

# **ANALISIS FAKTOR YANG MEMPENGARUHI SISA LEBIH PERHITUNGAN ANGGARAN (SiLPA) DAN KINERJA KEUANGAN DAERAH**

(Studi pada 38 Kabupaten dan Kota se-Jawa Timur Tahun 2012-2016)

## **SKRIPSI**

**Disusun oleh :**

**Yulia Rani  
155020107111015**

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat  
Untuk Meraih Derajat Sarjana Ekonomi**



**JURUSAN ILMU EKONOMI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS BRAWIJAYA  
MALANG  
2019**

**LEMBAR PENGESAHAN**

Skripsi dengan judul :

"Analisis Faktor yang Mempengaruhi Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) dan Kinerja Keuangan Daerah (Studi pada 38 Kabupaten dan Kota se-Jawa Timur Tahun 2012-2016)"

Yang disusun oleh :

Nama : Yulia Rani  
NIM : 155020107111015  
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya  
Jurusan : S-1 Ilmu Ekonomi  
Konsentrasi : Perencanaan Pembangunan

telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal **18 April 2019** dan dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima.

**SUSUNAN DEWAN PENGUJI**

- 1. Dr. Susilo, SE., MS.  
NIP. 196010301986011001  
(Dosen Pembimbing) \_\_\_\_\_
- 2. Nugroho Suryo Bintoro, SE., M.Ec., Dev.  
NIP. 198608012015041004  
(Dosen Penguji I) \_\_\_\_\_
- 3. Al Muizzudin Fazaalloh, SE., ME.  
NIP. 198604032015041002  
(Dosen Penguji II) \_\_\_\_\_

Malang,  
Ketua Program Studi  
Ekonomi Pembangunan,



Dra. Marlina Ekawaty, M.Si., Ph.D  
NIP . 196503111989032001

**LEMBAR PERSETUJUAN**

Skripsi dengan judul :

**Analisis Faktor yang Mempengaruhi Sisa Lebih Perhitungan Anggaran  
(SiLPA) dan Kinerja Keuangan Daerah  
(Studi pada 38 Kabupaten dan Kota se-Jawa Timur Tahun 2012-2016)**

Yang disusun oleh :

Nama : Yulia Rani  
 NIM : 155020107111015  
 Fakultas : Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya  
 Jurusan : S-1 Ilmu Ekonomi  
 Konsentrasi : Perencanaan Pembangunan

Disetujui untuk diajukan dalam Ujian Komprehensif.



Ketua Program Studi  
 Ekonomi Pembangunan

Dra. Marlina Ekawaty, M.Si., Ph.D.  
 NIP . 196503111989032001

Malang,  
 Mengetahui,

Dosen Pembimbing,

Dr. Susilo, SE., MS.  
 NIP. 19601030298611001



## SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya :

Nama : Yulia Rani  
Tempat, tanggal lahir : Blitar, 11 Juli 1996  
NIM : 155020107111015  
Jurusan : S1 Ilmu Ekonomi  
Konsentrasi : Perencanaan Pembangunan  
Alamat : Jalan Candipanggung Barat nomor 3B, Lowokwaru

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa SKRIPSI yang berjudul :

**Analisis Faktor yang Mempengaruhi Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) dan Kinerja Keuangan Daerah**

**(Studi pada 38 Kabupaten dan Kota se-Jawa Timur Tahun 2012-2016)**

yang saya tulis adalah benar-benar hasil karya saya sendiri dan bukan merupakan plagiat atau saduran dari Skripsi orang lain.

Apabila dikemudian hari ternyata pernyataan saya tidak benar, maka saya bersedia menerima sanksi akademis yang berlaku (dicabutnya predikat kelulusan dan gelar kesarjanaannya)

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya, untuk dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

Mengetahui,  
Dosen Pembimbing,

Dr. Susilo, SE., MS.  
NIP. 19601030298611001

Malang,

Yang membuat pernyataan,



Yulia Rani  
NIM. 155020107111015



Mengetahui,  
Ketua Program Studi  
Ekonomi Pembangunan,

Dra. Marina Ekawaty, M.Si., Ph.D.  
NIP . 196503111989032001



## RIWAYAT HIDUP



Nama : Yulia Rani  
 NIM : 155020107111015  
 Tempat / Tanggal Lahir : Blitar, 11 Juli 1996  
 Jenis Kelamin : Perempuan  
 Agama : Islam  
 Alamat : Jl. Candipanggungbarat, Malang  
 No HP : 085697155878  
 Email : yuliarani09@gmail.com

### Riwayat Pendidikan

2015 – 2019 : S1 Ilmu Ekonomi Universitas Brawijaya, Malang  
 2012 – 2015 : SMA Negeri 1 Talun  
 2009 – 2012 : SMP Negeri 1 Wlingi  
 2003 – 2009 : MI Nurul Huda Mandesan, Selopuro  
 2001 – 2003 : TK Al-Hidayah Mandesan, Selopuro

### Pengalaman Organisasi dan Kepanitiaan

2018 : Bendahara Umum Futsal Saweri Gading Futsal Saweri Gading Lembaga Semi Organisasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya  
 2017 : Bendahara Umum Futsal Saweri Gading Lembaga Semi Organisasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya  
 Ketua Pelaksana Saweri Gading Cup Turnamen Futsal antar SMA/SMK Sederajat se-Malang Raya  
 2016 : Asisten Koordinator Divisi Acara Ecolympics Turnamen Basket antar SMA/SMK Sederajat se-Jawa Timur dan Turnamen Olahraga Internal Ilmu Ekonomi  
 Koordinator Divisi Acara Saweri Gading Cup Turnamen Futsal antar SMA/SMK Sederajat se-Malang Raya

### Pengalaman Kerja

Kuliah Kerja Nyata Profesi (KKN-P) di Kantor Perwakilan Wilayah Bank Indonesia Kediri



## UCAPAN TERIMAKASIH

Ucapan terimakasih ini penulis tujukan kepada:

1. Ayah dan Ibu yang telah memberikan cinta kasih, motivasi, dorongan, semangat dan doa.
2. Bapak Dr. Susilo, SE., MS atas waktu, masukan, saran, dan diskusi pemikiran selama penyusunan Skripsi ini hingga selesai.
3. Kakakku Heni Erawati dan Fajar Setiawan serta semua saudara dan kerabat yang telah memberikan doa dan semangat baik dalam bentuk moril maupun materil dalam penyusunan skripsi ini.
4. Teman-teman Ekonomi Pembangunan 2015 semua yang telah membantu dalam proses perkuliahan hingga terselesaikan skripsi ini. Khususnya Varana Billa, Afifah, Fatambar, Neviani, Abid Muflikhin, Ardelia, Ari Septiadi dan lainnya yang tidak bisa disebutkan satu persatu
5. Mas Puji sebagai pendamping setia yang selalu menemani dan telah memberi saya semangat dalam penyusunan skripsi.
6. Keluarga besar Futsal Saweri Gading FEB UB terutama Sawerita khususnya Audi Nadya, Indah Putri, Hera, Ani dan lain-lain yang menghibur dan memberi pengalaman indah selama di perkuliahan.

Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah membantu dalam penyelesaian penulisan skripsi ini.

# ANALISIS FAKTOR YANG MEMPENGARUHI SISA LEBIH PERHITUNGAN ANGGARAN (SiLPA) DAN KINERJA KEUANGAN DAERAH

(Studi pada 38 Kabupaten dan Kota se-Jawa Timur Tahun 2012-2016)

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh komponen APBD berupa pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan sisa belanja modal terhadap Sisa lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) serta hubungannya terhadap opini audit BPK berupa kemampuan mempertahankan WTP sebagai pengukuran kinerja daerah baik secara simultan dan parsial pada tahun 2012-2016. Sampel penelitian adalah sebanyak 38 kabupaten dan kota di Jawa Timur.

Metode yang digunakan adalah regresi data panel dengan menggunakan model *fixed effect*. Dari hasil analisis menunjukkan bahwa secara simultan variabel independen berpengaruh signifikan terhadap harga saham. Secara parsial variabel pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan sisa belanja non moda berpengaruh positif signifikan sedangkan variabel *dummy* berupa kemampuan mempertahankan WTP berpengaruh negatif signifikan terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA).

**Kata Kunci** : SiLPA, APBD, Pelampauan Pendapatan Daerah, Sisa Belanja Modal, Sisa Belanja non Modal, Kemampuan Mempertahankan WTP, Kinerja Keuangan Daerah.

# AN ANALYSIS OF FACTORS INFLUENCING BUDGET SURPLUS AND LOCAL FINANCIAL PERFORMANCE

(A Study of 38 Regencies and Cities In Eastjava In 2012-2016)

## ABSTRACT

The aim of this study is to find out the effect of the budget component in the form of exceedances of local revenue, the remaining capital expenditures and the remainder of capital spending to budget surplus (SiLPA) and its relationship to the BPK audit opinion be the ability to maintain WTP well as performance measurement region simultaneously and partially in 2012-2016. The sample of the was 38 regencies and cities in East Java.

The method used is panel data regression using the fixed effect model. The results of the analysis show that simultaneously the independent variables have a significant effect on stock prices. Partially the exceeding regional income variable, the remainder of capital expenditure and the remaining non-capital expenditure have a significant positive effect while the dummy variable in the form of the ability to retain WTP has a significant negative effect on budget surplus (SiLPA).

**Kata Kunci** : Budget Surplus (SiLPA), exceedances of local revenue remaining capital expenditure, remaining non-capital expenditure, the ability to retain WTP, Local Financial Performance.

## Kata Pengantar

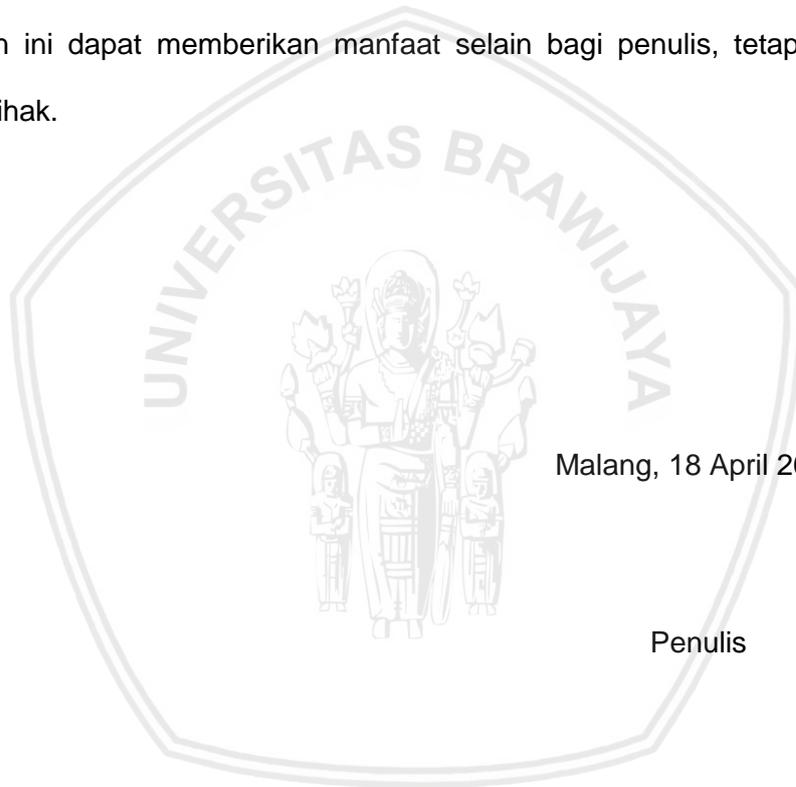
Penulisan skripsi ini dimaksudkan sebagai salah satu syarat untuk kelulusan bagi mahasiswa pogram pendidikan Strata Satu (S1) pada pogram studi Ekonomi Pembangunan. Penulis sadar bahwa laporan skripsi ini sangat bermanfaat untuk menambah wawasan dan pengalaman terutama bagi mahasiswa dalam menghadapi permasalahan ekonomi yang terjadi.

Dalam penulisan skripsi ini, tentu saja penulis tidak terlepas dari bantuan banyak pihak, dan pada kesempatan ini penulis ingin menyampaikan terima kasih kepada :

1. Allah SWT yang telah melimpahkan berkah dan rahmat-Nya kepada penulis dalam penulisan skripsi ini.
2. Bapak Nurkholis, SE., M.Bus.(Acc).,Ak., Ph.D. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang.
3. Bapak Dr.rer.pol. Wildan Syafitri, SE.,MEc. selaku Ketua Jurusan Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang.
4. Ibu Nurul Badriyah, SE.,ME. selaku Sekertaris Jurusan Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang.
5. Ibu Dr. Marlina Ekawaty, SE.,M.Si. selaku Katua Program Studi Ekonomi Pembangunan Jurusan Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang.
6. Bapak Dr. Susilo, SE., MS. selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu untuk membimbing, mengarahkan dan meberi dukungan kepada penulis dalam proses penyusunan skripsi hingga selesai.
7. Bapak Nugroho Suryo Bintoro, SE., M.Ec., Dev. selaku dosen penguji satu yang telah memberikan saran untuk kesempurnaan skripsi ini.

8. Bapak Al Muizzudin Fazaalloh, SE., ME. selaku dosen penguji dua yang telah memberikan saran untuk kesempurnaan skripsi ini.
9. Seluruh Dosen Pengajar Ilmu Ekonomi yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat bagi penulis.

Penulis juga menyampaikan permohonan maaf yang sebesar-besarnya apabila dalam penulisan laporan ini masih banyak kekurangan dan kesalahan baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja. Penulis berharap dengan adanya penulisan ini dapat memberikan manfaat selain bagi penulis, tetapi juga bagi semua pihak.



Malang, 18 April 2019

Penulis

## DAFTAR ISI

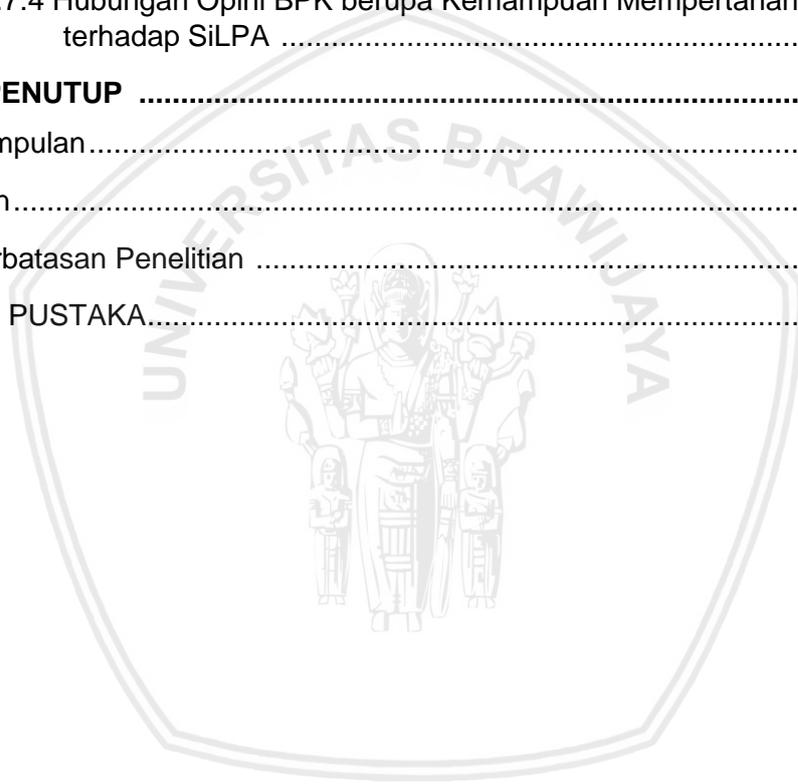
HALAMAN SAMPUL.....	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
LEMBAR PENGESAHAN .....	iii
LEMBAR PERSETUJUAN.....	iv
LEMBAR PERNYTAAN ORISINALITAS.....	v
RIWAYAT HIDUP .....	vi
UCAPAN TERIMAKASIH .....	vii
ABSTRAK .....	viii
KATA PENGANTAR .....	x
DAFTAR ISI .....	xii
DAFTAR TABEL .....	xv
DAFTAR GAMBAR .....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN .....	xvii
<b>BAB I PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	17
1.3 Tujuan Penelitian .....	18
1.4 Manfaat Penelitian .....	19
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....</b>	<b>20</b>
2.1 Otonomi Daerah dan Desentralisasi Fiskal sebagai Dasar Pengelolaan Keuangan Daerah .....	20
2.2 Konsep Dasar Perencanaan .....	25
2.2.1 Pengertian dan Proses Perencanaan.....	25
2.2.1 Pengertian Penganggaran .....	29
2.2.3 Sistem Penganggaran.....	29
2.2.4 Keterkaitan Perencanaan dan Penganggaran.....	32
2.2.5 Kebijakan dan Keterkaitan Perencanaan dan Penganggaran Daerah menurut Peraturan Perundang-Undangan.....	34
2.3 Anggaran dan Realisasi Anggaran.....	35
2.3.1 Pengertian dan Fungsi Anggaran.....	35
2.3.2 Pentingnya Anggaran.....	39
2.3.3 Proses Penyusunan Anggaran Daerah .....	40
2.3.4 Struktur dan Komponen Anggaran Daerah .....	43
2.3.5 Realisasi Anggaran .....	48



2.3.6 Sinkronisasi Anggaran dan Realisasi .....	49
2.4 Manajemen Keuangan Daerah .....	50
2.5 Konsep Pengelolaan Sisa Anggaran.....	51
2.5.1 Sisa Lebih Perhitungan Anggaran.....	51
2.5.2 Pengelolaan Sisa Anggaran.....	52
2.6 Hubungan SiLPA, Opini BPK dan Kinerja Keuangan Daerah.....	53
2.6.1 Hubungan SiLPA dan Kinerja Keuangan Daerah .....	53
2.6.2 Opini Audit BPK .....	55
2.6.3 Hubungan Opini BPK dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.....	57
2.7 Penelitian Terdahulu .....	58
2.8 Kerangka Pemikiran.....	65
2.9 Hipotesis.....	66
<b>BAB III METODE PENELITIAN.....</b>	<b>69</b>
3.1 Pendekatan Penelitian.....	69
3.2 Definisi Operasional Variabel dan Satuan Variabel.....	69
3.3 Populasi dan Sampel Penelitian.....	71
3.4 Metode Pengumpulan Data .....	72
3.5 Metode Analisis .....	72
3.5.1 Analisis Regresi Data Panel.....	72
3.5.2 Estimasi Model Data Panel .....	74
3.5.3 Pemilihan Model Estimasi dalam Data Panel .....	77
3.5.4 Metode Dummy Variabel.....	78
3.5.5 Model Empiris .....	78
3.6.6 Pengujian Hipotesis .....	79
<b>BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....</b>	<b>82</b>
4.1 Gambaran Umum Jawa Timur .....	81
4.2 Gambaran Umum Pengelolaan Keuangan Daerah .....	83
4.2.1 Kinerja Pendapatan Daerah Kabupaten dan Kota di Jawa Timur .....	87
4.2.2 Kinerja Belanja Daerah Kabupaten dan Kota di Jawa Timur .....	90
4.3 Analisis Deskripsi SiPA dan Variabel yang Mempengaruhi.....	94
4.4 Hasil Pemilihan Model Regresi Data Panel.....	107
4.5 Hasil Estimasi Regresi Data Panel.....	109



4.6 Pengujian Hipotesis .....	110
3.6.1 Koefisien Determinasi .....	110
3.6.2 Uji Persamaan Regresi Keseluruhan (Uji F) .....	110
3.6.3 Uji Persamaan Regresi Individual (Uji t) .....	110
4.7 Pembahasan Hasil Analisis.....	112
4.7.1 Pengaruh Pelampauan Pendapatan Daerah thd SiLPA.....	113
4.7.2 Pengaruh Sisa Belanja Modal thd SiLPA .....	114
4.7.3 Pengaruh Sisa Belanja Non Modal thd SiLPA .....	115
4.7.4 Hubungan Opini BPK berupa Kemampuan Mempertahankan WTP terhadap SiLPA .....	115
<b>BAB V PENUTUP .....</b>	<b>117</b>
5.1 Kesimpulan.....	117
5.2 Saran.....	118
5.3 Keterbatasan Penelitian .....	119
DAFTAR PUSTAKA.....	121



## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.....	37
Tabel 3.1 Sumber Data Variabel.....	72
Tabel 4.1 Komponen SiLPA Kabupaten Kota Jawa Timur .....	94
Tabel 4.2 Perkembangan Pelampauan Pendapatan Daerah di kabupaten/kota di Jawa Timur tahun 2012-2016 .....	99
Tabel 4.3 Pemetaan Jenis Belanja Daerah Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun 2012-2016 .....	101
Tabel 4.4 Perkembangan Sisa Belanja Modal di kabupaten/kota di Jawa Timur tahun 2012-2016 .....	102
Tabel 4.5 Perkembangan Sisa Belanja Non Modal di kabupaten/kota di Jawa Timur tahun 2012-2016 .....	104
Tabel 4.6 Perkembangan Opini Audit BPK atas LKPD kabupaten/kota di Jawa Timur tahun 2012-2016 .....	106
Tabel 4.7 Hasil Uji Chow.....	107
Tabel 4.8 Hasil Uji Hausman.....	108
Tabel 4.9 Hasil Analisis Regresi Data Panel.....	109



## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1	Gambaran umum Realisasi APBD secara Nasional Tahun Anggaran 2010-2016 (dalam Triliun Rupiah) .....	6
Gambar 1.2	Gambaran umum Realisasi APBD Jawa Timur Tahun Anggaran 2010-2016 (dalam Triliun Rupiah) .....	8
Gambar 1.3	Gambaran SiLPA APBD Provinsi Jawa Timur Tahun Anggaran 2010-2016 (dalam Triliun Rupiah) .....	9
Gambar 1.4	Gambaran SiLPA APBD 38 Kabupaten Kota di Jawa Timur Tahun Anggaran 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah) .....	11
Gambar 1.5	Gambaran Opini LKPD oleh BPK pada 38 Kabupaten Kota di Jawa Timur Tahun 2012-2016 (dalam satuan angka).....	16
Gambar 2.1	Hubungan antara RPJP, RPJMD dan Rsnstra di Tingkat Pusat dan daerah.....	28
Gambar 2.2	Keterkaitan antara Perencanaan dan Penganggaran.....	33
Gambar 2.3	Siklus Anggaran Daerah .....	40
Gambar 2.2	Kerangka Pemikiran.....	65
Gambar 4.1	Peta Jawa Timur .....	82
Gambar 4.2	Perkembangan Anggaran Pendapatan di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 .....	85
Gambar 4.3	Perkembangan Anggaran Belanja di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 .....	86
Gambar 4.4	Perkembangan Realisasi Pendapatan di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 .....	88
Gambar 4.5	Persentase Pelampauan Pendapatan di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 .....	89
Gambar 4.6	Perkembangan Realisasi Belanja di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 .....	91
Gambar 4.7	Persentase Penyerapan Anggaran Belanja di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 .....	93
Gambar 4.8	Gambaran SiLPA APBD Kabupaten Kota di Jawa Timur Tahun Anggaran 2012-2016 .....	98



## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Data Observasi .....	127
Lampiran 2 Output Regresi.....	132



## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar Belakang

Transformasi tata Pemerintahan Indonesia dari sentralisasi menuju desentralisasi ditandai dengan diimplementasikannya Undang-Undang Nomor 22 tentang Pemerintahan Daerah dan Nomor 25 tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Daerah yang dilakukan sejak Januari 2001. Dalam perkembangannya, kedua undang-undang tersebut disempurnakan dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 yang pada saat ini telah disempurnakan kembali dalam Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004. Dengan ditetapkannya Undang-Undang tersebut, menciptakan otonomi daerah yang disertai dengan desentralisasi fiskal dimana daerah otonom diberikan dan dilimpahkan wewenang oleh pemerintah pusat dalam pengelolaan sumber penerimaan dan pengelolaan keuangan daerah secara mandiri dalam penetapan prioritas pembangunan.

Peran pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerah di era otonomi sekarang ini menjadi sangat penting. Sebagaimana yang disebutkan Mardiasmo (2002) bahwa dengan adanya otonomi daerah diharapkan pemerintah daerah dapat menggali dan mengelola kekayaan atau sumberdaya daerah dengan efisien dan efektif sehingga dapat meningkatkan kualitas pelayanan umum dan kesejahteraan rakyat di daerahnya. Selain itu, seiring dengan adanya otonomi daerah akan berimplikasi pada tanggung jawab pemerintah daerah yang semakin besar seperti yang dikemukakan Darumurti dan Rauta (2009) dalam Fahman (2011) bahwa dengan adanya otonomi daerah akan

berimplikasi pada pemerintah daerah akan menanggung beban yang lebih besar terkait dengan pemenuhan pelayanan publik yang baik, sehingga diperlukan kesiapan serius baik dari aspek sumberdaya keuangan, sumberdaya manusia maupun prasarana.

Pengelolaan keuangan daerah yang timbul sebagai akibat dari adanya otonomi daerah atau desentralisasi fiskal ini, telah termaktub dalam Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 yang menyebutkan bahwa pengelolaan keuangan daerah sebagai keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah dimana aspek perencanaan anggaran merupakan aspek yang sangat penting dalam pengelolaan keuangan daerah. Lebih lanjut dari peraturan tersebut menyatakan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus tertib, taat pada perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif dan bertanggung jawab dengan berlandaskan asas keadilan, kepatuhan dan manfaat untuk masyarakat. Sebab, tujuan ekonomi yang hendak dicapai melalui desentralisasi fiskal ini adalah mewujudkan kesejahteraan masyarakat melalui pelayanan publik yang merata dan memadai dengan cara memperpendek jarak antara penyedia layanan publik dengan masyarakat lokal (Kusnandar dan Siswanto, 2012).

Guna mendukung hal tersebut, reformasi keuangan daerah menjadi sangat mutlak dan bersifat segera serta mendesak untuk diimplementasikan. Menurut Mardiasmo (2002), bahwa reformasi keuangan daerah pada dasarnya adalah terjadinya pergeseran paradigma penerimaan dan pengelolaan sumber-sumber pembiayaan dan penerimaan keuangan daerah yang meliputi dimensi, antara lain:

- a. Perubahan kewenangan daerah dalam pemanfaatan dan perimbangan keuangan
- b. Perubahan prinsip pengelolaan anggaran
- c. Perubahan prinsip penggunaan dana pinjaman dan *deficit spending*

d. Perubahan strategi pembiayaan

Reformasi pengelolaan keuangan daerah pada dasarnya ditujukan untuk pencapaian anggaran yang ideal sebagaimana yang dikemukakan oleh Mardiasmo mengenai paradigma anggaran daerah yang ideal, sebagaimana berikut: (1). Anggaran daerah harus bertumpu pada kepentingan publik, (2). Anggaran daerah harus dikelola dengan hasil yang baik dan biaya rendah (*work better and cost less*), (3). Anggaran daerah harus mencerminkan transparansi dan akuntabilitas secara rasional untuk keseluruhan siklus anggaran, (4). Anggaran daerah harus dikelola dengan pendekatan kinerja (*performed oriented*) untuk seluruh jenis pengeluaran dan pendapatan, (5). Anggaran daerah harus mampu menumbuhkan profesionalisme kerja disetiap organisasi terkait, dan (6). Anggaran Daerah harus dapat memberikan keleluasaan bagi para pelaksananya dalam memaksimalkan pengelolaan dana yang berprinsip pada *value for money*.

Selain anggaran yang ideal, pengelolaan keuangan daerah ini juga diikuti dengan konsekuensi hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang merujuk pada prinsip uang yang mengikuti fungsi *money follow function*, artinya setiap bentuk penyerahan wewenang harus diikuti dengan penyerahan pendanaan untuk melaksanakan kewenangan sesuai dengan fungsi pemerintah yang menjadi tanggungjawab masing-masing tingkat pemerintahan. Selanjutnya, pengelolaan anggaran daerah tersebut terangkum dalam dokumen keuangan yang mengikat antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah atau DPRD yang disebut dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 menyebutkan bahwa APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD dan ditetapkan sebagai peraturan daerah. Mardiasmo (2012) mendefinisikan bahwa APBD merupakan instrumen kebijakan yang utama bagi pemerintah daerah. Lanjutnya, anggaran

daerah juga dapat digunakan sebagai alat untuk menentukan besar pendapatan dan pengeluaran, membantu pengambilan keputusan dan perencanaan pembangunan, otorisasi pengeluaran di masa-masa yang akan datang, sumber pengembangan ukuran-ukuran standar evaluasi kinerja, alat nantu untuk memotivasi para pegawai dan alat koordinasi bagi semua aktivitas dari berbagai unit kerja. Anggaran pemerintah daerah yang tertuang dalam APBD merupakan bentuk keluaran (*output*) dari pengalokasian sumberdaya (Abdullah dan Halim, 2006). Oleh karena itu idealnya di dalam APBD harus mencerminkan kebutuhan masyarakat atau kepentingan publik dengan berbagai potensi dan sumberdaya riil yang dimiliki daerah serta pengeluaran untuk membiayai kebutuhan tersebut.

Sejak diterapkannya reformasi keuangan daerah dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan peraturan pelaksana teknisnya diatur pada Permendagri 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan keuangan Daerah, maka dalam penyusunan APBD pemerintah daerah harus berdasarkan sistem penganggaran dengan pendekatan Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance Based Budgeting*). Dengan diterapkannya sistem penganggaran berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*) menandai bahwa tata kelola keuangan daerah telah tidak menerapkan lagi sistem anggaran tradisional yang menekankan pada *anggaran berimbang*. Menurut Dumairy (1996) dalam Usman (2012) menyebutkan bahwa anggaran berimbang mengisyaratkan jumlah penerimaan rutin dan pengeluaran pembangunan harus sama dengan jumlah penerimaan dimana jika dalam pelaksanaan terjadi penerimaan lebih kecil dari pengeluaran maka diperlukan penyesuaian atau pengurangan jumlah pengeluaran begitu pula sebaliknya jika realisasi penerimaan lebih besar dari rencana sebelumnya maka pengeluaran akan ditambah. Perbedaan yang mendasar kedua sistem penganggaran tersebut terlihat dari pengukuran kinerja. Jika dalam penganggaran tradisional ditinjau dari

sisi *input* yaitu berupa kemampuan satuan kinerja dalam menyerap anggaran maka dalam penganggaran berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*) ditinjau berdasar hasil kinerja yaitu berupa *output* dan *outcome*.

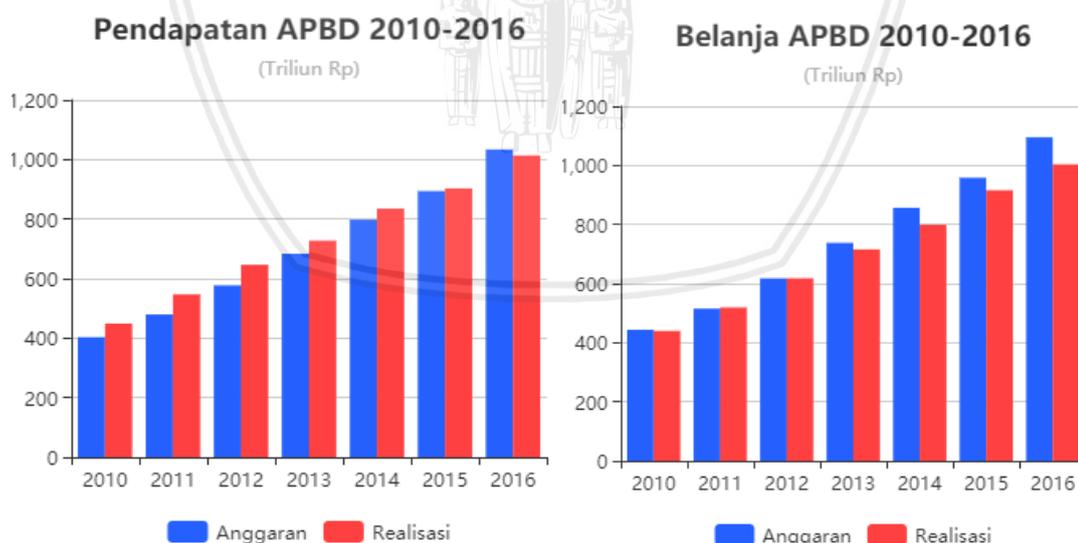
Dalam penyusunan anggaran daerah atau APBD, salah satu proses yang penting adalah perencanaan keuangan dimana perencanaan keuangan adalah tahap yang pertama kali dilakukan dalam satu siklus pengelolaan keuangan daerah. Pentingnya proses perencanaan keuangan disebabkan dalam proses ini menjamin keterkaitan dan konsistensi antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan dan pengawasan. Oleh karena Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan salah satu instrument kebijakan yang dipakai sebagai alat untuk meningkatkan pelayanan publik demi kesejahteraan masyarakat di daerah, maka satuan yang terlibat dalam dalam proses perencanaan anggaran harus berupaya secara nyata dan terstruktur guna menciptakan APBD yang mencerminkan kebutuhan riil masyarakat sesuai dengan potensi sumberdaya masing-masing daerah yang berorientasi pada kepentingan dan akuntabilitas publik.

Lebih lanjut, rencana anggaran dalam penyusunan APBD dilakukan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dimana dalam prosesnya harus memperhatikan seluruh produk perencanaan, baik ditingkat Pemerintah Daerah, berupa Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD), Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) dan ditingkat SKPD berupa Rencana Strategis (RENSTRA) dan Rencana Kerja (RENJA). Rencana anggaran tersebut harus disusun berdasar skala prioritas dan kebutuhan SKPD dalam satu siklus anggaran. Akan tetapi pada tahapan pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran yang tercermin pada realisasi anggaran, ternyata belum menunjukkan kondisi yang ideal. Hal tersebut ditandai dengan masih banyaknya program atau kegiatan yang belum maksimal dilaksanakan sesuai alokasi penetapan anggaran sehingga

menimbulkan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di penghujung tahun anggaran dengan kata lain SiLPA merupakan selisih lebih realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode anggaran (DJPk Kemenkeu: 2017). Selajutnya, Mely Kamelia (2017) mengemukakan bahwa APBD merupakan refleksi dari program pembangunan di daerah sehingga realisasi APBD merefleksikan pula keberhasilan program pembangunan daerah yang telah direncanakan.

Untuk menggambarkan kondisi umum pelaksanaan dan pertanggung jawaban anggaran yang tercermin pada penetapan anggaran dan realisasi APBD, didapatkan informasi dari Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan Kementerian Keuangan Republik Indonesia (DJKN Kemenkeu RI) mengenai Gambaran umum Realisasi APBD seluruh provinsi dan kabupaten kota di Indonesia atau secara nasional yang disajikan pada gambar 1.1 sebagaimana berikut:

**Gambar 1.1 Gambaran Umum Realisasi APBD secara Nasional Tahun Anggaran 2010-2016 (dalam Triliun Rupiah)**



Sumber: Visualisasi Data APBD, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id)

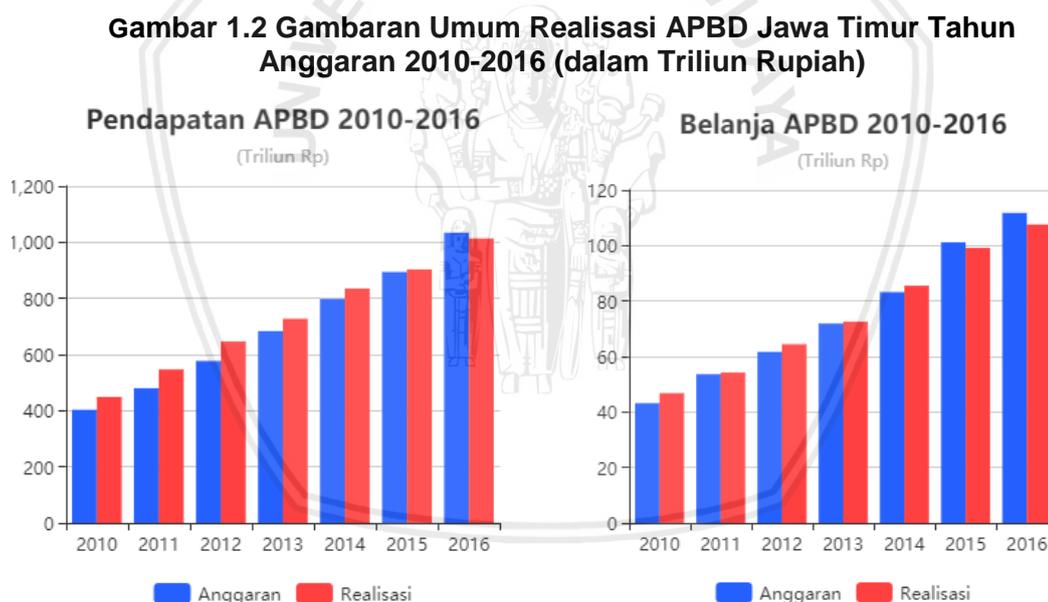
Dari gambar tersebut dapat disimpulkan bahwa bahwa secara nasional, realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) tahun anggaran

2010-2016 pada komponen pendapatan dan belanja masih terdapat perbedaan antara realisasi dan anggaran. Terutama pada pos belanja terlihat jelas bahwa realisasi selalu dibawah anggaran dan perbedaan antara realisasi dan anggaran tersebut relatif meningkat secara signifikan dari tahun ke tahun. Walaupun pada pos pendapatan cenderung sama antara anggaran dan realisasi bahkan realisasi lebih besar daripada anggaran. Hal ini juga diperkuat oleh Dirjen Perimbangan Kemenkeu, 2013 yang mengatakan bahwa kondisi realisasi belanja kadang bertolak belakang dengan kondisis realisasi penerimaan yang mengalami surplus di akhir tahun yang disebabkan oleh pelampauan realisasi pendapatan (Pendapatan Asli Daerah, Dana Perimbangan, Lain-lain Pendapatan) dari pagu anggarannya. Padahal besarnya realisasi belanja yang sesuai dengan anggaran menunjukkan berjalanya program dan kegiatan pemerintah secara efektif dan efisien yang ditunjukkan untuk pelayanan publik dan perangsang pertumbuhan ekonomi daerah. Singkatnya, pemerintah daerah belum cukup mampu melakukan penyesuaian yang diperlukan untuk menyerap pelampauan pendapatan yang kemudian dialokasikan ke belanja. Sehingga, hal tersebut menandakan bahwa perencanaan dan penganggaran tidak berjalan dengan baik karena pemerintah daerah belum mampu memproyeksi secara pasti dalam menggali sumber daya dan potensi daerah serta mengalokasikan penggunaan anggaran tersebut.

Selain itu, adanya selisish antara penetapan anggaran dan realisasi juga mencerminkan adanya proses perencanaan tidak baik yang ditimbulkan dari pengestimasiannya sebagaimana yang dijelaskan oleh Young (1985) adanya perbedaan anggaran dan realisasi anggaran yang sengaja diciptakan oleh pihak yang terlibat dalam proses penetapan anggaran dengan membuat estimasi pendapatan lebih lebih dari pendapatan sebenarnya dan estimasi biaya lebih tinggi dari belanja yang sebenarnya. Lebih lanjut lagi kemunculan *underfinancing* atau *overfinancing* kemungkinan terjadi akibat lemahnya perencanaan anggaran yang

selanjutnya akan mempengaruhi efisiensi dan efektivitas anggaran yang ditunjukkan dengan adanya indikasi selisih antara anggaran dan realisasi (Mardiasmo, 2009). Hal tersebut mengindikasikan bahwa adanya proses perencanaan anggaran yang merendahkan anggaran pendapatan dan meninggikan anggaran belanja demi memudahkan pencapaian anggaran pemerintah daerah.

Kondisi yang sama juga dialami pada APBD Jawa Timur dimana terjadi perbedaan antara anggaran dan realisasi APBD dimana juga memiliki pola yang cenderung sama dengan kondisi umum nasional. Adapun gambaran umum APBD Jawa Timur tahun 2010-2016 disajikan pada gambar 1.2 sebagai berikut:

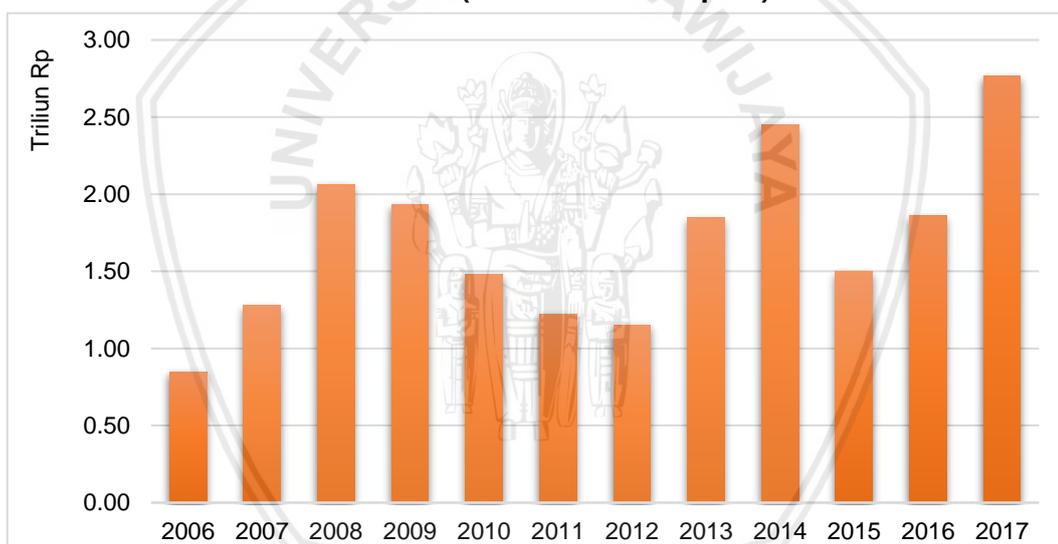


Sumber: Visualisasi Data APBD, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id)

Pada gambar 1.2, terlihat bahwa gambaran umum APBD Jatim tahun anggaran 2010-2016 memiliki pola yang cenderung sama dengan gambaran umum APBD secara nasional yaitu pos pendapatan cenderung realisasi lebih besar daripada anggaran sedangkan pada pos belanja terlihat bahwa realisasi yang sebelumnya diatas anggaran lambat laun berubah dibawah anggaran.

Selanjutnya, imbas dari timbulnya perbedaan antara realisasi dan anggaran itulah yang menimbulkan SiLPA. Keberadaan SiLPA ini sulit dihindari karena tidak dapat diprediksi di awal tahun anggaran sehingga banyak dijumpai pada APBD di berbagai daerah, salah satunya di Provinsi Jawa Timur. Kondisi SiLPA di Provinsi Jawa Timur sendiri, memiliki pola yang fluktuatif dari tahun 2006-2017 namun cenderung meningkat di 3 tahun terakhir sejak tahun 2015-2017 bahkan memiliki nilai yang tertinggi di tahun 2017 sesuai yang ditampilkan pada gambar 1.3 sebagai berikut:

**Gambar 1.3 Gambaran SiLPA APBD Provisini Jawa Timur Tahun Anggaran 2006-2017 (dalam Triliun Rupiah)**



Sumber: LGF Realisasi.2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah

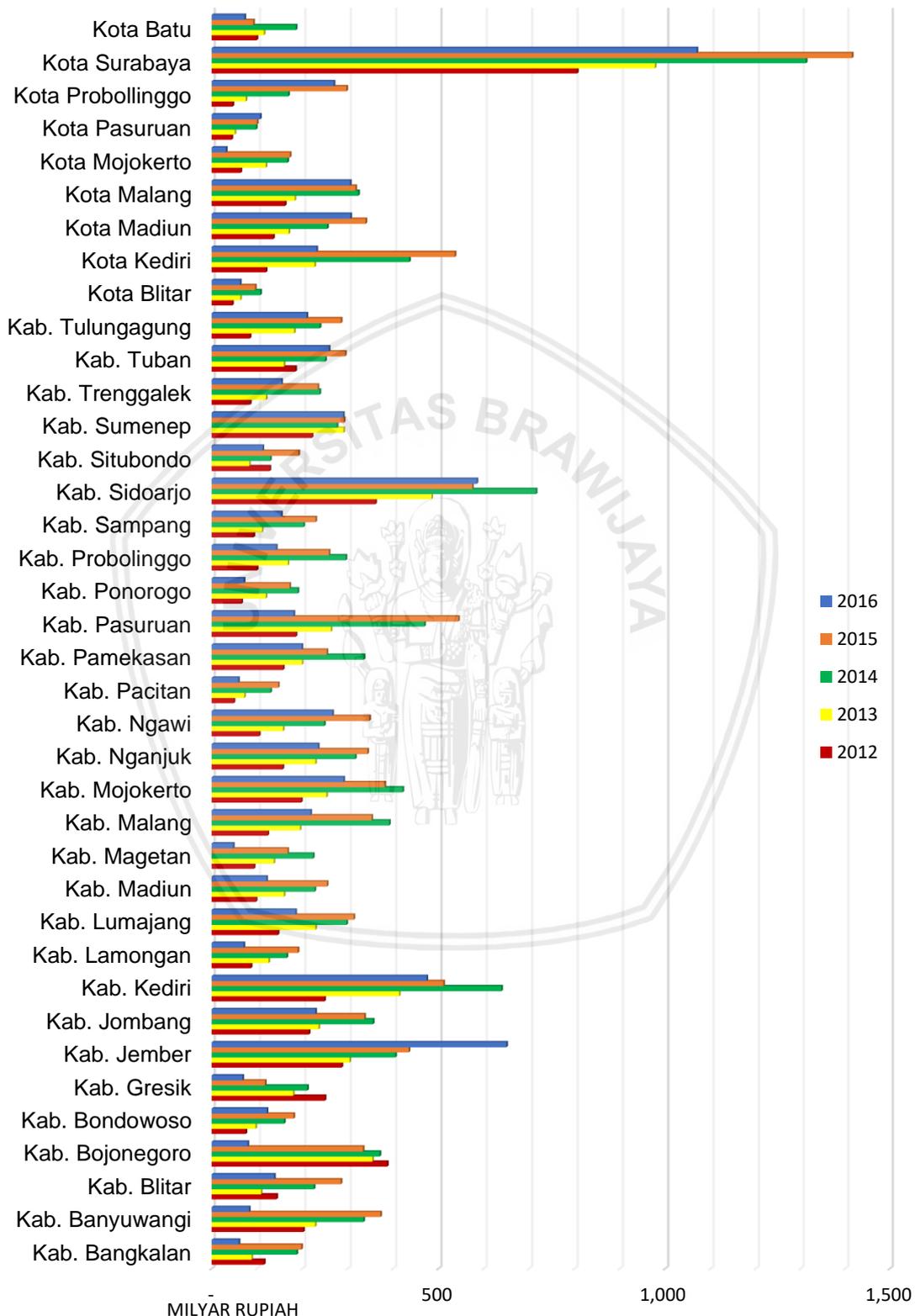
Kecenderungan SiLPA yang fluktuatif dengan besaran angka yang tinggi tersebut menjadi suatu hal yang menarik karena belum diketahuinya faktor pasti yang menjadi penyebab pembentukan SiLPA. Hal tersebut juga menjadi sorotan Badan Anggaran DPRD Jawa Timur sesuai dalam berita yang dikutip dari [www.dprd.jatim.go.id](http://www.dprd.jatim.go.id) menyebutkan bahwa Badan Anggaran DPRD Jawa Timur menyoroti Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) APBD Jatim dari tahun ke

tahun angkanya terus meningkat. Jika tahun 2016 SiLPA sebesar 1.7 Triliun Rupiah hal tersebut meningkat ditahun 2017 menjadi 2.7 Triliun Rupiah. Lanjutnya dikhawatirkan bahwa tingginya SiLPA APBD Jawa Timur dari tahun ke tahun akan menghambat pembangunan.

Dengan kondisi SiLPA di Jawa Timur yang demikian, sebenarnya diperlukan kewaspadaan sebab jika terus dibiarkan hal tersebut ditakutkan pada tahun berikutnya terjadi peningkatan dengan angka yang lebih besar karena SiLPA di tahun 2017 telah menyampai angka tertinggi dari kurun waktu 12 tahun yaitu mencapai hampir 3 Triliun Rupiah. Indikasi angka SiLPA yang besar dan meningkat menunjukkan kondisi yang tidak baik sebagaimana yang dijelaskan oleh Kumorotomo (2010) bahwa kondisi SiLPA yang meningkat dari tahun ke tahun menunjukkan rendahnya komitmen dan profesionalisme aparatur pelaksana anggaran publik. Diperkuat dengan Ishak (2012) yang menjelaskan dalam tulisanya bahwa situasi akan menjadi miris dan ironis karena angka SiLPA yang besar tetapi terdapat beberapa SKPD yang kekurangan dana.

Kondisi SiLPA yang fluktuatif di Provinsi Jawa Timur juga dialami oleh 38 Kabupaten Kota di wilayah tersebut yang ditampilkan pada gambar 1.4. Kondisi SiLPA yang selalu tercipta bahkan memiliki angka yang cenderung tinggi mengindikasikan keadaan ironis dan kontraproduktif dengan tujuan penyusunan anggaran dengan pendekatan kinerja dan pemberdayaan APBD di Jawa Timur.

**Gambar 1.4 Gambaran SiLPA APBD 38 Kabupaten Kota di Jawa Timur Tahun Anggaran 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**



Sumber: LGF Realisasi, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah



Melihat kondisi SiLPA di 38 Kabupaten Kota Jawa Timur pada tahun 2012-2106 sebagaimana tersaji pada gambar 4, menunjukkan fakta yang tak terbantahkan bahwa besarnya cenderung tinggi dengan kecenderungan pola fluktuatif yang sama di semua daerah. Hal ini menjadi motivasi yang menarik peneliti untuk melihat lebih dalam belumdiketuainya secara pasti tentang faktor apa yang menjadi penyebab adanya SiLPA. Walaupun tidak diketahui secara pasti faktor penyebab terjadinya SiLPA, namun penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Bali (2013) menyebutkan bahwa keberadaan SiLPA diduga karena beberapa faktor seperti adanya pelampauan pendapatan daerah yang tidak terhitung dalam perhitungan anggaran serta adanya realisasi belanja pemerintah daerah yang lebih rendah dari pagu yang dianggarkan. Selain itu beberapa faktor yang terindikasi ikut terlibat dalam pembentukan SiLPA adalah dinilai karena ada efisiensi atau penghematan belanja pemerintah atau karena tidak terlaksananya program/kegiatan sehingga anggaran tidak terserap. Senada dengan hal tersebut, penelitian yang dilakukan oleh Mely Kamelia (2017) menenganai faktor yang menyebabkan SiLPA menyebutkan bahwa terdapat pengaruh positif signifikan dari pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan sisa belanja non modal terhadap SiLPA.

Terlebih lagi, besaran dari SiLPA pada masing-masing daerah memang juga tidak dapat menjadi tolak ukur dari kinerja pengelolaan keuangan daerah. Namun terdapat faktor lain yang harus diperhatikan dalam menilai apakah SiLPA menunjukkan kinerja yang baik atau sebaliknya. Kenyataannya, keberadaan SiLPA ini menjadi hal yang kontradiktif dengan proses penganggaran sebab dalam proses perencanaan dan penetapan anggaran, pemerintah daerah telah menetapkan akan terjadi defisit dimana pendapatan daerah tidak dapat menutupi seluruh belanja daerah sehingga diperlukan penerimaan tambahan berupa pembiayaan sebesar defisit yang diperkirakan. Dengan kata lain, pemerintah

daerah memperkirakan tidak akan terjadi SiLPA karena SiLPA diperkirakan sama dengan nol akan tetapi dalam praktiknya justru sebaliknya yaitu defisit anggaran tidak selalu terjadi malah terjadi surplus anggaran, artinya pendapatan lebih besar daripada realisasi belanja.

Dengan demikian, keberadaan SiLPA menjadi dilema bagi pengelolaan keuangan daerah karena besarnya SiLPA bisa mengindikasikan hal yang positif maupun negatif. Menurut Mauli Danayanti (2014) Indikasi SiLPA yang positif berasal dari efisiensi dan efektivitas anggaran sehingga mampu menghasilkan sisa dana bersih, namun SiLPA seperti ini jarang dihasilkan oleh pemerintah kabupaten/kota di seluruh Indonesia. Indikasi SiLPA yang negatif berasal dari sisa penggunaan anggaran yang tidak disebabkan oleh efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran. Hal ini berarti SiLPA yang terbentuk disebabkan oleh ketidakcermatan dalam penyusunan anggaran dan lemah dalam pelaksanaan anggaran sehingga program dan kegiatan yang telah direncanakan tidak dapat terlaksana secara optimal. Oleh karena itu, SiLPA ini perlu dihindari karena pada dasarnya SiLPA merupakan dana menganggur (*idle fund*), apabila tidak dimanfaatkan secara cermat, tidak akan memberikan efek pengganda (*multiplier effect*) bagi perekonomian daerah.

Meskipun keberadaan SiLPA masih bias digunakan dalam pengukuran kinerja pengelolaan keuangan daerah namun peneliti berusaha menghubungkan hal tersebut dengan penilaian BPK yang digunakan sebagai bentuk pemeriksaan dan penilaian pengelolaan keuangan daerah sebagaimana yang termaktub dalam Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 pasal 31 mengungkapkan bahwa pemerintah daerah wajib menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD dalam bentuk laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Adanya pelaporan pemerintah daerah kepada BPK, ditujukan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan otonomi daerah yang diiringi

tuntutan yang lebih besar dari masyarakat untuk dilaksanakannya transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga sektor publik (Mardiasmo, 2009). Selanjutnya, hasil dari pemeriksaan BPK terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tersebut, disampaikan melalui ikhtisar hasil pemeriksaan yang dilakukan secara tahunan yang disampaikan secara semesteran. Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS), BPK akan memberikan opini atas kinerja dari penilaian LKPD di setiap pemerintah daerah sebab, opini pemeriksaan sering dijadikan sebagai pengukuran kinerja suatu daerah dalam pengelolaan keuangan daerahnya yang bersifat eksternal. Sebagaimana penelitian yang dilakukan Virgasari (2009) menyatakan bahwa opini pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah, dimana semakin baik opini yang diperoleh pemerintah daerah maka semakin baik pula kinerja pemerintah daerah tersebut. Penelitian lain yang meneliti pengaruh opini terhadap kinerja pemerintah daerah juga dilakukan oleh Marfiana (2013) yang menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara opini pemeriksaan BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Hal tersebut diperkuat dalam penelitian Masdiantini dan Erawati (2016) menyatakan bahwa adanya pengaruh positif signifikan opini audit BPK pada kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota.

Menurut BPK dalam Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) 2008, terdapat 4 (empat) jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yaitu (i) opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), (ii) opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), (iii) opini tidak wajar (*adversed opinion*), dan (iv) pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*). Penjelasan atas setiap jenis opini adalah sebagai berikut:

- a. Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), opini wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dan cukup, dalam semua hal yang

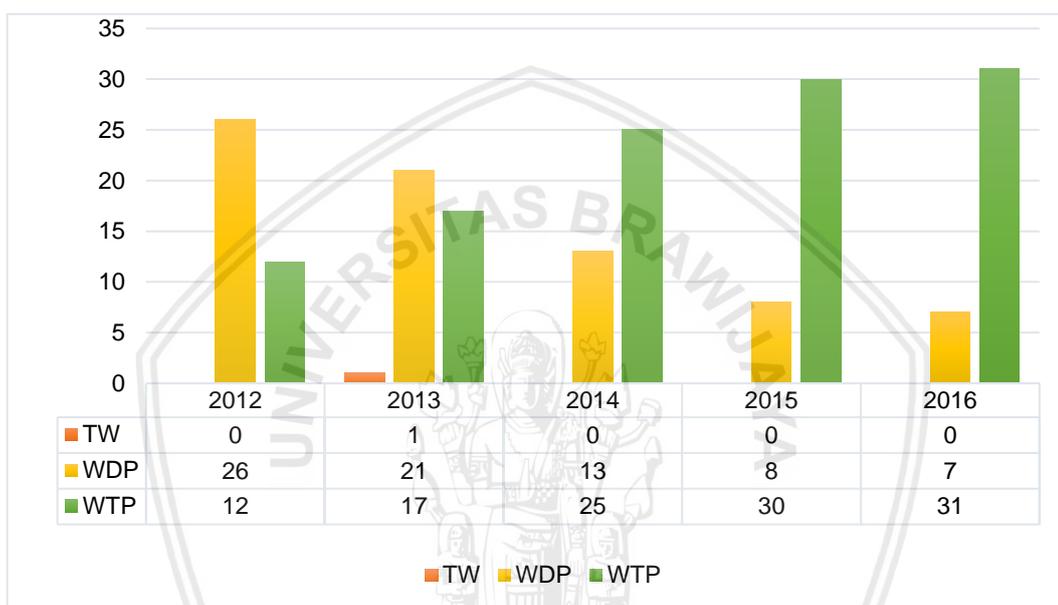
material. Dengan kata lain, informasi keuangan yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan. Ini adalah opini yang dinyatakan dalam bentuk baku Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan.

- b. Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), opini wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dan cukup, dalam semua hal yang material, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. Dengan kata lain, informasi keuangan yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan “yang tidak dikecualikan dalam opini pemeriksa” dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.
- c. Opini tidak wajar (*adversed opinion*), opini tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak disajikan dan diungkapkan secara wajar dan cukup, dalam semua hal yang material. Dengan kata lain, informasi keuangan yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan tidak dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan; dan
- d. Pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*), pernyataan menolak memberikan opini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak dapat diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan. Dengan kata lain, pemeriksa tidak dapat memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Dengan demikian, informasi keuangan yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan tidak dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan

Dalam opini tersebut, predikat tertinggi yang bisa dicapai oleh pemerintah daerah yaitu opini WTP (Wajar Tanpa Pengecualian). Untuk menggambarkan

kondisi penilaian kinerja pengelolaan keuangan daerah pada 38 Kabupaten Kota di Jawa Timur berikut adalah gambaran mengenai perkembangan penilaian berupa opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) oleh BPK tahun 2012-2016 yang disajikan pada gambar 1.5 sebagai berikut:

**Gambar 1.5 Gambaran Opini LKPD oleh BPK pada 38 Kabupaten Kota di Jawa Timur Tahun 2012-2016 (dalam satuan angka)**



Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II tahun 2017, diunduh dari [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id), data diolah

Melihat fakta pada gambar 1.5 mengenai gambaran Opini LKPD oleh BPK pada 38 Kabupaten Kota di Jawa Timur pada tahun 2012-2016 diatas, dapat diketahui bahwa perkembangan penilaian LKPD pada pemerintah daerah berkembang positif dengan menunjukkan kenaikan perolehan preikat WTP dari tahun ke tahun. Hal tersebut seakan kontradiktif dengan perkembangan SiLPA yang fluktuatif. Padahal, keberadaan SiLPA ini bisa bernilai positif bahkan cenderung bisa negatif sebagai hasil sisa penggunaan anggaran disebabkan oleh ketidak efisienan dan ketidak efektifan penggunaan anggaran pada pengelolaan keuangan daerah.

Melihat uraian baik penjelasan maupun data diatas, memang belum diketahui secara pasti faktor-faktor yang mempengaruhi keberadaan SiLPA dan hubungannya terhadap kinerja keuangan daerah di 38 Kabupaten dan Kota di Jawa Timur. Oleh karena itu, dalam penelitian ini mencoba menyempurnakan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kamelia (2017) mengenai Analisis Faktor yang Mempengaruhi SiLPA di Kabupaten Bogor, yang selanjutnya akan dicoba di kabupaten dan kota di Jawa Timur. Selain itu, penelitian ini mencoba mengungkap dan meyakinkan keraguan atas SiLPA yang bias digunakan dalam pengukuran kinerja keuangan daerah atas penelitian Danayanti (2014) bahwa terdapat indikasi positif dan negatif SiLPA terhadap kinerja keuangan daerah. Hal tersebut akan dihubungkan melalui opini audit BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah bahwa menurut penelitian Virgasari (2009) bahwa semakin baik opini yang diperoleh pemerintah daerah maka semakin baik pula kinerja pemerintah daerah sehingga opini tertinggi dari audit BPK atas kinerja keuangan daerah yaitu predikat WTP yang diperoleh oleh pemerintah daerah akan dihubungkan dengan SiLPA. Oleh karena itu, judul skripsi yang diambil penulis dalam penelitian adalah “Analisis Faktor yang Mempengaruhi Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) dan Kinerja Keuangan Daerah studi pada 38 Kabupaten/Kota Jawa Timur Tahun 2012-2016).

## 1.2 Rumusan Masalah

SiLPA yang selalu tercatat dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) disetiap akhir tahun anggaran dengan kecenderungan pola yang fluktuatif dan dengan besaran yang relatif besar di 38 kabupaten kota Jawa Timur tahun 2012-2016, menjadi sesuatu hal yang menarik untuk dikaji dan diteliti. Keberadaan SiLPA ini disinyalir disebabkan oleh sisa anggaran yang terjadi akibat dalam proses perencanaan APBD, anggaran tidak sama dengan realisasi yaitu pada

komponen pendapatan dan belanja daerah yang pada akhirnya hal tersebut terakumulasi menjadi SiLPA.

Keberadaan SiLPA tersebut menggambarkan terdapat beberapa program dari pemerintah daerah tidak terlaksana dengan optimal sehingga berakibat pada kegagalan pencapaian anggaran demi pelayanan publik. Hal tersebut tergambar pada realisasi belanja yang tidak sama dengan yang dianggarkan.

SiLPA ini juga tidak terlepas dari bagian pengelolaan keuangan daerah. Walaupun SiLPA masih bias dijadikan sebagai tolak ukur penilaian kinerja keuangan daerah, namun indikasi positif dan negatif keberadaan SiLPA terhadap kinerja keuangan daerah dicoba dihubungkan melalui peringkat tertinggi melalui kemampuan pemerintah daerah dalam mencapai atau mempertahankan predikat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dalam Opini LKPD oleh BPK.

Berdasarkan permasalahan diatas maka rumusan masalah dalam penelitian yang akan dilakukan oleh penulis yaitu:

1. Apa saja faktor dalam komponen APBD yang mempengaruhi SiLPA di 38 kabupaten kota Jawa timur pada tahun 2012-2016?
2. Bagaimana pengaruh faktor realisasi komponen APBD terhadap SiLPA di 38 kabupaten kota Jawa timur pada tahun 2012-2016?
3. Apakah kemampuan mempertahankan WTP sebagai tolak ukur kinerja keuangan daerah berpengaruh terhadap SiLPA di 38 kabupaten kota Jawa timur pada tahun 2012-2016

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Mencermati Latar belakang dan perumusan masalah, maka tujuan utama dari penelitian ini adalah menentukan faktor-faktor yang mempengaruhi SiLPA. Untuk mencapai tujuan utama tersebut, maka perlu ditetapkan tujuan-tujuan spesifik dari penelitian ini yaitu:

1. Mengidentifikasi komponen APBD kabupaten/kota di Jawa Timur yang mempengaruhi SiLPA;
2. Menganalisis pengaruh realisasi komponen APBD terhadap SiLPA Kabupaten/Kota Jawa Timur;
3. Melihat pengaruh opini BPK sebagai tolak ukur kinerja keuangan daerah berupa kemampuan mempertahankan WTP terhadap SiLPA.

#### 1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Instansi pemerintahan

Diharapkan hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan informasi, perbandingan, dan bahan acuan bagi instansi pemerintahan dalam rangka upaya peningkatan proses perencanaan dan pelaksanaan APBD yang dapat meminimalisir SiLPA pada pemerintah daerah di Jawa Timur.

2. Ilmu pengetahuan

Diharapkan melalui penelitian ini dapat menambah khasanah ilmu pengetahuan, khususnya mengenai APBD dan SiLPA.

3. Peneliti selanjutnya

Diharapkan dengan adanya penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan informasi dan bahan pengembangan bagi penelitian selanjutnya.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Otonomi Daerah dan Desentralisasi Fiskal sebagai Dasar Pengelolaan Keuangan Daerah

Tahun 2001 merupakan awal pelaksanaan otonomi daerah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 dan Undang-Undang No. 25 tahun 1999 yang secara serentak diberlakukan di seluruh provinsi di Indonesia. Otonomi daerah adalah perwujudan dari pelaksanaan urusan pemerintah berdasarkan asas desentralisasi yakni penyerahan urusan pemerintah kepada daerah untuk mengurus rumah tangganya. Otonomi dan desentralisasi sendiri adalah dua istilah yang memiliki makna sama namun kedua istilah tersebut sebenarnya sulit untuk didefinisikan karena memiliki makna luas. Namun secara umum, pengertian desentralisasi adalah pelimpahan wewenang dari pemerintah pusat kepada pemerintah dibawahnya. Secara teoritis, terdapat beberapa jenis desentralisasi yaitu desentralisasi politik, desentralisasi administrasi dan desentralisasi fiskal (Osoro, 2003).

Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia (2008), otonomi adalah pola pemerintahan sendiri. Sedangkan otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sedangkan menurut Halim (2009) desentralisasi dipahami sebagai salah satu alat dalam mencapai tujuan bernegara terutama dalam hal yang berkaitan dengan pendekatan dan pelayanan kepada masyarakat sekaligus proses pengambilan keputusan yang demokratis melalui pendelegasian wewenang dari pusat ke daerah.

Selain itu, berdasarkan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 sebagaimana telah diamandemen dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah, definisi otonomi daerah sebagai berikut:

“Otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan”.

Daerah otonom selanjutnya disebut daerah, adalah kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas-batas wilayah yang berwenang mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Contoh daerah otonom (*local self-government*) adalah kabupaten dan kota.

Mardiasmo (2002) memberikan pendapat bahwa dalam era otonomi daerah tidak lagi sekedar menjalankan instruksi dari pusat, tetapi benar-benar mempunyai keleluasaan untuk meningkatkan kreativitas dalam mengembangkan potensi yang selama era otonomi bisa dikatakan terpasung. Pemerintah daerah diharapkan semakin mandiri, mengurangi ketergantungan terhadap pemerintah pusat, bukan hanya terkait dengan pembiayaan, tetapi juga terkait dengan kemampuan pengelolaan daerah. Terkait dengan hal itu, pemerintah daerah diharapkan semakin mendekati diri dalam berbagai kegiatan pelayanan publik guna meningkatkan tingkat kepercayaan publik. Seiring dengan semakin tingginya tingkat kepercayaan, diharapkan tingkat partisipasi publik terhadap pemerintah daerah juga semakin tinggi.

Selain itu, seiring dengan adanya otonomi daerah akan berimplikasi pada tanggung jawab pemerintah daerah yang semakin besar seperti yang dikemukakan Darumurti dan Rauta (2009) dalam Fahman (2011) bahwa dengan adanya

otonomi daerah akan berimplikasi pada pemerintah daerah akan menanggung beban yang lebih besar terkait dengan pemenuhan pelayanan publik yang baik, sehingga diperlukan kesiapan serius baik dari aspek sumberdaya keuangan, sumberdaya manusia maupun prasarana. Sehingga dalam pemenuhan pelayanan publik tersebut diperlukan biaya sebagaimana yang dikemukakan Elmi (2002) yang menyebutkan bahwa dalam melaksanakan urusan dan wewenang yang diberikan oleh pusat kepada daerah terkait urusan dan pelayanan dibutuhkan biaya (*cost*) yang besar. Bukan hanya dari sisi nominal melainkan juga harus berkelanjutan (*sustainable*) dan kejelasan sumber biaya tersebut. Dengan kata lain, kesiapan sumberdaya yang memadai dan berkelanjutan merupakan salah satu kunci utama dalam pelaksanaan tugas dan fungsi yang diberikan pemerintah pusat berjalan dengan baik. Selain itu, kesiapan sumberdaya yang memadai dan berkelanjutan tersebut harus diiringi dengan pengelolaan dan pengembangan yang baik dalam rangka pemenuhan tanggungjawab secara efektif, efisien, transparan dan akuntabel.

Selanjutnya tujuan dari pelimpahan otonomi daerah setidaknya harus memiliki empat aspek (Sarundajang, 2002), yaitu sebagai berikut: (1). Segi politik adalah untuk mengikutsertakan, menyalurkan inspirasi dan aspirasi masyarakat, baik demi kepentingan daerah sendiri maupun untuk mendukung politik dan kebijakan nasional dalam rangka pembangunan melalui proses demokrasi dilapisan bawah; (2). Segi manajemen pemerintahan adalah untuk meningkatkan daya guna dan daya hasil dalam penyelenggaraan pemerintahan terutama berkaitan dengan perluasan layanan masyarakat dalam berbagai bidang kebutuhan; (3). Segi kemasyarakatan adalah meningkatkan partisipasi dan menumbuhkan kemandirian untuk memperdayakan masyarakat sehingga akan menciptakan masyarakat mandiri dan tidak bergantung kepada bantuan pemerintah serta berdaya saing; (4). Segi ekonomi pembangunan adalah

kelancaran dari pelaksanaan program pembangunan demi peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Implementasi desentralisasi pemerintahan dalam kerangka otonomi daerah yang dijadikan sebagai suatu kebijakan setidaknya harus memiliki empat alasan utama yang digadang-gadang berdampak positif, keempat alasan tersebut sebagaimana yang dikemukakan Simanjuntak (1999) adalah sebagai berikut:

1. Alasan demokratis, untuk menjamin hak setiap orang diseluruh negara untuk berpartisipasi dalam menentukan arah pembangunan di daerahnya masing-masing.
2. Ketidakpastian keputusan yang sentralistik, sangat tidak realistis jika segala keputusan-keputusan yang dirinci mengenai penyediaan barang/jasa publik ditentukan oleh pemerintah pusat kepada setiap wilayah negara. Diperparah dengan kondisi negara yang memiliki jumlah penduduk dan wilayah yang luas di Indonesia
3. Pengetahuan akan kebutuhan dan potensi daerah. Pengambilan keputusan dan perencanaan yang dilakukan daerah akan lebih memperhatikan kebutuhan, kondisi, prioritas dan potensi yang dimiliki masing-masing daerah.
4. Mobilisasi sumber daya. Memudahkan arus mobilisasi sumberdaya dan partisipasi masyarakat.

Selain memberikan dampak positif, adanya desentralisasi juga dapat menimbulkan dampak negatif, menurut Usman (2012) aspek tersebut antara lain:

1. Pentingnya persatuan dan kesatuan nasional. Hal ini dikhususkan bagi negara yang berkembang relatif baru berdiri, dimana persatuan dan kesatuan masih rapuh sehingga devolusi kekuasaan ke daerah apat mengarah pada disintegrasi.

2. Keinginan untuk menjamin standar penyediaan barang dan jasa yang sama, yaitu setiap warga negara berhak atas suatu standar pelayanan jasa/barang public yang sama, meskipun tinggal didaerah dengan kapasitas ekonomi dan sumberdaya alam yang berbedabeda. Peran pemerintah pusat dalam hal ini sangat diperlukan demi menjamin penyediaan barang dan jasa publik dalam standar yang sama antar daerah.
3. Pemerintah daerah yang kurang efisien. Seringkali keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan ditingkat pusat ataupun daerah akan ditentukan oleh manajemen pemerintahan dan manajemen otonomi daerah yang efisien.

Selanjutnya, perlu dipahami bahwa otonomi daerah dan desentralisasi fiskal merupakan landasan utama dalam pengelolaan daerah, hal ini disebabkan karena menurut Pakpahan (2006) desentralisasi fiskal mencakup unsur berikut:

- a. Pembiayaan mandiri (*self financing*) dan *cost recovery* dalam bidang pelayanan publik
- b. Peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD)
- c. Bagi hasil pajak dan bukan pajak secara lebih tepat
- d. Transger dana ke daerah, utamanya melalui Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK) dengan lebih adil
- e. Kewenangan daerah unyuk menentukan pinjaman berdasarkan kebutuhan daerah

Lebih lanjut, dalam pengelolaan keuangan daerah terdapat beberapa prinsip yang menjadi landasan pelaksanaannya. Prinsip-prinsip tersebut akan selalu menjadi tolak ukur keberhasilan pengelolaan keuangan daerah dalam setiap tahapan, yang diawali dengan proses perencanaan, pelaksanaan, pengawasan dan pertanggungjawaban.

Adapun prinsip-prinsip pengelolaan keuangan daerah tersebut menurut Adisasmita (2011), yaitu:

1. *Transparansi*, keterbukaan dalam setiap proses penganggaran yang dimulai dari proses perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan diharapkan masyarakat memiliki hak dan akses yang sama dalam setiap prosesnya sehingga hal tersebut memberikan keyakinan masyarakat akan aspirasi telah terpenuhi dengan baik.
2. *Akuntabilitas*, diharapkan akan memberikan gambaran dari dua sisi yang berbeda. Sisi pertama merupakan usaha pemerintah beserta jajarannya dalam memperoleh kepercayaan masyarakat melalui pengelolaan pendapatan dari masyarakat. Sisi kedua merupakan bentuk pertanggungjawaban dari pengelolaan keuangan daerah kepada masyarakat sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi dan regulasi yang berlaku.
3. *Value for money*, diterapkannya tiga prinsip penganggaran, yaitu: ekonomis, efisiensi dan efektivitas.

## **2.2 Konsep Dasar Perencanaan Anggaran**

Untuk memahami lebih jauh tentang konsep dasar perencanaan anggaran, dibawah ini akan diuraikan hal-hal berikut: (1). Pengertian dan proses perencanaan, (2). Pengertian penganggaran, (3). Sistem penganggaran, (4). Keterkaitan antara perencanaan dan penganggaran, (5). Kebijakan dan keterkaitan penganggaran daerah menurut peraturan perundang-undangan.

### **2.2.1 Pengertian dan Proses Perencanaan**

Secara umum, perencanaan dapat didefinisikan sebagai suatu proses mempersiapkan kegiatan yang akan dilakukan secara sistematis dengan memanfaatkan sumberdaya yang ada untuk mencapai suatu tujuan.

Perencanaan sangat terkait dengan bagaimana seseorang mampu mengalokasikan seluruh sumberdaya yang dimiliki, terutama sumberdaya ekonomi yang terbatas untuk mencapai tujuan yang efisien (Rachbini, 2006).

Lembaga Administrasi Negara (1999) dalam usman (2012) merumuskan pengertian perencanaan sebagai berikut:

- a. Perencanaan dalam arti seluas-luasnya tidak lain merupakan sebuah proses persiapan kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan secara sistematis untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu.
- b. Perencanaan adalah proses penentuan tujuan, penentuan kegiatan dan penentuan aparat pelaksana kegiatan dalam rangka mencapai tujuan.
- c. Perencanaan adalah usaha yang diorganisasikan berdasarkan perhitungan-perhitungan untuk memajukan perkembangan tertentu.

Undang-undang Nomor 25 tahun 2005 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional (SPPN), menjelaskan bahwa SPPN meruoakan satu kesatuan tata cara pembangunan untuk menghasilkan rencana-rencana pembangunan dalam jangka panjang, jangka menengah dan tahunan yang dilaksanakan oleh penyelenggara negara dan masyarakat baik ditingkat pusat maupun daerah. Secara umum, harapan dari ditetapkannya SPN adalah untuk membakukan perencanaan secara resmi agar terdapat kepastian hukum atas perencanaan yang dilakukan pemerintah pusat dan daerah, perenetapan kepastian hukum dalam perencanaan baik secara politis, teknokratis, partisipatif, *top down* maupun *bottom up* serta penetapan rencana, pengendalian pelaksanaan rencana dan evaluasi pelaksana rencana dan juga penetapan mekanisme perencanaan pembangunan mulai dari penyusunan RPJN, RPJMN, RKP dan Renstra K/L hingga penyusunan RPJPD, RPJMD, RKPD dan Renstra. Selanjutnya, Kuncoro (2011) menjelaskan bahwa SPPN merupakan sebuah produk undang-undang yang tujuan penyusunanya adalah sebagai berikut:

(1). Mendukung koordinasi antar pelaku pembangunan, (2). Menjamin terciptanya integrasi, sinkronisasi, dan sinergi baik dalam lingkup antar daerah, antar waktu, antar fungsi pemerintahan maupun antar pusat dan daerah, (3). Menjamin keterkaitan dan konsistensi perencanaan, penganggaran, pelaksanaan dan pengawasan, (4). Mengoptimalkan partisipasi masyarakat, (5). Menjamin ketercapaian dari penggunaan sumberdaya secara efisien, efektif, berkeadilan dan berkelanjutan.

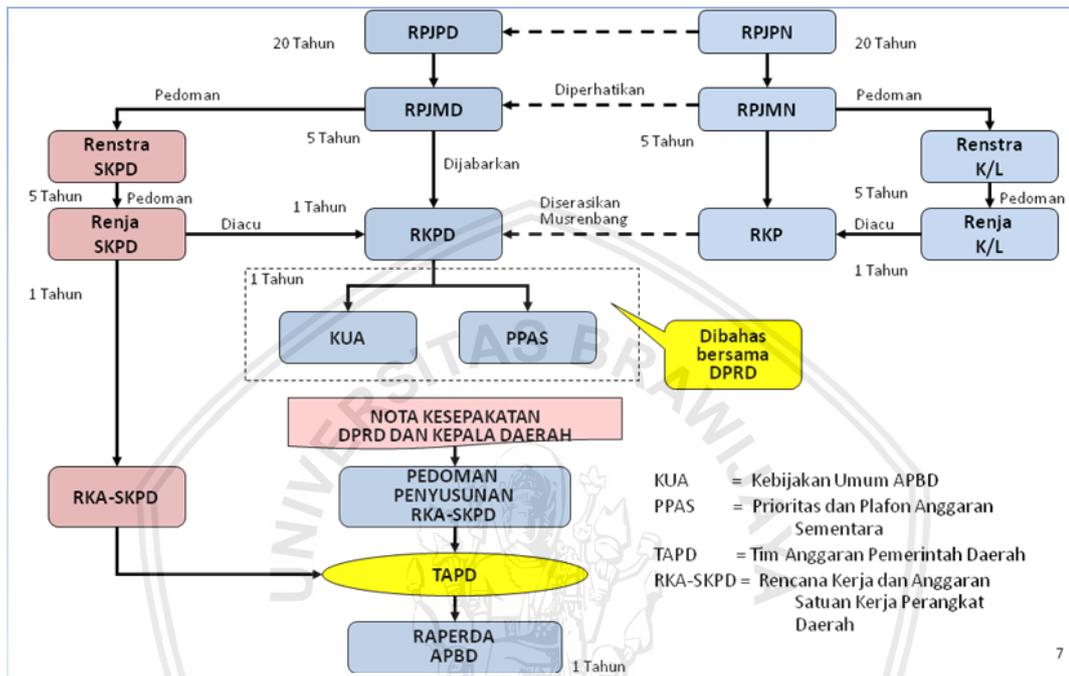
Sesuai dengan arahan DJPK, 2013 dijelaskan bahwa melakukan perencanaan sendiri terdapat beberapa prinsip yang harus diperhatikan sehingga menghasilkan kebijakan umum APBD (KUA) yang meliputi dokumen perencanaan dan selanjutnya digunakan sebagai pedoman dalam penganggaran. Adapaun dokumen perencanaan atau yang dihasilkan adalah sebagai berikut:

1. Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah (RPJPD) adalah dokumen perencanaan daerah untuk periode 20 tahun.
2. Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) adalah dokumen perencanaan daerah untuk periode 5 tahun.
3. Rencana Kerja Pembangunan Daerah (RKPD) adalah dokumen perencanaan daerah untuk periode 1 tahun.
4. Rencana Strategis Satuan Kerja Perangkat Daerah (Renstra-SKPD) adalah dokumen perencanaan daerah SKPD untuk periode 5 tahun.
5. Rencana kerja-Satuan Perangkat Daerah (Renja-SKPD) adalah dokumen perencanaan SKPD untuk periode 1 tahun.

Selanjutnya antara dokumen-dokumen tersebut harus saling terkait, dimana dokumen yang lebih teknis (jangka pendek) mengikuti atau memperhatikan dokumen yang bersifat strategis (jangka panjang). Dokumen daerah harus

memperhatikan dokumen tingkat nasional. Hubungan antara RPJPD, RPJMD dan Renstra daerah ditingkat pusat dan daerah digambarkan sebagai berikut:

**Gambar 2.1 Hubungan antara RPJPD, RPJMD dan Renstra di Tingkat Pusat dan Daerah**



Sumber: UU No.25 Tahun 2004, PP No.8 Tahun 2008 dan Permendagri 54 Tahun 2010 (diolah)

Selanjutnya dalam tahap penyusunan rencana, proses penyusunan dasarnya melalui beberapa proses sebagai berikut:

1. Proses politik: pemilihan langsung kepala daerah sehingga menghasilkan rencana hasil proses politik khususnya RPJM
2. Proses teknokratik: perencanaan yang dilakukan oleh perencana profesional atau organisasi yang secara fungsional melakukan perencanaan
3. Proses partisipatif: perencanaan yang melibatkan masyarakat selaky *stakeholders*, seperti pelaksanaan musrenbang.

4. Proses *bottom up* dan *top down*: perencanaan yang aliran prosesnya dari atas kebawah atau dari bawah keatas sesuai dengan hirarki pemerintahan.

### 2.2.2 Pengertian Penganggaran

Usman (2012) menyebutkan bahwa penganggaran merupakan suatu proses penyusunan rencana keuangan yaitu pendapatan dan pembiayaan, kemudian mengalokasikan dana tersebut ke masing-masing kegiatan yang disesuaikan dengan aspek pencapaian fungsi dan tujuan dan selanjutnya, masing-masing kegiatan tersebut dikelompokkan ke dalam program berdasarkan tugas dan tanggung jawab dari satuan kerja tertentu berdasar standar biaya yang berlaku. Penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan suatu rencana tahunan yang timbul dari aktualisasi perencanaan jangka menengah maupun panjang.

Penganggaran (*budgeting*) menurut Mahmudi (2009) adalah suatu rencana manajemen yang mengandung implikasi mengenai komitmen dan tanggung jawab yang ingin divapai pada angka yang ditetapkan dalam anggaran. Lebih lanjut, pemahaman penganggaran adalah sebagai sebuah tatanan aktivitas yang mempunyai arti, peran dan posisi penting dalam perencanaan dan pengendalian. Astuti (2007) mendefinisikan penganggaran sebagai suatu proses persiapan anggaran yang berisikan pernyataan dalam bentuk nominal uang yang kemudian direfleksikan dalam bentuk aktivitas dan target kinerja yang hendak dicapai dalam satu siklus tahun anggaran. Pada akhirnya, penganggaran dipahami secara mendasar sebagai suatu proses penentuan jumlah alokasi sumber-sumber ekonomi untuk setiap kegiatan dan aktivitas dalam bentuk satuan uang.

### 2.2.3 Sistem Penganggaran

Sistem penganggaran di Indonesia telah bertransformasi yang ditandai dengan penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang

Pengelolaan Keuangan Daerah dan peraturan pelaksanaannya diatur pada Permendagri 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan keuangan Daerah, maka dalam penyusunan APBD pemerintah daerah harus berdasarkan sistem penganggaran dengan pendekatan Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance Based Budgeting*). Reformasi anggaran meliputi proses penyusunan, pengesahan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran. Aspek utama dari reformasi sistem anggaran tersebut adalah perubahan dari *traditional budget* ke *performance budget*. *Traditional budget* didominasi oleh penyusunan anggaran yang bersifat *line item* dan *incrementalism*, yaitu berupa proses penyusunan anggaran yang hanya mendasarkan pada besarnya relisasi anggaran tahun sebelumnya. Sedangkan *performance budget*, pada dasarnya adalah sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja (Mardiasmo,2004).

Adanya perubahan sistem pengelolaan keuangan pemerintah daerah tersebut, juga dinyatakan oleh IMF (2006) dalam *Government Financial Statistic*, bahwa secara umum terdapat beberapa pergeseran dalam pengelolaan keuangan daerah (APBD), diantaranya adalah dari *traditional budget* menjadi *performance budget*, dari pengendalian dan audit keuangan menjadi pengendalian dan audit keuangan kinerja yang lebih menekankan pada *value for money* (ekonomis, efisien dan efektif).

Ciri utama dalam penganggaran berbasis kinerja atau *performance based budgeting* adalah dalam penyusunan anggaran tersebut harus terdapat keterkaitan antara pendanaan (*input*) dan hasil yang diharapkan (*outcome*), sehingga hal tersebut dapat memberikan informasi tentang efisiensi dan efektivitas dari kegiatan (Depkeu,2009). Adapun prinsip-prinsip penganggaran berbasis Kinerja adalah sebagai berikut (Depkeu,2009):

- a. Alokasi anggaran berorientasi pada kinerja (*output and outcome oriented*)

- b. Fleksibilitas pengelolaan anggaran untuk mencapai hasil dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas (*let the manager manages*)
- c. *Money follow function, function followed by structure.*

Tujuan dari penganggaran berbasis kinerja ini adalah meningkatkan kualitas pelayanan publik, dengan cara mengalokasikan sumberdaya dengan lebih baik sesuai dengan tujuan politis dan sosial, meningkatkan efisiensi ekonomi dan efektivitas dalam penggunaan dan peningkatan akuntabilitas (Aritzi, Pedro, *et al.*, 2010). Penerapan anggaran berbasis kinerja akan memberikan manfaat dalam pengelolaan keuangan daerah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan. Adapun tujuannya yang diungkapkan oleh Sancoko, *et al.*, (2008) adalah sebagai berikut:

- a. Anggaran berbasis kinerja memungkinkan pengalokasian sumberdaya yang terbatas untuk membiayai kegiatan prioritas pemerintah sehingga tujuan pemerintah dapat tercapai dengan efisien dan efektif.
- b. Penerapan anggaran berbasis kinerja adalah hal yang penting dalam mencapai transparansi pelaksanaan kegiatan pemerintah. Sebab, terdapat kejelasan antara anggaran, *output* dan pengeluaran yang menunjang terciptanya transparansi.
- c. Penerapan anggaran berbasis kinerja mengubag fokus pengeluaran pemerintah keluar dari sistem *line item* menuju pendanaan program pemerintah yang berdasar pada kebijakan prioritas pemerintah.
- d. Organisasi pembuat kebijakan berada pada posisi yang lebih baik untuk menentukan prioritas kegiatan pemerintah yang rasional melalui pendekatan anggaran berbasis kinerja.
- e. Anggaran memungkinkan untuk terjadinya proses peningkatan efisiensi administrasi.

#### 2.2.4 Keterkaitan Perencanaan dan Penganggaran

Perencanaan dan penganggaran merupakan proses yang paling penting dalam penyelenggaraan pemerintahan seerta saling berkesinambungan sebab, melalui perencanaan akan menghasilkan *output* berupa penganggaran. Sebagaimana yang ditegaskan oleh Mardiasmo (2000) bahwa terdapat keterkaitan antara akuntansi sektor public dengan perencanaan dan penganggaran. Penyajian informasi akuntansi diperlukan dalam proses perencanaan keuangan, perhitungan biaya program dan penganggaran.

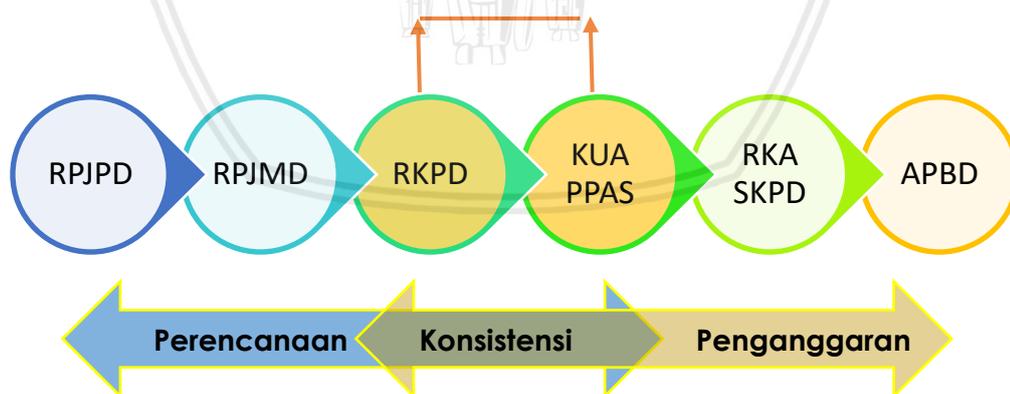
Sebagai alat perencanaan, anggaran memberikan arahan tentang target yang ingin dicapai oleh pemerintah. Sedangkan anggaran juga dapat dijadikan sebagai alat pengendalian yang akan menggambarkan bahwa pengalokasian sumber dana masyarakat harus melalui mekanisme persetujuan dari lembaga legislative. Lebih lanjut menurut Mardiasmo (2002), bahwa keterkaitan antara manajemen keuangan daerah dan akuntansi sektor publik, utamanya terletak pada: (1). Perencanaan strategik, (2). Pemberian informasi biaya, (3). Penilaian investasi publik, (4). Penganggaran dan (5). Evaluasi kinerja.

Keterkaitan tersebut juga dikemukakan oleh Mahmudi (2010) bahwa terdapat hubungan yang erat antara perencanaan, yang secara spesifik disebut sebagai perencanaan strategik dengan penganggaran. Walaupun hubungan tersebut tidak timbul secara langsung, namun terletak pada proses pembuatan program yaitu penganggaran lebih menitikberatkan kepada perencanaan jangka pendek sedangkan perencanaan strategik lebih menitikberatkan pada perencanaan jangka panjang. Lebih jauh, menurut Mahmudi (2010) ditemukan adanya benang merah yang menghubungkan keterkaitan antara anggaran dan perencanaan strategik. Keterkaitan antara anggaran dan perencanaan terletak dalam nilai moneter, sedangkan perencanaan strategik secara tidak langsung terkait dengan perencanaan dari sisi nilai moneter.

Selanjutnya, Mardiasmo (2002) mengemukakan bahwa dalam proses perencanaan anggaran daerah yang berorientasi pada kinernya melibatkan tiga elemen penting yang saling terkait dan terintegrasi. Adapun ketiga elemen tersebut adalah: (1). Masyarakat; (2). Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); dan (3). Pemerintah daerah. Dengan adanya interaksi ketiga elemen tersebut dalam keterlibatannya pada proses penjangkauan aspirasi masyarakat, diharapkan memberikan masukan dalam proses perencanaan anggaran dalam penentuan arah dan kebijakan umum APBD yang selanjutnya diharapkan terjadi proses perencanaan anggaran yang mencerminkan kebutuhan *riil* masyarakat.

Dalam perencanaan dan penganggaran pemerintah selama satu tahun, RKPD dari masing-masing Renja-SKPD akan menjadi dasar KUA dan SP melalui tahapan musrenbang. Adapun keterkaitan perencanaan dan penganggaran menurut PMDN Nomor 54 Tahun 2010 dapat dilihat pada gambar berikut:

**Gambar 2.2 Keterkaitan antara Perencanaan dan Penganggaran**



Sumber: Permendagri No.13 Tahun 2006, diolah

Upaya menjamin keterkaitan dan konsistensi antara perencanaan dan penganggaran keuangan pemerintah daerah, diperlukan perhatian mengenai hal-hal berikut:

1. Sejak awal penyusunan rencana, besaran daya finansial atau pagu indikatif harus sudah diketahui pihak yang berkepentingan yang dijadikan sebagai faktor pertimbangan dalam pembahasan musrenbang desa, kecamatan, forum SKPD dan Musrenbang Kabupaten/Kota.
2. Prioritas kegiatan untuk setiap SKPD memiliki formasi yang sama sejak hasil RKPD, Renja SKP, hingga rencana kerja anggaran (RKA) SKPD.
3. RKPD dan Renja yang disusun berdasarkan hasil Musrenbang kabupaten/kota di Jawa Timur serta hasil forum SKPD menjadikan rujukan utama dalam penyusunan dan pembahasan kebijakan umum APBD (KUA) serta prioritas *platform* anggaran SKPD.
4. DPRD maupun pemerintah daerah memerlukan pengawalan dan konsistensi prioritas kegiatan yang merupakan hasil perencanaan partisipasi sewaktu melaksanakan kegiatan penganggaran.
5. *Output* setiap tahapan dalam proses penganggaran daerah harus dapat diakses setiap perencana partisipasi. Setiap inkonsistensi materi dengan hasil perencanaan partisipasi wajib disertai dengan penjelasan resmi dana tau DPRD sebagai implementasi asas transparansi dan akuntabilitas dalam *good governance*.

#### **2.2.5 Kebijakan dan Keterkaitan Perencanaan dan Penganggaran Daerah menurut Peraturan Perundang-Undangan**

Undang-Undang Nomor 25 tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional, diatur mengenai tahapan perencanaan pembangunan daerah yang meliputi (Mouny, 2007):

1. Rencana Pembangunan Jangka Panjang dan Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM) daerah.

2. Rencana Strategis Satuan Kerja Pemerintah Daerah (Renstra SKPD)
3. Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD)
4. Rencana Kerja Satuan Kerja Pemerintah Daerah (Renja SKPD)

Kebijakan dan penganggaran secara bersama-sama juga diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Walaupun kebijakan tersebut tidak sedetail seperti Undang-Undang Nomor 25 tahun 2004, namun seringkali menimbulkan kerancuan dalam penafsiran. Selanjutnya ketiga undang-undang tersebut, pada akhirnya hanya mengatur perencanaan dan penganggaran yang bersifat tahunan, yang meliputi:

1. Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD)
2. Rencana Kerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (Renja SKPD)
3. Mengatur penyusunan APBD.

### **2.3 Anggaran daerah dan Realisasi Anggaran**

Untuk memahami uraian tentang anggaran dan realisasi, terdapat beberapa hal yang perlu dipahami antara lain sebagai berikut: (1). Pengertian dan fungsi anggaran, (2). Pentingnya anggaran, (3). Proses Penyusunan Anggaran Daerah (APBD) (4). Struktur dan komponen anggaran daerah (APBD), (4). Realisasi anggaran (5). Sinkronisasi anggaran dan realisasi

#### **2.3.1 Pengertian dan Fungsi Anggaran**

Secara umum anggaran didefinisikan sebagai kesatuan atau kumpulan dari rencana alokasi sumber pendapatan serta rencana alokasi belanja melalui program dan kegiatan yang terinci, terukur dan tersusun secara sistematis dalam satu siklus atau periode tertentu.

Selanjutnya menurut Adisasmita (2011) menyatakan bahwa anggaran adalah kumpulan daftar pernyataan yang terinci tentang jenis dan jumlah penerimaan serta jenis dan jumlah pengeluaran. Sedangkan menurut Mahmudi (2009) anggaran dianggap sebagai aplikasi praktek organisasi sektor publik di mana anggaran merupakan salah satu instrument penting untuk mengukur kemampuan keuangan organisasi dalam menyediakan layanan publik, selanjutnya dalam konteks pemerintahan anggaran disebut sebagai APBN untuk anggaran negara dan APBD untuk anggaran pemerintah daerah.

Menurut Mardiasmo (2007) anggaran daerah adalah rencana kerja pemerintah daerah dalam bentuk uang (rupiah) dalam satu periode tertentu, sedangkan menurut Sukardato (2001) dalam Adisasmita (2011), menyatakan bahwa anggaran merupakan suatu daftar pernyataan terperinci mengenai penerimaan dan pengeluaran dalam jangka waktu tertentu biasanya satu tahun.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, APBD didefinisikan sebagai rencana operasional keuangan pemerintah daerah, dimana satu pihak menggambarkan perkiraan pengeluaran guna membiayai kegiatan-kegiatan dan proyek-proyek daerah dalam satu tahun anggaran tertentu dan dipihak lain menggambarkan perkiraan penerimaan dan sumber-sumber penerimaan daerah guna menutupi pengeluaran-pengeluaran yang dimaksud.

Definisi lain oleh Mamesah (1995) menyebutkan bahwa anggaran pendapatan dan belanja daerah adalah rencana operasional keuangan pemerintah daerah yang menggambarkan perkiraan pengeluaran setinggi-tingginya guna membiayai kegiatan-kegiatan dan proyek-proyek daerah dalam satu tahun anggaran serta menggambarkan juga perkiraan penerimaan tertentu dan sumber-sumber penerimaan daerah guna menutupi pengeluaran-

pengeluaran dimaksud. Dari definisi yang disampaikan di atas, di dalam APBD terkandung beberapa aspek penting, antara lain:

- a. Anggaran pendapatan dan belanja daerah merupakan rencana rinci dari pengeluaran dan penerimaan daerah
- b. Dalam APBD termuat rencana kerja yang akan dilaksanakan dalam satu kurun waktu tertentu, biasanya satu tahun
- c. Rencana kerja yang termuat dalam APBD merupakan hasil kesepakatan yang dicapai oleh legislatif daerah (DPRD) dan eksekutif (Kepala Daerah beserta jajarannya)

Anggaran Pemerintah daerah berfungsi sebagai alat untuk menentukan besarnya pendapatan dan pengeluaran, membantu pengambilan kebijakan dalam pengambilan keputusan dan merencanakan pembangunan daerah. Anggaran daerah (APBD) merupakan elemen kunci dalam sistem keuangan daerah, yang mempunyai beberapa fungsi antara lain menurut Mardiasmo (2002), yaitu:

- a. *Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan*, dan digunakan untuk: (1) merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan sesuai dengan visi, misi yang telah ditetapkan, (2). Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta merencanakan alternatif sumber pembiayaan, (3). Mengalokasikan sumber-sumber ekonomi pada berbagai program yang telah direncanakan, (4). Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian.
- b. *Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian*, yang digunakan untuk: (1). Mengendalikan efisiensi pengeluaran, (2). Membatasi kekuasaan dan kewenangan pemerintah daerah, (3) mencegah *overspending*, *underspending* dan salah sasaran (*misappropriation*) dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan prioritas, (4) monitor kondisi keuangan dan pelaksanaan program pemerintah.

- c. *Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal*, digunakan untuk menstabilkan prekonomian dan mendorong pertumbuhan ekonomi melalui pemberian fasilitas, dorongan dan koordinasi kegiatan ekonomi masyarakat.
- d. *Anggaran sebagai alat koordinasi*, koordinasi tersebut dilakukan antar unit kerja (SKPD) dalam lingkup pemerintahan daerah yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Penyusunan anggaran yang baik akan mampu mendeteksi inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi sehingga anggaran juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar SKPD.
- e. *Anggaran sebagai alat politik*, digunakan untuk menentukan prioritas-prioritas program kerja pemerintah karena anggaran dianggap sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislating atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu.
- f. *Anggaran sebagai alat evaluasi kinerja*. Anggaran merupakan wujud komitmen pemerintah kepada masyarakat sebagai pemberi kewenangan dalam pelaksanaan atau penyelenggaraan pemerintahan demi meningkatkan pelayanan ke masyarakat sehingga kinerja pemerintah daerah akan dinilai berdasarkan target anggaran yang dapat direalisasikan.
- g. *Anggaran sebagai alat motivasi*, digunakan untuk memotivasi manajemen pemerintah daerah agar berkerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target kinerja.
- h. *Anggaran sebagai alat menciptakan ruang publik*, proses penyusunan anggaran harus melibatkan masyarakat secara luas melalui mekanisme yang sudah disepakati agar aspirasi masyarakat dapat terakomodir tanpa ditunggangi oleh kepentingan tertentu.

### 2.3.2 Pentingnya Anggaran

Anggaran daerah (APBD) memiliki arti penting bagi pemerintah daerah bila ditinjau dari beberapa aspek, antara lain: (1). Anggaran daerah sebagai alat bagi pemerintah dalam mengarahkan dan menjamin keberlangsungan sekaligus keberlanjutan dari pembangunan demi meningkatkan derajat hidup masyarakat, (2). Anggaran berkaitan dengan adanya keinginan dan kebutuhan masyarakat yang tak terbatas, (3). Anggaran timbul karena sumber daya yang terbatas (*scarcity of resources*) sehingga memunculkan pilihan dan *trade off* yang selanjutnya diwujudkan dalam anggaran berupa prioritas-prioritas program atau kegiatan.

Hal tersebut diperkuat oleh Mardiasmo (2002), bahwasanya anggaran daerah (APBD) berarti sangat vital dalam pengelolaan keuangan daerah yang ditinjau dari beberapa aspek, yaitu: (1). Anggaran digunakan sebagai media pemerintah daerah untuk mengarahkan dan menjamin kesinambungan pembangunan yang selanjutnya dapat meningkatkan kualitas hidup masyarakat, (2). Keberadaan anggaran menjadi penting karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang terbatas dan terus berkembang disatu sisi, dan disisi lain dihadapkan pada keterbatasan sumberdaya (*scarcity of resources*), *choice* dan *trade off*.

Keberadaan anggaran dalam sebuah pemerintahan adalah hal yang penting sebagaimana dikemukakan oleh Soleh, *et al* (2009) yaitu:

1. Anggaran daerah merupakan alat terpenting bagi pemerintah daerah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan pembangunan, dan meningkatkan kualitas masyarakat daerah.
2. Anggaran daerah diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tidak terbatas dan terus berkembang sementara keadaan sumberdaya yang dimiliki daerah sangat terbatas.

3. Anggaran daerah dijadikan sebagai alat untuk meyakinkan masyarakat bahwa pemerintah berkomitmen dan bertanggungjawab yang diwujudkan dalam peningkatan akuntabilitas pemerintahan.

### 2.3.3 Proses Penyusunan Anggaran Daerah (APBD)

Dalam proses penyusunan anggaran daerah, terlebih dulu disusun mengenai rancangan APBD. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah atau disingkat dengan APBD merupakan dokumen perencanaan jangka pendek yang merupakan penjabaran dari perencanaan jangka menengah daerah. Pada dasarnya, perencanaan jangka pendek sendiri merupakan rencana kegiatan pemerintah daerah untuk jangka waktu satu tahun atau disebut dengan Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD). Sebagai bagian dari kebijakan anggaran, pemerintah daerah di Jawa Timur melakukan penyampaian rancangan kebijakan umum APBD (KUA) tahun anggaran berikutnya yang sejalan dengan RKPD kepada DPRD. Selanjutnya rancangan KUA tersebut dibahas dan disepakati bersama oleh pemda dan DPRD sebagai landasan penyusunan RAPBD. Lebih jelasnya akan tergambar pada siklus anggaran sebagai berikut:

**Gambar 2.3 Siklus Anggaran Daerah**



Sumber: Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 (diolah)

Selanjutnya, dalam penyusunan APBD pada kewenangan penyelenggaraan pemerintahan terdiri dari urusan wajib dan urusan pilihan sehingga anggaran belanja daerah harus diprioritaskan berdasarkan kewajiban pemerintah daerah sebagaimana yang telah dicantumkan dalam perundang-undangan. Lebih lanjut, prioritas dari penganggaran tersebut yang tercermin pada urusan wajib akan didasarkan pada Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) yang dilaksanakan berdasarkan KUA yang telah disepakati menjadi Plafon dan Prioritas Anggaran (PPA). KUA dan PPA tersebut, selanjutnya digunakan sebagai pedoman perencanaan operasional anggaran dan lebih lanjut menjadi pedoman bagi SKPD dalam penyusunan Rencana Kerja Anggaran (RKA) SKPD. Penyusunan RKA-SKPD ini merupakan bentuk dari pengalokasian sumber daya keuangan daerah berdasarkan struktur APBD. Selain itu, RKA SKPD ini juga merupakan penjabaran dari program kerja atau kegiatan yang termaktub dalam RKPD dan Renja SKPD.

Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) merupakan dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD serta pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD. Permasalahan yang timbul dari proses penyusunan RKA-SKPD ini adalah kepala SKPD hanya mengevaluasi hasil pelaksanaan program kegiatan 2 tahun anggaran sebelumnya (DJPK Kemenkeu, 2013). Walaupun evaluasi ini bertujuan untuk menilai program dan kegiatan yang belum dapat dilaksanakan atau belum diselesaikan selama bertahun-tahun, namun sebenarnya perlu dilakukan proses penaksiran kembali potensi dari pemerintah daerah dalam menggali sumber pendapatan dan juga program sesuai dengan prioritas bukan hanya berdasar kinerja anggaran tahun sebelumnya.

Selanjutnya hasil dari kesepakatan dari kebijakan umum APBD (KUA) akan dituangkan kedalam nota kesepakatan yang ditandatangani bersama antara kepala daerah dengan pimpinan DPRD. Dengan adanya nota kesepakatan tersebut, DPRD menyiapkan rancangan keputusan kepala daerah mengenai

pedoman penyusunan anggaran yang dalam hal ini RKA SKPD kan disampaikan kepada kepala daerah guna mendapat penetapan. Selanjutnya kepala SKPD menyusun RKA SKD yang terdiri atas pendapatan dan anggaran belanja.

Sselain itu menurut Spicer dan Bingham *et al.*1991 dalam Mardiasmo (2002) menyebutkan bahwa dalam siklus anggaran memiliki empat tahapan, yaitu: *planning and preparation, approval/ratification, implementation dan reporting and evaluation.*

Pada tahap *planning and preparation*, ditujukan untuk menganalisis perkembangan anggaran atau taksiran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Dengan sering adanya arahan dari pusat ke daerah, sehingga memungkinkan kemunculan *budgetary slack* (Mardiasmo, 2002). Lebih lanjut Mardiasmo mengatakan bahwa adanya dominasi pemerintah pusat terutama melalui dana transfer memunculkan ketidakpastian (*uncertainty*) dalam penyiapan dan penyusunan anggaran daerah, sehingga daerah lebih memilih taat kepada aturan yang berlaku daripada memenuhi kebutuhan daerah.

Tahap *budget ratification* merupakan *a compative political process* yang cukup berat (Mardiasmo, 2002). Ada dua jenis ratifikasi, yaitu: ratifikasi untuk anggaran induk (*initial budget*) dan ratifikasi terhadap perubahan anggaran (*revised budget*). Tahapan ini sangat terkait dengan peran dan fungsi DPRD terutama porsi dan teknis anggaran DPRD yang ada dalam APBD.

Tahap *budget implementation*, memerlukan sistem informasi akuntansi dari sistem pengendalian manajemen sebagai suatu kesatuan dalam sistem dan prosedur implementasi yang memadai. Salah satu yang perlu diwaspadai dalam proses implementasi adalah perubahan anggaran, yang harus mempertimbangan aspek dan kondisi tertentu.

Tahap *budget reporting and evaluation*, kejelasan tolak ukur kinerja adalah sangat penting dalam tahapan ini, sebab hal tersebut menjadi landasan penilaian

terhadap usulan anggaran tahun yang akan datang. Keempat tahapan atau siklus anggaran merupakan satu kesatuan yang saling terkait.

#### 2.3.4 Struktur dan Komponen Anggaran Daerah (APBD)

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) pada dasarnya merupakan implementasi dari Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) dalam bentuk rencana keuangan tahunan daerah yang didalamnya memuat pendapatan daerah, belanja daerah dan pembiayaan daerah. Sesuai dengan pasal 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, bahwa APBD adalah merupakan Rencana Keuangan Tahunan Pemerintah Daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD).

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, struktur APBD merupakan satu kesatuan yang terdiri dari:

1. Pendapatan Daerah ;
2. Belanja Daerah; dan
3. Pembiayaan Daerah.

Struktur APBD tersebut diklasifikasikan menurut urusan pemerintahan dan organisasi yang bertanggung jawab melaksanakan urusan pemerintahan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Secara detail komponen dari struktur APBD, dijelaskan pada tabel 2.1 sebagai berikut:

**Tabel 2.1 Struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah**

<b>1. PENDAPATAN DAERAH</b>
<b>1.1 Pendapatan Asli Daerah (PAD)</b>
1.1.1 Hasil Pajak Daerah
1.1.2 Hasil Retribusi Daerah
1.1.3 Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
1.1.4 Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

**1.2 Dana Perimbangan**

- 1.2.1 Dana Bagi Hasil/Bagi Hasil Bukan Pajak
- 1.2.2 Dana Alokasi Umum
- 1.2.3 Dana Alokasi Khusus (DAK)

**1.3 Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah**

- 1.3.1 Pendapatan Hibah
- 1.3.2 Dana Bagi Hasil dari Provinsi dan Pemerintah daerah Lainnya
- 1.3.3 Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus
- 1.3.4 Bantuan Keuangan dari Provinsi atau Pemerintah Daerah lainnya

**2. BELANJA DAERAH****2.1 Belanja Tidak Langsung**

- 2.1.1. Belanja Pegawai
- 2.1.2. Belanja Bunga
- 2.1.3. Belanja Subsidi
- 2.1.4. Belanja Hiba
- 2.1.5. Belanja Bantuan Sosial
- 2.1.6. Belanja Bagi Hasil Kepada Provinsi/ Kabupaten/ Kota/ Pemerintah Desa dan Lainnya
- 2.1.7. Belanja Bantuan Keuangan kepada Provinsi/Kabupaten/Kota/ Pemerintah Desa dan Lainnya
- 2.1.8. Belanja Tidak Terduga

**2.2 Belanja Langsung**

- 2.2.1. Belanja Pegawai
- 2.2.2. Belanja Barang dan Jasa
- 2.2.3. Belanja Modal

**3. PEMBIAYAAN DAERAH****3.1. Penerimaan Pembiayaan**

- 3.1.1. Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya (SiLPA)
- 3.1.2. Pencairan Dana Cadangan
- 3.1.3. Hasil Penjualan Kekaaan Daerah yang Dipisahkan
- 3.1.4. Penerimaan Pinjaman Daerag
- 3.1.5. Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman
- 3.1.6. Penerimaan Piutang Daerah

**3.2. Pengeluaran Pembiayaan**

- 3.2.1. Pembentukan Dana Cadangan

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>3.2.2. Penyertaan Modal (Investasi) Daerah</li><li>3.2.3. Pembayaran Pokok Utang</li><li>3.2.4. Pemberian Pinjaman Daerah</li></ul> |
|---|

Sumber: Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006

### **2.3.3.1 Pendapatan Daerah**

Dalam buku Pengelolaan Keuangan Daerah, (Halim dan Iqbal, 2012) salah satu persoalan dalam manajemen pendapatan adalah kebijakan penyeragaman sumber pendapatan. Beberapa hal yang dapat dilakukan untuk meningkatkan pendapatan antara lain:

1. Meningkatkan basis data untuk mengidentifikasi kembali semua wajib pajak
2. Menggiring wajib pajak untuk lebih taat membayar pajak dan retribusi melalui kegiatan penyuluhan dan sosialisasi, atau memberikan reward kepada wajib pajak yang taat
3. Perbaiki sistem akuntansi dalam proses penerimaan pendapatan
4. Meningkatkan sumber daya pegawai di dinas yang berhubungan dengan pendapatan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Pendapatan Daerah meliputi semua penerimaan uang melalui rekening kas umum daerah, yang menambah ekuitas dana lancar yang merupakan hak daerah dalam satu tahun anggaran yang tidak perlu dibayar kembali oleh daerah. Pendapatan Daerah terdiri dari tiga komponen yaitu Pendapatan Asli Daerah (PAD), Dana Perimbangan dan Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah. Sebagai sumber pendanaan kegiatan pembangunan, PAD kerap kali dijadikan ukuran dalam menentukan tingkat kemandirian daerah.

Majalah Media Keuangan Daerah Kementerian Dalam Negeri (Myari Artha, 2013) memaparkan bahwa idealnya semua pengeluaran daerah dapat

dipenuhi dengan menggunakan Pendapatan Asli Daerah (PAD) sehingga daerah benar-benar otonom, tidak bergantung lagi pada pemerintah pusat. Dengan demikian PAD memiliki peran yang sentral dalam membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah. PAD sebagai salah satu penerimaan daerah juga mencerminkan tingkat kemandirian daerah. PAD sangat mungkin dikendalikan oleh pemerintah daerah mengingat Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, telah melimpahkan kewenangan pemungutan pajak yang semula dilakukan oleh pemerintah pusat yaitu untuk Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) serta Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) selain pajak-pajak daerah lain yang telah ditetapkan secara tertutup (*close list*).

#### **2.3.3.2 Belanja Daerah**

Menurut buku Manajemen Keuangan Daerah (Mahmudi, 2009) dalam belanja daerah terdapat dua konseptual berbeda tetapi memiliki keterkaitan yang erat, yaitu kebijakan belanja (*expenditure policy*) dan manajemen belanja (*expenditure management*). Manajemen belanja daerah tidak lebih merupakan instrumen, teknik atau metode, oleh karena itu manajemen belanja akan menyesuaikan arah kebijakan anggaran khususnya kebijakan ekonomi yang ditempuh pemerintah daerah. Sebagai alat untuk mengimplementasikan kebijakan ekonomi, manajemen belanja daerah harus berorientasi untuk mewujudkan tiga tujuan kebijakan ekonomi yaitu pertumbuhan, pemerataan dan stabilitas ekonomi. Untuk menjaga stabilitas ekonomi, manajemen belanja daerah harus difokuskan pada pelaksanaan disiplin anggaran, sedangkan untuk mencapai pertumbuhan dan pemerataan maka manajemen belanja harus fokus pada efisiensi dan efektivitas alokasi anggaran pada berbagai program pembangunan.

Sedangkan definisi belanja daerah menurut Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 adalah segala bentuk kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang kekayaan bersih, digunakan untuk mendanai pelaksanaan

urusan yang menjadi kewenangannya terdiri dari kelompok belanja tidak langsung dan belanja langsung. Belanja tidak langsung merupakan belanja yang dianggarkan tidak terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan, sedangkan belanja langsung merupakan belanja yang dianggarkan terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan. Belanja tidak langsung antara lain digunakan untuk mendanai kebutuhan gaji dan tunjangan pegawai, belanja bunga atas pinjaman daerah, belanja subsidi, belanja hibah, bantuan sosial, belanja bagi hasil dan belanja bantuan keuangan serta belanja tidak terduga. Belanja langsung terdiri dari belanja-belanja untuk mendanai program dan kegiatan pada SKPD sesuai peruntukannya dalam bentuk belanja pegawai, belanja barang dan jasa serta belanja modal.

Walaupun dalam belanja daerah kewajiban yang dilakukan pemerintah atas pengurangan kekayaan bersih tidak hanya untuk melayani publik, namun belanja daerah ini juga mencerminkan adanya bentuk investasi sektor publik melalui belanja modal. Sebagaimana dalam buku *Analisis Investasi (Belanja Modal) Sektor Publik-Daerah* (Halim, 2008) bahwa dalam bahasa makro, investasi diartikan berbeda dengan bahasan ekonomi mikro dan berbeda pula dengan bahasa akuntansi. Dalam bahasa akuntansi pada konteks jenis belanja/biaya, investasi dapat dimunculkan dari adanya perbedaan antara *revenue expenditure* dan *capital expenditure*. Investasi termasuk dalam pengertian belanja modal atau *capital expenditure* yang didefinisikan sebagai belanja yang memberi manfaat lebih dari satu tahun. Belanja modal diatas yaitu pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembelian/pengadaan aset tetap dan aset lainnya yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan seperti dalam bentuk tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jaringan, buku perpustakaan dan hewan serta aset tetap lainnya.

Selain itu dalam buku *Mikroekonomi Teori Pengantar* (Sukirno, 2013), menyatakan bahwa barang publik yaitu barang yang penggunaannya dilakukan secara bersama. Barang-barang tersebut dinikmati bersama oleh masyarakat dan timbul kerumitan untuk memungut pembayaran dari orang-orang yang menikmati jasa tersebut. Oleh karena kesukaran ini sistem pasar bebas tidak memproduksi barang tersebut, atau produksinya jauh lebih sedikit dari yang diperlukan khalayak ramai. Untuk mengatasi kekurangan barang publik diperlukan campur tangan pemerintah untuk menyediakannya. Campur tangan pemerintah daerah dalam penyediaan barang publik yaitu dengan menyediakan sarana dan prasarana publik baik berupa infrastruktur di bidang fisik maupun sosial dan kesehatan. Hal konkrit yang harus dilakukan dalam penyediaan barang publik adalah pembangunan jalan, jembatan, penerangan jalan.

### **2.3.3.3 Pembiayaan Daerah**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 menyebutkan bahwa pembiayaan daerah merupakan penerimaan dan pengeluaran yang tidak terkait langsung dengan proses penatausahaan keuangan di tahun berjalan, karena menampung hal-hal yang berkaitan dengan kejadian di masa lalu maupun yang akan dilakukan di yang akan datang, diantaranya sisa lebih perhitungan anggaran tahun sebelumnya (SiLPA), dana cadangan, pinjaman daerah, piutang daerah dan penyertaan modal/investasi daerah.

### **2.3.5 Realisasi Anggaran**

Realisasi anggaran merupakan istilah lain dari serapan anggaran yang bisa memberikan gambaran jelas mengenai selisih antara rencana atau target anggaran dan pelaksanaan anggaran, baik dari sisi pendapatan maupun belanja. Realisasi anggaran biasanya disebutkan dalam nominal berupa satuan nilai uang. Realisasi ini bisa bernilai sama dengan target atau bernilai lebih tinggi (*positif*) dan bernilai lebih rendah (*negatif*) dari target serta keberadaan realisasi sangat

bergantung pada prakiraan (*forecasting*) (Mahmudi, 2009). Selanjutnya, terdapat beberapa perbedaan prinsip dalam anggaran dan perkiraan, antara lain sebagai berikut:

1. Anggaran mengandung implikasi adanya komitmen dan tanggung jawab dalam merealisasikannya, sedangkan prakiraan hanyalah prediksi atau estimasi yang tidak berimplikasi pada pemenuhan estimasi tersebut.
2. Anggaran memerlukan persetujuan dan ratifikasi DPRD, sedangkan prakiraan tidak.
3. Prakiraan bisa berubah-ubah tergantung pada informasi baru sedangkan anggaran tidak bisa berubah setiap saat namun tergantung pada asumsi baru atau keadaan yang luar biasa dan hanya dapat diubah sekali dalam satu periode anggaran.

### **2.3.6 Sinkronisasi Anggaran dan Realisasi**

Dalam mensinkronkan antara anggaran dan realisasi, peran prakiraan atau estimasi menjadi penting karena prakiraan bisa digunakan sebagai alat perencanaan (*planning tool*), sedangkan anggaran sebagai alat perencanaan dan alat pengendalian (*planning and control tool*). Selanjutnya hasil dari anggaran atau estimasi dapat digunakan untuk membuat proyeksi anggaran.

Penetapan proyeksi atau penentuan target pendapatan maupun belanja perlu dilakukan agar prakiraan target yang ditetapkan dalam anggaran menjadi rasional dan realistis. Realisasi anggaran juga terkait dan berhubungan erat dalam bentuk anggaran kas (*cash budget*) sebagaimana pendapat Sartono (2001) yang mengemukakan bahwa estimasi kebutuhan kas dijadikan sebagai salah satu proses penyusunan anggaran. Jika dihubungkan dengan teori ekonomi terutama pada teori neoklasik, prediksi (*prediction*) tidak bisa disamakan dengan ramalan. Prediksi secara logis diperoleh dari sebuah asumsi (*assumption*) sedangkan

ramalan biasanya secara statistik berasal dari model yang strukturnya berusaha mengungkap hubungan ekonomi secara nyata.

## 2.4 Manajemen Keuangan Daerah

Sebagai organisasi sektor publik, penganggaran dan manajemen keuangan daerah yang dilakukan oleh pemerintah daerah tentunya berpedoman pada prinsip-prinsip pokok tertentu. World Bank (1998) dalam Mardiasmo (2002) menjelaskan mengenai prinsip-prinsip penganggaran dan keuangan daerah adalah sebagai berikut:

1. **Komprensif dan Disiplin**, anggaran harus disusun secara komprehensif dengan menggunakan pendekatan *holistic* dalam menganalisis permasalahan yang terjadi dan yang akan muncul, mengevaluasi kapasitas kelembagaan yang dimiliki serta menemukan solusi terbaik untuk pemecahan masalahnya.
2. **Fleksibilitas**, pada tingkatan tertentu pemerintah daerah harus diberikan keleluasaan yang memadai sesuai dengan ketersediaan informasi-informasi relevan yang dimiliki. Dalam hal ini, arahan pusat memang harus tetap ada namun harus ditetapkan secara hati-hati dalam arti tidak sampai mematikan inisiatif dan prakarsa daerah.
3. **Terprediksi**, kebijakan yang terprediksi adalah faktor penting dalam peningkatan kualitas anggaran. Sebaliknya, jika anggaran sering diubah-ubah maka akan menimbulkan ketidakpastian (*uncertainty*) sehingga prinsip efisiensi dan efektivitas pelaksanaan suatu kegiatan yang didanai oleh APBD terabaikan.
4. **Kejujuran**, tidak hanya menyangkut moral dan etika, kejujuran juga menyangkut keberadaan bias proyeksi penerimaan dan pengeluaran. Sumber bias yang memunculkan ketidakjujuran ini dapat berasal dari

aspek teknis dan politis. Proyeksi yang terlalu optimis akan mengurangi kendalan anggaran sehingga memungkinkan munculnya inefisiensi dan inefektivitas pelaksanaan kebijakan-kebijakan yang diprioritaskan.

5. **Informasi**, informasi adalah basis kejujuran dan proses pengambilan keputusan yang baik. Karenanya, pelaporan yang teratur mengenai biaya, *output*, dan dampak dari suatu kegiatan adalah sangat penting.
6. **Transparansi dan Akuntabilitas**, transparansi menyaratkan bahwa perumus kebijakan memiliki pengetahuan tentang permasalahan dan informasi yang relevan sebelum kebijakan tersebut dijalankan. Selanjutnya, akuntabilitas mensyaratkan bahwa pengambil keputusan berperilaku sesuai dengan mandat yang diterima.

## 2.5 Konsep Pengelolaan Sisa Anggaran

Dalam memahami konsep pengelolaan sisa anggaran, berikut akan dijelaskan beberapa hal yang berkaitan dengan konsep pengelolaan sisa anggaran, antara lain: (1). Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA), dan (2). Pengelolaan sisa anggaran.

### 2.5.1 Sisa Lebih Perhitungan Anggaran

Dalam struktur APBD, terdapat penerimaan, pengeluaran dan pembiayaan. Selisih antara penerimaan anggaran dengan pengeluaran anggaran disebut surplus atau defisit. Surplus terjadi ketika penerimaan lebih besar daripada pengeluaran. Jika sebaliknya maka disebut defisit.

Struktur pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Penerimaan pembiayaan dapat berasal dari hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan, pinjaman dalam negeri, dan penerimaan kembali pinjaman yang pernah diberikan pemerintah daerah kepada pihak lain. Sedangkan pengeluaran pembiayaan dapat berupa pembentukan dana

cadangan, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran pokok pinjaman dalam negeri, dan pemberian pinjaman kepada pihak lain. Selisih antara penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan ini disebut pembiayaan *netto*.

Istilah yang digunakan pada sisa anggaran di akhir periode anggaran adalah Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA). Mahmudi (2009) mengemukakan bahwa SiLPA merupakan sisa anggaran dan merupakan selisih antara rencana pendapatan dan rencana pengeluaran pada akhir tahun anggaran yang tersaji pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang selanjutnya SiLPA juga digunakan sebagai sisa awal kas ada anggaran berikutnya.

SiLPA merupakan selisih dari surplus/defisit dengan pembiayaan *netto*. SiLPA dapat digunakan sebagai indikator efisiensi pengeluaran pemerintah karena SiLPA hanya akan terbentuk bila terjadi surplus pada APBD sekaligus terjadi pembiayaan *netto* positif, atau pembiayaan *netto* lebih besar dari defisit APBD. Dengan adanya surplus anggaran tahun sebelumnya yang menjadi SiLPA, maka defisit APBD di tahun berikutnya bisa tertutupi. SiLPA ini terbentuk dari realisasi perolehan PAD yang melebihi apa yang sudah ditargetkan, adanya kegiatan yang tidak terlaksana sehingga anggaran tidak terserap, dan selisih realisasi belanja dengan yang dianggarkan.

### **2.5.2 Pengelolaan Sisa Anggaran**

Menurut Mahmudi (2010), sisa anggaran yang berasal dari SiLPA selanjutnya akan digunakan pemerintah daerah sebagai sumber pembiayaan daerah, adapun uraiannya adalah sebagai berikut: (1). Menutup defisit anggaran, (2). Membayar pokok dan cicilan utang, (3). Pembentukan dana cadangan, (4). Penyertaan modal, (5). Pemberian pinjaman. Selanjutnya pengelolaan SiLPA oleh pemerintah daerah ternyata tidak sepenuhnya digunakan semua untuk memenuhi instrument tersebut, bahkan hanya dibiarkan menjadi sis akas di rekening kas

daerah dan menjadi dana yang menganggur (*idle fund*) yang apabila tidak dimanfaatkan secara cermat, tidak akan memberikan efek pengganda (*multiplier effect*) bagi perekonomian daerah (Mauli Damayanti, 2014).

Menurut Usman (2012) sisa anggaran diperoleh dari tiga sumber, yaitu: (1). *Over estimate pendapatan*, terdapat realisasi yang lebih besar dari target selama satu tahun anggaran, (2). Tercipta *efisiensi belanja*, hal ini disebabkan karena realisasi belanja lebih kecil dari anggaran belanja dan (3). SiLPA. Hal tersebut diperkuat dengan pendapat Bali (2013) yang menyebutkan bahwa keberadaan SiLPA diduga karena beberapa faktor seperti adanya pelampauan pendapatan daerah yang tidak terhitung dalam perhitungan anggaran serta adanya realisasi belanja pemerintah daerah yang lebih rendah dari pagu yang dianggarkan. Selain itu beberapa faktor yang terindikasi ikut terlibat dalam pembentukan SiLPA adalah dinilai karena ada efisiensi atau penghematan belanja pemerintah atau karena tidak terlaksananya program/kegiatan sehingga anggaran tidak terserap. Senada dengan hal tersebut, penelitian yang dilakukan oleh Mely Kamelia (2017) menenganai faktor yang menyebabkan SiLPA menyebutkan bahwa terdapat pengaruh positif signifikan dari pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan sisa belanja non modal terhadap SiLPA.

## **2.6 Hubungan SiLPA, Opini BPK dan Kinerja Keuangan Daerah**

Untuk memahami benang merah dari hubungan antara SiLPA, Opini BPK dan Kinerja keuangan daerah maka akan diuraikan hal sebagai berikut: (1). Hubungan SiLPA da Keuangan Daerah, (2). Opini Audit BPK, (3). Hubungan opini BPK terhadap kinerja keuangan daerah

### **2.6.1 Hubungan SiLPA dan Kinerja Keuangan Daerah**

Masdiantini dan Erawati (2016) dalam kutipan Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa Kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan

daerahnya dapat dianalisis dengan menggunakan analisis rasio keuangan terhadap APBD. Melakukan analisis rasio keuangan pada APBD berarti membandingkan hasil yang telah dicapai pada satu periode dengan periode sebelumnya sehingga kecenderungan yang terjadi dapat diketahui. Pengukuran kinerja dapat diukur dengan *value for money* yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Sedangkan menurut (Kusumawardani, 2012) dalam kutipan (Mardiasmo, 2009) pengukuran kinerja dapat diukur dengan enam rasio yaitu rasio kemandirian, rasio efektivitas, rasio efisiensi, rasio aktivitas, *debt service coverage ratio*, rasio pertumbuhan. Sedangkan Gamayuni (2015) menggunakan pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar penilaian kinerja yaitu untuk menilai sukses atau tidaknya suatu organisasi, program, atau kegiatan dengan melalui konsep *value for money* yaitu terdiri dari tiga indikator ekonomi, efisien dan efektivitas.

Dalam aspek perencanaan, informasi tentang kinerja memberikan gambaran penting dan fundamental tentang kondisi saat ini yang menjadi basis perencanaan. Informasi kinerja juga dibutuhkan pada saat pelaksanaan kegiatan. Informasi tentang kinerja dalam bentuk laporan pertanggungjawaban menjadi informasi yang paling krusial untuk kepentingan evaluasi. Tanpa laporan kinerja dalam proses pertanggungjawaban, siklus penganggaran berbasis kinerja menjadi tidak lengkap. Anggaran kinerja merencanakan uang dan kinerja. Karena itu, penggunaan uang dan pencapaian kinerja yang bersangkutan harus dipertanggungjawabkan pada akhir periode penganggaran. Untuk mendorong proses pengukuran kinerja dan pelaporan kinerja secara sistematis, pemerintah mempunyai sebuah pedoman penyusunan laporan kinerja yang disebut laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (LAKIP). Penyusunan LAKIP harus mengikuti prinsip pelaporan pada umumnya, yaitu laporan harus disusun secara jujur, objektif, akurat dan transparan.

Dalam menghubungkan keberadaan SiLPA dalam kinerja pengelolaan keuangan daerah, SiLPA dianggap danya menjadi dilema bagi karena besarnya SiLPA bisa mengindikasikan hal yang positif maupun negatif. Menurut Mauli Danayanti (2014) Indikasi SiLPA yang positif berasal dari efisiensi dan efektivitas anggaran sehingga mampu menghasilkan sisa dana bersih, namun SiLPA seperti ini jarang dihasilkan oleh pemerintah kabupaten/kota di seluruh Indonesia. Indikasi SiLPA yang negatif berasal dari sisa penggunaan anggaran yang tidak disebabkan oleh efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran. Hal ini berarti SiLPA yang terbentuk disebabkan oleh ketidakcermatan dalam penyusunan anggaran dan lemah dalam pelaksanaan anggaran sehingga program dan kegiatan yang telah direncanakan tidak dapat terlaksana secara optimal. Oleh karena itu, SiLPA ini perlu dihindari karena pada dasarnya SiLPA merupakan dana menganggur (*idle fund*), apabila tidak dimanfaatkan secara cermat, tidak akan memberikan efek pengganda (*multiplier effect*) bagi perekonomian daerah.

### 2.6.2 Opini Audit BPK

Opini audit adalah hasil dari pemeriksaan yang telah dilakukan oleh auditor atas audit laporan keuangan. Penjelasan pasal 16 ayat (1) UU nomor 15 tahun 2004 menyatakan bahwa opini merupakan pernyataan profesional pemeriksaan mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada kriteria (i) kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintah, (ii) kecukupan pengungkapan, (iii) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan (iv) efektivitas sistem pengendalian intern. Menurut Muflihatin (2016), standar pemeriksaan keuangan negara (2007, PSP 03 Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan, paragraf 03) menyatakan bahwa laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan secara keseluruhan atau suatu asersi pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus

dinyatakan. Dalam semua hal jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor dan tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor. Dalam hal ini auditor juga akan memberikan pendapat (opini) atas laporan keuangan yang telah di auditnya.

Menurut BPK dalam Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) 2008, terdapat 4 (empat) jenis opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yaitu (i) opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), (ii) opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), (iii) opini tidak wajar (*adversed opinion*), dan (iv) pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*). Penjelasan atas setiap jenis opini adalah sebagai berikut:

1. Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), opini wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dan cukup, dalam semua hal yang material. Dengan kata lain, informasi keuangan yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan. Ini adalah opini yang dinyatakan dalam bentuk baku Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan.
2. Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), opini wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan telah disajikan dan diungkapkan secara wajar dan cukup, dalam semua hal yang material, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. Dengan kata lain, informasi keuangan yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan “yang tidak dikecualikan dalam opini pemeriksa” dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan.
3. Opini tidak wajar (*adversed opinion*), opini tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak disajikan dan diungkapkan secara wajar dan

cukup, dalam semua hal yang material. Dengan kata lain, informasi keuangan yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan tidak dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan; dan

4. Pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*), pernyataan menolak memberikan opini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak dapat diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan. Dengan kata lain, pemeriksa tidak dapat memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Dengan demikian, informasi keuangan yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan tidak dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan

#### 2.6.6 Hubungan Opini BPK dan Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah

Meskipun keberadaan SiLPA masih bias digunakan dalam pengukuran kinerja pengelolaan keuangan daerah namun peneliti berusaha menghubungkan hal tersebut dengan penilaian BPK yang digunakan sebagai bentuk pemeriksaan dan penilaian pengelolaan keuangan daerah sebagaimana yang termaktub dalam Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 pasal 31 mengungkapkan bahwa pemerintah daerah wajib menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD dalam bentuk laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Adanya pelaporan pemerintah daerah kepada BPK, ditujukan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan otonomi daerah yang diiringi tuntutan yang lebih besar dari masyarakat untuk dilaksanakannya transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga sektor publik (Mardiasmo, 2009).

Selanjutnya, hasil dari pemeriksaan BPK terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tersebut, disampaikan melalui ikhtisar hasil pemeriksaan yang dilakukan secara tahunan yang disampaikan secara semesteran. Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS), BPK akan

memberikan opini atas kinerja dari penilaian LKPD di setiap pemerintah daerah sebab, opini pemeriksaan sering dijadikan sebagai pengukuran kinerja suatu daerah dalam pengelolaan keuangan daerahnya yang bersifat eksternal.

Sebagaimana penelitian yang dilakukan Virgasari (2006) menyatakan bahwa opini pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah, dimana semakin baik opini yang diperoleh pemerintah daerah maka semakin baik pula kinerja pemerintah daerah tersebut. Penelitian lain yang meneliti pengaruh opini terhadap kinerja pemerintah daerah juga dilakukan oleh Marfiana (2013) yang menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara opini pemeriksaan BPK terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Hal tersebut diperkuat dalam penelitian Masdiantini dan Erawati (2016) menyatakan bahwa adanya pengaruh positif signifikan opini audit BPK pada kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota.

## 2.7 Penelitian Terdahulu

Terdapat berbagai hasil penelitian terdahulu yang dikutip sebagai referensi dalam mengkaji topic permasalahan mengenai Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) dalam penelitian ini antara lain:

1. Bali, Thomas Tuba. 2013 dalam tesisnya yang berjudul “Analisis Faktor-Faktor Penyebab Terjadinya Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) Tahun 2010 Ditinjau dari Aspek Manajemen Keuangan Daerah (Studi pada Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur)”. Hasil penelitian tersebut diketahui bahwa dari aspek manajemen keuangan daerah terdapat 7 (tujuh) faktor penyebab terjadinya SiLPA dengan total variansi yang dapat dijelaskan mencapai 66.98% dari 62 (enam puluh dua) indikator yang digunakan. Ketujuh faktor tersebut antara lain: (1) faktor manajemen belanja daerah dengan total variansi sebesar 19.68% (2) faktor manajemen

asset daerah dengan total variansi sebesar 13.60% (3) faktor manajemen pendapatan daerah dengan total variansi sebesar 10% (4) faktor reformasi manajemen keuangan daerah dengan total variansi 8.03% (5) faktor manajemen kemitraan pemerintah daerah dengan total variansi sebesar 8.03% (6) faktor manajemen kas dan anggaran kas dengan total variansi sebesar 4.27% (7) faktor manajemen utang dan investasi daerah dengan total variansi sebesar 3.54%.

2. Usman, 2012 dengan tesisnya yang berjudul "Analisis Proses dan Pola Terbentuknya SiLPA di Kabupaten Sumbawa". Penelitian ini dilakukan dengan cara menganalisis proses dan pola terbentuknya SiLPA melalui 4 (empat) sisi, yaitu: (1). Teknis perencanaan, penganggaran, pelaksanaan dan pertanggungjawaban, (2). Regulasi, (3). Sumber daya Manusia dan (4). Politis. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa proses dan pola terbentuknya adalah sebagai berikut: *Pertama* sisi teknis yaitu kurang optimal dan sinkronisasi antara dokumen perencanaan dan penganggaran, kesalahan perhitungan alokasi gaji dan kegiatan, belum adanya Analisis Standar Belanja, penyusunan anggaran kas dan surat penedialan dana yang menggunakan sistem triwulan, keterlambatan SPJ dan penyetoran UP/GU/TU. *Kedua* pada sisi regulasi yaitu adanya ketentuan akses gaji sebesar 12.5% sebagai hasil penerapan sistem *head cost* biaya perjalanan dinas. *Ketiga* pada sisi SDM yaitu SDM sebagai perencana yang merangkap pelaksana pada beberapa UP tidak memiliki administrasi keuangan sehingga tidak dapat merealisasikan anggaran kegiatan. *Keempat*, pada sisi politis yaitu berupa usulan kegiatan fisik anggota DPRD yang tidak melalui kajian teknis dan keuangan, agenda tersembunyi yang sengaja oleh pejabat di eksekutif yang menjadi sebagai dana cadangan.

3. Malik, A. 2011, menjelaskan dalam makalah yang disampaikan pada kuliah tamu yang diselenggarakan oleh program Doktor Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang, bahwasanya sisa anggaran diperoleh dari tiga sumber, yaitu (1). *Over estimate Pendapatan*, terdapat realisasi yang lebih besar dari target selama satu tahun anggaran, (2). Terciptanya efisiensi belanja dimana hal ini disebabkan karena realisasi belanja lebih kecil dari anggaran belanja dan (3). SiLPA yang sebagian besar bersumber dari kurang atau belum terlaksananya kegiatan. Selanjutnya kebijakan penggunaan sisa anggaran tersebut digunakan oleh Pemerintah Kabupaten Malang sebagai berikut:
  - a. Untuk sisa anggaran yang bersumber dari *over estimate* pendapatan dan efisiensi belanja, dialokasikan untuk membiayai kegiatan tahun berikutnya.
  - b. SiLPA, digunakan untuk melanjutkan kegiatan yang belum terlaksana tahun anggaran sebelumnya.
4. Balitbang Provinsi Nusa Tenggara Timur bekerjasama dengan CV. Trimitra Binatama, dalam penelitiannya yang berjudul "Analisis tingkat efisiensi dan efektivitas pengeluaran pemerintah terhadap pembangunan daerah di Provinsi Nusa Tenggara Timur tahun 2008" menyimpulkan bahwa SiLPA menunjukkan dua sisi yang berbeda. Kedua sisi tersebut digambarkan bahwa disatu sisi jumlah SiLPA yang meningkat dari tahun ke tahun menunjukkan efisiensi pengeluaran pemerintah terbentuk dari surplus APBD, pembiayaan netto positif karena penerimaan lebih besar dari pengeluaran pembiayaan. Sedangkan disisi lain SiLPA menunjukkan inefisiensi pemerintah karena adanya sisa anggaran yang timbul dari kegiatan yang tidak terealisasi. Fakta lain menunjukkan bahwa SiLPA yang semakin besar merupakan akumulasi SiLPA tahun sebelumnya.

5. Kementrian Keuangan Republik Indonesia dengan Laporan Hasil Monitoring dan Evaluasi Pembiayaan Daerah yang bersumber dari SiLPA tahun 2013 menyimpulkan bahwa peningkatan besaran SiLPA yang cukup signifikan beberapa tahun terakhir dikarenakan adanya realisasi APBD yang cenderung mengalami surplus, dimana terjadinya surplus daerah penghasil lebih didominasi adanya realisasi pendapatan yang lebih tinggi dari anggarannya dibanding dengan belanja yang tidak terserap, sedangkan untuk daerah non penghasil, belanja yang tidak terserap lebih dominan dibanding dengan pelampauan pendapatannya.
6. Ardhini, 2011 dengan penelitiannya yang berjudul “Pengaruh Rasio Keuangan Daerah terhadap Belanja Modal untuk Pelayanan Publik dalam Perspektif Teori Keagenan, Studi pada Kabupaten dan Kota di Jawa” menunjukkan bahwa SiLPA berpengaruh positif dan signifikan terhadap realisasi belanja modal untuk pelayanan publik. Sehingga apabila terjadi kenaikan pada SiLPA maka akan meningkatkan jumlah belanja modal untuk pelayanan publik.
7. Izudin, 2013 dengan penelitiannya yang berjudul “Kinerja Keuangan Daerah dan Hubungan dengan SiLPA di Kabupaten Bungo” menyimpulkan bahwa walaupun SiLPA tersebut merupakan salah satu sumber penerimaan pembiayaan, namun secara hakiki SiLPA menunjukkan kekurangcermatan dalam penganggaran baik dari sisi pendapatan maupun dari sisi pengeluaran/kegiatan.
8. Ratri dan Syamsul, 2011 dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh PAD, DAU, SiLPA, Realisasi Anggaran dan Tanggal Penetapan Perda APBD Terhadap Anggaran Pembangunan pada Pemerintah Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah - D.I. Yogyakarta Periode 2007-2010” menunjukkan bahwa pada hasil analisis regresi berganda atas data

sekunder menunjukkan bahwa SiLPA dipengaruhi oleh realisasi anggaran tapi tidak dipengaruhi oleh tanggal penetapan APBD sedangkan besaran anggaran tahun berikutnya dipengaruhi oleh PAD, SiLPA dan DAU.

9. Kamelia, Mely. 2017 dengan tesisnya yang berjudul “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) dan Strategi Untuk Meminimalisirnya Pada APBD Kabupaten Bogor” menunjukkan bahwa komponen APBD yang menjadi penyebab SiLPA adalah komponen pendapatan daerah berupa pelampauan target pendapatan daerah, komponen belanja daerah berupa sisa belanja daerah baik akibat dari efisiensi kegiatan maupun ada kegiatan-kegiatan tertentu yang tidak bisa atau tidak jadi dilaksanakan. Berdasarkan hasil analisis regresi disimpulkan bahwa variabel pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan sisa belanja non modal berpengaruh secara signifikan terhadap SiLPA di Kabupaten Bogor dimana variabel pendapatan daerah mempunyai koefisien regresi bertanda positif sebesar 0,916 artinya apabila terjadi kenaikan variabel pendapatan daerah sebesar 1% akan menaikkan SiLPA sebesar 0,916. Sedangkan variabel sisa belanja modal mempunyai koefisien regresi bertanda positif sebesar 0,971 artinya apabila terjadi kenaikan variabel Belanja Modal sebesar 1 % akan menaikkan SiLPA sebesar 0,971. Dan juga variabel sisa belanja non modal mempunyai koefisien regresi bertanda positif sebesar 1,038 artinya apabila terjadi kenaikan variabel Belanja Non Modal sebesar 1% akan menaikkan SiLPA sebesar 1,038.
10. Danayanti, Mauli. 2014 dengan tesisnya yang berjudul “Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD), Dana Alokasi Khusus (DAK) Dan Selisih Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) Terhadap Realisasi Belanja Modal Dan Pertumbuhan Ekonomi” Menyebutkan bahwa Pelampauan

pendapatan ataupun penghematan belanja pada realisasi APBD sebelumnya akan menghasilkan sisa dana yang disebut SiLPA. Keberadaan SiLPA menjadi dilemma bagi pengelolaan keuangan daerah, karena besarnya SiLPA bisa mengindikasikan hal yang positif maupun negatif. Indikasi SiLPA yang positif berasal dari efisiensi dan efektivitas anggaran sehingga mampu menghasilkan sisa dana bersih, namun SiLPA seperti ini jarang dihasilkan oleh pemerintah kabupaten/kota di seluruh Indonesia. Indikasi SiLPA yang negatif berasal dari sisa penggunaan anggaran yang tidak disebabkan oleh efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

11. Virgasari, Aviva. 2009 dalam penelitiannya yang berjudul “Hubungan Antara Opini Auditor pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah” menyimpulkan bahwa opini pemeriksaan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah, dimana semakin baik opini yang diperoleh pemerintah daerah maka semakin baik pula kinerja pemerintah daerah tersebut.

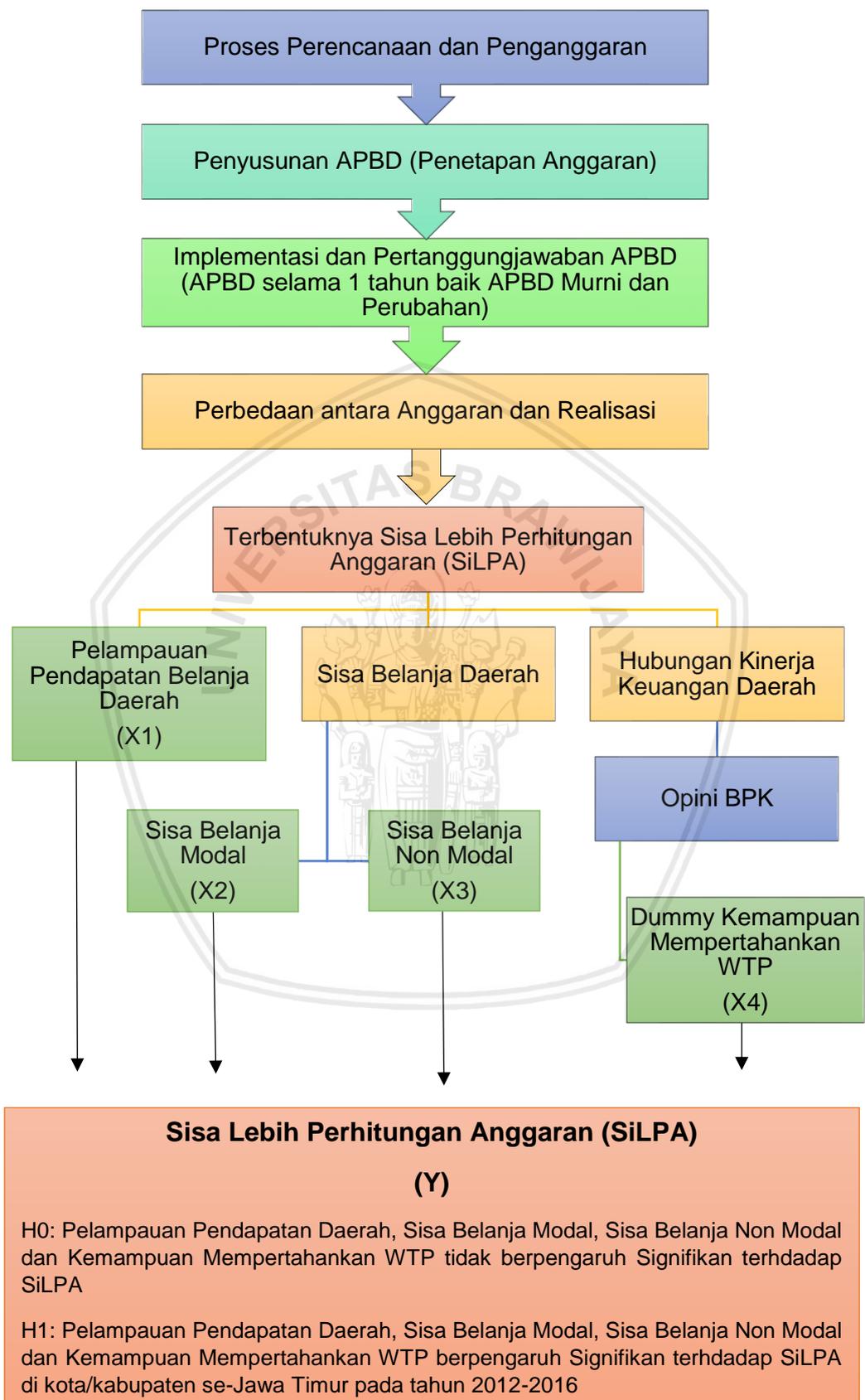
## 2.8 Kerangka Pemikiran

Perkembangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah biasanya diasumsikan peningkatan kesejahteraan masyarakatnya, namun jika proses penganggaran dan pelaksanaan tidak berjalan baik atau alokasi APBD dalam anggaran tidak diiringi dengan serapan realisasi yang optimal, maka peningkatan kesejahteraan masyarakatpun sulit tercapai. Kondisi APBD Jawa Timur sejak tahun 2012-2016 yang meningkat baik dari sisi pendapatan maupun belanja namun terjadi perbedaan antara anggaran dan realisasi. Imbasnya hal tersebut menyebabkan adanya beberapa program pemerintah yang tidak

terlaksana dengan optimal yang pada akhirnya terakumulasi menjadi SiLPA. Keberadaan SiLPA sendiri merupakan suatu dilemma karena bisa berindikasi positif atau negative dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah. Kecenderungan SiLPA yang fluktuatif dan besarnya yang relatif tinggi di kabupaten kota Jawa Timur menjadi hal yang menarik diteliti karena tidak diketahui secara pasti faktor yang mempengaruhinya.

Walaupun tidak diketahui secara pasti faktor yang menyebabkan adanya SiLPA namun diduga dari komponen APBD itu sendiri berupa pelampuan pendapatan daerah, belanja modal dan non modal sebagaimana beberapa penelitian sebelumnya yang menekankan pada faktor-faktor penyebab SiLPA yang mengacu pada komponen APBD. Selain itu, jika penelitian sebelumnya menganalisa pengaruh SiLPA terhadap peningkatan belanja modal pada APBD tahun berikutnya, namun penelitian ini justru menganalisis realisasi pendapatan dan realisasi belanja terhadap SiLPA serta hubungannya dengan kinerja keuangan daerah yang berasal dari hasil opini audit BPK berupa kemampuan pemerintah daerah dalam mempertahankan predikat WTP sebagai predikat tertinggi yang dicapai pemertintah daerah. Berdasarkan uraian di atas maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan pada gambar 2.2 sebagai berikut :

**Gambar 2.4 Kerangka Pemikiran**



## 2.9 Hipotesis

Untuk menguji signifikansi masing-masing variabel independen dapat dilakukan dengan uji t melalui indikator *probability value* yang dibandingkan dengan nilai  $\alpha$ , dengan indikator bahwa nilai  $\alpha > \textit{probability value}$ , maka  $H_0$  ditolak, begitupun sebaliknya. Sedangkan untuk menguji signifikansi dari variabel secara keseluruhan dilakukan dengan uji F statistic. Dalam pengujian ini dilakukan dengan cara membandingkan F hitung dengan nilai kritis yang didapat dari F tabel.

Untuk pengujian selengkapya, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Pelampauan pendapatan daerah diduga berpengaruh signifikan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 = 0$  artinya Pelampauan pendapatan daerah tidak berpengaruh signifikan dan negatif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 \neq 0$  artinya Pelampauan pendapatan daerah berpengaruh signifikan dan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

2. Sisa Belanja Modal diduga berpengaruh signifikan dan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 = 0$  artinya Sisa Belanja Modal tidak berpengaruh signifikan dan negatif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 \neq 0$  artinya Sisa Belanja Modal berpengaruh signifikan dan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016

3. Sisa Belanja Non Modal diduga berpengaruh signifikan dan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 = 0$  artinya Sisa Belanja Non Modal tidak berpengaruh signifikan dan negative terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 \neq 0$  artinya Sisa Belanja Non Modal berpengaruh signifikan dan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

4. Sisa Belanja Non Modal diduga berpengaruh signifikan dan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016

$H_0: \alpha_1 = 0$  artinya Sisa Belanja Non Modal tidak berpengaruh signifikan dan negative terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 \neq 0$  artinya Sisa Belanja Non Modal berpengaruh signifikan dan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

5. Dummy kemampuan mempertahankan WTP diduga berpengaruh signifikan dan negatif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 = 0$  artinya Dummy kemampuan mempertahankan tidak berpengaruh signifikan dan positif terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.

$H_0: \alpha_1 \neq 0$  artinya Dummy kemampuan mempertahankan berpengaruh signifikan dan negative terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten Kota Jawa Timur tahun 2012-2016.





## BAB III

### METODE PENELITIAN

#### 3.1 Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode pendekatan kuantitatif, yaitu pendekatan ilmiah yang memandang suatu realitas dapat diklasifikasikan, konkrit, teramati dan terukur dimana hubungan antar variabelnya bersifat sebab-akibat dengan data penelitian berupa angka-angka dan dianalisis menggunakan statistik (Sugiyono, 2014).

#### 3.2 Definisi Operasional Variabel dan Satuan Variabel

Dalam penelitian ini variabel yang digunakan adalah satu variabel dependen dan 4 variabel independen. Variabel dependen yaitu Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) dengan notasi (Y). Sedangkan variabel yang terdiri dari Pealampauan Pendapatan Daerah dengan notasi ( $X_1$ ), Sisa Belanja Modal dengan Notasi ( $X_2$ ), Sisa Belanja Non Modal dengan notasi ( $X_3$ ) dan Kemampuan mempertahankan WTP dengan notasi ( $X_4$ ).

##### a. SiLPA (Y)

Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) dalam penelitian ini merupakan selisih penggunaan APBD berdasarkan laporan keuangan daerah yang diperoleh dari Laporan Realisasi Anggaran DJPK Kementerian Keuangan RI. SiLPA dalam penelitian ini diolah dengan cara dibagi dengan APBD dimasing-masing pemerintah daerah yang kemudian dikalikan dengan 100% sehingga satuan yang digunakan berupa satuan persentase. Pembagian dengan APBD tersebut ditujukan untuk melihat kapasitas APBD terhadap SiLPA di tiap kabupaten dan kota di Jawa Timur.

b. Pelampauan Pendapatan Daerah ( $X_1$ )

Pelampauan pendapatan daerah adalah pelampauan dari target pendapatan yang ditentukan dalam APBD baik yang berasal dari pelampauan pendapatan asli daerah, pelampauan penerimaan dana perimbangan maupun pelampauan lain-lain pendapatan daerah yang sah. Dengan kata lain merupakan selisih antara pendapatan daerah yang dianggarkan dalam APBD dan Realisasi pendapatan yang diperoleh di akhir tahun anggaran. Pelampauan pendapatan dalam penelitian ini diolah dengan cara dibagi dengan APBD dimasing-masing pemerintah daerah yang kemudian dikalikan dengan 100% sehingga satuan yang digunakan berupa satuan persentase. Pembagian dengan APBD tersebut ditujukan untuk melihat kapasitas APBD terhadap pelampauan pendapatan daerah di tiap kabupaten dan kota di Jawa Timur.

c. Sisa Belanja Modal ( $X_2$ )

Sisa belanja modal adalah sisa lebih dari belanja pengadaan barang yang sifatnya investasi dan menambah nilai aset, diperoleh dari selisih nilai hasil proses pengadaan barang sebagai bentuk efisiensi. Sisa belanja modal dapat pula terjadi karena ada alokasi anggaran belanja modal yang tidak jadi/tidak dapat dilaksanakan sehingga mengurangi capaian hasil kinerja pemerintah daerah. Dengan kata lain merupakan selisih antara Belanja Modal yang dianggarkan dalam APBD dan Realisasi Belanja Modal yang diperoleh di akhir tahun anggaran. Sisa belanja modal dalam penelitian ini diolah dengan cara dibagi dengan APBD dimasing-masing pemerintah daerah yang kemudian dikalikan dengan 100% sehingga satuan yang digunakan berupa satuan persentase. Pembagian dengan APBD tersebut ditujukan untuk melihat kapasitas APBD terhadap sisa belanja modal di tiap kabupaten dan kota di Jawa Timur..

d. Sisa Belanja Non Modal ( $X_3$ )

Sisa belanja non modal terdiri sisa belanja pegawai baik pada belanja tidak langsung maupun belanja langsung, sisa belanja barang dan jasa, sisa belanja bunga, sisa belanja subsidi, sisa belanja hibah, sisa belanja bantuan sosial, sisa belanja bagi hasil, sisa belanja bantuan keuangan dan sisa belanja tidak terduga. Sisa belanja non modal dalam penelitian ini diolah dengan cara dibagi dengan APBD dimasing-masing pemerintah daerah yang kemudian dikalikan dengan 100% sehingga satuan yang digunakan berupa satuan persentase. Pembagian dengan APBD tersebut ditujukan untuk melihat kapasitas APBD terhadap sisa belanja non modal di tiap kabupaten dan kota di Jawa Timur.

e. Kemampuan Mempertahankan WTP (DWTP)

Kemampuan mempertahankan WTP merupakan predikat tertinggi kinerja pengelolaan keuangan daerah yang berasal dari opini penilaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) oleh BPK RI. Variabel ini merupakan variabel *dummy* sehingga pengukuran variabel yang digunakan berupa skala 0 dan 1. Angka 0 menerangkan ketidakmampuan mempertahankan dan 1 menerangkan mampu mempertahankan WTP.

### 3.3 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah kota/kabupaten se-Jawa Timur yang terdiri 38 kota dan kabupaten (9 kota dan 29 kabupaten). Penulis dalam penelitian mengambil seluruh populasi dikarenakan tersedianya seluruh data. Sementara kriteria penarikan sampel diambil dari Laporan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dan Realisasinya selama 5 (Lima) tahun, dari tahun 2012 sampai 2016.

### 3.4 Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan adalah data sekunder yang selanjutnya dapat ditampilkan dalam table sebagai berikut:

Tabel 3.1 Sumber Data Variabel

Variabel	Sumber Data
SiLPA (Y)	Laporan APBD dan Realisasi dari DJPK Kemenkeu RI
Pelampauan Pendapatan Daerah (X1)	Laporan APBD dan Realisasi dari DJPK Kemenkeu RI
Sisa Belanja Modal (X2)	Laporan APBD dan Realisasi dari DJPK Kemenkeu RI
Sisa Belanja Non Modal (X3)	Laporan APBD dan Realisasi dari DJPK Kemenkeu RI
Kemampuan Mempertahankan WTP (DWTP)	Laporan IHPS II BPS RI

### 3.5 Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian adalah regresi data panel yang menggunakan data sekunder dari 29 kabupaen dan 9 kota di Jawa Timur periode 2012-2015 yang selanjutnya diolah melalui *software* STATA 13.0 untuk mengetahui pengaruh masing-masing variable *independent* berupa pelampauan pendapatan, sisa belanja modal, sisa belanja non modal dan kemampuan mempertahankan wtp terhadap variable *dependent* yaitu SiLPA.

#### 3.5.1 Analisis Regresi Data Panel

Analisis regresi merupakan suatu kajian untuk melihat ketergantungan satu variabel terhadap satu atau beberapa variabel lain (*variabel explanatori*) dengan tujuan untuk membuat estimasi dan/memprediksi rata-rata populasi atau

nilai rata-rata variabel tergantung dalam kaitannya dengan nilai yang sudah diketahui dari variabel explanatorinya (Gujarati dan Porter, 2012). Sedangkan data panel merupakan suatu teknik pengumpulan data yang menggunakan penggabungan data runtun waktu (*time series*) dan data silang tempat (*cross section*) (Kuncoro, 2011). Menurut Gujarati dan Porter (2012), data panel memiliki dimensi ruang dan waktu yaitu unit individu yang sama disurvei dari waktu ke waktu. Data panel (*pooled data*) adalah sebuah set data yang berisi data sampel individu pada periode tertentu. Menurut Baltagi dalam Gujarati dan Porter (2012), keuntungan data panel adalah sebagai berikut:

1. Teknik data panel dapat mengatasi heterogenitas secara eksplisit dengan memerikan variabel spesifik-subjek.
2. Data panel memberi lebih banyak informasi, lebih banyak variasi, sedikit kolinearitas antar variabel, lebih banyak *degree of freedom*, dan lebih efisien.
3. Data panel paling cocok untuk mempelajari dinamika perubahan
4. Data panel dapat digunakan dalam mendeteksi dan mengukur dampak sederhana yang tidak bias dilihat pada data *cross-section* murni atau *time-series* murni.
5. Data panel memudahkan untuk mempelajari model perilaku yang rumit.
6. Data panel dapat meminimumkan bias yang kemungkinan bias terjadi.

Keunggulan-keunggulan diatas berimplikasi pada proses pengujian bahwa tidak diperlukan pengujian asumsi klasik dalam model data panel, sesuai dengan literature yang digunakan dalam penelitian ini (Gujarati, 2012). Dalam penelitian ini data yang dianalisis merupakan data *balanced panel*, dimana jumlah observasi setiap data sama, penelitian dilakukan secara *time series* untuk setiap variabel independen terhadap variabel dependen. Jumlah pengamatan waktu ( $t$ )

selama 5 tahun yakni mulai tahun 2012 sampai 2016 dan jumlah pemerintah daerah (n) yang diteliti adalah 38 pemerintah daerah kabupaten kota se-Jawa Timur.

### 1.5.2 Estimasi Model Data Panel

Regresi data panel memiliki 3 metode estimasi, yaitu:

#### 1. *Common effect model/pooled least square*

Merupakan teknik yang paling sederhana dengan mengansumsikan bahwa data gabungan yang ada menunjukkan kondisi yang sesungguhnya dimana hanya menggabungkan data *time series* dan *cross section* dalam bentuk *pool*. Pada metode ini mengasumsikan seluruh perilaku individu sama dalam berbagai waktu. Metode ini menggunakan *Ordinary Least Square (OLS)* untuk mengestimasi data panel.

Jika diasumsikan bahwa  $\alpha$  dan  $\beta$  akan sama (konstan) untuk setiap data *time series* atau *cross section*, maka  $\alpha$  dan  $\beta$  dapat diestimasi dengan model berikut dengan menggunakan  $N \times T$  pengamatan:

$$Y_{it} = \alpha + \beta x_{it} + \epsilon_{it} ; i = 1, 2, \dots, N; t = 1, 2, \dots, T$$

Kelemahan asumsi ini adalah terjadi ketidaksesuaian model dengan keadaan yang sesungguhnya karena kondisi setiap objek yang saling berbeda bahkan satu objek pada suatu waktu sangat berbeda pada kondisi objek tersebut pada waktu lainnya (Wing Wahyu Winarno, 2011). Untuk mengatasi kelemahan tersebut terdapat ada dua buah teknik yang biasanya digunakan untuk membuat model dari data panel, yaitu Metode Efek Tetap (*Fixed Effect Method*) dan Metode Efek Random (*Random Effect Method*).

## 2. Fixed Effect Model

Dalam metode ini diasumsikan bahwa perbedaan antar individu masuk didalam perbedaan intersep. Sehingga dalam model ini menunjukkan perbedaan konstan antar objek meskipun koefisien regresi sama. Model ini juga memperhitungkan adanya *omitted variables* yang mungkin dihadapi oleh peneliti yang nantinya membawa perubahan terhadap *intercept time series* atau *cross section*. Untuk membedakan satu objek dengan objek lainnya digunakan *dummy variable* sehingga model ini juga dikenal dengan *Least Squares Dummy Variables* (LSDV). Metode ini memungkinkan adanya perubahan  $\alpha$  pada setiap  $i$  dan  $t$  secara matematis, adapun persamaan modal tersebut adalah sebagai berikut:

$$Y_{it} = \alpha + \beta x_{it} + \gamma^2 x^2 t + \gamma^2 x^2 i + \delta^2 x^2 t + \delta^2 x^2 i + \epsilon_{it}$$

Keterangan:

$Y_{it}$  = Variabel dependen untuk individu ke- $i$  dan waktu ke- $t$

$\beta x_{it}$  = Variabel independen untuk individu ke- $i$  dan waktu ke- $t$

Variabel dummy yang didefinisikan sebagai berikut:

$\gamma_t = 1$  ; untuk waktu ke- $t$  ;  $i = 1, 2, \dots, N$

$\gamma_i = 0$  ; untuk individu ke-  $i$

$\delta_t = 1$  ; untuk periode  $t$ ;  $t = 1, 2, \dots, T$

$\delta_i = 0$  ; untuk observasi  $i$

Dari model di atas terlihat bahwa sesungguhnya *Fixed Effect Model* adalah sama dengan regresi yang menggunakan *Dummy Variable* sebagai variabel independen, sehingga dapat diestimasi dengan OLS. Dengan diestimasiya tersebut menggunakan OLS, maka akan memperoleh estimator yang tidak bias dan konsisten.

### 3. *Random Effect Model*

Model ini digunakan untuk mengatasi kelemahan metode *fixed effect* yang menggunakan variabel semu. Sebab, tanpa variabel semu metode *random effect* menggunakan residual yang diduga memiliki hubungan antar waktu dan objek. Dengan kata lain *random effect* model digunakan untuk mengestimasi ketika dalam model data panel terdapat variabel pengganggu yang berhubungan antar waktu dan antar individu.

Kelebihan metode ini adalah mampu menghilangkan heterokedastisitas. Mengingat ada dua komponen yang memiliki kontribusi pada pembentukan *error*, yaitu individu (*i*) dan waktu (*t*), maka *random error* untuk komponen individu, *error* komponen waktu, dan *error* gabungan. Dengan demikian, persamaan *Random Effect Model* diformulasikan sebagai berikut:

$$Y_{it} = \alpha + \beta x_{it} + \epsilon_{it}; \epsilon_{it} = u_i + v_t + w_{it}$$

Di mana:

- $u_i$  = Komponen error cross section
- $v_t$  = Komponen error time series
- $w_{it}$  = Komponen error gabungan

Adapun asumsi yang digunakan untuk komponen error tersebut adalah:

$$u_i \sim N(0, \sigma_u^2);$$

$$v_t \sim N(0, \sigma_v^2);$$

$$w_{it} \sim N(0, \sigma_w^2);$$

Jika melihat persamaan di atas, maka dapat dinyatakan bahwa *Random Effect Model* menganggap efek rata-rata dari data *cross section* dan *time series* direpresentasikan dalam *intercept*. Kita telah mengetahui bahwa dengan demikian, *varians* dari error tersebut dapat dituliskan dengan:

$$\text{Var}(\epsilon_{it}) = \sigma_u^2 + \sigma_v^2 + \sigma_w^2$$

### 3.5.3 Pemilihan Model Estimasi dalam Data Panel

Untuk memilih metode estimasi yang paling tepat digunakan dalam model yang diteliti dapat dilakukan dengan melalui beberapa pengujian yaitu :

a. Uji Chow

Uji Chow/*Chow test* adalah pengujian yang dilakukan untuk menentukan antara *Fixed Effect/Common Effect Model* yang paling tepat digunakan. Hipotesis dalam uji ini adalah :

$H_0$  : *Common Effect Model*

$H_1$  : *Fixed Effect Model*

Pengujian hipotesis tersebut dilakukan dengan membandingkan nilai probabilitas *cross-section* F dengan tingkat alpha, biasanya digunakan sebesar 5% atau 0,05. Jika probabilitas > 0,05 maka  $H_0$  diterima dan digunakan model *common effect*, sebaliknya jika probabilitas < 0,05 maka  $H_0$  ditolak dan digunakan model *fixed effect*.

b. Uji Hausman

Uji hausman adalah pengujian yang digunakan untuk memilih antara *fixed effect/ random effect model* yang paling tepat digunakan dalam model. Hipotesis dalam uji ini adalah :

$H_0$  : *Random Effect Model*

$H_1$  : *Fixed Effect Model*

Statistik uji hausman mengikuti distribusi chi square dengan *degree of freedom* sebanyak k (jumlah variabel independen). Jika nilai statistik Hausman > nilai kritisnya maka  $H_0$  ditolak dan model yang digunakan adalah *fixed effect* namun jika hasil statistik hausman < nilai kritisnya maka  $H_0$  diterima dan model *random effect* yang digunakan.

c. Uji Lagrange Multiplier (LM)

Uji Lagrange digunakan untuk memilih antara *random effect/ Ccmmmon effect model* yang paling tepat digunakan. Hipotesis dalam uji ini adalah :

$H_0$  : *Common Effect Model*

$H_1$  : *Random Effect Model*

Pengujian hipotesis LM ini dilakukan dengan melihat probabilitas Breusch-Pagan. Jika probabilitas  $> 0.05$  maka  $H_0$  ditolak dan model yang digunakan adalah random effect namun jika probabilitas  $< 0.05$  maka  $H_0$  diterima dan model common effect yang digunakan.

### 3.5.4 Metode *Dummy Variable*

Untuk mengatasi permasalahan yang timbul dalam analisis regresi, dapat diaplikasikan dengan memasukkan variabel dummy berupa kemampuan mempertahankan WTP. Hal ini dikarenakan selama periode penelitian terdapat hal penting yang memungkinkan terjadinya bias analisis apabila hanya melakukan regresi tanpa membedakan perubahan predikat opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang sebagai kinerja keuangan daerah yang dinilai berimplikasi pada Sisa Lebih Perhitungan Anggaran.

### 1.5.5 Model Empiris

Untuk Mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi Sisa Lebih Perhitungan Anggaran di 38 kabupaten kota se-Jawa Timur tahun 2012-2016 maka dilakukan dengan model data panel. Model persamaan yang akan diestimasi pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 X_{1it} + \beta_2 X_{2it} + \beta_3 X_{3it} + \beta_4 D_{it} + e_{it}$$

Keterangan:

- Y = variabel dependen berupa persentase SiLPA per APBD kota/kabupaten se-Jawa Timur
- $\alpha$  = konstanta
- $\beta_1 - \beta_n$  = koefisien beta dari variabel independen
- $X_1$  = Persentase Pelampauan Pendapatan Daerah per APBD kota/kabupaten se-Jawa Timur
- $X_2$  = Persentase Sisa Belanja Modal per APBD kota/kabupaten se-Jawa Timur
- $X_3$  = Persentase Sisa Belanja Non Modal per APBD kota/kabupaten se-Jawa Timur per
- D = Dummy Kemampuan Mempertahankan WTP
- t = 1, 2, 3, 4, 5 (data time-series, tahun 2012-2016)
- i = 1, 2, 3, ..., 38 (data cross-section kota/kabupaten se-Jawa Timur)

### 1.5.6 Pengujian Hipotesis

Menurut Kuncoro (2011) uji hipotesis dalam regresi data panel dapat menggunakan 3 cara yaitu uji f, koefisien determinasi ( $R^2$ ), dan uji T.

#### 1.5.6.1 Uji F-Statistic (pengujian koefisien regresi secara simultan)

Pengujian hipotesis dengan menggunakan uji F digunakan untuk melihat seberapa besar pengaruh secara simultan atau secara bersama-sama seluruh variabel independen terhadap variabel dependen. Selain itu, uji F dibutuhkan untuk melihat apakah variabel dependen memang dipengaruhi oleh variabel independen didalam model atau justru lebih besar dipengaruhi oleh variabel diluar model. Uji F juga memperlihatkan apakah didalam model yang digunakan variabel

independen mampu menjelaskan variabel dependen secara keseluruhan sehingga model yang diuji layak digunakan. (Gujarati,2012).

Hipotesis yang digunakan dalam uji ini adalah sebagai berikut :

$H_0$  : Variabel independen secara simultan tidak berpengaruh terhadap variabel dependen

$H_1$  : Variabel independen secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen.

Cara pengujian hipotesis dengan uji F dalam output eviews adalah dengan membandingkan probabilitas F dengan nilai alpha dengan kriteria:

- a. Probabilitas  $F > 0,05$  (alpha) ;  $H_0$  diterima, variabel independen secara simultan tidak berpengaruh terhadap variabel dependen
- b. Probabilitas  $F \leq 0,05$  (alpha) ;  $H_0$  ditolak, variabel independen secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen

#### **1.5.6.2 Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Menurut Ghazali (2009) koefisien determinasi digunakan untuk mengukur kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Nilai dari koefisien determinasi adalah antara 0-1. Nilai  $R^2$  dapat dilihat dari output eviews, jika mendekati 0 maka kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas sedangkan jika mendekati 1 maka hampir seluruh variasi dari variabel dependen mampu dijelaskan oleh variabel independen.

#### **1.5.6.3 Uji T-Statistic (pengujian koefisien regresi secara parsial)**

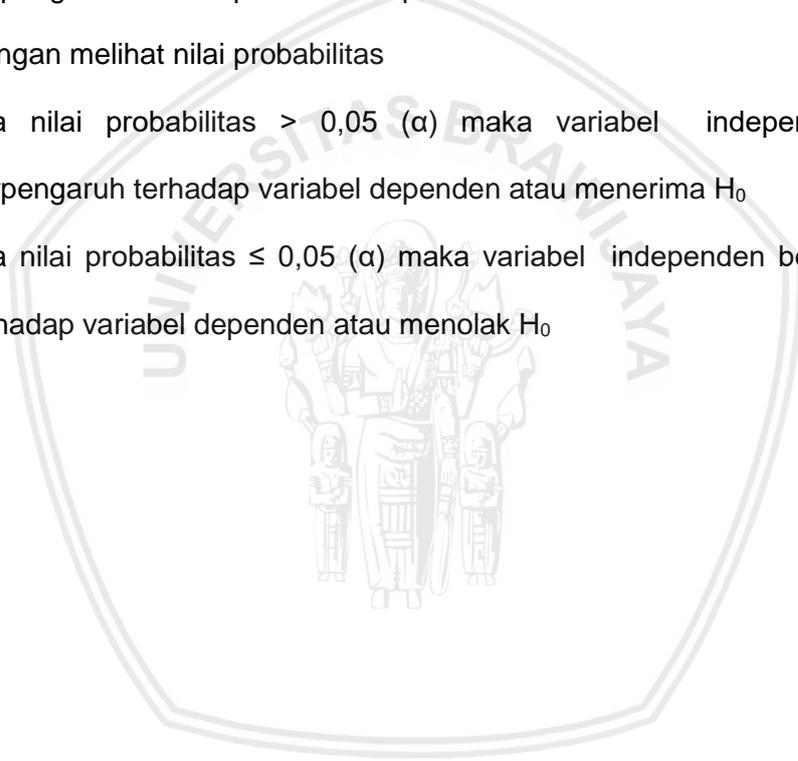
Pengujian hipotesis dengan menggunakan uji T digunakan untuk melihat seberapa besar pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Hipotesis yang digunakan dalam uji ini adalah sebagai berikut:

$H_0$  : Variabel independen secara parsial tidak berpengaruh terhadap variabel dependen

$H_1$  : Variabel independen secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen.

Pengujian dengan uji T dapat dilakukan dengan 2 cara yaitu:

- 1) Membandingkan antara t hitung dengan t tabel (metode *two tail*):
  - a. Bila  $t \text{ hitung} < t \text{ tabel}$  atau  $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$  ; variabel independen secara individu berpengaruh terhadap variabel dependen atau menolak  $H_0$
  - b. Bila  $t \text{ tabel} \leq t \text{ hitung} \leq t \text{ tabel}$  ; variabel independen secara individu tidak berpengaruh terhadap variabel dependen atau menerima  $H_0$
- 2) Dengan melihat nilai probabilitas
  - a. Bila nilai probabilitas  $> 0,05$  ( $\alpha$ ) maka variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen atau menerima  $H_0$
  - b. Bila nilai probabilitas  $\leq 0,05$  ( $\alpha$ ) maka variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen atau menolak  $H_0$



## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 1.1 Gambaran Umum Jawa Timur

Provinsi Jawa Timur merupakan satu provinsi yang terletak di Pulau Jawa selain Provinsi DKI Jakarta, Banten, Jawa Barat, Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta. Provinsi Jawa Timur mempunyai luas wilayah daratan sebesar 47.799,75 km<sup>2</sup> dan lautan seluas 110.764,28 km<sup>2</sup> yang membentang antara 111°0' BT-114°4' BT dan 7° 12' LS - 8° 48' LS. Batas wilayah di sisi utara berbatasan dengan Laut Jawa, Selatan dengan Samudra Indonesia, Timur dengan Selat Bali/Provinsi Bali dan Barat dengan Provinsi Jawa Tengah. Secara umum Provinsi Jawa Timur dibagi menjadi 2 bagian besar yaitu Jawa Timur daratan dan Pulau Madura yang selanjutnya secara administratif terdiri dari 38 Kabupaten/Kota yaitu 29 kabupaten dan 9 kota, 662 Kecamatan dan 8.503 Desa/Kelurahan. Untuk menggambarkan lebih jelas mengenai Provinsi Jawa Timur dapat dijelaskan pada gambar sebagai berikut:

**Gambar 4.1. Peta Jawa Timur**



Sumber: Jawa Timur Map, 2019 diunduh dari mapofworld.com

Provinsi Jawa Timur mempunyai sistem pemerintahan yang sama dengan provinsi-provinsi lainnya. Unit pemerintahan yang dikoordinir oleh provinsi secara langsung adalah kabupaten/kota. Masing-masing kabupaten/kota terdiri dari beberapa kecamatan. Jumlah penduduk Jawa Timur dari hasil proyeksi Badan Pusat Statistik adalah sebesar 39.292.972 jiwa pada tahun 2017 atau naik sebesar 0,53% dibandingkan tahun 2016 sebesar 39.075.152 jiwa.

Kondisi perekonomian Jawa Timur yang ditinjau dari pendapatan regional berupa *Product Domestic Regional Bruto* (PDRB) atas dasar harga konstan 2010, juga mengalami kondisi yang baik yaitu selama kurun waktu tiga tahun 2015-2017 menunjukkan peningkatan yang signifikan yaitu 1.331.376,10 miliar rupiah (2015), 1.405.561,04 miliar rupiah (2016) dan 1.482.147,59 miliar rupiah (2017).

## **1.2 Gambaran Umum Pengelolaan Keuangan Daerah**

Pengelolaan keuangan daerah dilakukan mulai tahapan penganggaran, penatausahaan, pertanggung jawaban dan pelaporan APBD. Dalam pengelolaan keuangan daerah itu sendiri terdapat paket peraturan perundang-undangan di bidang keuangan daerah terdiri dari Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006.

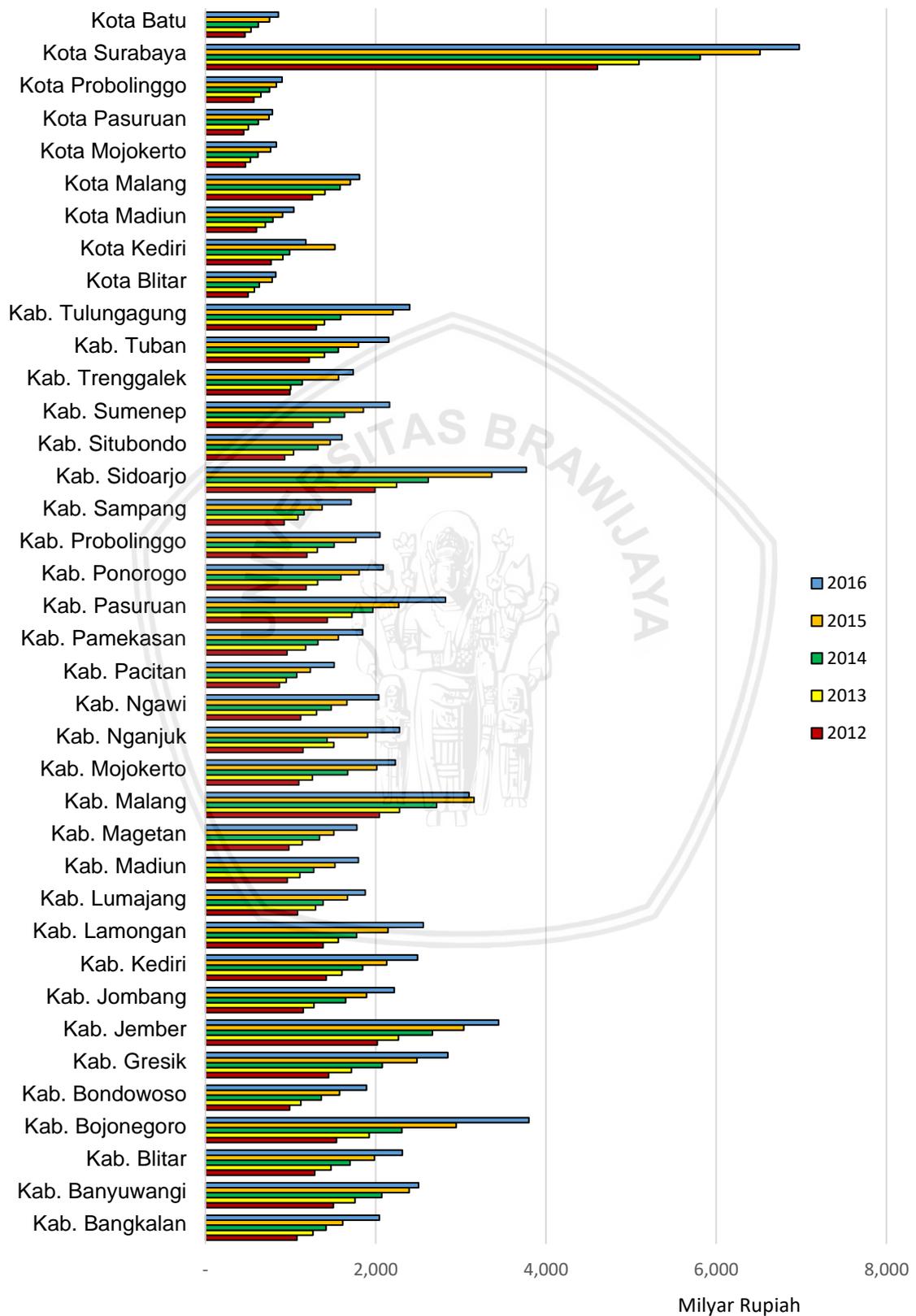
Pendapatan dan Belanja Daerah merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah daerah, yang didalamnya tergambar semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah. APBD juga merupakan

instrumen dalam rangka mewujudkan pelayanan dan pemenuhan kebutuhan masyarakat demi pencapaian peningkatan kesejahteraan. Anggaran daerah atau APBD mencerminkan potensi dan permasalahan dalam suatu daerah, sehingga perkembangan APBD disetiap tahunnya dapat menjadi indikator maju mundurnya suatu daerah.

Berdasarkan grafik mengenai perkembangan penetapan target baik dari sisi pendapatan maupun belanja yang tersaji pada gambar 4.2 dan 4.3 terlihat bahwa rata-rata kapasitas APBD baik dari sisi pendapatan dan belanja dari semua kabupaten dan kota di Jawa Timur dari tahun 2012-2016 mengalami peningkatan yang signifikan. Sebagai informasi tambahan, data target APBD yang dihimpun peneliti yang menjadi rencana dari pelaksanaan anggaran daerah di Jawa Timur merupakan APBD selama 1 tahun baik mengakomodir APBD murni dan perubahan yang didapatkan dari laporan masing-masing pemerintah daerah di Jawa Timur melalui DJPK Kemenkeu RI. Hal tersebut dikarenakan RKA tidaklah secara otomatis menjadi dasar pelaksanaan anggaran karena dalam pembahasan RAPBD menjadi APBD bisa mengalami perubahan pada saat pembahasan antara pemerintah daerah dengan DPRD dengan kata lain RKA yang terkait juga mengalami perubahan.

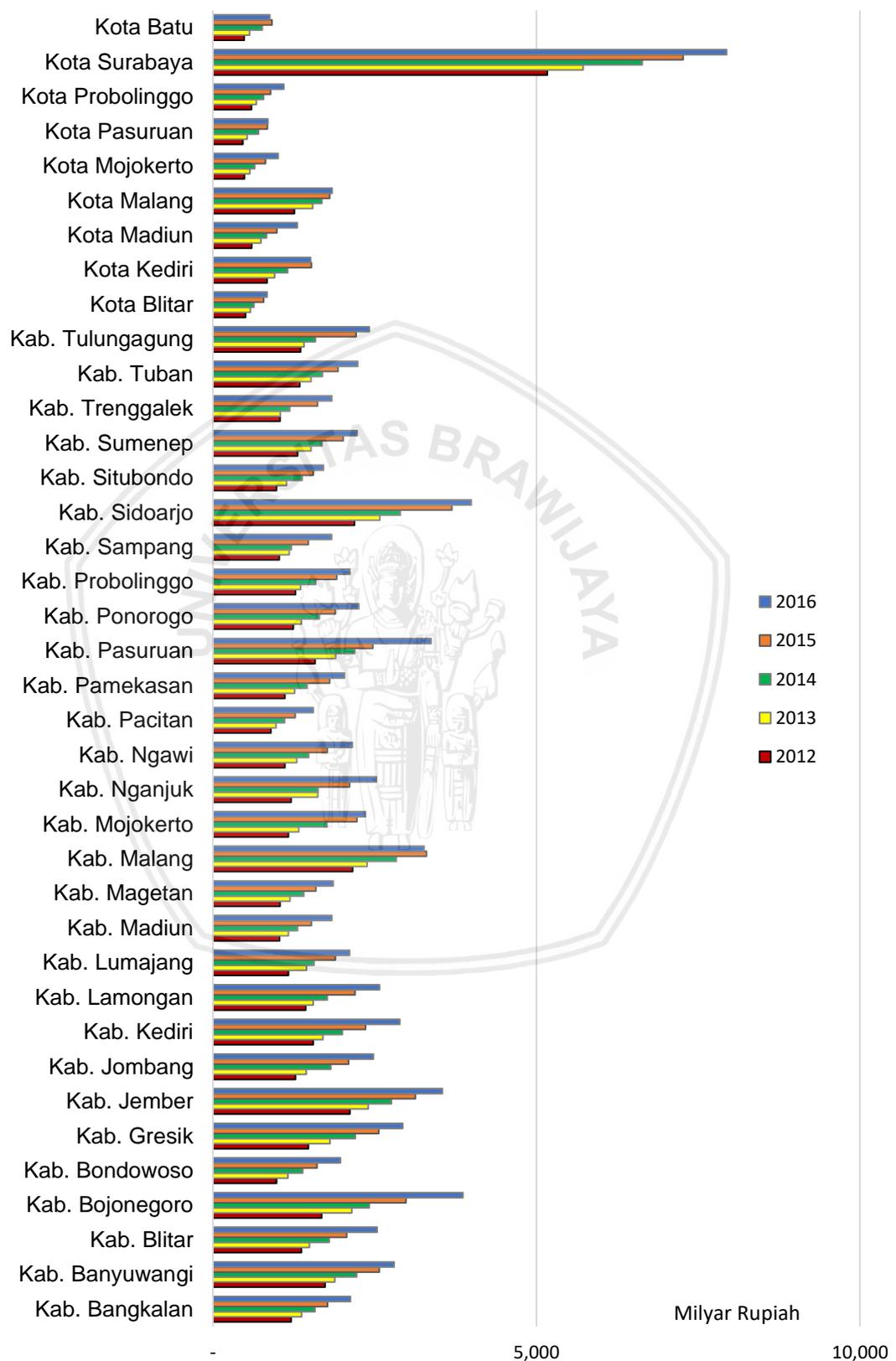
Pada tahapan penetapan APBD ini dilakukan prinsip penganggaran deficit dimana pendapatan daerah ditargetkan lebih rendah daripada belanja daerah yang kemudian dapat ditutup dengan komponen pembiayaan yang diantaranya bersumber pada sisa lebih APBD.

**Gambar 4.2 Perkembangan Anggaran Pendapatan di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**



Sumber: LGF Anggaran, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah

**Gambar 4.3 Perkembangan Anggaran Belanja di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**



Sumber: LGF Anggaran, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah

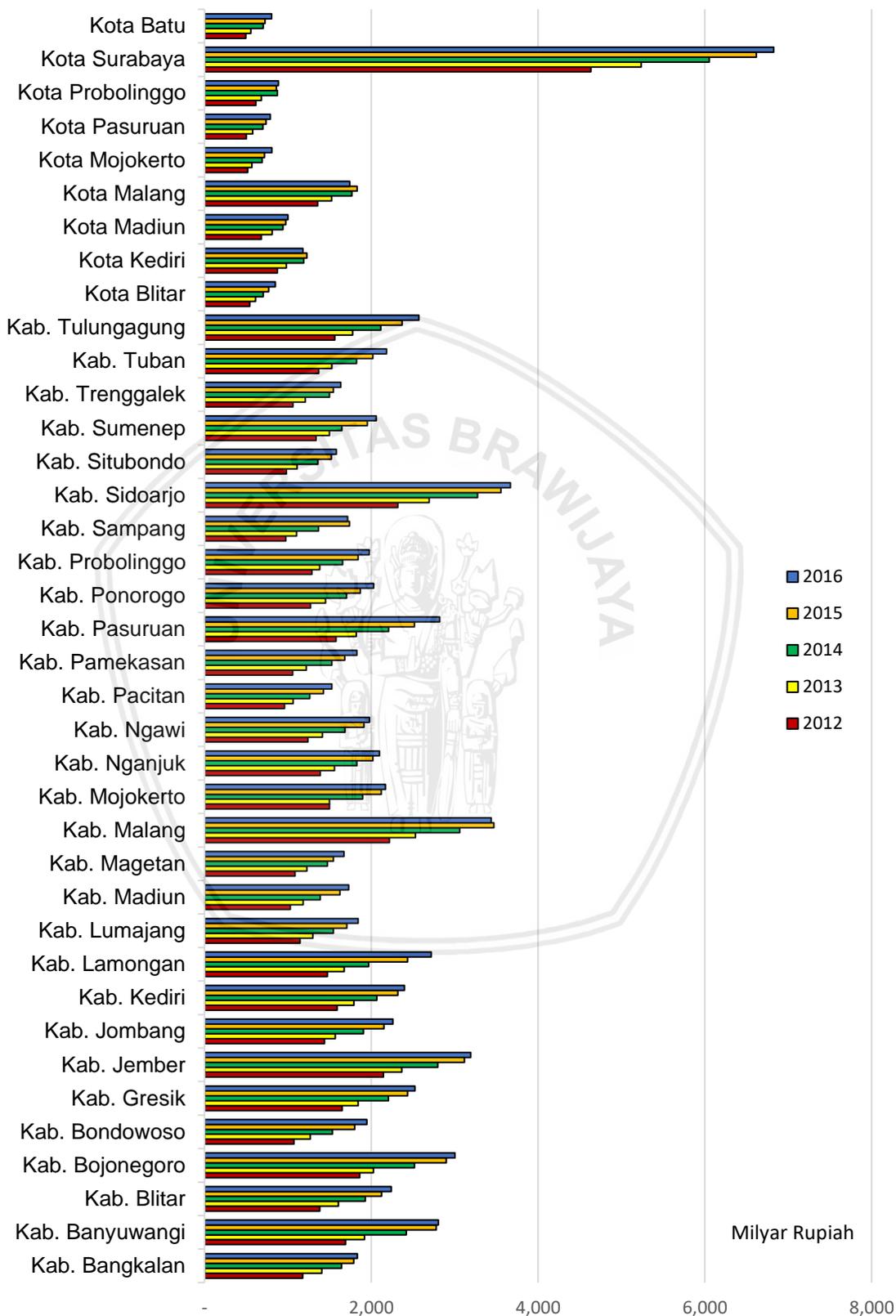
Setelah tahapan penetapan APBD baik secara murni dan perubahan yang didapatkan dari pembahasan rapat RAPBD antara pemerintah daerah dan DPRD, tahap selanjutnya adalah implementasi APBD itu sendiri yang tercermin pada realisasi. Pada tahap realisasi ini memberikan gambaran mengenai penyerapan anggaran karena pada tahap ini akan terlihat bagaimana kinerja yang dilaksanakan untuk mencapai target pendapatan daerah dan juga penyerapan anggaran belanja daerah. Untuk itu akan dijelaskan sebagaimana berikut:

### **1.2.1 Kinerja Pendapatan Daerah Kabupaten dan Kota di Jawa Timur**

Pendapatan daerah merupakan salah satu komponen dalam struktur APBD yang notabene menjadi sumber pendanaan bagi penyelenggaraan pelaksanaan program dan kegiatan pemerintah daerah. Setiap tahun, terlihat pada gambar 4.2 bahwa grafik dari target pendapatan daerah di setiap kabupaten dan kota di Jawa Timur secara linier mengalami peningkatan yang signifikan sedangkan implementasi berupa realisasi yang dilaksanakan dari target tersebut belum diketahui, sehingga perkembangan dari realisasi pendapatan daerah tersebut akan ditampilkan pada gambar 4.4. Sebagaimana grafik yang ditampilkan pada di gambar 4.4 tersebut, terlihat bahwa pada kurun waktu tahun 2012-2016 realisasi pendapatan daerah baik di kabupaten maupun kota di Jawa Timur mengalami peningkatan terus menerus.

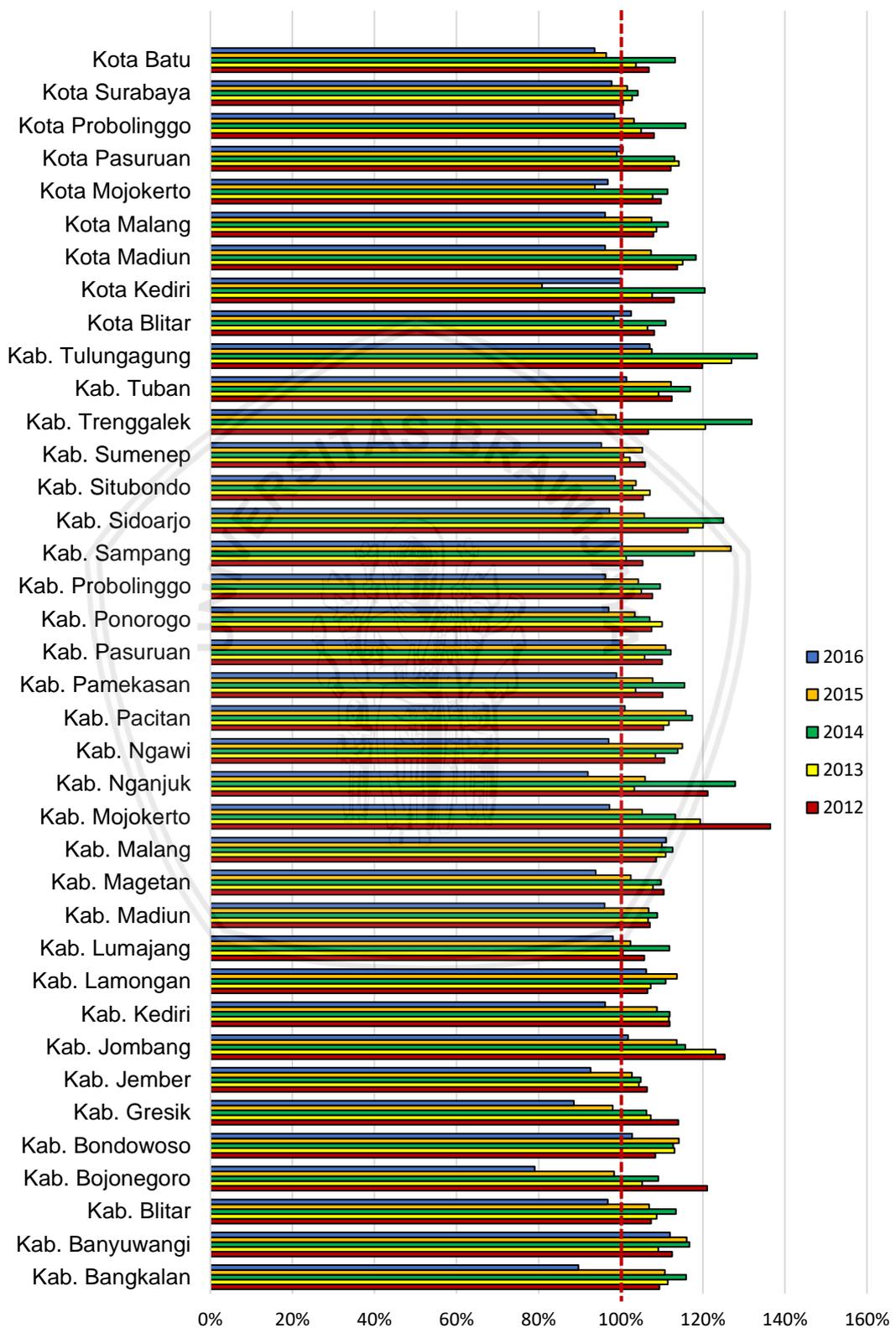
Walaupun perkembangan realisasi pendapatan daerah mengalami peningkatan terus menerus, akan tetapi hal tersebut tidak tampak dengan jelas bagaimana pencapaian realisasi dari yang ditargetkan sehingga untuk menggambarkan hal tersebut akan ditampilkan mengenai selisih lebih atau kurang antara keduanya yang disebut sebagai pelampauan pendapatan daerah dalam bentuk persentase. Gambaran mengenai persentase pelampauan pendapatan daerah ini akan ditampilkan pada gambar 4.5.

**Gambar 4.4 Perkembangan Realisasi Pendapatan di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**



Sumber: LGF Anggaran, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah

**Gambar 4.5 Persentase Pelampauan Pendapatan di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 (dalam persen)**



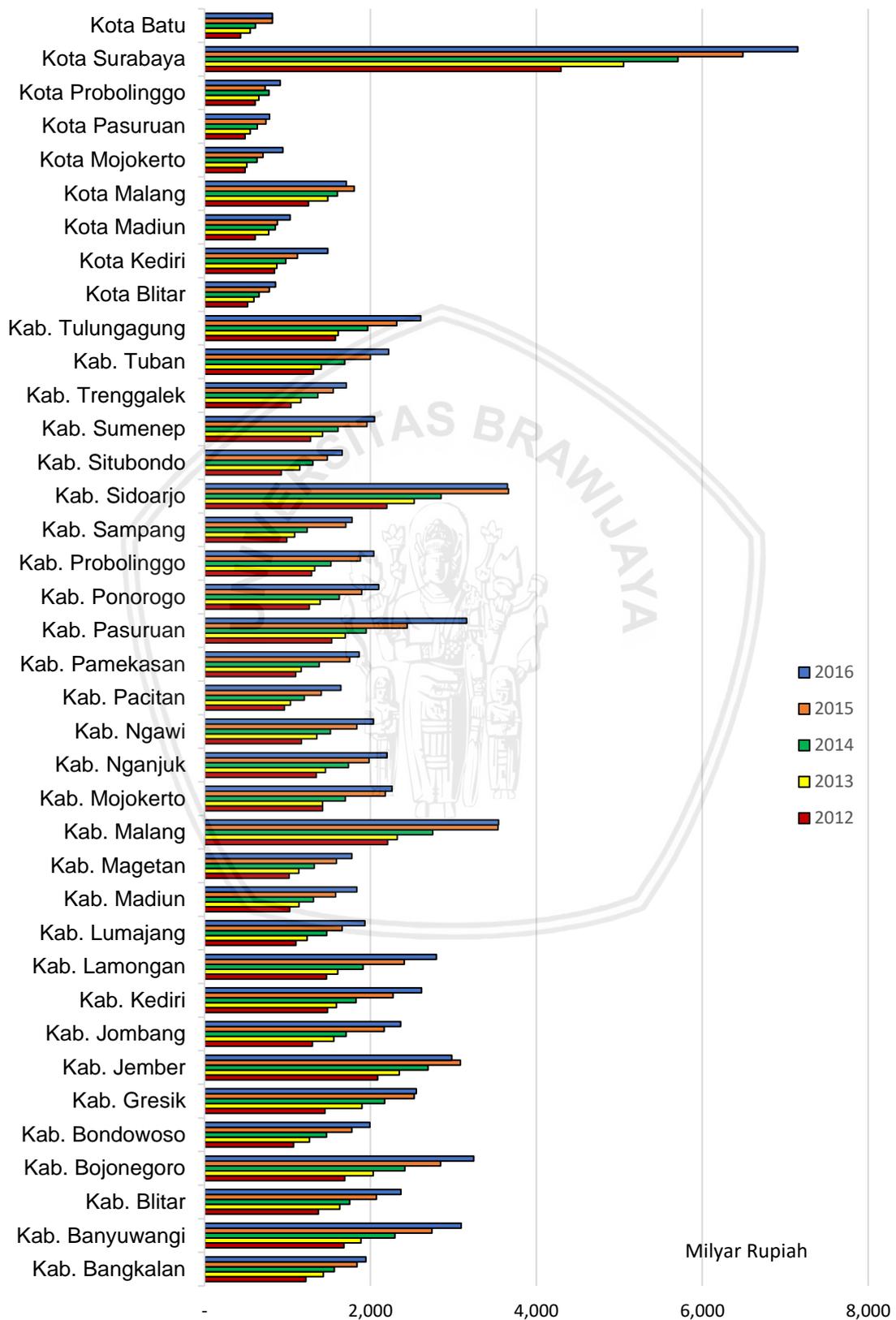
Sumber: LGF Anggaran, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah

Persentase tersebut didapatkan dari perbandingan realisasi dengan target anggaran sehingga akan tampak implementasi pendapatan daerah yang dicapai ini apakah diatas yang ditargetkan atau dibawahnya. Pada gambar 4.5 terlihat bahwa target anggaran dan realisasi pendapatan pada grafik terus meningkat dan ternyata jika dibandingkan capaian dari pendapatan daerah yang ditampilkan pada gambar diatas mayoritas melebihi 100% walaupun terdapat beberapa daerah di tahun tertentu tidak mampu mencapai target 100% tersebut. Mayoritas kabupaten dan kota di Jawa Timur yang mampu mencapai target lebih dari 100% ini sebenarnya mengisyaratkan ketidaksinkronisasian antara target dan realisasi sebab prakiraan (*forecasting*) yang dijadikan dasar dalam realisasi yang bisa bernilai lebih tinggi atau lebih rendah ini tidak tepat. Ketidak tepatan perkiraan tersebut juga dibenarkan oleh Usman, 2012 menyebutkan bahwa terdapat *over estimate* pendapatan yang tercipta dari realisasi yang lebih besar dari target selama satu anggaran yang dapat teakumulasi menjadi sumber sisa anggaran.

### **1.2.2 Kinerja Belanja Daerah Kabupaten dan Kota di Jawa Timur**

Pada komponen belanja daerah, dengan mencermati grafik 4.3 mengenai alokasi belanja daerah yang tercantum pada penetapan APBD terlihat bahwa secara umum belanja daerah meningkat disemua wilayah kabupaten dan kota di Jawa Timur tahun 2012-2016. Peningkatan alokasi belanja daerah tersebut jika dicermati lebih mendalam, alokasi anggaran saja tidak akan cukup menggambarkan keberhasilan pembangunan daerah tanpa adanya pelaksanaan atau realisasi. Realisasi belanja daerah dianggap cukup menggambarkan keberhasilan program karena mampu mencerminkan serapan anggaran yang digunakan untuk membiayai program pemerintah daerah yang telah direncanakan setiap tahunnya. Realisasi belanja daerah di kabupaten dan kota di Jawa Timur 2012-2016 dapat disajikan pada gambar 4.6 sebagaimana berikut:

**Gambar 4.6 Perkembangan Realisasi Belanja di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**

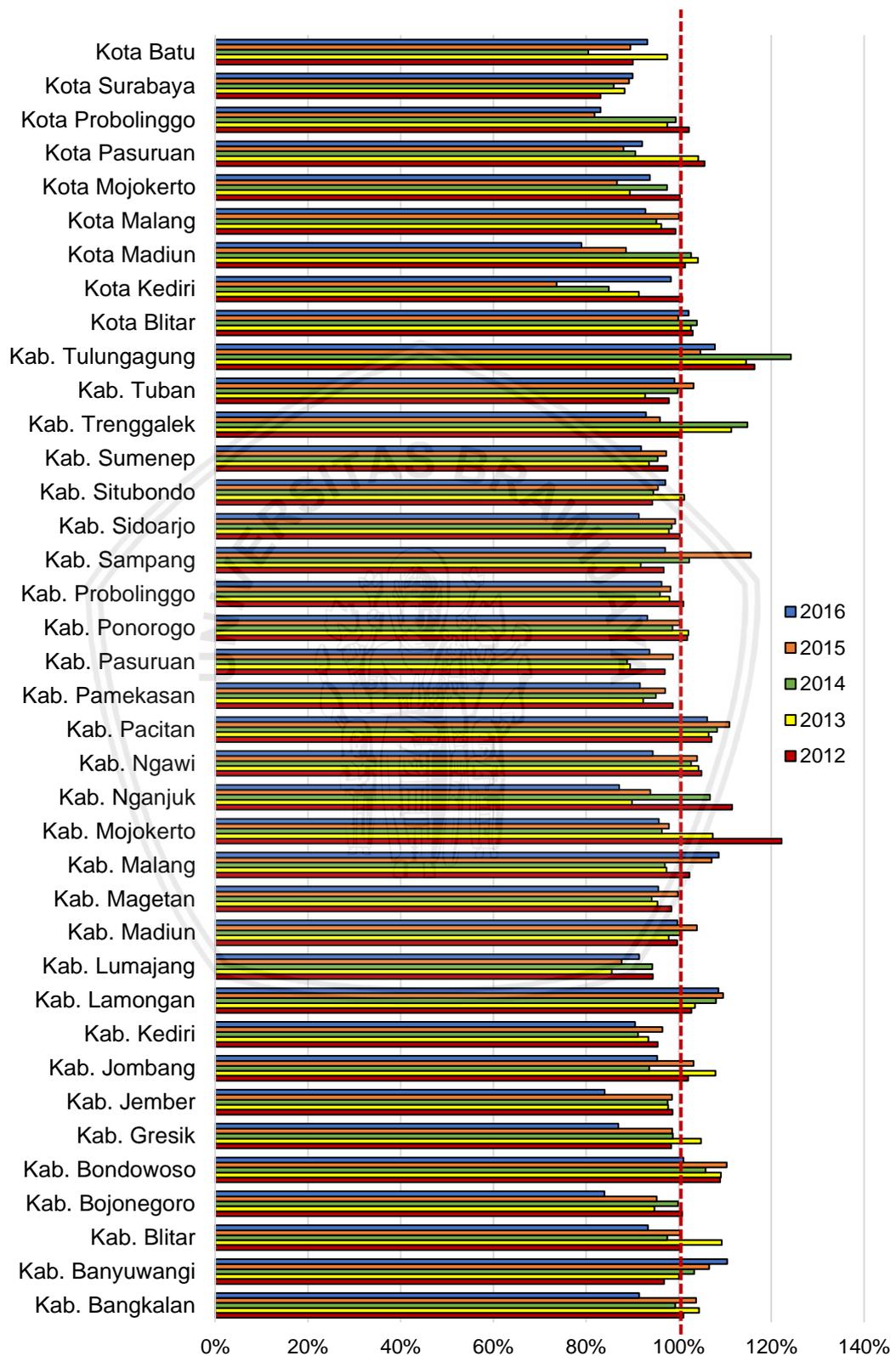


Sumber: LGF Realisasi, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah

Pada grafik diatas, secara umum realisasi belanja daerah dari kabupaten dan kota di Jawa Timur menunjukkan peningkatan yang terus menerus dari tahun 212-2016. Namun untuk melihat keseuaian antara alokasi belanja dengan serapan belanja akan diperjelas mengenai presentase penyerapan anggaran pada gambar 4.7. Jika pada alokasi dan realisasi belanja daerah yang terlihat pada grafik sebelumnya terus meningkat, ternyata pada persentase penyerapan dari belanja daerah sesuai gambar 4.7 memiliki kondisi yang berbeda bahwa secara umum serapan belanja daerah masih dibawah 100% walaupun terdapat beberapa daerah ditahun tertentu melebihi target alokasi belanja. Mayoritas kabupaten dan kota di Jawa Timur yang tidak mencapai target lebih dari 100% ini sebenarnya juga mengisyaratkan ketidaksinkronisasian antara target dan realisasi sebab prakiraan (*forecasting*) yang dijadikan dasar dalam realisasi yang bisa bernilai lebih tinggi atau lebih rendah ini tidak tepat. Sehingga hal ini dapat menciptakan sisa belanja daerah.

Dari struktur APBD yang telah dijelaskan, terdapat berbagai jenis belanja yang dapat dialokasikan pemerintah daerah baik untuk memenuhi kebutuhan operasional kantor, maupun yang bersifat pemenuhan kebutuhan publik. Sebagaimana disampaikan diawal penelitian ini, bahwa pengelolaan keuangan daerah mengalami transformasi mendasar dengan diterbitkannya UU Nomor 17 tahun 2003 maka dengan adanya hal tersebut pemerintah daerah baik provinsi maupun kabupaten kota berwenang secara mandiri untuk mengelola keuangan daerah sesuai dengan prinsip otonomi daerah. Karena obyek penelitian ini mencangkup tahun anggaran 2012-2015 maka dasar hukum yang digunakan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 jo 21 Tahun 2011. Adanya dasar hukum tersebut ditujukan untuk menciptakan kesesuaian struktur APBD terutama struktur belanja yaitu berupa belanja tidak langsung dan belanja langsung.

**Gambar 4.7 Persentase Penyerapan Anggaran Belanja di Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun anggaran 2012-2016 (dalam persen)**



Sumber: LGF Realisasi, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah

### 4.3 Analisis Deskripsi Sisa Lebih Perhitungan Anggaran dan Variabel-Variabel yang Mempengaruhi Penelitian

Pada bagian ini akan memberikan penjelasan ataupun gambaran tentang tiap variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Variabel-variabel yang dibahas antara lain SiLPA, pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan non modal maupun opini BPK berupa WTP dan non WTP.

Variabel pertama adalah SiLPA yang merupakan selisih lebih realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode anggaran (DJPk Kemenkeu: 2017). Dengan melihat perbandingan antara target pendapatan daerah dan pencapaian realisasi sebagaimana gambar 4.5, secara keseluruhan terdapat pelampauan capaian realisasi pendapatan begitu pula dengan anggaran belanja dan realisasi belanja pada gambar 4.7, dapat terlihat bahwa secara umum terdapat sisa serapan anggaran berupa sisa belanja daerah. Jika merujuk pada pengertian SiLPA diatas, pelampauan dari realisasi pendapatan daerah dan sisa lebih belanja daerah tersebut merupakan bagian dari Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA).

Berdasarkan ketentuan Permendagri Nomor 21 tahun 2011, SiLPA terdiri dari pelampauan penerimaan PAD, pelampauan penerimaan dana perimbangan, pelampauan penerimaan lain-lain yang sah, sisa penghematan belanja atau akibat lainnya, kewajiban kepada pihak ketiga sampai dengan akhir tahun belum terselesaikan dari kegiatan lanjutan. Lebih lanjut secara rinci, uraian komponen SiLPA akan ditampilkan pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 4.1 Komponen SiLPA Kabupaten Kota Jawa Timur  
Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA)**

<b>1. Pelampauan Penerimaan PAD</b>
1.1 Pajak Daerah
1.2 Retribusi Daerah

1.3 Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan 1.4 Lain-lain PAD yang sah
<b>2. Pelampauan Penerimaan Dana Perimbangan</b> 2.1 Bagi Hasil Pajak 2.2 Bagi Hasil Bukan Pajak/Sumber Daya Alam
<b>3. Pelampauan Penerimaan Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah</b>
<b>4. Sisa Penghematan Belanja atau Penghematan Lainnya</b> 4.1 Belanja Pegawai dari Belanja Tidak Langsung 4.2 Belanja Pegawai dari Belanja Langsung 4.3 Belanja Barang dan Jasa 4.4 Belanja Modal 4.5 Belanja Bunga 4.6 Belanja Subsidi 4.7 Belanja Hibah 4.8 Belanja Bantuan Sosial 4.9 Belanja Bagi Hasil 4.10 Belanja Bantuan Keuangan 4.11 Belanja Tidak Terduga
<b>5. Kewajiban kepada Pihak Ketiga sampai dengan Akhir Tahun belum Terselesaikan</b> 5.1 Uang Jaminan 5.2 Potongan Taspen 5.3 Potongan Beras 5.4 Akses
<b>6. Kegiatan Lanjutan</b> 6.1 Kegiatan lanjutan x

Sumber: Permendagri Nomor 21 tahun 2011

Dari uraian komponen SiLPA diatas dapat dijelaskan lebih lanjut sebagai berikut:

#### 1. Pelampauan PAD

Pada komponen ini dapat bersumber dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain PAD yang sah. Dari sisi positif, pelampauan pajak daerah merupakan hasil dari intensifikasi dan ekstensifikasi yang dilakukan oleh Bappenda. Sisi negatif

pelampauan pajak daerah yang perlu dipertimbangkan adalah penentuan target yang dipandang terlalu rendah (*under estimate*) sebagai dampak dari kurang akuratnya data pendukung penghitungan target pendapatan yaitu data potensi pajak daerah.

## 2. **Pelampauan Dana Perimbangan**

Dana perimbangan bersumber dari dana transfer pemerintah pusat yang terdiri dari bagi hasil pajak/bagi hasil bukan pajak, Dana Alokasi Umum (DAU) serta Dana Alokasi Khusus (DAK). Dilihat dari karakteristik perolehannya, DAU dan DAK tidak dimungkinkan terjadi pelampauan mengingat DAU didasarkan pada rumusan yang sudah baku sedangkan DAK merupakan alokasi yang berbasis pada usulan daerah. Pelampauan dana perimbangan yang paling memungkinkan berasal dari pelampauan bagi hasil bukan pajak karena sumbernya yang berasal dari pemerataan bagian pemerintah pusat atas eksplorasi sumber daya alam migas dan non migas sehingga hasilnya akan tergantung dari kinerja eksplorasi itu sendiri.

## 3. **Pelampauan Penerimaan Lain-lain pendapatan daerah yang sah**

Pada komponen ini dapat bersumber dari bagi hasil pajak dan retribusi pemerintah provinsi Jawa Timur mengingat alokasi yang ditargetkan dalam APBD kabupaten kota di Jawa Timur didasarkan pada proyeksi tahun anggaran sebelumnya, sehingga jika realisasi pajak dan retribusi provinsi Jawa Timur membaik, maka bagi hasil untuk kabupaten kota di Jawa Timur akan meningkat.

## 4. **Sisa Penghematan Belanja atau akibat lainnya**

Alokasi anggaran belanja merupakan pagu tertinggi sehingga dengan upaya penghematan belanja dari berbagai SKPD, hampir semua jenis belanja akan ada sisa penghematan. Sisa belanja ini juga didapatkan dari produk kebijakan alokasi perencanaan dari belanja pegawai tidak langsung

berupa gaji dan tunjangan yang selalu ditambahkan *acress* sebesar maksimal 2.5% dari gaji pokok. Hal tersebut digunakan untuk mengantisipasi kenaikan pangkat, gaji maupun tunjangan pada PNS.

**5. Kewajiban kepada pihak ketiga sampai dengan akhir tahun anggaran yang belum terselesaikan**

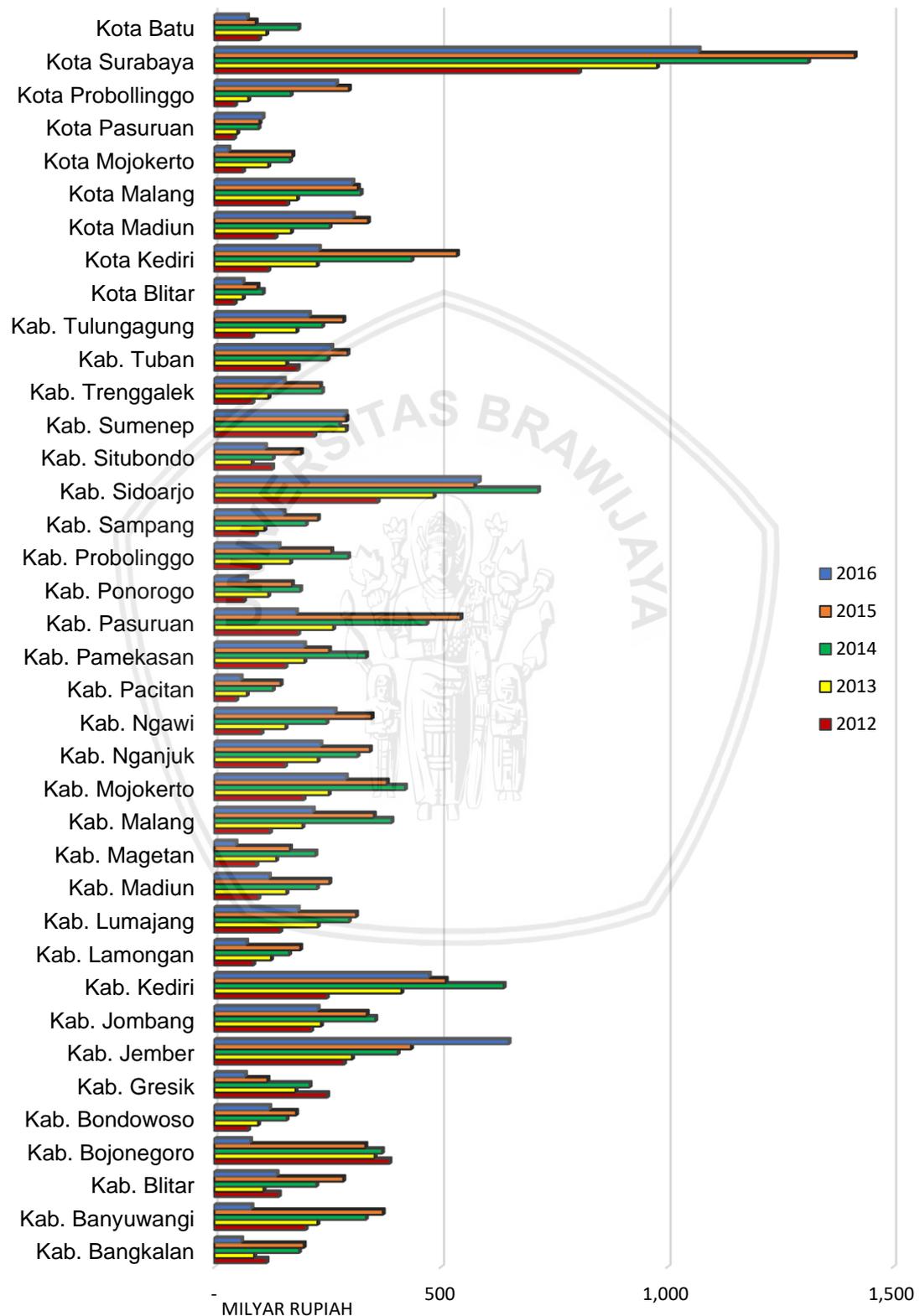
Bentuk kewajiban dari komponen ini antara lain adalah hal penyedia barang/jasa yang telah melaksanakan kewajiban atas pelaksanaan pekerjaan. Namun karena kendala administrasi berupa keterlambatan pengajuan proses pencairan, berdampak pada belum dibayarnya hak mereka sesuai dengan prestasi yang telah dilaksanakan. Untuk itu pemerintah kabupaten kota Jawa Timur wajib membayar prestasi tersebut di tahun anggaran berikutnya yang dibebankan pada SiLPA.

**6. Kegiatan lanjutan**

Pelaksanaan pekerjaan terutama kontruksi fisik yang mengalami keterlambatan karena keadaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan maka diberikan kesempatan untuk menuntaskan pekerjaan ditahun berikutnya dan pembayaran sesuai dengan prestasi dibebankan pada SiLPA.

Dari komponen tersebut, secara garis besar terdapat dua unsur pembentuk SiLPA yaitu pelampauan pendapatan daerah dan sisa belanja daerah. Selanjutnya unsur-unsur tersebut akan terakumulasi menjadi SiLPA. Adapun gambaran SiLPA dari kabupaten dan kota di Jawa Timur adalah sebagai berikut:

**Gambar 4.8 Gambaran SiLPA APBD Kabupaten Kota di Jawa Timur Tahun Anggaran 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**



Sumber: LGF Realisasi, 2019 diunduh dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), data diolah

Variabel selanjutnya sebagai unsur pembentuk SiLPA adalah pelampauan pendapatan daerah, seperti yang dijelaskan diatas pelampauan pendapatan daerah ini dihasilkan dari capaian realisasi yang bisa bernilai positif dan negative tergantung dari estimasi atau target yang direncanakan, secara umum gambaran pelampauan pendapatan daerah di kabupaten dan kota di Jawa Timur kurun waktu 2012-2016 adalah sebagai berikut:

**Tabel 4.2 Perkembangan Pelampauan Pendapatan Daerah di kabupaten dan kota di Jawa Timur tahun 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**

No.	Kabupaten/Kota	Pelampauan Pendapatan Daerah				
		2012	2013	2014	2015	2016
1	Kab. Bangkalan	101.13	144.53	225.75	173.57	(210.34)
2	Kab. Banyuwangi	187.92	161.16	347.01	384.75	301.12
3	Kab. Blitar	95.22	129.07	228.74	137.00	(71.79)
4	Kab. Bojonegoro	323.69	99.93	211.93	(47.35)	(795.19)
5	Kab. Bondowoso	83.56	146.62	174.07	223.10	52.49
6	Kab. Gresik	202.99	125.38	130.32	(48.50)	(326.12)
7	Kab. Jember	128.58	100.07	130.42	82.76	(251.92)
8	Kab. Jombang	291.34	294.21	259.68	258.23	39.32
9	Kab. Kediri	169.80	187.97	220.19	188.21	(94.66)
10	Kab. Lamongan	90.57	114.35	194.45	293.15	158.68
11	Kab. Lumajang	62.52	6.72	164.23	40.14	(35.10)
12	Kab. Madiun	68.58	73.87	113.44	103.48	(70.38)
13	Kab. Magetan	103.07	88.95	131.63	37.15	(108.25)
14	Kab. Malang	176.29	250.03	342.84	315.38	342.46
15	Kab. Mojokerto	400.42	243.13	222.41	105.28	(60.49)
16	Kab. Nganjuk	242.82	50.09	398.63	112.66	(182.68)
17	Kab. Ngawi	119.69	110.00	205.57	249.90	(59.51)
18	Kab. Pacitan	90.49	111.52	187.31	195.43	15.20
19	Kab. Pamekasan	97.94	42.86	205.44	121.71	(18.65)

No.	Kabupaten/Kota	Pelampauan Pendapatan Daerah				
		2012	2013	2014	2015	2016
20	Kab. Pasuruan	144.47	99.97	240.53	248.79	0.65
21	Kab. Ponorogo	89.16	132.99	112.28	61.99	(61.61)
22	Kab. Probolinggo	92.25	66.04	145.55	75.59	(75.69)
23	Kab. Sampang	49.33	14.66	207.12	367.75	5.69
24	Kab. Sidoarjo	326.18	450.39	654.79	193.82	(102.46)
25	Kab. Situbondo	50.55	74.06	38.65	54.47	(21.87)
26	Kab. Sumenep	75.45	33.37	11.67	98.28	(101.67)
27	Kab. Trenggalek	67.04	206.38	362.83	(18.61)	(104.04)
28	Kab. Tuban	151.56	128.94	264.27	219.96	30.23
29	Kab. Tulungagung	258.82	377.44	527.22	166.57	169.85
30	Kota Blitar	40.98	37.46	69.22	(13.06)	21.07
31	Kota Kediri	100.18	69.53	202.33	(291.50)	1.56
32	Kota Madiun	82.63	106.17	145.34	67.11	(39.52)
33	Kota Malang	100.67	122.04	182.78	127.73	(68.88)
34	Kota Mojokerto	46.16	41.00	70.76	(47.96)	(25.90)
35	Kota Pasuruan	54.57	71.45	81.47	(7.15)	4.08
36	Kota Probolinggo	46.17	32.41	119.33	27.17	(13.45)
37	Kota Surabaya	28.60	142.69	240.73	102.72	(152.21)
38	Kota Batu	31.87	19.88	82.36	(26.57)	(54.23)

Sumber: LGF realisasi dan Anggaran, 2019 DJPK Kemenkeu (data diolah)

Komponen selanjutnya yang menjadi unsur pembentuk SiLPA adalah sisa belanja daerah. Dalam melakukan penelitian ini, sisa belanja daerah dikelompokkan menjadi dua kategori yaitu sisa belanja modal dan sisa belanja non modal. Hal ini dengan pertimbangan bahwa selain dapat mengukur pengaruh komponen pendapatan dan belanja terhadap SiLPA, sekaligus juga untuk mengetahui pengaruh belanja modal yang dianggap sangat penting dalam alokasi APBD.

Belanja modal adalah alokasi yang sangat berpengaruh pada peningkatan layanan publik mengingat didalamnya terdapat alokasi untuk pembangunan infrastruktur transportasi, pendidikan, kesehatan dan layanan publik lainnya. Sehingga variabel yang diteliti yang diduga berpengaruh selanjutnya adalah variabel belanja modal dan non modal.

Untuk mempermudah pengelompokkan sisa belanja daerah kedalam sisa belanja modal dan sisa belanja non modal maka perlu dilakukan pemetaan ulang jenis belanja yang terdapat dalam APBD Kabupaten dan Kota di Jawa Timur mulai tahun 2-12-2016. Hal tersebut dilakukan karena untuk melihat dan menyesuaikan struktur belanja APBD sesuai peraturan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 jo 21 Tahun 2011. Gambaran ulang jenis belanja daerah disajikan pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 4.3 Pemetaan Jenis Belanja Daerah Kabupaten dan Kota Jawa Timur tahun 2012-2016**

Struktur Belanja	Klasifikasi Ulang	
	Belanja Modal	Belanja Non Modal
<b>Belanja Tidak Langsung</b>		
a. Belanja Pegawai		V
b. Belanja Hibah		V
c. Belanja bantuan Sosial		V
d. Belanja Bagi hasil pajak/retribusi		V
e. Belanja bantuan keuangan		V
f. Belanja Tidak Terduga		V
<b>Belanja Langsung</b>		
a. Belanja Pegawai		V
b. Belanja barang dan jasa		V
c. Belanja Modal	V	

Sumber: Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 jo 21 Tahun 2011

Variabel sisa belanja modal didapatkan dari sisa belanja daerah sesuai dengan klasifikasi pada tabel 4.3. Sisa belanja modal ini sebelumnya tergambar dari anggaran belanja dan realisasi belanja selanjutnya dari realisasi belanja tersebut dapat menggambarkan sisa lebih atau kurang berdasarkan kelompok jenis belanja, untuk lebih jelasnya akan ditampilkan kondisi sisa belanja modal kabupaten dan kota Jawa Timur tahun 2012-2016 sebagaimana berikut:

**Tabel 4.4 Perkembangan Sisa Belanja Modal di kabupaten/kota di Jawa Timur tahun 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**

No.	Kabupaten/Kota	Sisa Belanja Modal				
		2012	2013	2014	2015	2016
1	Kab. Bangkalan	29.05	41.54	87.47	(71.67)	50.41
2	Kab. Banyuwangi	(23.65)	6.41	(4.87)	(248.87)	(274.62)
3	Kab. Blitar	17.05	(85.54)	(43.08)	(143.93)	(72.47)
4	Kab. Bojonegoro	52.52	103.58	2.38	29.30	263.64
5	Kab. Bondowoso	(39.48)	(72.01)	(4.91)	(86.11)	(41.17)
6	Kab. Gresik	51.10	(56.16)	37.21	8.56	193.25
7	Kab. Jember	117.32	38.58	20.27	(12.24)	149.64
8	Kab. Jombang	65.64	51.50	2.36	(25.39)	64.41
9	Kab. Kediri	10.49	86.31	210.30	(3.71)	76.02
10	Kab. Lamongan	(8.93)	(25.74)	(86.79)	(138.00)	(237.37)
11	Kab. Lumajang	77.36	76.38	35.69	97.15	57.74
12	Kab. Madiun	20.33	15.86	(21.61)	(77.99)	(58.00)
13	Kab. Magetan	27.39	13.89	31.75	(26.63)	(27.96)
14	Kab. Malang	(30.55)	(52.02)	(12.59)	(170.35)	(188.14)
15	Kab. Mojokerto	52.30	21.33	(7.79)	36.51	64.43
16	Kab. Nganjuk	15.94	9.84	102.69	92.80	113.97
17	Kab. Ngawi	(7.57)	(14.86)	(13.08)	(68.67)	(3.08)
18	Kab. Pacitan	(23.90)	(25.50)	(83.46)	(135.99)	(96.27)
19	Kab. Pamekasan	58.49	44.47	(58.54)	0.46	(4.43)

No.	Kabupaten/Kota	Sisa Belanja Modal				
		2012	2013	2014	2015	2016
20	Kab. Pasuruan	45.65	28.33	23.19	(35.93)	(51.94)
21	Kab. Ponorogo	7.87	8.96	(28.71)	(38.01)	30.46
22	Kab. Probolinggo	13.82	(4.37)	62.12	24.77	24.99
23	Kab. Sampang	12.62	30.05	(89.94)	(286.53)	(48.08)
24	Kab. Sidoarjo	69.94	134.53	107.81	(121.19)	(69.52)
25	Kab. Situbondo	47.99	(14.76)	(3.12)	(34.29)	(55.81)
26	Kab. Sumenep	45.98	42.33	17.94	(34.19)	67.20
27	Kab. Trenggalek	17.80	13.16	13.82	(32.90)	19.35
28	Kab. Tuban	9.43	41.54	(9.00)	(73.72)	(73.90)
29	Kab. Tulungagung	(7.95)	(26.09)	(106.40)	(91.68)	(272.27)
30	Kota Blitar	(12.27)	(0.68)	(17.55)	(10.74)	(34.55)
31	Kota Kediri	18.00	66.23	82.58	75.29	18.61
32	Kota Madiun	(4.62)	(19.19)	(19.73)	11.36	90.46
33	Kota Malang	40.33	71.45	107.32	(31.38)	55.17
34	Kota Mojokerto	6.06	43.76	5.28	80.11	(43.29)
35	Kota Pasuruan	(12.06)	(6.26)	59.53	41.99	27.65
36	Kota Probolinggo	(6.45)	5.27	8.89	76.90	50.31
37	Kota Surabaya	336.03	450.62	596.41	346.35	270.07
38	Kota Batu	38.73	12.60	126.59	54.94	29.15

Sumber: LGF realisasi dan Anggaran, DJPK Kemenkeu (data diolah)

Sama halnya dengan variabel sisa belanja non modal, variabel belanja modal juga didapatkan dari dari sisa belanja daerah sesuai dengan klasifikasi pada tabel 4.3. Sisa belanja non modal ini sebelumnya tergambar dari anggaran belanja dan realisasi belanja selanjutnya dari realisasi belanja tersebut dapat menggambarkan sisa lebih atau kurang berdasarkan kelompok jenis belanja,

untuk lebih jelasnya akan ditampilkan kondisi sisa belanja non modal kabupaten dan kota Jawa Timur tahun 2012-2016 sebagaimana berikut:

**Tabel 4.5 Perkembangan Sisa Belanja Non Modal di kabupaten/kota di Jawa Timur tahun 2012-2016 (dalam Milyar Rupiah)**

No.	Kabupaten/Kota	Sisa Belanja Non Modal				
		2012	2013	2014	2015	2016
1	Kab. Bangkalan	(41.67)	(102.14)	(75.62)	5.15	131.06
2	Kab. Banyuwangi	78.85	(8.47)	(69.32)	79.38	(18.49)
3	Kab. Blitar	(21.33)	(52.81)	87.18	137.25	240.85
4	Kab. Bojonegoro	(65.00)	8.52	0.91	111.89	356.60
5	Kab. Bondowoso	(65.00)	(33.57)	(76.01)	(80.24)	20.39
6	Kab. Gresik	(27.52)	(30.68)	(8.87)	27.37	188.15
7	Kab. Jember	(88.82)	15.61	44.98	57.89	417.45
8	Kab. Jombang	(91.24)	(166.42)	113.12	(41.87)	50.31
9	Kab. Kediri	59.47	24.06	(34.36)	86.75	196.50
10	Kab. Lamongan	(29.95)	(28.38)	(56.01)	(72.51)	15.89
11	Kab. Lumajang	(12.37)	132.00	53.32	136.35	122.67
12	Kab. Madiun	(16.69)	9.53	17.53	18.24	62.94
13	Kab. Magetan	(11.21)	40.31	50.06	29.08	110.04
14	Kab. Malang	(20.29)	114.24	97.08	(64.91)	(93.59)
15	Kab. Mojokerto	(311.03)	(118.56)	71.94	9.57	36.73
16	Kab. Nganjuk	(155.53)	153.01	(212.02)	36.89	210.39
17	Kab. Ngawi	(47.35)	(40.92)	(26.44)	(2.14)	123.72
18	Kab. Pacitan	(40.04)	(37.33)	(8.44)	(2.85)	1.11
19	Kab. Pamekasan	(44.42)	51.94	130.17	52.36	174.81
20	Kab. Pasuruan	1.55	170.54	220.01	65.48	264.33
21	Kab. Ponorogo	(30.61)	(37.79)	50.38	33.98	122.46
22	Kab. Probolinggo	(27.31)	30.81	2.06	8.24	53.62
23	Kab. Sampang	20.12	66.53	62.79	56.37	101.63

No.	Kabupaten/Kota	Sisa Belanja Non Modal				
		2012	2013	2014	2015	2016
24	Kab. Sidoarjo	(76.21)	(80.19)	(63.40)	149.27	411.41
25	Kab. Situbondo	7.79	1.34	78.79	103.65	105.13
26	Kab. Sumenep	(14.69)	54.58	58.25	88.74	114.10
27	Kab. Trenggalek	(19.83)	(131.40)	(190.09)	98.39	110.05
28	Kab. Tuban	19.00	68.56	12.18	11.40	94.98
29	Kab. Tulungagung	(214.06)	(178.52)	(277.56)	(12.65)	83.73
30	Kota Blitar	(2.88)	(14.54)	(7.45)	11.31	16.31
31	Kota Kediri	(24.01)	15.55	91.50	325.31	6.52
32	Kota Madiun	(3.58)	(11.78)	(2.69)	100.89	183.20
33	Kota Malang	(31.53)	(13.75)	(26.57)	31.10	76.88
34	Kota Mojokerto	(7.36)	16.25	10.84	28.32	106.29
35	Kota Pasuruan	(13.62)	(16.10)	6.02	57.98	39.61
36	Kota Probolinggo	(6.73)	11.24	(3.90)	85.45	134.66
37	Kota Surabaya	533.08	217.28	332.40	432.73	517.35
38	Kota Batu	8.86	1.42	22.12	40.15	30.09

Sumber: LGF realisasi dan Anggaran, 2019 DJPK Kemenkeu (data diolah)

Variabel selanjutnya yang diduga berpengaruh terhadap adanya SiLPA adalah opini BPK berupa kemampuan mempertahankan WTP dan ketidakmampuan mempertahankan WTP. Variabel ini ditujukan untuk memperjelas adanya SiLPA apakah berasal dari efisiensi atau tidak sebab predikat opini BPK berupa WTP ini adalah predikat yang mampu dicapai oleh pemerintah daerah dalam audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LPKPD). Untuk menggambarkan kondisi pencapaian opini audit BPK ini dapat ditampilkan sebagai berikut:

**Tabel 4.6 Perkembangan Opini Audit BPK atas LKPD kabupaten/kota di Jawa Timur tahun 2012-2016**

No.	Kabupaten/Kota	Opini Audit BPK				
		2012	2013	2014	2015	2016
1	Kab. Bangkalan	WTP	WTP	WDP	WDP	WDP
2	Kab. Banyuwangi	WTP	WTP	WTP DPP	WTP	WTP
3	Kab. Blitar	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
4	Kab. Bojonegoro	WDP	WDP	WTP DPP	WTP	WTP
5	Kab. Bondowoso	WTP DPP	WDP	WTP DPP	WTP	WTP
6	Kab. Gresik	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP
7	Kab. Jember	WTP DPP	WDP	WDP	WTP	WDP
8	Kab. Jombang	WDP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
9	Kab. Kediri	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
10	Kab. Lamongan	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
11	Kab. Lumajang	WDP	WDP	WTP DPP	WTP	WTP
12	Kab. Madiun	WDP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
13	Kab. Magetan	WDP	WDP	WTP DPP	WTP	WTP
14	Kab. Malang	WDP	WDP	WTP DPP	WTP	WTP
15	Kab. Mojokerto	WDP	TW	WTP DPP	WTP	WTP
16	Kab. Nganjuk	WTP DPP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WDP
17	Kab. Ngawi	WDP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
18	Kab. Pacitan	WDP	WTP DPP	WTP	WTP	WTP
19	Kab. Pamekasan	WDP	WDP	WTP DPP	WTP	WTP
20	Kab. Pasuruan	WDP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
21	Kab. Ponorogo	WTP DPP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
22	Kab. Probolinggo	WDP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
23	Kab. Sampang	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
24	Kab. Sidoarjo	WDP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
25	Kab. Situbondo	WDP	WDP	WTP DPP	WDP	WTP
26	Kab. Sumenep	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
27	Kab. Trenggalek	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
28	Kab. Tuban	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP
29	Kab. Tulungagung	WTP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WDP
30	Kota Blitar	WTP DPP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
31	Kota Kediri	WDP	WDP	WTP DPP	WTP	WTP
32	Kota Madiun	WDP	WDP	WTP DPP	WTP	WDP
33	Kota Malang	WTP DPP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP

No.	Kabupaten/Kota	Opini Audit BPK				
		2012	2013	2014	2015	2016
34	Kota Mojokerto	WTP DPP	WDP	WTP DPP	WTP	WTP
35	Kota Pasuruan	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP
36	Kota Probolinggo	WTP	WTP DPP	WDP	WDP	WDP
37	Kota Surabaya	WTP	WTP DPP	WTP DPP	WTP	WTP
38	Kota Batu	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP

Sumber: BPK Laporan IHPS Semester II, 2017

### 1.3 Hasil Pemilihan Model Regresi Data Panel

Dalam regresi data panel dapat dilakukan melalui tiga model yaitu *common effect*, *fixed effect* dan *random effect*. Untuk menentukan model yang tepat digunakan pada penelitian, perlu dilakukan beberapa tahapan uji, yakni uji chow, uji hausman, dan uji langrange multiplier. Program yang digunakan untuk melakukan uji pemilihan model estimasi adalah Stata 13.

#### 1. Uji Chow

Uji chow dilakukan untuk menentukan model yang paling tepat digunakan antara common effect dan fixed effect. Uji chow memiliki hipotesis sebagai berikut:  
 $H_0$ : Common Effect Model

$H_1$ : Fixed Effect Model

Hasil uji chow pada Stata dapat dilihat pada nilai probabilitas alpha di hasil estimasi model fixed effect yang dapat dilihat pada tabel 4.7 sebagai berikut:

**Tabel 4.7 Hasil Uji Chow**

Statistic	d.f	Prob>F
3.24	(37, 148)	0.0000

Sumber: data diolah, 2019

Pengujian hipotesis uji chow dilakukan dengan membandingkan nilai P value (Prob>F) dengan tingkat alpha. Berdasarkan tabel tersebut nilai P value

( $\text{Prob}>F$ ) dari uji chow melalui hasil estimasi *fixed effect* adalah sebesar 0,000 yang artinya lebih kecil dari tingkat alpha sebesar 0,05 ( $0,000 < 0,05$ ) dan menolak  $H_0$ , sehingga model yang lebih tepat digunakan adalah *fixed effect*. Untuk meyakinkan bahwa model fixed effect adalah model yang terbaik untuk penelitian perlu dilakukan uji hausman.

## 2. Uji Hausman

Uji hausman dilakukan untuk menentukan model yang paling tepat digunakan antara random effect dan fixed effect. Uji hausman memiliki hipotesis sebagai berikut:

$H_0$ : Random Effect Model

$H_1$ : Fixed Effect Model

Hasil uji hausman dapat dilihat pada tabel 4.8 sebagai berikut :

**Tabel 4.8 Hasil Uji Hausman**

Chi2 (4)	Prob>chi2
15.13	0.0044

Sumber: Data diolah, 2019

Pengujian hipotesis uji hausman dilakukan dengan membandingkan P value ( $\text{Prob}>\text{chi}^2$ ) dengan alpha. Berdasarkan gambar didapatkan nilai P value ( $\text{Prob}>\text{chi}^2$ ) sebesar 0.0044 artinya lebih kecil dari tingkat alpha sebesar 0,05 ( $0.0044 < 0,05$ ) dan menolak  $H_0$ . Sehingga model yang tepat digunakan adalah *fixed effect*. Karena hasil uji chow dan uji hausman sama atau menunjukkan pemilihan model dengan *fixed effect* maka tidak perlu dilakukan uji Langrange Multiplier.

#### 1.4 Hasil Estimasi Regresi Data Panel

Setelah mendapatkan hasil metode yang terbaik untuk digunakan dalam model yaitu dengan menggunakan *fixed effect*, maka dilanjutkan dengan mengestimasi regresi panel yang tepat. Hasil estimasi dari *fixed effect* dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.9 Hasil Analisis Regresi Panel**

Variabel Independen	Variabel Dependen (Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA))		
	Coefficient	Prob (t-satistik)	Keterangan
A	5.491115	0.000	Signifikan
X1	0.5527464	0.000	Signifikan
X2	0.3964902	0.000	Signifikan
X3	0.639186	0.000	Signifikan
D	-1.998678	0.000	Signifikan
R-squared			0.6637
Prob (F-satistik)			0.0000

Sumber: Data diolah, 2019

Dari hasil *fixed effect* sesuai ringkasan tabel didapatkan hasil pengaruh variabel pelampauan Pendapatan (X1), Sisa Belanja Modal (X2), Sisa Belanja Non Modal (X3) serta Dummy Kemampuan mempertahankan WTP (D) terhadap SiLPA dalam bentuk persamaan sebagai berikut:

$$Y_{it} = 5.491115 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it} - 1.998678 D_{it} + e_{it}$$

## 1.5 Pengujian Hipotesis

Uji hipotesis dalam regresi data panel dapat menggunakan 3 cara yaitu uji f, koefisien determinasi ( $R^2$ ), dan uji T.

### 1.5.1 Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Secara umum, model ini cukup kuat menjelaskan variabel dependen (SiLPA) sesuai dengan hasil estimasi pada tabel 4.9. Dalam hal ini dikarenakan nilai R-squared yang hanya mencapai 0.6637 atau sebesar 66.37 persen. Nilai R-squared yang diperoleh menjelaskan bahwa variasi dari variabel bebas (pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal, sisa belanja non modal dan opini audit BPK) mampu mempengaruhi variasi variabel terikat (SiLPA) sebesar 66.37 persen, sedangkan sisanya tidak dijelaskan dalam model.

### 1.5.2 Uji Persamaan Regresi Keseluruhan (Uji F)

Uji F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat. Pengujian ini dapat dilakukan dengan membandingkan nilai probabilitas dengan ukuran 5%. Hasil pengujian dengan menggunakan *Fixed Effect Model* dari keseluruhan variabel bebas terikat menunjukkan hasil yang signifikan. Artinya, secara simultan variabel bebas dalam model ini berpengaruh signifikan terhadap variabel terikatnya. Hal ini dapat dibuktikan dari nilai probabilitas f-statistiknya yang dibawah 5 persen atau sebesar 0.000.

### 1.5.3 Uji Persamaan Regresi Individual atau Parsial (Uji t)

Analisis statistik secara parsial digunakan untuk melihat signifikansi dari masing-masing variabel bebas secara individual dalam menjelaskan variabel

terikat pada model dengan menggunakan uji t, dimana hipotesis nol ( $H_0: \beta = 0$ ) artinya nilai koefisien sama dengan nol, sedangkan hipotesis alternatif ( $H_1: \beta \neq 0$ ) artinya nilai koefisien berbeda dengan nol. Signifikansi ini secara langsung dapat dilihat dari besarnya angka probabilitas. Jika p-value (t-stat) lebih kecil dari  $\alpha$  ( $\alpha = 5\%$  atau 0,05) maka variabel bebas tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel terikatnya atau tolak  $H_0$ . Selain menguji signifikansi dengan p-value (t-stat) dengan  $\alpha$  sebesar 5%, juga dilakukan uji arah atas nilai koefisiennya.

Dari hasil pengujian regresi atas model penelitian ini menunjukkan bahwa semua variabel bebas berupa X1 (Pelampauan Pendapatan Daerah), X2 (Sisa Belanja Modal, X3 (Sisa Belanja Non Modal) dan D (Opini audit BPK berupa dummy variabel) adalah signifikan karena bernilai kurang dari 0,05 yaitu sebesar 0,000. Secara keseluruhan variabel bebas tersebut dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

- a. Nilai Konstanta sebesar 5.491115. Hal ini menunjukkan bahwa jika X1, X2, X3 dan D adalah tetap (0) atau *ceteris paribus*, maka SiLPA (Y) adalah sebesar 5.491115 persen.
- b. Nilai Koefisien regresi Pelampauan Pendapatan Daerah (X1) bertanda positif sebesar 0.5527464 mengandung arti bahwa setiap terjadi kenaikan Pelampauan Pendapatan Daerah sebesar satu persen maka akan menaikkan SiLPA (Y) sebesar 0.55 persen.
- c. Nilai Koefisien regresi Sisa Belanja Modal (X2) bertanda positif sebesar 0.3964902 mengandung arti bahwa setiap terjadi kenaikan Sisa Belanja Modal sebesar satu persen maka akan menaikkan SiLPA (Y) sebesar 0.39 persen.
- d. Nilai Koefisien regresi Sisa Belanja Non Modal (X3) bertanda positif sebesar 0.639186 mengandung arti bahwa setiap terjadi kenaikan Sisa

Belanja Non Modal sebesar satu persen maka akan menaikkan SiLPA (Y) sebesar 0.64 persen.

- e. Nilai Koefisien regresi variabel dummy opini audit BPK berupa Kemampuan Mempertahankan WTP sebesar -1.998678. Karena variabel ini merupakan variabel dummy maka akan dijabarkan sebagai berikut:

### 1. Daerah yang mampu mempertahankan WTP (D=1)

$$YD_1 = 5.491115 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it} - 1.998678 D$$

$$YD_1 = 5.491115 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it} - 1.998678 \quad (1)$$

$$YD_1 = 5.491115 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it} - 1.998678$$

$$YD_1 = 5.491115 - 1.998678 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it}$$

$$YD_1 = 3.492437 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it}$$

### 2. Daerah yang tidak mampu mempertahankan WTP (D=0)

$$YD_0 = 5.491115 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it} - 1.998678 D$$

$$YD_0 = 5.491115 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it} - 1.998678 D \quad (0)$$

$$YD_0 = 5.491115 - 0 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it}$$

$$YD_0 = 5.491115 + 0.5527464 X_{1it} + 0.3964902 X_{2it} + 0.639186 X_{3it}$$

Jadi, SiLPA akan berkurang sebesar 5.49 persen pada daerah yang mampu mempertahankan WTP dibandingkan dengan daerah yang tidak mampu mempertahankan WTP, begitupun sebaliknya

## 1.6 Pembahasan Hasil Analisis

Sesuai dengan hasil dengan metode *Fixed Effect Model* (FEM) yang telah dipilih sebagai metode yang dipakai dalam penelitian dan sudah dijelaskan sebelumnya, maka pada pembahasan ini akan disajikan penjelasan hasil dari temuan hubungan dari variabel bebas berupa Pelampauan Pendapatan Daerah, Sisa Belanja Modal, Sisa Belanja Non Modal dan Opini Audit BPK berupa

kemampuan mempertahankan WTP terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di Kabupaten dan Kota Jawa Timur.

### **1.6.1 Pengaruh Pelampauan Pendapatan Daerah terhadap SiLPA**

Hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah terdapat hubungan signifikan dan positif antara pelampauan pendapatan daerah terhadap SiLPA. Hasil uji hipotesis menunjukkan hubungan positif dan signifikan antara variabel ini dengan SiLPA. Dengan demikian, hipotesis tersebut diterima dapat diartikan bahwa pelampauan pendapatan daerah mempengaruhi adanya SiLPA dengan penjelasan semakin besarnya pelampauan pendapatan daerah yang dicapai oleh pemerintah daerah akan menyebabkan peningkatan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) di kabupaten kota di Jawa Timur. Hal ini selaras dengan penelitian Kamelia (2017) tentang Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi SiLPA dan Strategi untuk Meminimalisirnya pada APBD Kabupaten Bogor bahwa variabel pelampauan pendapatan daerah di penelitian tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap adanya SiLPA di Kabupaten Bogor dengan nilai koefisien sebesar 0,916. Selain itu, dalam penelitian Bali (2013) juga menyebutkan bahwa keberadaan SiLPA diduga karena beberapa faktor seperti adanya pelampauan pendapatan daerah yang tidak terhitung dalam perhitungan anggaran.

Sesuai penjelasan diatas, terdapat hubungan positif dari adanya pelampauan pendapatan daerah dengan SiLPA, maka hal tersebut harus diantisipasi. Sebab hal ini jika dibiarkan akan meningkatkan adanya SiLPA yang dianggap tidak baik dalam pengelolaan keuangan daerah. Menelaah penjelasan sebelumnya mengenai sinkronisasi dan keterkaitan antara perencanaan dan relisasi anggaran maka dalam hal ini pun juga perlu diimplementasikan dalam hal pengelolaan pendapatan daerah. Dengan perencanaan target pendapatan daerah yang tidak baik seperti perencanaan target pencapaian pendapatan yang tidak

sesuai dengan potensi sebenarnya atau *under estimate* hal ini akan menciptakan selisih lebih pada realisasi pencapaian pendapatan. Jika hal ini tidak mampu dimanfaatkan secara baik dalam alokasi belanja daerah, maka hal ini akan terakumulasi menjadi SiLPA.

### 1.6.2 Pengaruh Sisa Belanja Modal terhadap SiLPA

Hipotesis kedua adalah terdapat hubungan signifikan dan positif antara Sisa Belanja Modal terhadap SiLPA. Hasil uji hipotesis pada variabel ini, nilai probabilitas t-statistik sebesar 0.000 atau 0%. Dimana nilai ini kurang dari batas standar deviasi (tingkat kesalahan) 5 persen. Dengan demikian dapat diartikan bahwa sisa belanja modal mempengaruhi SiLPA secara positif signifikan. Hal ini berarti bahwa adanya peningkatan sisa belanja modal akan menyebabkan peningkatan SiLPA di Kabupaten kota Jawa Timur. Hal ini selaras dengan penelitian Kamelia (2017) tentang Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi SiLPA dan Strategi untuk Meminimalisirnya pada APBD Kabupaten Bogor bahwa variabel sisa belanja modal di penelitian tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap adanya SiLPA di Kabupaten Bogor dengan nilai koefisien sebesar 0,971.

Adanya sisa belanja modal yang merupakan bagian dari sisa belanja daerah ini berhubungan positif dengan SiLPA, sebagaimana penjelasan Kementerian Keuangan Republik Indonesia dengan Laporan Hasil Monitoring dan Evaluasi Pembiayaan Daerah yang bersumber dari SiLPA tahun 2013 menyimpulkan bahwa peningkatan besaran SiLPA salah satunya disebabkan belanja yang tidak terserap lebih dominan dibanding dengan pelampauan pendapatannya. Dari hasil koefisien semua variabel bebas dari tabel 4.9, variabel sisa belanja modal tidak menjadi faktor terbesar atau dominan dalam penelitian penyumbang pembentuk SiLPA yaitu menjadi posisi ketiga pengaruhnya terhadap

SiLPA setelah sisa belanja non modal dan pelampauan pendapatan daerah. Namun, sisa belanja modal yang harus diminimalisir karena berkaitan dengan pelayanan publik ke masyarakat

### **1.6.3 Pengaruh Sisa Belanja Non Modal terhadap SiLPA**

Hipotesis ketiga adalah adanya hubungan positif signifikan antara sisa belanja non modal terhadap SiLPA. Hasil uji hipotesis pada variabel ini menunjukkan hasil positif signifikan sehingga menolak  $H_0$ . Dengan demikian peningkatan sisa belanja non modal akan menyebabkan peningkatan SiLPA di Kabupaten kota Jawa Timur. Hal ini selaras dengan penelitian Kamelia (2017) tentang Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi SiLPA dan Strategi untuk Meminimalisirnya pada ABPD Kabupaten Bogor bahwa variabel sisa belanja modal di penelitian tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap adanya SiLPA di Kabupaten Bogor. Adanya sisa belanja non modal yang tinggi dan menjadi faktor pertama penyumbang SiLPA di kabupaten dan kota di Jawa Timur ini tak lain disebabkan karena sisi regulasi pada ketentuan akses gaji yang menjadi bagian dari belanja non modal. Hal tersebut juga didukung dalam penelitian Usman (2012) tentang Analisis Proses dan Pola Terbentuknya SiLPA di Kabupaten Sumbawa yang menyebutkan bahwa pada sisi regulasi yaitu berupa ketentuan akses gaji sebesar 12.5% akan meningkatkan adanya SiLPA.

### **1.6.4 Hubungan Opini BPK berupa Kemampuan Mempertahankan WTP terhadap SiLPA**

Hipotesis terakhir yaitu kemampuan mempertahankan WTP berpengaruh signifikan dan negatif terhadap SiLPA. Pada uji kali hipotesis variabel dummy ini dugaan sesuai dengan hasil uji bahwa nilai variabel tersebut signifikan dan mempunyai arah negatif. Dengan demikian dapat diartikan bahwa daerah yang

mampu mempertahankan WTP dengan nilai dummy sama dengan 1 ( $D=1$ ) memiliki SiLPA yang lebih sedikit daripada daerah yang tidak mampu mempertahankan WTP ( $D=0$ ). Hubungan yang negatif dari daerah yang mampu mempertahankan WTP dengan SiLPA ini tak lain disebabkan karena WTP (Wajar Tanpa Pengecualian) dalam opini audit BPK merupakan predikat tertinggi yang dicapai suatu daerah pada pengelolaan keuangan daerah karena memenuhi kriteria standar akuntansi pemerintah, kepatuhan peraturan perundang-undangan, kecukupan pengungkapan dan efektivitas. Sehingga, SiLPA yang dinilai tidak baik dalam pengelolaan keuangan daerah ini kontras dengan WTP. Sebagaimana dalam penelitian yang dilakukan Vigasari (2009) tentang Hubungan Antara Opini Auditor pada LKPD, Pendapatan Asli Daerah dan Dana Alokasi Umum dengan Kinerja Keuangan Daerah bahwa jika opini yang diperoleh pemerintah semakin baik maka semakin baik pula kinerja pemerintah daerah tersebut.

Oleh karena itu, keraguan dan bias dari SiLPA yang tidak bisa digunakan sebagai ukuran kinerja keuangan daerah atas penelitiannya Mauli Danayanti (2014) tentang Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD), Dana Alokasi Khusus (DAK) Dan Selisih Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) Terhadap Realisasi Belanja Modal Dan Pertumbuhan Ekonomi bahwa adanya SiLPA ini bisa bernilai positif dan negatif terhadap kinerja keuangan daerah dapat dibenarkan sebab memang benar bahwa pemerintah daerah di Indonesia termasuk kabupaten dan kota di Jawa Timur belum mampu menghasilkan SiLPA yang positif berasal dari efisiensi dan efektivitas anggaran yang mampu menghasilkan sisa dana bersih, namun lebih cenderung kepada pembentukan SiLPA yang negatif berasal dari sisa penggunaan anggaran yang tidak disebabkan oleh efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

## BAB V

### PENUTUP

#### 1.1 Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan pada bab sebelumnya, maka disimpulkan dalam penelitian sebagai berikut:

1. Komponen dalam APBD yang menjadi penyebab adanya SiLPA adalah komponen pendapatan daerah berupa pelampauan target pendapatan daerah, komponen belanja daerah berupa sisa belanja daerah baik belanja modal maupun non modal
2. Pelampauan pendapatan daerah dalam penelitian ini merupakan capaian realisasi atas target pendapatan daerah. Variabel ini berpengaruh positif signifikan terhadap adanya SiLPA di kabupaten dan kota di Jawa Timur. Sisa belanja daerah berupa sisa belanja modal merupakan sisa dana alokasi belanja modal yang tidak terserap pada realisasi belanja modal. Variabel ini berpengaruh positif signifikan terhadap adanya SiLPA di kabupaten dan kota di Jawa Timur. Sisa belanja daerah berupa sisa belanja non modal merupakan sisa dana alokasi belanja non modal baik dari belanja langsung maupun tidak langsung yang tidak terserap pada realisasi belanja non modal. Variabel ini berpengaruh positif signifikan terhadap adanya SiLPA di kabupaten dan kota di Jawa Timur. Dari ketiga variabel komponen APBD (pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan sisa belanja non modal) variabel belanja modal memiliki pengaruh yang paling tinggi dalam unsur pembentukan SiLPA di

kabupaten kota di Jawa Timur, selanjutnya variabel pelampauan pendapatan daerah dan yang terakhir sisa belanja modal.

3. Pada daerah yang mampu mempertahankan WTP memiliki SiLPA yang lebih sedikit daripada daerah yang tidak mampu mempertahankan WTP. Sehingga, SiLPA berhubungan negatif dengan kemampuan mempertahankan WTP dengan kata lain SiLPA merupakan indikasi negatif dalam pengelolaan keuangan daerah karena bukan merupakan hasil dari efisiensi atau dana bersih.

## 1.2 Saran

Saran dari hasil penelitian ini, didapatkan beberapa saran yang dapat diberikan untuk pihak-pihak terkait sebagai berikut:

1. Komponen dalam APBD yang menyebabkan adanya SiLPA seperti pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan non modal perlu dikaji ulang oleh pemerintah daerah terkait pagu anggaran yang ditetapkan pada proses penganggaran, bahwa pada penetapan estimasi pendapatan daerah harus disesuaikan dengan potensi yang ada agar tidak terjadi *under estimate* pendapatan. Sedangkan pagu pada belanja modal perlu ditingkatkan karena menjadi unsur pembentuk terendah dalam SiLPA dan juga pada peninjauan pagu belanja non modal mengenai kebijakan seperti dana cadangan dan akses gaji pegawai karena pada belanja non modal ini menjadi faktor tertinggi dalam unsur pembentuk SiLPA.
2. Melihat fakta bahwa variabel dalam penelitian ini yang menjadi komponen dalam APBD yaitu pelampauan pendapatan daerah, sisa belanja modal dan non modal memiliki pengaruh positif terhadap SiLPA maka sebaiknya pemerintah daerah meminimalisir hal tersebut yaitu dengan meningkatkan kemampuan pengelolaan APBD yang menjadi penyebab SiLPA tersebut

yang selanjutnya digunakan untuk membiayai belanja daerah dan mengoptimalkan segala bentuk kegiatan maupun program dari belanja modal dan non modal sehingga tidak menyebabkan SiLPA di akhir tahun anggaran.

3. Sebaiknya bagi pemerintah daerah yang belum mampu mempertahankan predikat tertinggi opini BPK dalam pengelolaan keuangan daerah berupa predikat WTP (Wajar Tanpa Pengecualian), mengusahakan mengejar ketertinggalan tersebut dengan melakukan perbaikan pengelolaan keuangan daerah berdasarkan kriteria *value for money* (ekonomis, efisien dan efektif) sesuai penilaian audit BPK dalam menjalankan segala program dan kegiatan sehingga hal tersebut akan meminimalisir adanya SiLPA di akhir tahun anggaran mengingat dalam penelitian ini terdapat hubungan negatif antara SiLPA dengan kemampuan mempertahankan WTP.

### 1.3 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan sebagai berikut:

1. Dalam penelitian ini, teori yang membahas secara spesifik mengenai Sisa Lebih Perhitungan Anggaran kurang dikupas secara mendalam. Hal tersebut dikarenakan sulitnya mendapatkan teori yang tepat baik pada penelitian terdahulu maupun pada bidang ilmu keuangan daerah.
2. Kajian teori mengenai hasil audit opini BPK terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah belum ditemukan teori secara pasti hal tersebut dikarenakan belum ada penelitian terdahulu yang membahas mengenai hal tersebut.
3. Dalam penelitian ini variabel SiLPA diukur dengan total SiLPA dibagi dengan APBD mengingat sub penelitian adalah kabupaten dan kota di Jawa Timur.

Idealnya komponen SiLPA dapat dibedakan berdasarkan efisiensi sisa dana atau sisa dana karena anggaran tidak terserap sepenuhnya sehingga menjadi SiLPA. Pemisahan komponen SiLPA berdasarkan hal tersebut terkendala karena sulitnya mendapatkan perincian data SiLPA sesuai kategori tersebut.

4. Variabel independen dalam penelitian ini terbatas pada digunakan data bersifat sekunder dan pendekatan penelitian secara kuantitatif.



### Daftar Pustaka

- Abdul Halim dan Muhammad Iqbal. 2012. *Pengelolaan Keuangan Daerah: Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah Edisi 3*. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Abdul Halim, Ibnu Subiyanto, 2008. *Analisis Investasi (Belanja Modal) Sektor Publik-Pemerintah Daerah*. Yogyakarta, UPP STIM YKPN.
- Abdullah Syukriy dan Abdul Halim. 2006. *Studi atas Belanja Modal pada Anggaran Pemerintah Daerah dalam Hubungannya dengan Belanja Pemerintahan dan Sumber Pendapatan*. Jurnal Akuntansi Pemerintah vol. 2, No. 2.
- Adisasmita, R. 2011. *Pengelolaan Pendapatan dan Anggaran Daerah*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Anto Dajan. 1991. *Pengantar Metode Statistik*. Jakarta : LP3SE
- Ardhini, Sri Handayani, 2011. *Pengaruh Rasio Keuangan Daerah terhadap Belanja Modal untuk Pelayanan Publik dalam Perspektif Teori Keagenan (Studi pada Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah)*.
- Arizti, Pedro, et al., 2010. *Results, Performance Budgeting and Trust in Government*. Washington, DC: World Bank.
- Astuti, E. 2007. Dalam Halim, A, dan Damayanti. T(ed). 2007. *Seri Bunga Ramoai Manajemen Keuangan Daerah. Pengelolaan Keuangan Daerah*. UPP STIM YPKN Yogyakarta
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). 2017. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2017*. Dapat diakses di: <http://www.bpk.go.id/ihaps>. Diakses tanggal 17 November 2018
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI), Komite Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (KSPKN), "Exposure Draft Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) Nomor : 03. 01 Tanggal : 12 November 2008", 2008
- Bali, Thomas Tuba. 2013. *Analisis Faktor-Faktor Penyebab Terjadinya SiLPA Tahun 2010 Ditinjau dari Aspek Manajemen Keuangan Daerah*. Thesis. Universitas Gadjah Mada.
- Balitbang Provinsi Nusa Tenggara Timur bekerjasama dengan CV Trimitra Binatama. *Analisis Tentang Efisiensi Dan Efektivitas Pengeluaran Pemerintah Terhadap Pembangunan Daerah Di Provinsi Nusa Tenggara Timur*. Jurnal Litbangda NTT. Vol. IV. Nomor 03 Tahun 2008

- Baltagi, B. H. 2001. *Econometric Analysis of Panel Data*. Second Edition, John Wiley & Son, Ltd. England.
- Danayanti, Mauli. 2014. *Analisis Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (Pad), Dana Alokasi Khusus (Dak) Dan Selisih Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) Terhadap Realisasi Belanja Modal Dan Pertumbuhan Ekonomi*. Thesis. Universitas Gadjah Mada.
- Departemen Keuangan, 2009. *Buku 2 Pedoman Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (PBK)*. Jakarta
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPk), Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2013. *Anggaran pendapatan dan belanja pemerintah daerah*. <http://www.djpk.depkeu.go.id/document/article>. Diakses 11 Oktober 2018
- Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPk), Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2017. *Pengertian SiLPA*. <http://www.djpk.kemenkeu.go.id/>. Diakses 10 Oktober 2018
- DJPk Kementerian Keuangan. 2017. *LGF Realisasi Anggaran 2009-2016*. DJPK Kemenkeu Republik Indonesia. <http://www.djpk.kemenkeu.go.id>. Diakses 5 November 2018
- Dumairy. 1996. *Perekonomian Indoensia*. Erlangga: Jakarta
- Elmi, B. 2002. *Keuangan Pemerintah Daerah Otonom di Indonesia*. Penerbit Universitas Indonesia (UI Press): Jakarta
- Fahman, Haris Ahmad. 2014. *Analisis Faktor-faktor yang mempengaruhi Pendapatan Asli Derah (PAD) di Kabupaten Gresik*. Tesis Magister Ilmu Ekonomi. Malang : Universitas Brawijaya (tidak dipublikasikan)
- Gamayuni, Rindu Rika. 2015. *The Effect Of Itangible Asset, Financial Performance and Financial Policies On The Firm Value*. International Journal Of Scientific & Technology Research, Vol.4, No.1, ISSN.2277-8616
- Ghozali, Imam. 2012. *"Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS Edisi Keempat"*. Semarang :Universitas Diponegoro.
- Gujarati, Damodar N. dan Dawn C. Porter. 2012. *"Dasar-Dasar Ekonometrika"*. Jakarta : Salemba Empat.
- Halim, A. 2009. *Problem Desentralisasi dan Perimbangan Keuangan Pemerintahan Pusat-Daerah: Peluang dan Tantangan dalam Pengelolaan Sumber Daya Daerah*. Sekolah Pasca Sarjana UGM: Yogyakarta

- Ishak, Muhammad. 2011. *SiLPA, Sisi Lain Pengelolaan Anggaran*. <http://www.medanbisnisdaily.com/news/read>. Diakses pada tanggal 12 Desember 2018
- Izudin, Syaparudin, Syamsuddin, 2013. *Kinerja Keuangan Daerah dan Hubungan dengan SiLPA di Kabupaten Bungo*.
- Kamelia, Mely. 2017. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) Dan Strategi Untuk Meminimalisirnya Pada Apbd Kabupaten Bogor*. Thesis. Institut Pertanian Bogor.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia dengan Laporan Hasil Monitoring dan Evaluasi Pembiayaan Daerah yang bersumber dari SiLPA tahun 2013
- Kumorotomo, W. 2010. *Akuntabilitas Anggaran Publik: Isu Politik, Prioritas Belanja dan SiLPA dalam Alokasi APBD di beberapa Daerah*. Makalah disampaikan pada Konferensi Administrasi Negara ke-3, Bandung, 6-8 Juli 2010
- Kuncoro, Mudrajat. 2011. *Perencanaan Daerah: Bagaimana Membangun Ekonomi Lokal, Kota dan Kawasan?*. Penerbit Salemba Empat: Jakarta
- Kusnandar dan Siswanto. 2012. Pengaruh Dana Alokasi Umum, Pendapatan Asli Daerah, Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran, dan Luas Wilayah terhadap Belanja Modal. Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin.
- Kusumawardani, Media. 2012. Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Accounting Analysis Journal*, Vol. 1. ISSN: 2252-6765.
- Mahmudi. 2009. *Manajemen Keuangan Daerah*. Erlangga: Jakarta
- Mahmudi. 2010. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. UPP STIM YPKN: Yogyakarta.
- Malik, A. 2011. *Penganggaran Daerah*. Makalah disampaikan pada kuliah tamu Program Doktor Ilmu Ekonomi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, Malang. Tanggal 23 Desember 2011.
- Mamesah, D, J. 1995. *Sistem Administrasi Keuangan Daerah*. Jakarta: Pustaka Utama
- Mardiasmo, 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Penerbit Andi Yogyakarta
- Mardiasmo, 2007, *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi ketiga, Yogyakarta: Andi Offset
- Mardiasmo. 2000. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andy: Yogyakarta

- Mardiasmo. 2004. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Edisi II. Penerbit Andi: Yogyakarta
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2012. *Perpajakan*. Yogyakarta: Andi.
- Marfiana, Nandhya., L Kurniasih. 2013. *Pengaruh Karakteristik Pemerintahan Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten*. Jurnal Akuntansi. Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret.
- Masdiantini, Erawati. 2016. *Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Kemakmuran, Intergovernmental Revenue, Temuan Dan Opini Audit Bpk Pada Kinerja Keuangan*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.14.2. ISSN: 2302-8556.
- Mouny, T.F. 2007. *Kebijakan Perencanaan dan Penganggaran Daerah (suatu tinjauan) dalam Halim, A, dan Damayanti. T(ed) (2007). Seri Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah. UPP STIM YPKN: Yogyakarta*.
- Mulyaningsih, Yani. 2008. *Pengaruh pengeluaran pemerintah di sektor public terhadap peningkatan pembangunan manusia dan pengurangan kemiskinan*. Tesis : Universitas Indonesia
- Ni Putu Myari Artha, 2013. *PAD dan Otonomi Daerah Kabupaten/Kota, Media Keuangan Daerah Kementerian Dalam Negeri edisi VIII tahun 2013*
- Osoro, N. 2003. *Institution, Decentralization and Growth: Ad Hoc Expert Gropup Meeting, Fiscal Policy and Growth in Africa: Fiscal Federalism, Decentralization and The Incidence of Taxation*, Economic Comission of Africa.
- Pakpahan, A. T. 2006. *Local Financial and Business Cliamte: Budget Accountability, Reporting and Auditing*. Departemen Keuangan RI.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No.59 Tahun 2007 Perubahan Atas 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang pengelolaan Keuangan Daerah. Jakarta
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
- Permendagri No 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Jakarta: Legalitas.

- Rachbini, Didik J. 2006. *Ekonomi Politik dan Teori Pilihan Publik*. Ghalia Indonesia: Bogor.
- Ratri Paramita Laksmi dan Syamsul Hadi, 2013. Pengaruh PAD, DAU, SiLPA, Realisasi Anggaran dan Tanggal Penetapan Perda APBD Terhadap Anggaran Pembangunan pada Pemerintah Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah - D.I. Yogyakarta Periode 2007-2010, *Jurnal EKSIBISI*, Vol. VIII, No. 1, Desember 2013, hal 35-46, ISSN : 1907-9109.
- Sadono Sukirno, 2013. *Mikroekonomi Teori Pengantar Edisi Ketiga*. Jakarta
- Sartono, Agus R. 2001. *Manajemen Keuangan: Teori dan Aplikasi*. BPFE: Yogyakarta
- Sarudajang. 2002. *Arus Balik Kekuasaan Pusat ke Daerah*. Pustaka Sinar Harapan: Jakarta
- Simanjuntak, R. 199. *Desentralisasi dan Otonomi Daerah*. Makalah disampaikan pada Seminar Nasional "Plaffprm untuk Masa Depan Ekonomi Indonesia" yang diselenggarakan oleh ISEI Cabang Bandung dan LPEM FE UI, Bandung.
- Soleh, C, dan Rochmansyah, H. 2009. *Pengelolaan Keuangan dan Aset Derah*. Fokus Media: Bandung.
- Sugiyono. 2014. "*Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*". Bandung : Alfabeta
- Suncoko, Bambang , *et al.* 2008. *Kajian Terhadap Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja di Indonesia*. Laporan Hasil Kajian. Departemen Keuangan Republik Indonesia, Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan. Jakarta.
- The 2006 version of the IMF's Manual on Government Finance Statistics (IMF 2006) <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/pdf/all.pdf> diakses 27 November 2018
- Tim Redaksi KBBI PB. (2008). *Kamus Besar Bahasa Indonesia (Edisi Keempat)*. Jakarta: Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional.
- Undang-undang No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara. Jakarta: Legalitas.
- Undang-undang nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Undang-undang Nomor 25 tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional  
Undang-Undang RI Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah.

Undang-undang RI Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.

Undang-Undang RI Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Usman. 2012. *Analisis Proses dan Pola Terbentuknya SiLPA di Kabupaten Sumbawa*. Tesis Magister Ilmu Ekonomi. Malang: Universitas Brawijaya (tidak dipublikasikan)

Virgasari, Aviva (2009). Hubungan Antara Opini Auditor pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah. Skripsi. Universitas Brawijaya Malang.

Widarjono, Agus. 2007. *Ekonometrika Teori dan Aplikasi*. Yogyakarta: Ekonisia FE UII

Wing Wahyu Winarno. (2011). Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan Eviews, Edisi Ketiga. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan (UPP STIM YKPN)

Young, S.M. (1985). *Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Assymmetric Informations on Budgetary Slack*. Journal of Accounting Research 23. pp. 829-842