

JURNAL ILMIAH MANAJEMEN BISNIS DAN INOVASI UNIVERSITAS SAM RATULANGI (JMBI  
UNSRAT)

**ANALISIS KINERJA ANGGARAN REALISASI PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH  
(STUDI KASUS: KABUPATEN MALANG)**

**Sulistianto Ibrahim; Kumba Digdowiseiso**

Universitas Nasional

ARTICLE INFO

**Keywords:** *Performance, APBD, financial efficiency, financing and regional expenditure harmony*

**Kata kunci:** Kinerja, APBD, Efisiensi keuangan, Pembiayaan dan Keserasian belanja daerah

Corresponding author:

**Kumba Digdowiseiso**

kumba.digdo@civitas.unas.ac.id

**Abstract.** *This study was made aimed at analyzing the Financial Performance of Regional Income in Malang City for the period 2017-2019 seen from income variance, income growth, spending efficiency analysis, financing analysis and shopping harmony analysis. The analysis used is the analysis of the analysis of expenditure variants, the analysis of expenditure growth, the ratio of expenditure efficiency, the analysis of financing, the analysis of the balance of expenditures and the ratio of operating and capital expenditures to the total. The data needed in this research is in the form of secondary data or archival research in which the data describes past events (historical). When viewed from the analysis of expenditure compatibility, Malang City Government still provides a large portion of operational expenditure compared to the portion for capital expenditure. The share of personnel spending is also quite large compared to capital expenditures. So that the Malang City Government in the plan and realization of regional expenditure is a greater portion of operational expenditure, while for public service support and economic support, such as infrastructure, irrigation and other assets including capital expenditures, it is still low.*

**Abstrak.** Penelitian ini dibuat bertujuan untuk menganalisis Kinerja Keuangan Pendapatan Daerah Kota Malang periode 2017-2019 dilihat dari varians pendapatan, pertumbuhan pendapatan, analisis efisiensi belanja, analisis pembiayaan dan analisis keserasian belanja. Analisis yang digunakan menggunakan analisis Analisis varian belanja, Analisis pertumbuhan belanja, Rasio efisiensi belanja, Analisis pembiayaan, Analisis keserasian belanja dan Rasio belanja operasi dan Belanja modal terhadap total. Data-data yang diperlukan dalam penelitian ini berupa data sekunder atau penelitian arsip (*archival research*) dimana datanya menggambarkan kejadian masa lalu (historis). Bila ditinjau dari analisis keserasian belanja, Pemerintah Kota Malang masih memberikan porsi yang besar untuk belanja operasi dibandingkan dengan porsi untuk belanja modal. Porsi belanja pegawai juga cukup besar dibandingkan dengan belanja modal. Sehingga Pemerintah Kota Malang dalam rencana maupun realisasi belanja daerahnya lebih besar porsinya pada belanja operasi sedangkan untuk penopang pelayanan publik dan penopang ekonomi, seperti infrastruktur, irigasi dan aset lainnya yang termasuk belanja modal masih rendah.

## PENDAHULUAN

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan rencana keuangan pemerintah daerah selama satu tahun yang ditetapkan oleh peraturan daerah. APBD dapat dijadikan sebagai sarana komunikasi pemerintah daerah kepada masyarakatnya mengenai prioritas pengalokasian yang dilakukan oleh pemerintah daerah setelah berkoordinasi dengan pihak legislatif, DPRD. Komponen belanja daerah merupakan perwujudan pemerintah daerah dalam mengeluarkan uangnya untuk pelayanan publik. Terdapat empat pos utama di dalam belanja daerah yaitu pos Belanja Pegawai, pos Belanja Barang dan Jasa, pos Belanja Modal, dan pos Belanja lainnya. Melalui belanja daerah ini diperoleh informasi prioritas belanja yang dilakukan oleh pemerintah daerah yang dapat berdampak pada kesejahteraan warganya.

Dalam APBD, Pemda dapat merencanakan defisit atau surplus APBD. Pada kenyataannya, di dalam dokumen APBD seringkali terjadi defisit daerah. Defisit daerah dapat ditutup dengan pembiayaan daerah. Pembiayaan daerah terdiri dari dua pos yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Pemerintah daerah memiliki kecenderungan untuk menutup defisit daerah dari Sisa Lebih Penghitungan Anggaran (SiLPA) Tahun Anggaran sebelumnya atau dengan melakukan pinjaman daerah atau obligasi daerah yang berada di pos penerimaan pembiayaan. Pos pengeluaran pembiayaan juga memiliki dua komponen utama yang banyak digunakan oleh pemda yaitu penyertaan modal (investasi daerah) dan pembayaran pokok utang.

Anggaran pemerintah daerah yang dituangkan dalam APBD adalah alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi daerah. Sebagai upaya mewujudkan pemerintahan yang baik dan bersih (Good Governance), transparansi APBD merupakan salah satu aspek penting dalam menjalankan program pemerintah daerah, dan secara umum dalam usaha meningkatkan kesejahteraan masyarakat daerah tersebut. Pemerintah daerah diharapkan untuk dapat meningkatkan efisiensi pemanfaatan anggaran dalam menjalankan program-programnya, agar dapat memenuhi kebutuhan masyarakat secara efektif, dalam hal ini akuntabilitas menjadi isu yang sangat penting dalam menjaga efisiensi dan efektivitas anggaran pemerintah. Berdasarkan uraian latar belakang penelitian tersebut diatas, disebutkan bahwa untuk melihat kemampuan daerah dalam rangka meningkatkan pemberian pelayanan kepada masyarakat (layanan publik) dari kinerja APBD yaitu analisis kinerja belanja yang meliputi analisis varians belanja, analisis pertumbuhan biaya, analisis efisiensi belanja, analisis pembiayaan dan analisis keserasian belanja.

## TINJAUAN PUSTAKA

Penulis ingin menunjukkan penelitian yang sebelumnya sudah dilakukan menjadi acuan penulis dalam melakukan penelitian sehingga penulis dapat memperkaya teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang dilakukan. Dari penelitian terdahulu, penulis menemukan penelitian dengan judul yang hampir serupasesperti judul penelitian penulis. Penulis mengangkat penelitian sebagai referensi dalam memperkaya bahankajian pada penelitian penulis. Berikut merupakan penelitian terdahulu yang terkait dengan penelitian yang dilakukan penulis.

Sejak dimulainya krisis ekonomi pada pertengahan tahun 1997, perkembangan ekonomi di Indonesia terhenti karena ketidakmampuan pemerintah pusat untuk membiayai proyek infrastruktur, terutama melalui pajak dan sektor retribusi. Dampak krisis ekonomi telah membawa dampak negatif

yang sangat besar pada ekonomi pemerintah daerah. Namun, setiap wilayah diberikan otorisasi mengelola pembangunannya sendiri dengan tujuan untuk mengatasi krisis dan mengurangi gejala sosial. Otoritas ini harus sejalan dengan rencana pembangunan pusat pemerintah. Pada prinsipnya pembangunan daerah merupakan satu kesatuan bagian dari pembangunan nasional. Diharapkan dapat menghasilkan file kinerja yang lebih baik yang merupakan tingkat yang lebih tinggi kualitas kelembagaan untuk kepentingan masyarakat lokal. Itu pelaksanaan pembangunan daerah juga dimaksudkan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi pemerintah yang mengarah ke tingkat yang lebih tinggi dalam pengiriman barang publik dan jasa.

Dalam konteks ini, pemerintah kabupaten atau kota di Indonesia bertindak sebagai pelaksana, sedangkan provinsi pemerintah berfungsi sebagai koordinator. Kapasitas pemerintah dalam pembangunan ekonomi sangat ditentukan oleh peran pemerintah daerah dalam kaitannya dengan koordinasi dengan pemerintah tingkat atas (yaitu pusat dan provinsi), warga negara dan pengusaha. Misalnya, Sugiyanto et al. (2018) membuktikan bahwa dana alokasi khusus memang penting bagi daerah perkembangan ekonomi pemerintah daerah di Jawa Tengah daerah, bersama dengan pemerintah provinsi dan pusat, menerapkan kualitas institusi yang lebih baik. Dalam studi lainnya, Sugiyanto et al. (2018) menemukan bahwa desentralisasi fiskal, diukur dengan ketergantungan fiskal dan rasio keleluasaan, dapat mengurangi konflik di Indonesia jika semua level pemerintahan menerapkan level yang lebih baik demokrasi, modal sosial, serta hukum dan ketertiban. Berbasis pada iluminasi di atas, studi tingkat mikro tentang fiskal desentralisasi dianggap sebagai aspek penting sebagai makro satu.

Pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Digdowiseiso dan Djumadin (2020) berjudul *Fiscal Decentralization In District Of Karawang, Indonesia* menunjukkan bahwa dari 2009 hingga 2018, Rasio otonomi fiskal menunjukkan kemampuan daerah pemerintah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan, dan layanan kepada orang-orang yang telah membayar pajak dan retribusi. Semakin tinggi rasio independensi, semakin rendah tingkat ketergantungan regional pada bantuan eksternal (khusus untuk pemerintah pusat dan provinsi). Juga menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah yang merupakan komponen utama pendapatan asli daerah. Semakin tinggi masyarakat membayar pajak daerah dan biaya, tingkat kesejahteraan masyarakat akan semakin tinggi. Dari 2009 hingga 2018, tingkat rata-rata keuangan kemampuan Kabupaten Karawang masih rendah. Artinya file intervensi pemerintah pusat mulai berkurang, karena daerah dianggap lebih mampu melaksanakan otonomi daerah, namun belum maksimal.

Hasil kesimpulan penelitian ini menunjukkan tingkat rata-rata keuangan kemampuan Kabupaten Karawang masih rendah. Artinya file intervensi pemerintah pusat mulai berkurang, karena daerah dianggap lebih mampu melaksanakan otonomi daerah, namun belum maksimal. Berdasarkan analisis tahun anggaran 2009-2018, tingkat kemandirian finansial di Karawang terletak pada kriteria konsultatif, hal ini menunjukkan bahwa peran pemerintah pusat mulai berkurang. Namun, Kabupaten Karawang belum optimal untuk melaksanakan fiskal desentralisasi karena tidak ada kewenangan penuh dari daerah pemerintah dalam mengelola pendapatannya. Namun, Karawang telah mampu mengelola pendapatannya dalam sebuah cara yang efektif. Namun efektivitas dalam pengelolaan pendapatan tidak bisa mendorong Karawang menjadi lebih independen.

Pada penelitian selanjutnya yang berjudul *Fiscal Decentralisation and Inequality in Indonesia* oleh Digdowiseiso et al. (2020) menyajikan data baru hubungan antara desentralisasi fiskal dan ketimpangan dalam Indonesia. Menerapkan beberapa estimasi FE ke memeriksa apakah desentralisasi fiskal, yang diwakili oleh ketergantungan fiskal dan rasio keleluasaan, memiliki

beberapa efek pada ketidaksetaraan, diukur dengan indeks Gini pengeluaran dan Gini kelompok. Hasil analisis juga menunjukkan apakah kualitas kelembagaan memainkan peran mediasi dalam hubungan antara desentralisasi fiskal dan ketidaksetaraan. Untuk melengkapi hasil kuantitatif, penelitian ini menggunakan metode kualitatif dan melakukan beberapa SSI berdasarkan penilaian ahli dan FGD di mana berbagai pemangku kepentingan pemerintah menilai bagaimana kebijakan transfer fiskal antar pemerintah di Indonesia dirancang dan dilaksanakan di tingkat pemerintah daerah.

Hasil utama dari pemeriksaan empiris adalah identifikasi hubungan yang kuat, positif, dan signifikan antara desentralisasi fiskal dan kualitas vertikal ketika demokrasi sedang berjalan diperhitungkan. Sementara itu, desentralisasi fiskal berkorelasi negatif dengan ketimpangan horizontal ketika estimasi memasukkan modal sosial. Namun, temuan seperti itu tidak kuat karena tidak bisa memecahkan masalah endogenitas. Selain itu, fiskal desentralisasi tampaknya memiliki dampak marjinal pada ketimpangan horizontal ketika tingkat demokrasi dan kejahatan dipertimbangkan dalam analisis sampel lengkap. Namun, mengecualikan provinsi Terletak di Pulau Jawa, dampak desentralisasi fiskal terhadap ketimpangan horizontal menjadi jelas. Misalnya, kedua indikator desentralisasi fiskal berkorelasi positif dengan indeks kelompok Gini jika demokrasi diperhitungkan. Sebaliknya, akibat sebaliknya terjadi saat tindak kejahatan tarif diperhitungkan.

Temuan kuantitatif dari penelitian tersebut agak konsisten dengan hasil kerja lapangan di mana kualitas kelembagaan sangat penting dalam menjelaskan hubungan tersebut antara desentralisasi fiskal dan ketimpangan. Di sini motif politik dan ekonomi itu merupakan penangkapan demokrasi dan perburuan rente perilaku bisa mempengaruhi antar pemerintah kebijakan transfer fiskal di Indonesia. Faktor-faktor itu sangat penting untuk menjelaskan mengapa desentralisasi fiskal Indonesia berkorelasi positif dengan vertikal ketidaksetaraan dan memiliki dampak marjinal pada ketimpangan horizontal. Untuk meringkas, pemerintah pusat harus fokus pada peningkatan kapasitas manajerial dan administrasi birokrat di setiap pemerintahan tingkat. Namun, pendekatan semacam itu membutuhkan tindakan dan komitmen kolektif yang melibatkan banyak orang pemangku kepentingan pemerintah. Disamping peningkatan kualitas birokrasi, untuk secara efektif melaksanakan kebijakan, hukum dan ketertiban desentralisasi fiskal diperlukan untuk mengurangi efek penangkapan demokratis dan pencarian rente pada aspek pembangunan lain seperti pertumbuhan dan kemiskinan.

Penelitian sejenis juga pernah dilakukan oleh Ramadani. Teori yang digunakan adalah Rasio Derajat Desentralisasi Semakin tinggi kontribusi PAD maka semakin tinggi kemampuan pemerintah daerah dalam penyelenggaraan desentralisasi. Rasio Kemandirian Daerah Semakin tinggi rasio kemandirian mengandung arti bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak ekstern (terutama pemerintah pusat dan provinsi) semakin rendah, dan demikian pula sebaliknya. Rasio Efektivitas Pendapatan Semakin tinggi rasio efektivitas, menggambarkan kemampuan daerah yang semakin baik.

Hasil dari penelitian yang dibuat berdasarkan analisis data dan pembahasan yang pada penelitian terdahulu menunjukkan Kinerja Keuangan Pendapatan Daerah Kota Samarinda dilihat dari Varians Pendapatan Daerah Pemkot Samarinda selama tahun 2010-2014, secara umum dapat dikatakan kurang baik. Hal ini ditunjukkan dengan rata-rata target realisasi APBD Kota Samarinda sebesar 1,17%, maka hipotesis ditolak. Kinerja Keuangan Pendapatan Daerah Kota Samarinda dilihat dari Pertumbuhan Pendapatan Daerah Pemkot Samarinda selama tahun 2010-2014, secara umum mengalami fluktuasi (naik turun) Kinerja Keuangan Pendapatan. Hal ini ditunjukkan dengan rata-rata pertumbuhan yang positif meningkat yaitu 16,75%, maka hipotesis diterima.

Kinerja Keuangan Belanja Daerah Kota Samarinda dilihat dari Varians Belanja Daerah Pemkot Samarinda selama tahun 2010-2014, secara umum dapat dikatakan kurang baik. Hal ini ditunjukkan dengan rata-rata target realisasi APBD Kota Samarinda sebesar 1,10%, maka hipotesis ditolak. Kinerja Keuangan Belanja Daerah Kota Samarinda dilihat dari Pertumbuhan Belanja Daerah Pemkot Samarinda selama tahun 2010-2014, secara umum menunjukkan pertumbuhan yang positif. Hal ini ditunjukkan dengan rata-rata pertumbuhan yang terjadi yaitu 18,26%, maka hipotesis diterima. Kinerja Keuangan Belanja Daerah Kota Samarinda dilihat dari Keserasian Belanja Daerah, secara umum terlihat bahwa sebagian kecil dana belanja daerah dialokasikan untuk Belanja Operasi. Selama tahun 2010-2014 rata-rata Belanja Operasi sebesar 66,17%, maka hipotesis ditolak.

Kinerja Keuangan Belanja Daerah Kota Samarinda dilihat dari Keserasian Belanja Daerah, secara umum terlihat bahwa sebagian besar dana belanja daerah dialokasikan untuk Belanja Modal. Selama tahun 2010-2014 rata-rata Belanja Modal sebesar 33,79%, maka hipotesis ditolak. Kinerja Keuangan Belanja Daerah Kota Samarinda dilihat dari Efisiensi Belanja Daerah, realisasi anggaran Belanja Pemerintah Kota Samarinda tidak terdapat angka melebihi anggaran belanja. Hal ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kota Samarinda telah melakukan efisiensi belanja, maka hipotesis diterima.

### **Konsep kinerja**

Pengukuran kinerja adalah proses yang berurutan guna memberikan penilaian apakah rencana program atau kegiatan telah dilaksanakan dengan sesuai, dan telah berhasil memenuhi target yang sebelumnya telah ditentukan saat perencanaan. Pengukuran kinerja diawali dengan menetapkan indikator kinerja guna menyediakan informasi yang memungkinkan unit kerja dalam memantau kinerjanya dalam mencapai output dan *outcome* terhadap masyarakat. Bagi para pengambil keputusan, pengukuran kinerja memberi manfaat dalam memantau dan melakukan perbaikan kinerja serta tetap fokus pada tujuan organisasi untuk memenuhi tuntutan masyarakat atas akuntabilitas (Anugriani, 2013).

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 (Rai, 2008).

Mahsun (2009) Kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam strategic planning suatu organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Kinerja bisa diketahui hanya jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan. Kriteria keberhasilan ini berupa tujuan-tujuan atau target-target tertentu yang hendak dicapai. Tanpa ada tujuan atau target, kinerja seseorang atau organisasi tidak mungkin dapat diketahui karena tidak ada tolok ukurnya.

### **Konsep Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah**

Digdowiseiso (2015) Menjelaskan Anggaran adalah suatu rencana keuangan yang merupakan perkiraan tentang apa yang akan dilakukan dimasa yang akan datang. Setiap anggaran belanja menguraikan berbagai fakta yang khusus (spesifik) tentang apa-apa yang direncanakan untuk dilakukan oleh unit organisasi yang menyusun anggaran belanja tersebut pada periode waktu yang akan datang. Di dalam konsep anggaran perlu dibedakan antara penerimaan versus pendapatan, dan pengeluaran versus belanja. Yang pertama, penerimaan publik tidak selalu berupa pendapatan

publik. Karena ada beberapa aktivitas yang mengakibatkan aliran dana masuk yang tidak menambah kekayaan neto negara, seperti penerimaan kembali anggaran pengeluaran yang tidak terpakai. Sedangkan pendapatan publik pasti menyebabkan kenaikan kekayaan neto negara, contoh penerimaan pajak.

Devas (1989) menegaskan hubungan keuangan pusat dan daerah, pada prinsipnya lebih menyangkut persoalan tentang pembagian kekuasaan. Besaran dana yang dialokasikan dalam APBD dapat memberikangambaran ukuran kinerja dalam pengelolaan. Anggaran daerah merupakan desain teknis untuk melaksanakan strategi, sehingga apabila pengeluaran pemerintah mempunyai kualitas yang rendah, maka kualitas pelaksanaan fungsi – fungsi pemerintah juga cenderung melemah, yang berakibat kepada wujud daerah dan pemerintah daerah di masa yang akan datang sulit untuk dicapai (Mediaty, 2010). Brownell (1982) menjabarkan keikutsertaan atau partisipasi ialah mekanisme yang menghimpun individu-individu di dalamnya secara langsung dan berpengaruh pada disusunnya tujuan dari anggaran yang mana prestasinya akan dilihat dan diberi nilai dan besar kemungkinan akan dihargai berdasarkan tercapainya tujuan dari anggaran tersebut. Menurut Shah dan Qureshi (1994) Transfer merupakan hubungan keuangan intra- pemerintah, pusat dan daerah, mereka berpendapat kriteria dasar yang perlu dipertimbangkan dalam merancang transfer keuangan intra-pemerintahan yaitu: *autonomy, revenue adequacy, equity, predictability, efficiency (neutrality), simplicity, incentive, and safeguard of grantor's objectives.*

Secara lebih spesifik, paradigma anggaran daerah yang diperlukan di era otonomi daerah adalah sebagaiberikut (Mardiasmo, 2002):

- Anggaran Daerah harus bertumpu pada kepentingan publik.
- Anggaran Daerah harus dikelola dengan hasil yang baik dan biaya rendah (*work better and cost less*).
- Anggaran Daerah harus mampu memberikan transparansi dan akuntabilitas secara rasional untuk keseluruhan siklus anggaran
- Anggaran Daerah harus dikelola dengan pendekatan kinerja (*performance oriented*) untuk seluruh jenis pengeluaran maupun pendapatan.
- Anggaran Daerah harus mampu menumbuhkan profesionalisme kerja di setiap organisasi yang terkait.
- Anggaran Daerah harus dapat memberikan keleluasaan bagi para pelaksananya untuk memaksimalkan pengelolaan dananya dengan memperhatikan prinsip *value for money*.

Mahmudi (2010) menyatakan berdasarkan informasi pada Laporan Realisasi Anggaran, kita dapat membuat analisis anggaran khususnya analisis belanja antara lain berupa :

- a. Analisis Varians Belanja. Analisis varians merupakan analisis terhadap perbedaan atau selisih antara realisasi belanja dengan anggaran. Berdasarkan Laporan Realisasi Anggaran yang disajikan, pembaca laporan dapat mengetahui secara langsung besarnya varians anggaran dengan realisasinya yang bisa dinyatakan dalam bentuk nilai nominalnya atau persentasenya. Selisih anggaran belanja dikategorikan menjadi dua jenis, yaitu Selisih disukai (*favourable variance*) dan selisih tidak disukai (*unfavourable variance*). Dalam hal realisasi belanja lebih kecil dari anggarannya maka disebut *favourable variance*, sedangkan jika realisasi belanja lebih besar dari anggarannya maka dikategorikan *unfavourable variance*.
- b. Analisis Pertumbuhan Belanja. Analisis pertumbuhan belanja bermanfaat untuk mengetahui

pertumbuhan belanja dari tahun ke tahun positif atau negatif. Pada umumnya belanja memiliki kecenderungan selalu naik. Alasan kenaikan belanja biasanya dikaitkan dengan penyesuaian terhadap inflasi, perubahan kurs rupiah, perubahan jumlah cakupan layanan, dan penyesuaian faktor makro ekonomi. Pertumbuhan belanja harus diikuti dengan pertumbuhan pendapat yang seimbang

- c. Analisis Keserasian Belanja. Analisis keserasian belanja bermanfaat untuk mengetahui keseimbangan antarbelanja. Hal ini terkait dengan fungsi anggaran sebagai alat distribusi, alokasi, dan stabilisasi. Agar fungsi anggaran tersebut berjalan dengan baik, maka pemerintah daerah perlu membuat harmonisasi belanja. Analisis keserasian belanja antara lain berupa:
- Analisis Belanja per Fungsi terhadap Total Belanja. Analisis belanja per fungsi terhadap total belanja dihitung dengan cara membandingkan belanja tiap-tiap fungsi terhadap total belanja dalam APBD.
  - Analisis Belanja Operasi terhadap Total Belanja. Analisis belanja operasi terhadap total belanja merupakan perbandingan antara total belanja operasi dengan total belanja daerah. Rasio ini menginformasikan mengenai porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk belanja operasi. Belanja operasi merupakan belanja yang manfaatnya habis dikonsumsi dalam satu tahun anggaran, sehingga belanja operasi sifatnya jangka pendek dan dalam hal tertentu sifatnya rutin atau berulang.
  - Analisis Belanja Modal terhadap Total Belanja. Analisis Belanja Modal terhadap Total Belanja merupakan perbandingan antara total realisasi belanja modal dengan total belanja daerah. Berdasarkan rasio ini, pembaca laporan dapat mengetahui porsi belanja daerah yang dialokasikan untuk investasi dalam bentuk belanja modal pada tahun anggaran bersangkutan. Berbeda dengan belanja operasi yang bersifat jangka pendek dan rutin, pengeluaran belanja modal yang dilakukan saat ini akan memberikan manfaat jangka menengah dan panjang.
  - Analisis Belanja Langsung dan Tidak Langsung. Analisis proporsi belanja langsung dan tidak langsung bermanfaat untuk kepentingan manajemen internal pemerintah daerah, yaitu untuk pengendalian biaya dan pengendalian anggaran. Belanja langsung dan tidak langsung biasanya tidak menjadi bagian dari laporan keuangan eksternal, namun informasi tersebut sangat penting bagi manajemen internal.
- d. Rasio Efisiensi Belanja. Rasio efisiensi belanja merupakan perbandingan antara realisasi belanja dengan anggaran belanja. Rasio efisiensi belanja ini digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah. Angka yang dihasilkan dari rasio efisiensi ini tidak bersifat absolut, tetapi relatif. Artinya tidak ada standar baku yang dianggap baik untuk rasio ini. Kita hanya dapat mengatakan bahwa tahun ini belanja pemerintah daerah relatif lebih efisien dibandingkan tahun lalu. Pemerintah daerah dinilai telah melakukan efisiensi anggaran jika rasio efisiensinya kurang dari 100%. Sebaliknya jika melebihi 100% maka mengindikasikan terjadinya pemborosan anggaran.
- Rasio Belanja Daerah Terhadap PDRB. Rasio belanja daerah terhadap Product Domestic Regional Bruto (PDRB) merupakan perbandingan antara total belanja daerah dengan PDRB yang dihasilkan daerah. Rasio ini menunjukkan produktivitas dan efektivitas belanja daerah.

## METODE PENELITIAN

### Gambaran Data

Data dalam penelitian ini meliputi data keuangan Pemerintah Kota Malang tahun anggaran 2017 sampai dengan 2019 yaitu total penerimaan daerah, belanja daerah dan realisasi belanja daerah yang merupakan data sekunder. Sedangkan tipe data sekunder yang digunakan adalah data sekunder eksternal, yaitu data yang disusun oleh suatu entitas selain peneliti dari organisasi yang bersangkutan. Tipe data sekunder eksternal bersarkan penerbitannya, antara lain berupa indeks atau pedoman referensi, data sensus, data statistik, data pasar, data industri, direktori perusahaan, data investasi (Indrianto dan Supomo, 2002). Sehingga data dalam penelitian ini menggunakan data sekunder eksternal yang bersumber dari Badan Pusat Statistik, Bappeda Kota Malang dan dinas terkait. Heald (2010) berpendapat bahwa kita tidak harus menganggap setiap nilai intrinsik dengan gagasan transparansi dalam pemerintahan. Meskipun demikian, transparansi tidak selalu meningkatkan kinerja, karena dapat mengakibatkan organisasi mengambil pendekatan box-ticking untuk penerbitan volume besar data mentah daripada informasi yang berarti.

### Teknik Pengumpulan Data

Pemilihan metode ini didasarkan pada penggunaan logika induktif dimana kategorisasi dihasilkan dari pertemuan peneliti dengan informan di lapangan atau saat data ditemukan (Sugiyanto, 2018). Penelitian yang menggunakan data sekunder adalah penelitian arsip (*archival research*) dimana datanya menggambarkan kejadian masa lalu. Karena penelitian ini menggunakan data sekunder maka teknik pengumpulan data yang digunakan adalah dengan menggunakan teknik penelusuran arsip atau dokumen (Indrianto dan Supomo, 2002).

### Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan untuk mengetahui kinerja belanja pemerintah daerah adalah (Halim, 2011):

#### a. Analisis Varians Belanja.

Varians belanja merupakan selisih antara realisasi belanja dengan belanja yang dianggarkan, yaitu :

$$\text{Varians Belanja} = \text{Anggaran Belanja} - \text{Realisasi Belanja}$$

#### b. Analisis Pertumbuhan Belanja.

Pertumbuhan belanja merupakan penambahan belanja yang dialokasikan pemerintah daerah dari tahun ke tahun, dirumuskan sebagai berikut:

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

#### c. Analisis Efisiensi Belanja.

Analisis Efisiensi diukur dengan rasio antar realisasi belanja dengan belanja yang dianggarkan, dengan rumus :

$$\text{Rasio Efisiensi Belanja} = \frac{\text{Realisasi Belanja}}{\text{Anggaran Belanja}} \times 100 \%$$



**d. Analisis Pembiayaan.**

Analisis pembiayaan merupakan perbandingan antara SILPA dari tahun ketahun, semakin besar SILPA menunjukkan indikator kurang tepatnya penyajian suatu anggaran

**e. Analisis Keserasian Belanja.**

Untuk menganalisis keserasian belanja digunakan rasio – rasio :

*i. Rasio Belanja Operasi Terhadap Total Belanja.*

$$\frac{\text{Total Belanja Operasi} \times 100\%}{\text{Total Belanja}}$$

*ii. Rasio Belanja Modal Terhadap Total Belanja*

$$\frac{\text{Total Belanja Modal} \times 100\%}{\text{Total Belanja}}$$

**f. Rekapitulasi Analisis Belanja**

| No. | Analisis Belanja    | Ukuran                                   | Kriteria |
|-----|---------------------|--|----------|
| 1   | Varians Belanja     | Realisasi Belanja < Anggaran             | Baik     |
| 2   | Pertumbuhan Belanja | Positif                                  | Baik     |
| 3   | Efisiensi Belanja   | Rasio efisiensi < 100%                   | Baik     |
| 4   | Pembiayaan          | Semakin kecil SILPA                      | Baik     |
| 5   | Keserasian Belanja  | Semakin besar % untuk ekonomi masyarakat | Baik     |

## ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Berikut ini disajikan mengenai Anggaran dan Realisasi Pendapatan dan Belanja daerah Pemerintah Kota Malang sejak tahun 2017 sampai dengan 2020:

**Tabel 1:** Rencana dan Realisasi APBD Kota Malang 2017 – 2019

| Jenis Pendapatan / Pengeluaran                       | 2017                |                     | 2018                |                     | 2019                |                     |
|--|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
|  |                     |                     |                     |                     |                     |                     |
| <b>1. Pendapatan</b>                                 | <b>3 700 423,13</b> | <b>3 741 797,08</b> | <b>3 800 114,75</b> | <b>3 824 390,79</b> | <b>3 726 981,45</b> | <b>3 741 934,08</b> |
| <b>a. Pendapatan Asli Daerah</b>                     | <b>650 174,95</b>   | <b>743 298,87</b>   | <b>535 084,50</b>   | <b>585 290,99</b>   | <b>600 030,43</b>   | <b>625 911,43</b>   |
| - Pajak Daerah                                       | 188 360,00          | 255 851,11          | 236 733,76          | 281 124,09          | 266 560,67          | 298 231,99          |
| - Retribusi Daerah                                   | 39 507,75           | 38 398,30           | 37 257,68           | 37 084,22           | 44 102,01           | 44 868,34           |
| - Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan' | 15 655,58           | 15 817,90           | 16 880,67           | 16 880,67           | 18 607,26           | 18 607,53           |
| - Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah          | 406 651,63          | 433 231,56          | 244 212,39          | 250 202,01          | 270 760,49          | 264 388,57          |
| <b>b. Dana Perimbangan</b>                           | <b>2 375 381,47</b> |                     | <b>2 419 981,32</b> | <b>2 413 067,75</b> | <b>2 584 819,96</b> | <b>2 492 578,73</b> |
| - Bagi Hasil Pajak (Sumber Daya Alam)                | 59 375,16           | 2 299 979,68        | 55 811 ,43          | 53 533,38           | 58 751,39           | 42 030,41           |
| - Bagi Hasil Bukan Pajak                             | 96 193,68           | 43 366,34           | 112 346,66          | 141 315,98          | 153 761,70          | 126 767,55          |
| - Dana Alokasi Umum                                  | 1 665 110,99        | 84 813,62           | 1 665 195,90        | 1 665 195,90        | 1 716 472,21        | 1 728 154,70        |
| - Dana Alokasi Khusus                                | 554 701,64          | 1 665 110,99        | 586 627,33          | 553 022,49          | 655 834,66          | 595 626,07          |
| <b>c. Lain-lain Pendapatan Yang Sah</b>              | <b>674 866,71</b>   | <b>506 688,73</b>   | <b>845 048,93</b>   | <b>826 032,05</b>   | <b>542 131,06</b>   | <b>623 443,92</b>   |
| - Pendapatan Hibah                                   | 24 525,03           |                     | 200 678,60          | 193 409,96          | 200 678,60          | 208 926,36          |
| - Pendapatan Dana Darurat                            | -                   | 698 518,53          | -                   | -                   |                     |                     |
| - Dana Bagi Hsl Pajak dr Prov dan PemdaLain          | 243 838,85          | 24 743,46           | 276 815,94          | 265 067,69          | 243 838,85          | 316 903,95          |
| - Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus                | 320 479,74          | -                   | 340 465,31          | 340 465,31          | 76 926,90           | 76 926,90           |
| - Bantuan Keuangan dr Prov atau Pemda Lain           | 86 023,09           | 267 272,24          | 27 089,09           | 27 089,09           | 20 686,71           | 20 686,71           |
| <b>2. Belanja / Expenditure</b>                      | <b>3 867 867,65</b> | <b>3 617 054,71</b> | <b>4 050 668,47</b> | <b>3 648 517,93</b> | <b>4 482 875,45</b> | <b>4 089 420,93</b> |
| <b>a. Belanja Tidak Langsung</b>                     | <b>2 024 966,04</b> | <b>1 908 647,55</b> | <b>2 123 221,96</b> | <b>1 914 273,20</b> | <b>2 273 099,95</b> | <b>2 076 510,35</b> |
| - Belanja Pegawai                                    | 1 387 057,65        | 1 281 202,25        | 1 470 737,72        | 1 276 083,88        | 1 489 456,89        | 1 313 905,24        |
| - Belanja Bunga                                      | -                   | -                   | -                   | -                   |                     |                     |
| - Belanja Subsidi                                    | -                   | -                   | -                   | -                   |                     |                     |
| - Belanja Hibah                                      | 86 485,66           | 84 290,14           | 92 714,42           | 87 200,44           | 128 715,48          | 120 645,20          |
| - Belanja Bantuan Sosial                             | 27 455,88           | 26 284,80           | 27 611,45           | 26 070,30           | 46 540,70           | 41 293,88           |

|  |                     |                     |                     |                     |                     |                     |
|--|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| -Belanja Bagi Hasil kpd Prov/Kab/Kot Lain dan Pem Desa           | 17 937,39           | 15 946,06           | 26 121,60           | 24 048,46           | 27 873.93           | 25 351.34           |
| - Belanja Bantuan Keuangan kpd Prov/Kab/Kot Lain dan Pem Desa    | 501 029,46          | 500 924,30          | 501 036,77          | 500 635,96          | 575 548.95          | 575 280.69          |
| - Belanja Tak Terduga  | 5 000,00            | -                   | 5 000,00            | 234.17              | 5 000.00            | 34.00               |
| <b>b. Belanja Langsung</b>                                       | <b>1 842 901,61</b> | <b>1 708 407,16</b> | <b>1 927 446,51</b> | <b>1 734 244,73</b> | <b>2 209 775.50</b> | <b>2 012 910.58</b> |
| - Belanja Pegawai  | 229 983,25          | 225 086,26          | 248 492,12          | 235 782,75          | 290 910.76          | 262 130.53          |
| - Belanja Barang dan Jasa  | 769 591,76          | 742 976,56          | 845 601,04          | 779 853,93          | 1 051 763.23        | 942 426.74          |
| - Belanja Modal  | 843 326,61          | 740 344,34          | 833 353,35          | 718 608,05          | 867 101.51          | 808 353.31          |
| <b>3. Surplus / Defisit</b>                                      | 167 444,52          | 124 742,37          |                     |                     | <b>(755 894.00)</b> | <b>(347 486.85)</b> |
| <b>4. Pembiayaan / Cost</b>                                      | <b>217 444,52</b>   | <b>217 444,52</b>   | <b>292 053,72</b>   | <b>292 053,72</b>   |                     |                     |
| <b>a. Penerimaan Pembiayaan Daerah</b>                           | 217 444,52          | 217 444,52          | 292 053,72          | 292 053,72          | 425 066.39          | 425 066.39          |
| - Penggunaan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SILPA)             | 217 444,52          | 217 444,52          | -                   | -                   | 425 066.39          | 425 066.39          |
| - Pencairan Dana Cadangan  | -                   | -                   | -                   | -                   |                     |                     |
| - Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang dipisahkan                | -                   | -                   | -                   | -                   |                     |                     |
| - Penerimaan Pinjaman Daerah                                     | -                   | -                   | -                   | -                   |                     |                     |
| - Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah                   | -                   | -                   | -                   | -                   |                     |                     |
| <b>b. Pengeluaran Pembiayaan Daerah</b>                          | <b>50 000,00</b>    | <b>50 147,79</b>    | <b>41 500,00</b>    | <b>42 860,19</b>    | <b>35 000.00</b>    | <b>35 000.00</b>    |
| - Pembentukan Dana Cadangan                                      | 15 000,00           | 15 147,79           | 20 000,00           | 21 360,19           | 15 000.00           | 15 000.00           |
| - Penyertaan Modal (Investasi) Pem Daerah                        | 34 000,00           | 34 000,00           | 20 500,00           | 20 500,00           | 19 000.00           | 19 000.00           |
| - Pembayaran Pokok Hutang  | 1 000,00            | 1 000,00            | 1 000,00            | 1 000,00            | 1 000.00            | 1 000.00            |
| - Pemberian Pinjaman Daerah                                      | -                   | -                   | -                   | -                   |                     |                     |
| <b>c. Pembiayaan Neto</b>  | <b>167 444,52</b>   | <b>167 296,73</b>   | <b>250 553,72</b>   | <b>249 193,54</b>   | <b>390 066.39</b>   | <b>390 066.39</b>   |
| <b>5. Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran Tahun Berkenaan (SILPA)</b> | -                   | <b>292 039,10</b>   | -                   | <b>425 066,39</b>   | <b>(365 827.61)</b> | <b>42 579.54</b>    |

Sumber: Badan Keuangan dan Asset Daerah Kabupaten Malang

## Analisis Varian Belanja

Analisis Varian Belanja digunakan untuk mengukur perbedaan antara belanja yang dianggarkan dan realisasi belanja yang telah dimanfaatkan oleh Pemerintah termasuk Pemerintah Kota Malang. Analisis Varian Belanja diukur dengan melihat selisih antara pemanfaatan belanja secara realisasi dengan belanjayang dianggarkan. Semakin kecil selisih antara anggaran dan realisasi belanja maka Pemerintah Kota Malang khususnya dan Pemerintah pada umumnya telah memanfaatkan APBD khususnya Belanja Daerah dengan baik.

**Tabel 2:** Varian Belanja Daerah Kota Malang Tahun 2017 – 2019 (Dalam Rupiah)

| Belanja Daerah    | Tahun Anggaran |               |               |
|-------------------|----------------|---------------|---------------|
|                   | 2017           | 2018          | 2019          |
| Anggaran Belanja  | 3,867,867,065  | 4,050,668,047 | 4,482,875,045 |
| Realisasi Belanja | 3,617,054,071  | 3,648,517,093 | 4,089,420,093 |
| Varian Belanja    | 250,812,994    | 402,150,954   | 393,454,952   |

Sumber : Kota Malang Dalam Angka Tahun 2017 – 2019 yang Diolah

Dari tabel 2 di atas dapat diketahui bahwa selama tahun 2017 sampai dengan tahun 2019 Varian Belanja menunjukkan angka yang positif, dengan selisih / varian yang mendekati sama dari tahun ke tahun. Hal ini berarti bahwa Pemerintah Daerah Kota Malang telah memanfaatkan anggaran belanja dengan baik dimana realisasi belanja yang telah dilakukan oleh Pemerintah Kota Malang lebih kecil dari anggaran yang telah direncanakan. Dengan demikian dapat dikatakan dilihat dari Analisis Varian Belanja Pemerintah Kota Malang telah memanfaatkan APBD dengan baik

## Analisis Pertumbuhan Belanja

Analisis Pertumbuhan Belanja digunakan untuk mengetahui pertumbuhan belanja yang dialokasikan Pemerintah Daerah dari tahun ke tahun. Pertumbuhan belanja yang selalu positif dari tahun ke tahun menunjukkan kinerja Pemerintah Daerah dalam mengalokasikan Belanja dalam APBD semakin baik. Pertumbuhan belanja Pemerintah Kota Malang selama tahun 2017 sampai dengan 2019 tertuang dalam tabel 3 berikut ini.

**Tabel 3:** Pertumbuhan Belanja Pemerintah Kota Malang Tahun 2017 –2019 (Dalam Rupiah)

| Belanja Daerah    | Tahun Anggaran |               |                |
|-------------------|----------------|---------------|----------------|
|                   | 2017           | 2018          | 2019           |
| Realisasi Belanja | 3,617,054,071  | 3,648,517,093 | 4,089,420,093  |
| Pertumbuhan       | 73,773,029     | 31,463,022    | 440,903,000    |
| Keterangan        | Positif 2,04%  | Positif 0,86% | Positif 10,78% |

Sumber : Kota Malang Dalam Angka Tahun 2017 – 2020 yang Diolah

Berdasarkan tabel 3 di atas menunjukkan bahwa selamatahun 2017 sampai dengan tahun 2019 Pertumbuhan Belanja adalah positif, meskipun kalau ditinjau dari prosentase mengalami naik turun dan penurunan pertumbuhan cukup besar pada tahun 2019. Secara umum Pemerintah Kota Malang telah mengupayakan pemanfaatan Belanja dalam APBD selalu mengalami pertumbuhan yang positif.

### Rasio Efisiensi Belanja

Rasio efisiensi belanja merupakan rasio yang menggambarkan perbandingan antara realisasi pengeluaran / belanja daerah dengan anggaran belanja daerah. Berkaitan dengan data – data tersebut sebagaimana telah disajikan pada tabel tersebut diatas, maka rasio efisiensi belanja Kota Malang tahun 2017 – 2019 adalah sebagaimana tersaji pada tabel 4 berikut.

**Tabel 4:** Rasio Efisiensi Belanja Kota Malang Tahun 2017 – 2020

| Belanja Daerah        | Tahun Anggaran |               |               |
|-----------------------|----------------|---------------|---------------|
|                       | 2017           | 2018          | 2019          |
| Realisasi Belanja     | 3,617,054,071  | 3,648,517,093 | 4,089,420,093 |
| Anggaran Belanja      | 3,867,867,065  | 4,050,668,047 | 4,482,875,045 |
| Rasio Efisiensi Harga | 94             | 90            | 91            |

Sumber : Kota Malang Dalam Angka Tahun 2017 – 2019 yang Diolah

Tabel 4 diatas memperlihatkan bahwa selama kurun waktu tahun 2017 sampai dengan tahun2019 pemerintah Kota Malang telah melakukan efisiensi belanja dengan baik. Hal ini dapat dilihat dari

rasio efisiensi belanja mulai tahun 2017 sampai tahun 2020 kurang dari 100 persen dimana semakin kecil rasio belanja maka semakin efisien, begitu pula sebaliknya. APBD akan efisien jika rasionya kurang dari 100 dan sebaliknya.

### Analisis Pembiayaan

Analisis pembiayaan merupakan perbandingan antara sisa lebih perhitungan anggaran (SILPA) dari tahun ketahun, semakin besar SILPA menunjukkan indikator kurang tepatnya penyajian suatu anggaran. SILPA Kota Malang dari tahun 2017 sampai dengan tahun 2019 dapat dilihat pada tabel 5 berikut ini.

**Tabel 5:** Perbandingan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran ( SILPA )  
Kota Malang 2017 - 2019 ( Dalam Rupiah )

| Tahun | SILPA      | Naik / Turun |
|-------|------------|--------------|
| 2017  | 292,039,10 | Naik         |
| 2018  | 425,066,39 | Naik         |
| 2019  | 42,579.54  | Turun        |

Sumber : Kota Malang Dalam Angka Tahun 2017 – 2019 yang Diolah

Berdasarkan tabel 5 tersebut di atas menunjukkan bahwa SILPA Kota Malang ada kecenderungan terjadi penurunan meskipun secara jumlah ada kenaikan dan penurunan. Kecenderungan penurunan SILPA ini menjadi indikasi bahwa Pemerintah Kota Malang telah tepat dalam penyajian APBD.

### Analisis Keserasian Belanja

Analisis keserasian belanja digunakan untuk mengetahui bagaimana Pemerintah Daerah dalam mengalokasikan Belanja Daerahnya. Keberpihakan Pemerintah Daerah kepada masyarakat dalam penyediaan infrastruktur, layanan publik dan lain – lain yang bermuara pada peningkatan kesejahteraan ekonomi masyarakat dapat diketahui sejauh mana Pemerintah Daerah membelanjakan APBD yang diperuntukan ke arah itu. Keserasian belanja Pemerintah Daerah dapat ditunjukkan dari berapa besar persentase yang digunakan untuk belanja operasi dibandingkan dengan keseluruhan belanja yang dilakukan dan berapa besar persentase yang digunakan untuk belanja modal dibandingkan dengan keseluruhan belanja yang dilakukan. Rasio – rasio tersebut dari tahun 2017 sampai dengan tahun 2019 dapat dilihat pada tabel 6 berikut ini:

**Tabel 6:** Rasio Belanja Operasi dan Belanja Modal Terhadap Total Belanja Kota Malang Tahun 2017 – 2019

| Belanja                                     | Tahun         |               |               |
|---|---------------|---------------|---------------|
|   | 2017          | 2018          | 2019          |
| Realisasi Belanja Operasi                   | 1,908,647,055 | 1,914,273,020 | 2,076,510,035 |
| Realisasi Total belanja                     | 3,617,054,071 | 3,648,517,903 | 4,089,420,093 |
| Rasio Belanja Operasi dan Total Belanja (%) | 52.77%        | 52.47%        | 50.78%        |
| Realisasi Belanja Modal                     | 740,344,034   | 718,608,005   | 808,353,031   |
| Realisasi Total Belanja                     | 3,617,054,071 | 3,648,517,903 | 4,089,420,093 |
| Rasio Belanja Modal dan Total Belanja (%)   | 20.47%        | 19.70%        | 19.77%        |

Dari tabel 6 di atas dapat diketahui bahwa Pemerintah Kota Malang dalam mengalokasikan belanjanya memiliki kecenderungan persentase yang cukup besar, belanja yang digunakan untuk belanja operasi dimana selama tahun 2017 sampai dengan tahun 2019 rata-rata 52.00% dari keseluruhan belanja, sedangkan untuk belanja modal Pemerintah Kota Malang hanya mengalokasikan belanja modal rata – rata selama tahun 2017 sampai dengan tahun 2019 hanya 19.98%.

Belanja operasi dengan alokasi sebesar rata-rata 52.00% digunakan untuk belanja pegawai, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial, belanja bagi hasil, belanja bantuan keuangan dan belanja tak terduga. Dari komponen belanja operasi belanja pegawai menyerap APBD yang besar. Tabel 7 berikut menggambarkan besarnya persentase belanja pegawai dari keseluruhan belanja yang dilakukan oleh Pemerintah Kota Malang:

**Tabel 7:** Persentase Belanja Pegawai Kota Malang Tahun 2017-2019

| Belanja                                     | Tahun         |               |               |
|---|---------------|---------------|---------------|
|   | 2017          | 2018          | 2019          |
| Realisasi Belanja Pegawai                   | 1,281,202,025 | 1,276,083,088 | 1,313,905,024 |
| Realisasi Total belanja                     | 3,617,054,071 | 3,648,517,903 | 4,089,420,093 |
| Rasio Belanja Pegawai dan Total Belanja (%) | 35.42%        | 34.98%        | 32.13%        |

Sumber : Kota Malang Dalam Angka Tahun 2017 – 2019 yang Diolah

Dari tabel 7 di atas menunjukkan bahwa persentase belanja pegawai rata-rata mencapai 34,18%. Jumlah ini jauh lebih besar dari persentase yang digunakan untuk biaya modal yang hanya rata-rata 19,98% dari total belanja Pemerintah Kota Malang. Belanja modal tersebut digunakan untuk: belanja tanah, belanja peralatan dan mesin, belanja bangunan dan gedung, belanja jalan, irigasi dan jaringan, serta belanja aset tetap lainnya. Berdasarkan analisis keserasian belanja tersebut di atas, maka dapat disimpulkan bahwa Pemerintah Kota Malang dalam rencana maupun realisasi belanja daerahnya lebih besar porsinya pada belanja operasi sedangkan untuk penopang pelayanan publik dan penopang ekonomi, seperti infrastruktur, irigasi dan aset lainnya yang termasuk belanja modal masih rendah.

### KESIMPULAN DAN SARAN

Dari hasil analisis dan pembahasan, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan bahwa dari kelima analisis yang digunakan dalam mengukur kinerja APBD Kota Malang yaitu analisis varians belanja, analisis pertumbuhan belanja, analisis efisiensi belanja, analisis pembiayaan kecuali analisis keserasian belanja menunjukkan hasil yang cukup baik sehingga dari sisi analisis ini kinerja APBD Kota Malang menunjukkan hasil yang positif. Bila ditinjau dari analisis keserasian belanja, Pemerintah Kota Malang masih memberikan porsi yang besar untuk belanja operasi dibandingkan dengan porsi untuk belanja modal. Porsi belanja pegawai juga cukup besar dibandingkan dengan belanja modal. Sehingga Pemerintah Kota Malang dalam rencana maupun realisasi belanja daerahnya lebih besar porsinya pada belanja operasi sedangkan untuk penopang pelayanan publik dan penopang ekonomi, seperti infrastruktur, irigasi dan aset lainnya yang termasuk belanja modal masih rendah.

Berdasarkan dari kesimpulan yang telah dikemukakan di atas, maka saran dari penulis, Varians belanja, pertumbuhan belanja, efisiensi belanja dan pembiayaan yang sudah bagus agar terus ditingkatkan rasionya, tetapi Pemerintah Kota Malang juga harus terus meningkatkan PAD nya dengan mencari dan menggali sumber-sumber PAD yang potensial dan mendorong masyarakat untuk lebih meningkatkan kesadarannya untuk membayar pajak, retribusi dan lain-lain. Perlu diperhatikan bahwa dalam menggali PAD harus pula memperhatikan asas adil dan mafaatnya bagi masyarakat, agar asas adil dan manfaat bagi masyarakat dapat lebih dirasakan, maka Pemerintah Kota Malang lebih memperhatikan keserasian belanja antara belanja operasi dan belanja modal. Belanja yang lebih menyentuh pada pelayanan publik dan infrastruktur yang menopang pertumbuhan ekonomi dan kesejahteraan masyarakat lebih diperhatikan.

### DAFTAR PUSTAKA

- Alamsyah, F., Saerang, I.S., Tulung, J. E. (2019). Analisis Akurasi Model Zmijewski, Springate, Altman, Dan Grover Dalam Memprediksi Financial Distress. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 7(2). <https://doi.org/10.35794/emba.v7i2.49101>
- Brownell, P. dan McInnes, M. (1986). Budgetary Participation, motivation, and Manajerial performance. *The Accounting Review*, 61(4), 587-600.
- Devas, N. (1989). *Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia*. Jakarta: UI-Press.
- Digdowiseiso, K. (2015). *Sistem Keuangan Publik*. Jakarta: Universitas Nasional.
- Digdowiseiso, K., Sugiyanto, E., and Setiawan, H.D. (2020). Fiscal Decentralisation and Inequality in Indonesia. *Ekonomika Regiona [Economy of Region]*, 16(3), 2020.



- Digdowiseiso, K., Djumadin, Z. (2020), Fiscal Decentralization In District Of Karawang, Indonesia. *International journal of scientific & technology research volume 9, issue 02.*
- Halim, Abdul. (2011). *Analisis Investasi. Edisi kedua.* Jakarta: Salemba Empat.
- Heald, D.A. (2010). Why is Transparency About Public Expenditure so Elusive. *International Review of Administrative Science.* 78(1):30-49.
- Mahmudi (2010). *Manajemen Kinerja Sektor Pu blik, Edisi Kedua.* Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mahsun, Mohamad. (2009). *Pengukuran Kinerja Sektor Publik (3th ed).* Yogyakarta: BPF.
- Mardiasmo. (2002). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah.* Yogyakarta: Andi.
- Mediaty dan Syarifuddin. (2010). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Moderator (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Barru Sul-Sel). *Sulawesi Selatan: Jurnal Ekonomi.*
- Mojambo, G. A., Tulung, J. E., & Saerang, R. T. (2020). The Influence of Top Management Team (TMT) Characteristics Toward Indonesian Banks Financial Performance During the Digital Era (2014-2018). *JMBI UNSRAT (Jurnal Ilmiah Manajemen Bisnis dan Inovasi Universitas Sam Ratulangi).*, 7(1).
- Premananda, Ni Luh, Putu Uttari dan Lantrini, Made, Yenni. (2017). *Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Kota Denpasar.* Denpasar: Universitas Udayana Vol.18.3.
- Rai, I Gusti, Agung. (2008). *Audit Kinerja Pada Sektor Publik: Konsep Praktik Studi Kasus.* Jakarta: Salemba Empat.
- Shah, A., and Qureshi, Z. (1994). *Intergovernmental Fiscal Relations in Indonesia.* Washinton, D.C: The World Bank.
- Sugiyanto, E., Digdowiseiso, K., Waluyo, T., and Setiawan, H.D. (2018). The Effects of Specific Allocation Fund (DAK) on Local Economic Development: A Mixed Method Analysis on Central Java Province.Indonesia. *Journal of Applied Economic Sciences,* 13(8): 2385-93.
- Sugiyanto, E., Digdowiseiso, K., Zulmasyhur, and Setiawan, H.D. (2018). Fiscal Decentralization and Routine Conflict in Indonesia. *Journal of Applied Economic Sciences,* 13(4): 960- 968.
- Supomo, Bambang dan Indriantoro, Nur (2002). *Metodologi Penelitian Bisnis.* Yogyakarta: BFEE UGM.
- Tulung, J.E. (2017). Resource Availability and Firm's International Strategy as Key Determinants of Entry Mode Choice. *Jurnal Aplikasi Manajemen,* 15(1), 160-168.