949.210.527	2,16
Rata-rata			1,92

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**Tabel 7. Hasil Perhitungan Rasio Kemandirian Keuangan Kota Manado**

Tahun	PAD	Sumber dari pihak eksternal	Rasio (%)
2010	89.722.659.071	576.772.669.087	15,56
2011	134.721.720.942	764.431.234.924	17,62
Rata-rata			16,59

Sumber : Data hasil olahan (2013)

## 3. Rasio Derajat Desentralisasi Fiskal

Rasio derajat desentralisasi fiskal dihitung berdasarkan perbandingan antara jumlah pendapatan asli daerah dengan total pendapatan daerah. Berikut hasil perhitungan rasio desentralisasi fiskal :



**Tabel 8. Hasil Perhitungan Rasio Desentralisasi Fiskal Kota Tomohon**

Tahun	PAD	Total Pendapatan	Rasio (%)
2010	5.713.312.995	345.340.295.480	1,65
2011	8.095.029.622	383.044.240.149	2,11
Rata-rata			1,88

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**Tabel 9. Hasil Perhitungan Rasio Desentralisasi Fiskal Kota Manado**

Tahun	PAD	Total Pendapatan	Rasio (%)
2010	89.722.659.07	666.495.328.158	13,46
2011	134.721.720.942	899.152.955.866	14,98
Rata-rata			14,22

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**4. Rasio Efektivitas**

Pengukuran tingkat efektivitas pendapatan Kota Tomohon dihitung dengan perbandingan antara realisasi pendapatan yang diterima dengan target yang ditetapkan. Hasil perhitungan tingkat efektivitas sebagai berikut :

**Tabel 10. Hasil Perhitungan Rasio Efektifitas Kota Tomohon**

Tahun	Realisasi Pendapatan	Target Pendapatan	Rasio (%)
2010	345.340.295.480	351.764.883.432	98,17
2011	383.044.240.149	387.575.703.851	98,83
Rata-rata			98,50

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**Tabel 11. Hasil Perhitungan Rasio Efektivitas Kota Manado**

Tahun	Realisasi Pendapatan	Target Pendapatan	Rasio (%)
2010	666.495.328.158	706.049.911.193	94,40
2011	899.152.955.866	939.055.655.058	95,75
Rata-rata			95,07

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**5. Rasio Aktivitas**

Rasio aktivitas menggambarkan bagaimana pemerintah daerah memprioritaskan alokasi dananya pada belanja rutin dan belanja pembangunan secara optimal. Berikut hasil perhitungan rasio aktivitas :

**Tabel 12. Hasil Perhitungan Rasio Aktivitas Kota Tomohon**

Belanja	2010	2011	Rata-rata (%)
Belanja Rutin	234.634.918.964	280.585.016.842	79,13
Total Belanja	293.870.614.707	357.814.241.200	
Rasio (%)	79,84	78,42	
Belanja Pembangunan	59.235.695.743	77.229.224.357	20,87
Total Belanja	293.870.614.707	357.814.241.200	
Rasio (%)	20,16	21,58	

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**Tabel 13. Hasil Perhitungan Rasio Aktivitas Kota Manado**

Belanja	2010	2011	Rata-rata (%)
Belanja Rutin	583.187.200.132	711.044.015.873	83,40
Total Belanja	680.546.670.824	876.626.500.966	
Rasio	85,69	81,11	
Belanja Pembangunan	97.359.470.692	165.582.485.093	16,60
Total Belanja	680.546.670.824	876.626.500.966	
Rasio	14,31	18,89	

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**6. Rasio Efisiensi**

Rasio efisiensi dihitung dengan membandingkan data realisasi biaya untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan. Hasil perhitungan tingkat efisiensi dapat dilihat dari tabel berikut :

**Tabel 14. Hasil Perhitungan Rasio Efisiensi Kota Tomohon**

Tahun	Realisasi Biaya	Realisasi Pendapatan	Rasio (%)
2010	293.870.614.707	345.340.295.480	85,10
2011	357.814.241.200	383.044.240.149	93,41
Rata-rata			89,25

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**Tabel 15. Hasil Perhitungan Rasio Efisiensi Kota Manado**

Tahun	Realisasi Biaya	Realisasi Pendapatan	Rasio (%)
2010	680.546.670.824	666.495.328.158	102,11
2011	876.626.500.966	899.152.955.866	97,49
Rata-rata			99,80

Sumber : Data hasil olahan (2013)

## 7. Rasio Pertumbuhan

Rasio Pertumbuhan mengukur seberapa besar kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan dan meningkatkan keberhasilan yang telah dicapai dari satu periode ke periode berikutnya. Dalam penelitian mengukur pertumbuhan PAD, pendapatan dan belanja. Hasil perhitungannya sebagai berikut :

**Tabel 16. Hasil Perhitungan Pertumbuhan PAD, Pendapatan dan Belanja Kota Tomohon**

Tahun	PAD	Pertumbuhan PAD	Total Pendapatan	Pertumbuhan Pendapatan	Total Belanja	Pertumbuhan Belanja
2010	5.713.312.995	-	345.340.295.480	-	293.870.614.707	-
2011	8.095.029.622	0,42	383.044.240.149	0,11	357.814.241.200	0,22

Sumber : Data hasil olahan (2013)

**Tabel 17. Hasil Perhitungan Pertumbuhan PAD, Pendapatan dan Belanja Kota Manado**

Tahun	PAD	Pertumbuhan PAD	Total Pendapatan	Pertumbuhan Pendapatan	Total Belanja	Pertumbuhan Belanja
2010	89.722.659.071	-	666.495.328.158	-	680.546.670.824	-
2011	134.721.720.942	0,50	899.152.955.866	0,35	876.626.500.966	0,29

Sumber : Data hasil olahan (2013)

## Pembahasan

Berdasarkan hasil perhitungan, perbandingan kinerja pengelolaan APBD antara Kota Tomohon dan Kota Manado dapat dirangkum dalam tabel berikut :

**Tabel 18. Perbandingan Kinerja Pengelolaan APBD antara Pemerintah Kota Tomohon dengan Kota Manado periode anggaran tahun 2010-2011**

Analisis (%)	2010		2011		Rata-rata	
	Kota Tomohon	Kota Manado	Kota Tomohon	Kota Manado	Kota Tomohon	Kota Manado
1. Analisis Varians						
- Pendapatan	98,17	94,40	98,83	95,75	98,50	95,07
- Belanja	83,38	94,61	94,42	94,09	88,90	94,35
2. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah	1,68	15,56	2,16	17,62	1,92	16,59
3. Rasio Desentralisasi Fiskal	1,65	13,46	2,11	14,98	1,88	14,22
4. Rasio Efektivitas	98,17	94,40	98,83	95,75	98,50	95,07
5. Rasio Aktivitas						
- Belanja Rutin	79,84	85,69	78,42	81,11	79,13	83,40
- Belanja Pembangunan	20,16	14,31	21,58	18,89	20,87	16,60
6. Rasio Efisiensi	85,10	102,11	93,41	97,49	89,25	99,80
7. Rasio Pertumbuhan						
- PAD	-	-	0,42	0,50	-	-
- Pendapatan	-	-	0,11	0,35	-	-
- Belanja	-	-	0,22	0,29	-	-

Sumber : Data hasil olahan (2013)

Berdasarkan tabel di atas, maka perbandingan kinerja pengelolaan APBD dari kedua daerah tersebut yaitu :

1. Dilihat dari analisis varians anggaran, kedua daerah menunjukkan kinerja yang baik akan tetapi secara rata-rata Kota Tomohon mempunyai presentase varians yang lebih tinggi dibandingkan dengan Kota Manado dimana varians pendapatan Kota Tomohon sebesar 98,50% sedangkan Kota Manado 95,07% dan untuk

- varians belanja, Kota Tomohon hanya 88,90% sedangkan Kota Manado sebesar 94,35%. Dengan hasil ini menunjukkan kinerja Kota Tomohon lebih baik dibandingkan dengan Kota Manado jika dilihat dari analisis varians anggaran.
2. Dilihat dari rasio kemandirian menunjukkan tingkat kemandirian keuangan Kota Manado lebih tinggi yaitu secara rata-rata mencapai 16,59% sedangkan Kota Tomohon hanya 1,92%. Tingkat kemandirian kedua kota masuk dalam pola hubungan instruktif dimana peran pemerintah pusat lebih dominan dari kemandirian daerah atau dapat dikatakan kemampuan keuangan kota masih rendah.
  3. Dilihat dari rasio desentralisasi fiskal secara rata-rata, derajat desentralisasi Kota Manado lebih tinggi yaitu sebesar 14,22% dibandingkan dengan derajat desentralisasi Kota Tomohon sebesar 1,88%. Dari hasil ini menunjukkan kemampuan keuangan Kota Manado kurang sedangkan Kota Tomohon sangat kurang. Dengan kata lain, kemampuan keuangan Kota Manado lebih baik dibandingkan dengan Kota Tomohon. Tetapi hal positifnya, kedua kota berupaya untuk meningkatkan derajat desentralisasi fiskal terlihat dari derajat desentralisasi kedua kota yang mengalami peningkatan dari tahun 2010 ke tahun 2011.
  4. Dilihat dari tingkat efektivitas, tingkat efektifitas Kota Tomohon lebih tinggi dibandingkan dengan Kota Manado. Kota Tomohon memiliki tingkat efektifitas rata-rata yang mencapai 98,50% sedangkan Kota Manado mencapai 95,07%. Dari hasil ini, dapat dikatakan Pemerintah Kota Tomohon lebih efektif dalam merealisasikan pendapatan daerah dibandingkan dengan Kota Manado.
  5. Dilihat dari rasio aktivitas, kedua kota lebih mengalokasikan dana belanja daerah untuk belanja rutin dibandingkan untuk belanja pembangunan. Kota Tomohon secara rata-rata mengalokasikan untuk belanja rutin sebesar 79,13% dan belanja pembangunan sebesar 20,87%. Sedangkan Kota Manado 83,40% untuk rutin dan 16,60% untuk belanja pembangunan.
  6. Dilihat dari rasio efisiensi menunjukkan presentase tingkat efisiensi Kota Tomohon lebih kecil yaitu 89,25% dibandingkan dengan Kota Manado 99,80%. Untuk Kota Tomohon dikategorikan cukup efisien dalam mengelola keuangan sedangkan Kota Manado kurang efisien dalam mengelola keuangan. Dapat dikatakan bahwa Kota Tomohon lebih efisien dibandingkan dengan Kota Manado.
  7. Dilihat dari rasio pertumbuhan, pertumbuhan PAD Kota Manado lebih tinggi yaitu 0,50% dibandingkan dengan pertumbuhan PAD Kota Tomohon yaitu sebesar 0,42%, begitu pula dengan pertumbuhan pendapatan dan belanja, pertumbuhan Kota Manado lebih tinggi dibandingkan dengan Kota Tomohon yaitu pertumbuhan pendapatan Kota Manado 0,35% sedangkan Kota Tomohon 0,11% dan pertumbuhan belanja Kota Manado 0,29% sedangkan Kota Tomohon 0,22%.

## PENUTUP

### Kesimpulan

Perbandingan kinerja pengelolaan APBD antara Pemerintah Kota Tomohon dengan Kota Manado periode 2010-2011 dilihat dari analisis varians anggaran, menunjukkan kinerja Kota Tomohon lebih baik dibanding Kota Manado. Rasio kemandirian keuangan daerah menunjukkan bahwa tingkat kemandirian keuangan Kota Manado secara rata-rata lebih tinggi dibanding dengan Kota Tomohon. Derajat desentralisasi fiskal menunjukkan Kota Manado lebih tinggi secara rata-rata. Tingkat efektivitas menunjukkan Pemerintah Kota Tomohon lebih efektif dibanding dengan Kota Manado. Rasio aktivitas menunjukkan kedua daerah lebih mengalokasikan dananya untuk belanja rutin dibanding dengan belanja pembangunan. Efisiensi menunjukkan Kota Tomohon lebih efisien dalam mengelola keuangan dibanding dengan Kota Manado. Rasio pertumbuhan baik pertumbuhan PAD, pertumbuhan pendapatan, pertumbuhan belanja menunjukkan pertumbuhan Kota Manado lebih tinggi dibanding dengan Kota Tomohon.

### Saran

Saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut :

Untuk kedua kota perlu untuk meningkatkan PAD melalui pengembangan potensi daerah untuk mengurangi ketergantungan daerah terhadap pemerintah pusat. Pemerintah pun dapat meningkatkan PAD dari sumber pajak dan retribusi daerah dengan melakukan kebijakan ekstensifikasi yaitu upaya mencari/menemukan objek atau wajib pajak dan retribusi daerah baru ataupun juga memperluas ruang lingkup pajak yang ada dan kebijakan intensifikasi dengan memanfaatkan sumber-sumber yang telah ada dengan memberikan kegiatan penerangan, penyuluhan dan sosialisasi.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Erlangga. Jakarta
- Bisma dan Susanto. 2010. Evaluasi Kinerja Keuangan Daerah Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Barat Tahun Anggaran 2003-2007. *Jurnal GaneÇ Swara Edisi Khusus Vol.4 No.3*. IKIP Mataram. Mataram. Hal: 85.
- Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi Sektor Publik-Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Ketiga. Salemba Empat. Jakarta.
- Mahmudi. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. UII Press. Yogyakarta.
- Mahsun, Mohamad. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Edisi pertama. BPFE. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. ANDI. Yogyakarta.
- Marizka. 2010. Analisis Kinerja Pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kota Medan. *Skripsi*. Universitas Sumatra Utara. Medan. Hal: 5.
- Rai, I Gusti Agung. 2008. *Audit Kinerja pada Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Republik Indonesia. *Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. *PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. *Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*. Jakarta.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta. Bandung.

