

ANALISIS KINERJA PENGELOLAAN ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH PEMERINTAH KOTA MALANG

Samuel Eddy Gunawan
Universitas Ma Chung Malang
120910046@student.machung.ac.id

ABSTRAK

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan laporan pertanggungjawaban penggunaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang berisi mengenai target anggaran dan realisasi anggaran. Penelitian ini dilakukan pada tiga bagian APBD yakni pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Kegiatan penelitian ini dilaksanakan pada Pemerintah Kota (Pemkot) Malang, Propinsi Jawa Timur. Dari hasil analisis varians, kinerja pengelolaan pendapatan Pemkot Malang dapat dikatakan baik karena ditemukannya kondisi *favourable variance* pada sebagian besar pendapatan periode Tahun 2007 sampai dengan 2011. Pertumbuhan PAD dan pajak daerah adalah positif dan memiliki kecenderungan meningkat dan pajak daerah dan retribusi merupakan kontributor terbesar dalam PAD. Meskipun demikian, dalam hal keefisienan pelaksanaan APBD tergolong kurang efisien. Pertumbuhan belanja positif dan memiliki kecenderungan untuk selalu naik. Selain belanja pegawai, pengalokasian dana sebagian besar adalah untuk belanja operasi. Dilihat dari keefisienan belanja, tidak terjadi pemborosan anggaran. Selain itu, Pemkot Malang juga telah melakukan pengendalian dan perencanaan anggaran belanja. Di bagian pembiayaan, hasil analisis menunjukkan bahwa perencanaan anggaran Pemkot Malang dari tahun ke tahun masih kurang tepat.

Kata-kata Kunci: LRA, analisis kinerja, *favourable variance*, PAD.

Abstract

The Budget Realization Report (LRA) is an accountability report for the use of Regional Revenue and Expenditure Budget (APBD) which contains the budget targets and budget realization. This research was conducted on three parts of APBD namely income, expenditure, and financing. This research activity is carried out at City Government (Pemkot) Malang, East Java Province. From the result of variance analysis, the performance of revenue management of Malang City Government can be said good because found favorable variance condition in most of income period of year 2007 until 2011. PAD growth and local tax is positive and have tendency to increase and local tax and levy is biggest contributor in PAD. However, in terms of efficiency of APBD implementation is classified as less efficient. Growth is positive and has a tendency to always go up. In addition to personnel expenditure, the allocation of funds is mostly for operating expenditure. The efficiency of spending, there is no waste of budget. In addition, Malang City Government has also done the control and budget planning. In the financing section, the analysis shows that the budget planning of Malang City Government from year to year is still less precise.

Keywords: LRA, performance analysis, *favourable variance*, PAD.

PENDAHULUAN

Otonomi Daerah (OTDA) membawa angin “reformasi” baik dalam perencanaan pembangunan daerah, hubungan eksekutif-legislatif, maupun relasi antara pusat-daerah, dan

pemerintah-badan usaha. Paradigma pembangunan pun bergeser dari sentralisasi menjadi desentralisasi, dari “pembangunan di daerah” menjadi “membangun daerah”.

OTDA lahir berdasarkan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah. Dengan demikian sudah lebih dari satu dekade otonomi daerah diterapkan di Indonesia. Selama itu juga, banyak tantangan yang dihadapi daerah dalam mencapai tujuan final otonomi daerah yaitu kesejahteraan rakyat. Ada daerah yang berkembang ke arah yang lebih baik, tetapi tidak sedikit juga daerah yang masih harus berjuang keras memperbaiki daerahnya. Otonomi daerah menghasilkan dampak yang beragam bagi perekonomian daerah juga berpotensi menimbulkan risiko fiskal.

Otonomi daerah berdasarkan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah Pasal 1 angka 5 adalah

“hak, wewenang, dan kewajiban yang diberikan kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat menurut aspirasi masyarakat untuk meningkatkan daya guna dan hasil guna penyelenggaraan pemerintahan dalam rangka pelayanan terhadap masyarakat dan pelaksanaan pembangunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan”.

Sehingga, pemberian otonomi kepada daerah memungkinkan daerah yang bersangkutan untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri untuk kepentingan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Namun kewenangan yang luas ini, pada akhirnya harus dipertanggungjawabkan kepada pemberi wewenang dan masyarakat.

Dalam rangka pertanggungjawaban kepada publik, pemerintah daerah harus melakukan optimalisasi anggaran serta realisasi yang dilakukan secara ekonomi, keefisienan, dan keefektifan (*value for money*) untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Oleh sebab itu, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang pada hakikatnya merupakan penjabaran kuantitatif dari tujuan dan sasaran pemerintah daerah harus disusun dalam struktur yang berorientasi pada pencapaian tingkat kinerja tertentu. Artinya, APBD harus mampu memberikan gambaran yang jelas tentang tuntutan besarnya pembiayaan atas berbagai sasaran yang hendak dicapai sesuai dengan kondisi, potensi, aspirasi dan kebutuhan riil di masyarakat untuk suatu tahun tertentu. Dengan demikian alokasi dana yang digunakan untuk membiayai berbagai program dan kegiatan dapat memberikan manfaat yang benar-benar dirasakan masyarakat dan pelayanan yang berorientasi pada kepentingan publik. Hal ini diperkuat oleh Peraturan Pemerintah (PP) No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

Dalam pelaksanaan otonomi daerah dan desentralisasi, kinerja pemerintah daerah sangat penting untuk dilihat dan diukur. Keberhasilan suatu pemerintahan di era otonomi daerah dapat dilihat dari berbagai ukuran kinerja yang telah dicapainya. Pengelolaan anggaran (APBD) berdasarkan kinerja (Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah) ini memberikan gambaran yang lebih khusus terkait dengan kemampuan suatu daerah untuk selalu menggali potensi daerah guna meningkatkan anggaran pendapatan, yang akan berdampak pada kemampuan pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan dan kegiatan pembangunan daerah.

Perekonomian Kota Malang memiliki banyak sektor yang dijadikan sebagai sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD), seperti hotel, tempat hiburan, restoran, dan lain-lain. Namun

pada kenyataannya, sumber pendapatan terbesar Kota Malang ini bukanlah PAD, melainkan dana perimbangan yang merupakan bantuan dari pemerintah pusat. Bila PAD dibandingkan dengan dana perimbangan ini, maka porsi PAD sebagai salah satu sumber pendapatan daerah dan yang paling pokok dalam era otonomi daerah, masih sangatlah kecil. PAD Kota Malang pada tahun 2012 yakni hanya sekitar 200 milyar rupiah, sedangkan besaran dana perimbangan Kota Malang pada tahun 2012 yakni sekitar 778 milyar rupiah (www.malangkota.go.id). Kinerja pengelolaan APBD oleh Pemerintah Kota Malang, apabila dilihat dari faktor tersebut tentunya akan mengindikasikan kinerja yang negatif. Berdasarkan uraian di atas, maka penulis tertarik untuk mengangkat judul Analisis Kinerja Pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kota Malang.

Tujuan Penelitian

1. Untuk mengidentifikasi dan menganalisis kinerja pengelolaan anggaran serta realisasi pendapatan Pemkot Malang selama periode tahun 2007 sampai dengan tahun 2011.
2. Untuk mengidentifikasi dan menganalisis kinerja pengelolaan anggaran serta realisasi belanja dan pembiayaan Pemkot Malang selama periode tahun 2007 sampai dengan tahun 2011.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah Pasal 1 angka 9 dan Pasal 21 menyatakan bahwa

"APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah), dan ditetapkan dengan peraturan daerah. APBD merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa satu tahun anggaran terhitung 1 Januari sampai 31 Desember".

Struktur APBD berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana yang telah diubah dengan Permendagri No. 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, terdiri dari tiga bagian yaitu pendapatan daerah, belanja daerah, dan pembiayaan daerah.

1. *Pendapatan daerah.* Pendapatan daerah yang dianggarkan dalam APBD meliputi semua penerimaan uang melalui rekening kas umum daerah yang menambah ekuitas dana, merupakan hak daerah dalam satu tahun anggaran dan tidak perlu dibayar kembali oleh daerah. Pendapatan daerah dikelompokkan sebagai berikut.
 - a. Pendapatan Asli Daerah (PAD). Kelompok PAD dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas Pajak daerah, Retribusi daerah, Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah.
 - b. Dana perimbangan. Dana perimbangan dibagi menurut jenis pendapatan adalah sebagai berikut.
 - c. Dana Bagi Hasil (DBH).
 - d. Dana Alokasi Umum (DAU).
 - e. Dana Alokasi Khusus (DAK).
 - f. Lain-lain pendapatan daerah yang sah

2. Belanja daerah. Belanja daerah meliputi semua pengeluaran dari rekening kas umum daerah yang mengurangi ekuitas dana, merupakan kewajiban daerah dalam satu tahun anggaran dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh daerah. Berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, belanja daerah menurut klasifikasi ekonomi adalah sebagai berikut.
 - a. Belanja operasi
 - b. Belanja modal
 - c. Belanja lain-lain/tak terduga
3. Pembiayaan daerah. Pembiayaan daerah meliputi semua transaksi keuangan untuk menutup defisit atau untuk memanfaatkan surplus, yang terdiri sebagai berikut.
 - a. Penerimaan pembiayaan, yang mencakup sebagai berikut.
 - 1) Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Anggaran Sebelumnya (SiLPA)
 - 2) Pencairan dana cadangan
 - 3) Penerimaan pinjaman daerah
 - 4) Hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan
 - 5) Penerimaan kembali pemberian pinjaman
 - 6) Penerimaan piutang daerah.
 - b. Pengeluaran pembiayaan, yang mencakup sebagai berikut.
 - 1) Pembentukan dana cadangan
 - 2) Investasi (penanaman modal) pemerintah daerah
 - 3) Pembayaran pokok utang
 - 4) Pemberian pinjaman daerah.
 - c. Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA).

Kinerja Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Analisis kinerja anggaran menurut Mahmudi (2007) dapat dilakukan dalam tiga bagian sebagai berikut.

1. Analisis Kinerja Pendapatan. Berdasarkan Laporan Realisasi Anggaran (LRA), kita dapat melakukan analisis pendapatan daerah dengan cara sebagai berikut:
 - a. Analisis Varian Pendapatan. Pada prinsipnya, anggaran pendapatan merupakan batas minimal jumlah pendapatan yang ditargetkan harus diperoleh oleh pemerintah daerah. Pemerintah daerah dikatakan memiliki kinerja pendapatan yang baik apabila mampu memperoleh pendapatan yang melebihi jumlah yang dianggarkan (target anggaran). Sebaliknya, apabila realisasi pendapatan di bawah jumlah yang dianggarkan, maka hal itu dinilai kurang baik (Halim, 2011).

$$\frac{PAD_{thn\ t} - PAD_{thn\ t-1}}{PAD_{thn\ t-1}} \times 100\% \dots\dots\dots(1)$$

- b. Analisis Pertumbuhan Pendapatan. Analisis pertumbuhan bermanfaat untuk mengetahui apakah kinerja anggaran pemerintah daerah dalam tahun anggaran bersangkutan atau selama beberapa perioda anggaran mengalami pertumbuhan pendapatan secara positif ataukah negatif. Pendapatan yang dianalisis adalah Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Pendapatan Daerah (PD) dengan rumus sebagai berikut.

$$\frac{PD_{thn\ t} - PD_{thn\ t-1}}{PD_{thn\ t-1}} \times 100\%$$

$$\dots\dots\dots(2)$$

2. Rasio Derajat Desentralisasi. Rasio ini menunjukkan kewenangan dan tanggung jawab yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk menggali dan mengelola pendapatan. Semakin tinggi kontribusi PAD, maka semakin tinggi kemampuan pemerintah daerah dalam penyelenggaraan desentralisasi (Munir dkk, 2004). Rumus rasio tersebut adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{PAD}}{\text{Total Pendapatan Daerah}} \times 100\% \dots\dots\dots(3)$$

Derajat desentralisasi fiskal menggunakan skala interval sebagaimana yang terlihat dalam Tabel 1 berikut:

Tabel 1
Skala Interval Derajat Desentralisasi

Persentase (%)	Kemampuan Keuangan Daerah
<10.00	Sangat kurang
10.01 - 20.00	Kurang
20.01 - 30.00	Cukup
30.01 - 40.00	Sedang
40.01 - 50.00	Baik
>50.00	Sangat Baik

Sumber: Munir dkk, 2004

3. Analisis PAD terhadap Belanja Daerah. Analisis ini dimaksudkan untuk mengetahui seberapa jauh kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan layanan masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber utama pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2011). Kriteria rasio ini mengacu pada Tabel 1. Rumus analisis tersebut adalah sebagai berikut.

$$\frac{\text{PAD}}{\text{Belanja Daerah}} \times 100\% \dots\dots\dots(4)$$

4. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah. Menurut Halim (2011), rasio kemandirian menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal. Kriteria rasio ini mengacu pada Tabel 1. Rumus rasio tersebut adalah sebagai berikut.

$$\frac{\text{PAD}}{\text{Bantuan pemerintah pusat/propinsi dan pinjaman}} \times 100\% \dots\dots\dots(5)$$

5. Rasio Ke-efektifan PAD. Rasio keefektifan PAD menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan pendapatan asli daerah yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah (Munir dkk, 2004).

Tabel 2
Kriteria Rasio Keefektifan

Hasil Perhitungan	Simpulan
-------------------	----------

Hasil Perhitungan	Simpulan
Lebih dari 100%	Sangat efektif
90% - 100%	Efektif
80% - 90%	Cukup
60% - 80%	Kurang
Kurang dari 60%	Sangat kurang

Sumber: Munir dkk, 2004

6. Rasio Ke-efektifan dan Ke-efisienan APBD. Menurut Munir dkk (2004), rasio keefektifan (rumus 7) dimaksudkan untuk mengetahui berhasil tidaknya pencapaian tujuan APBD, dengan kriteria yang mengacu pada Tabel 2. Sedangkan, rasio keefisienan (rumus 8) dimaksudkan untuk mengetahui seberapa besar keefisienan dari suatu pelaksanaan APBD, dengan kriteria yang mengacu pada Tabel 3, berikut:

$$\frac{\text{Realisasi Pendapatan}}{\text{Anggaran Pendapatan}} \times 100\% \dots\dots\dots(7)$$

$$\frac{\text{Belanja Daerah}}{\text{Pendapatan Daerah}} \times 100\% \dots\dots\dots(8)$$

Tabel 3
Kriteria Rasio Keefisienan

Hasil Perhitungan	Simpulan
Lebih dari 100%	Tidak efisien
90% - 100%	Kurang efisien
80% - 90%	Cukup efisien
60% - 80%	Efisien
Kurang dari 60%	Sangat Efisien

Sumber: Munir dkk, 2004

7. Rasio Ke-efektifan Pajak Daerah. Rasio keefektifan pajak daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam mengumpulkan pajak daerah sesuai dengan jumlah penerimaan pajak daerah yang ditargetkan (Mahmudi, 2007). Kriteria rasio ini mengacu pada Tabel 2. Rumus untuk rasio tersebut adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Realisasi PD}}{\text{Anggaran PD}} \times 100\% \dots\dots\dots(9)$$

8. Derajat Kontribusi Sumber PAD. Rasio ini bermanfaat untuk mengetahui tingkat kontribusi pajak daerah yang telah dipotong dari masyarakat, retribusi daerah yang telah dipungut dari masyarakat, perusahaan daerah, serta PAD yang sah lainnya dalam mendukung pendapatan daerah (Halim, 2011). Rumus rasio tersebut adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Pajak Daerah}}{\text{PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(10)$$

$$\frac{\text{Retribusi Daerah}}{\text{PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(11)$$

$$\frac{\text{Penerimaan Bag. Laba BUMD}}{\text{PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(12)$$

$$\frac{\text{Lain-lain PAD yang sah}}{\text{PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(13)$$

9. Analisis Kinerja Belanja Daerah. Berdasarkan informasi pada LRA, kita dapat melakukan analisis anggaran belanja dengan cara sebagai berikut:

- a. Analisis Varians (Selisih) Belanja. Kinerja pemerintah daerah dinilai baik apabila realisasi belanja lebih kecil dari jumlah yang dianggarkan, namun bila yang terjadi hal sebaliknya, realisasi belanja lebih besar dari jumlah yang dianggarkan, maka hal itu mengindikasikan adanya kinerja anggaran yang kurang baik (Halim, 2011).
- b. Analisis Pertumbuhan Belanja. Analisis pertumbuhan belanja bermanfaat untuk mengetahui pertumbuhan belanja dari tahun ke tahun positif atau negatif. Pertumbuhan belanja harus diikuti dengan pertumbuhan pendapatan yang seimbang (Halim, 2011). Belanja yang dianalisis adalah Belanja Operasi (BO), Belanja Modal (BM), dan Belanja Daerah (BD) dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{BO thn}_t - \text{BO thn}_{t-1}}{\text{BO thn}_{t-1}} \times 100\% \dots\dots\dots(14)$$

$$\frac{\text{BM thn}_t - \text{BM thn}_{t-1}}{\text{BM thn}_{t-1}} \times 100\% \dots\dots\dots(15)$$

$$\frac{\text{BD thn}_t - \text{BD thn}_{t-1}}{\text{BD thn}_{t-1}} \times 100\% \dots\dots\dots(16)$$

c. Analisis Keceragaman Belanja. Rasio ini menggambarkan bagaimana pemerintah daerah memprioritaskan alokasi dananya pada belanja secara optimal (Halim, 2004). Rumus untuk analisis tersebut adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Belanja Operasi}}{\text{Total Belanja}} \times 100\% \dots\dots\dots(17)$$

$$\frac{\text{Belanja Modal}}{\text{Total Belanja}} \times 100\% \dots\dots\dots(18)$$

d. Analisis Keefisienan Belanja. Rasio keefisienan belanja ini digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah. Pemerintah daerah dinilai telah melakukan keefisienan anggaran, jika rasio keefisienannya kurang dari seratus persen. Sebaliknya jika melebihi seratus persen, maka mengindikasikan terjadinya pemborosan anggaran (Mahmudi, 2007), dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Realisasi Belanja}}{\text{Anggaran Belanja}} \times 100\% \dots\dots\dots(19)$$

e. Analisis Keefisienan Penggunaan Anggaran/Kinerja Pengeluaran (TPL). Analisa kinerja keuangan ini dikembangkan dan dibangun oleh Musgrave & Musgrave

(1989). Dalam penerapannya, parameter disesuaikan dengan komponen dalam APBD. Rasio ini untuk mengukur pengendalian dan perencanaan anggaran belanja. Kriterianya semakin kecil rasio akan menunjukkan bahwa pemerintah daerah telah berupaya untuk mengurangi biaya lain-lain atau biaya taktis yang tidak jelas tujuan pemanfaatannya. Ukuran ini menunjukkan tingkat keefisienan dari setiap penggunaan uang daerah, yaitu:

$$\frac{\text{Total Pengeluaran Lain-Lain}}{\text{Total Belanja Daerah}} \times 100\% \dots\dots\dots(20)$$

- f. Analisis Belanja Pegawai Terhadap Total Belanja. Rasio ini memperlihatkan rasio belanja pegawai terhadap belanja daerah. Belanja pegawai yang dihitung dalam rasio ini termasuk di dalam belanja operasi, dengan rumus:

$$\frac{\text{Belanja Pegawai}}{\text{Total Belanja}} \times 100\% \dots\dots\dots(21)$$

- g. Analisis Pembiayaan. Makin besarnya SILPA yang diperoleh dari suatu anggaran dapat dijadikan salah satu indikator kurang tepatnya penyajian suatu rencana anggaran.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian deskriptif yang memuat aspek kuantitatif. Aspek kuantitatif dalam penelitian ini berupa analisis rasio-rasio yang digunakan. Data yang dikumpulkan dan digunakan untuk mendukung penulisan adalah data sekunder dan jenisnya adalah data kuantitatif. Data sekunder dalam penelitian ini adalah data yang diperoleh dari situs resmi Pemkot, Bagian Keuangan Pemkot, serta sumber-sumber lainnya berupa data runtut waktu (*time series*) yaitu APBD dan Laporan Realisasi APBD (data kuantitatif) Pemkot Malang tahun 2007 sampai dengan 2011.

Metode Analisis Data

Metode yang digunakan untuk menganalisis penelitian ini adalah Metode deskriptif yang berupa penggambaran yang mendukung analisis yang dilakukan. Metode deskriptif menurut Sugiyono (2005) digunakan untuk penggambaran suatu hasil penelitian/analisis, namun tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas. Terdapat tiga analisis yang digunakan.

- 1. Analisis Kinerja Pendapatan

Analisis pendapatan dapat dilakukan dalam bentuk rasio dengan menggunakan rumus sebagai berikut.

- a. Analisis Varians (Selisih) Pendapatan

Dilakukan dengan cara melihat selisih anggaran pendapatan dengan realisasi pendapatan yang diterima dan membandingkannya dari tahun ke tahun secara keseluruhan.

- b. Analisis Pertumbuhan Pendapatan

Pertumbuhan Pendapatan Asli Daerah (PAD) tahun (thn) t

$$\frac{\text{PAD thn } t - \text{PAD thn } t-1}{\text{PAD thn } t-1} \times 100\% \dots\dots\dots(22)$$

c. Rasio Derajat Desentralisasi

$$\frac{\text{PAD}}{\text{Total Pendapatan Daerah}} \times 100\% \dots\dots\dots(23)$$

d. Analisis PAD terhadap Belanja Daerah (BD)

$$\frac{\text{PAD}}{\text{Belanja Daerah}} \times 100\% \dots\dots\dots(24)$$

e. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah (KKD)

$$\frac{\text{PAD}}{\text{Bantuan pemerintah pusat/propinsi dan pinjaman}} \times 100\% \dots\dots\dots(25)$$

f. Rasio Keefektifan PAD

$$\frac{\text{Realisasi PAD}}{\text{Anggaran PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(26)$$

g. Rasio Keefisienan APBD

$$\frac{\text{Belanja Daerah}}{\text{Pendapatan Daerah}} \times 100\% \dots\dots\dots(27)$$

h. Rasio Keefektifan Pajak Daerah (PD)

$$\frac{\text{Realisasi PD}}{\text{Anggaran PD}} \times 100\% \dots\dots\dots(28)$$

i. Derajat Kontribusi Sumber PAD

$$\frac{\text{Pajak Daerah}}{\text{PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(29)$$

$$\frac{\text{Retribusi Daerah}}{\text{PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(30)$$

$$\frac{\text{Penerimaan Bag. Laba BUMD}}{\text{PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(31)$$

$$\frac{\text{Lain-lain PAD yang sah}}{\text{PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(32)$$

2. Analisis Kinerja Belanja

Analisis belanja dapat dilakukan dalam bentuk rasio dengan menggunakan rumus sebagai berikut.

- a. Analisis Varians (Selisih) Belanja. Dilakukan dengan cara melihat selisih anggaran belanja dengan realisasi belanja yang dilakukan dan membandingkannya dari tahun ke tahun secara keseluruhan.

- b. Analisis Pertumbuhan Belanja. Pertumbuhan Belanja Operasi (BO) thn t

$$\frac{\text{BO thn } t - \text{BO thn } t-1}{\text{BO thn } t-1} \times 100\% \dots\dots\dots(33)$$

Pertumbuhan Belanja Modal (BM) thn t

$$\frac{BM_{thn\ t} - BM_{thn\ t-1}}{BM_{thn\ t-1}} \times 100\% \dots\dots\dots(34)$$

$$\frac{BD_{thn\ t} - BD_{thn\ t-1}}{BD_{thn\ t-1}} \times 100\% \dots\dots\dots(35)$$

Pertumbuhan Belanja Daerah (BD) thn t

$$\frac{Belanja\ Operasi}{Total\ Belanja} \times 100\% \dots\dots\dots(36)$$

c. Analisis Keserasian Belanja

$$\frac{Belanja\ Modal}{Total\ Belanja} \times 100\% \dots\dots\dots(37)$$

d. Analisis Keefisienan Belanja

$$\frac{Realisasi\ Belanja}{Anggaran\ Belanja} \times 100\% \dots\dots\dots(38)$$

e. Analisis Keefisienan Penggunaan Anggaran/Kinerja Pengeluaran (TPL)

$$\frac{Realisasi\ Belanja}{Anggaran\ Belanja} \times 100\% \dots\dots\dots(39)$$

f. Analisis Belanja Pegawai Terhadap Total Belanja

$$\frac{Belanja\ Pegawai}{Total\ Belanja} \times 100\% \dots\dots\dots(40)$$

3. Analisis Pembiayaan. Dilakukan dengan cara melihat realisasi SILPA dan membandingkannya dari tahun ke tahun.

HASIL

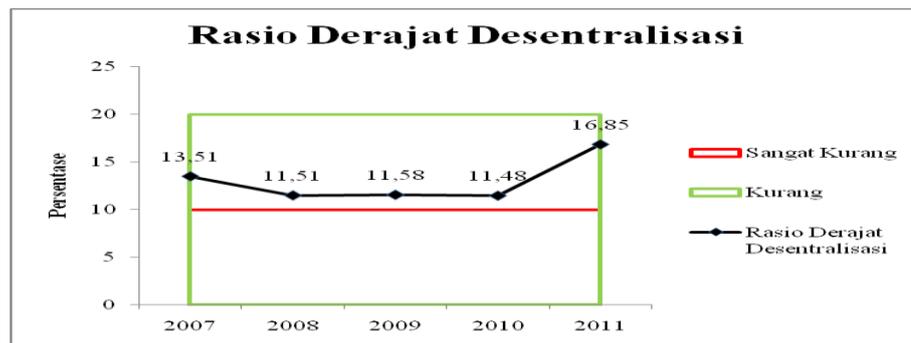
Gambaran Umum Kota Malang

Kota Malang secara geografis terletak pada ketinggian 440 meter sampai dengan 667 meter di atas permukaan air laut dan berada di tengah-tengah wilayah Kabupaten Malang, dengan luas wilayah 110.062 Km². Dalam hal kependudukan, Kota Malang memiliki tingkat heterogenitas yang tinggi dalam hal etnik, agama, serta bahasa. Sensus penduduk tahun 2010 menunjukkan penduduk Kota Malang sebanyak 820.234 jiwa, dan rata-rata laju pertumbuhan penduduk setiap tahunnya 0,86% dengan kepadatan penduduk 7.453 jiwa/km² (www.malangkota.go.id).

Hasil Analisis Kinerja Pendapatan

Penulis telah melakukan penelitian untuk mengetahui kinerja pengelolaan pendapatan Pemkot Malang tahun anggaran 2007--2011. Berikut merupakan hasil-hasil penelitian yang telah dilakukan oleh penulis.

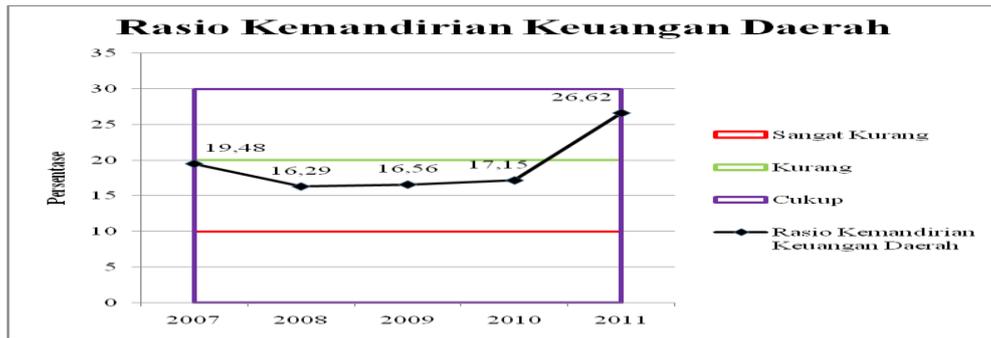
1. Analisis Varians (Selisih) Pendapatan. Dari hasil analisis varians pendapatan kinerja pengelolaan pendapatan Pemkot Malang dapat dikatakan baik. Hal ini ditunjukkan dengan kondisi *favourable variance* pada sebagian besar pendapatan Pemkot Malang.
2. Analisis Pertumbuhan Pendapatan. Hasil analisis menunjukkan bahwa realisasi PAD yang diperoleh Pemkot Malang setiap tahunnya selalu mengalami peningkatan, kecuali untuk tahun 2008. PAD yang diperoleh pada tahun 2008 apabila dibandingkan dengan PAD pada tahun 2007 menunjukkan penurunan jumlah penerimaan PAD, yaitu sebesar -4,26%. Peningkatan pertumbuhan PAD tertinggi terjadi pada tahun 2011 yakni sebesar 63,73%. Kinerja pengelolaan pendapatan dari hasil analisis pertumbuhan PAD Pemkot Malang dapat dikatakan cukup baik. Berdasarkan dari hasil analisis, pertumbuhan perolehan pajak daerah Pemkot Malang dari tahun 2007 sampai dengan tahun 2011 dapat dikatakan cukup baik. Hal ini ditunjukkan dari rata-rata pertumbuhan pajak daerah yang positif yakni sebesar 39,86% dan pertumbuhan yang selalu mengalami peningkatan pada setiap tahunnya. Peningkatan tertinggi terjadi pada tahun 2011 yakni sebesar 108,36%.
3. Rasio Derajat Desentralisasi. Hasil perhitungan menunjukkan derajat desentralisasi Pemkot Malang dapat dikatakan masih kurang baik. Hal tersebut terlihat dari hasil analisis yang menunjukkan persentase masih di antara 10%--20%, dengan rata-rata derajat desentralisasi adalah 12,99%.



Gambar 1
Rasio Derajat Desentralisasi

Sumber: data diolah, 2013

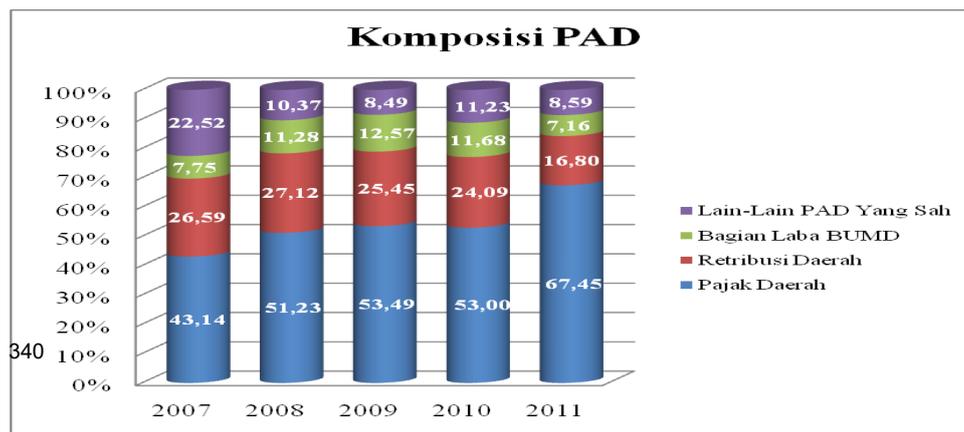
4. Analisis PAD terhadap Belanja Daerah. Hasil analisis menunjukkan penurunan kemampuan Pemkot Malang dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahannya dari tahun 2007--2009 dan terjadi peningkatan mulai tahun 2010 hingga peningkatan yang tertinggi yaitu tahun 2011 sebesar 17,73%. Meskipun demikian, hasil analisis tersebut tergolong masih kurang bila dibandingkan dengan kriteria pada tabel 1. Hal tersebut terlihat dari hasil analisis yang menunjukkan persentase masih di antara 10% --20%, dengan rata-rata hasil analisis adalah 13,45%.
5. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah. Hasil analisis menunjukkan bahwa kemandirian keuangan Pemkot Malang (dengan kriteria pada tabel 1) tergolong kurang mandiri. Meskipun demikian, dapat dilihat bahwa sejak tahun 2008 telah terjadi peningkatan, sehingga pada tahun 2011 kemandirian keuangan Pemkot Malang telah meningkat menjadi cukup mandiri. Tetapi secara keseluruhan, hasil rata-rata selama lima tahun menunjukkan bahwa Pemkot Malang masih kurang mandiri.



Gambar 2
Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Sumber: data diolah, 2013

6. Rasio Keefektifan PAD. Hasil penelitian menunjukkan Pemkot Malang dalam merealisasikan PAD dapat dikatakan sangat efektif. Hal tersebut terlihat dari hasil rata-rata selama lima tahun terakhir yang melebihi seratus persen yakni sebesar 105,80%. Meskipun pada tahun 2009 telah terjadi penurunan keefektifan PAD, namun Pemkot Malang masih tergolong efektif dalam merealisasikan PAD.
7. Rasio Keefektifan dan Keefisienan APBD. Hasil analisis menunjukkan realisasi pendapatan APBD telah mencapai target anggaran, bahkan melebihi. Hasil tersebut apabila dibandingkan dengan kriteria penilaian pada tabel 2 menunjukkan bahwa Pemkot Malang dalam merealisasikan pendapatan APBD tergolong sangat efektif. Hal tersebut terlihat dari hasil rata-rata selama lima tahun terakhir yang melebihi seratus persen yakni sebesar 103,09% dan pelampauan anggaran pada setiap tahunnya. Pemkot Malang selama lima tahun terakhir dalam merealisasikan pendapatan APBD memang tergolong sangat efektif. Namun apabila melihat hasil analisis keefisienan APBD, keefektifan dalam pencapaian pendapatan APBD tidak diimbangi dengan keefisienan APBD. Hasil tersebut bila dibandingkan dengan kriteria penilaian pada tabel 3 menunjukkan bahwa Pemkot Malang tergolong kurang efisien dalam melaksanakan APBD, bahkan pada tahun 2009 Pemkot Malang tergolong tidak efisien dikarenakan hasil analisis melampaui seratus persen yakni sebesar 101,29%.
8. Rasio Keefektifan Pajak Daerah. Hasil analisis bila dibandingkan dengan kriteria yang tersaji pada tabel 2 menunjukkan bahwa kemampuan Pemkot Malang dalam mengumpulkan/merealisasikan pajak daerah tergolong sangat efektif. Hal tersebut sesuai dengan hasil analisis pada tiap tahunnya yang melampaui seratus persen dan hasil rata-rata yang sebesar 105,84%.
9. Derajat Kontribusi Sumber PAD. Hasil dari perhitungan berdasar komponen-komponen PAD, maka didapatkan hasil pada gambar 3, berikut:



Gambar 3 Komposisi PAD

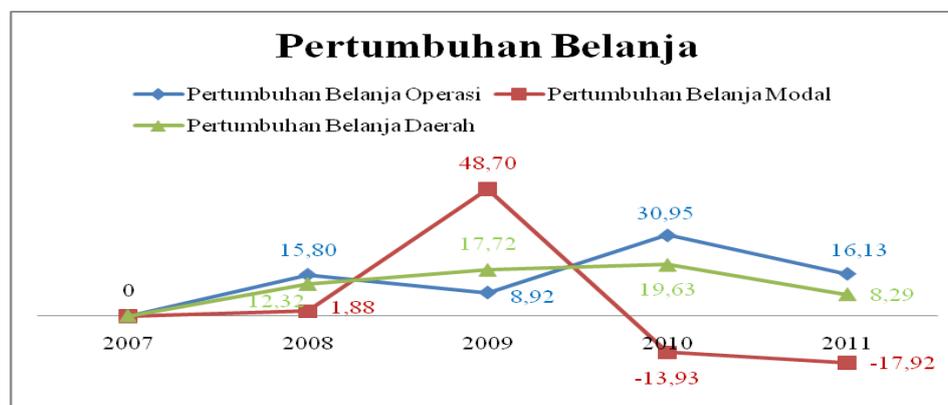
Sumber: data diolah, 2013

Berdasarkan hasil tersebut, sebagian besar PAD yang diterima Pemkot Malang diperoleh dari pajak daerah. Kontribusi pajak daerah terbesar dialami pada tahun 2011 yakni sebesar 67,45% dan kontribusi pajak daerah terkecil dialami pada tahun 2007 yakni sebesar 43,14%.

Hasil Analisis Kinerja Belanja

Penulis telah melakukan penelitian untuk mengetahui kinerja pengelolaan belanja Pemkot Malang tahun anggaran 2007--2011. Berikut merupakan hasil-hasil penelitian yang telah dilakukan oleh penulis.

1. Analisis Varians (Selisih) Belanja. Dari hasil analisis varians belanja, secara keseluruhan kinerja pengelolaan belanja Pemkot Malang dapat dikatakan baik. Hal ini ditunjukkan dengan realisasi belanja yang tidak melebihi anggaran yang disediakan pada sebagian besar belanja Pemkot Malang.
2. Analisis Pertumbuhan Belanja. Penulis telah melakukan penelitian untuk mengetahui seberapa besar pertumbuhan belanja operasi, belanja modal, dan belanja daerah Pemkot Malang. Hasil terhadap penelitian tersebut tampak pada gambar 4, berikut:

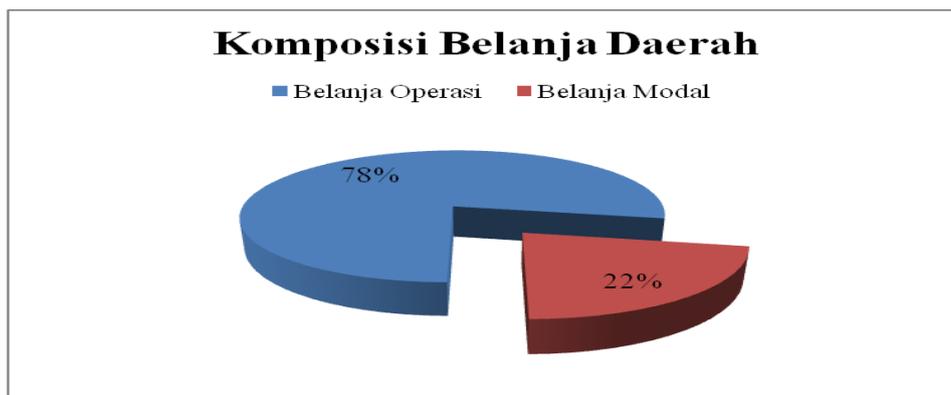


Gambar 4
Pertumbuhan Belanja

Sumber: data diolah, 2013

Hasil (gambar 4), menunjukkan bahwa pertumbuhan belanja Pemkot Malang secara keseluruhan adalah positif dan memiliki kecenderungan untuk meningkat. Pertumbuhan belanja operasi yang paling tinggi terjadi pada tahun 2010 yakni sebesar 30,95%. Sedangkan peningkatan belanja modal terjadi pada tahun 2007, dengan puncaknya pada tahun 2009 yang mencapai 48,70% dari tahun sebelumnya.

3. Analisis Keresasian Belanja. Deskripsi tentang keseimbangan belanja, sebagai berikut (gambar 5).



Gambar 5
Komposisi Belanja Daerah

Sumber: data diolah, 2013

Hasil analisis yang terlihat pada gambar 5 menunjukkan bahwa rata-rata komposisi belanja operasi terhadap belanja daerah sangatlah besar yakni sebesar 77,69% , sehingga Pemkot Malang mengalokasikan sebagian besar dananya kepada belanja operasi. Alokasi dana yang diberikan oleh Pemkot Malang untuk belanja operasi sangatlah besar, sehingga alokasi dana yang tersedia bagi belanja modal hanyalah sedikit. Hal ini dapat dilihat pada gambar 5 yang menunjukkan rata-rata komposisi belanja modal terhadap belanja daerah hanya sebesar 22,02% .

4. Analisis Keefisienan Belanja. Hasil analisis menunjukkan bahwa Pemkot Malang telah melakukan efisiensi belanja yang dibuktikan dengan hasil perhitungan yang berada di bawah seratus persen dan memiliki rata-rata di bawah seratus persen pula, tepatnya sebesar 94,01%. Belanja Pemkot Malang yang paling efisien terjadi pada tahun 2008 yakni sebesar 90,91% .
5. Analisis Keefisienan Penggunaan Anggaran. Penulis telah melakukan penelitian untuk mengetahui keefisienan penggunaan anggaran Pemkot Malang. Hasil terhadap penelitian tersebut menunjukkan upaya pengendalian Pemkot Malang terhadap penggunaan anggaran. Hal ini didukung dengan rata-rata analisis yang tidak mencapai satu persen yakni sebesar 0,29% .
6. Analisis Belanja Pegawai Terhadap Total Belanja. Berdasarkan hasil analisis, proporsi belanja pegawai Pemkot Malang terhadap belanja daerah dirasa sangat besar. Hal ini terlihat dari rata-rata hasil analisis yang mencapai kisaran lima puluh persen yakni 53,34% .

PEMBAHASAN

Hasil Analisis Kinerja Pembiayaan

Salah satu pos yang penting untuk dianalisis dalam bagian pembiayaan adalah Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA). Hasil analisis menunjukkan pertumbuhan SILPA memiliki kecenderungan untuk selalu naik. Kenaikan yang cukup tajam terjadi pada tahun 2009 dengan tingkat pertumbuhan 16,84% , sedangkan pertumbuhan tertinggi terjadi pada akhir tahun masa penelitian yakni tahun 2011 yang sebesar 39,55% .

Implikasi Penelitian

Berdasarkan hasil-hasil penelitian yang telah dilakukan penulis pada bagian pengelolaan pendapatan Pemkot Malang selama tahun anggaran 2007--2011, maka dapat dikatakan bahwa kinerja pengelolaan pendapatan Pemkot Malang dilihat dari hasil analisis mengenai kemampuan Pemkot Malang dalam hal penyelenggaraan desentralisasi, membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, dan kemandirian keuangan daerah dapat dikatakan tergolong kurang. Hal tersebut secara tidak langsung mengindikasikan bahwa tingkat partisipasi masyarakat dalam membayar pajak daerah dan retribusi daerah yang merupakan komponen utama PAD (berdasarkan hasil penelitian derajat kontribusi sumber PAD) tergolong masih rendah. Tingkat partisipasi yang rendah tersebut juga menggambarkan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat juga tergolong masih rendah (Halim, 2011). Penulis menganalisis bahwa meskipun pertumbuhan pendapatan (khususnya PAD) positif, namun secara keseluruhan PAD tersebut belum mampu menunjang APBD, sehingga diperlukan upaya yang lebih dari Pemkot Malang untuk meningkatkan PAD.

Pemkot Malang di dalam merealisasikan target anggaran pendapatan dalam APBD tergolong sangat efektif. Meskipun demikian, Pemkot Malang di dalam hal keefisienan pelaksanaan APBD tergolong kurang efisien. Hal ini menunjukkan bahwa Pemkot Malang perlu untuk meningkatkan pendapatannya (khususnya PAD), sehingga mampu menunjang anggaran belanja daerah. Dan berdasarkan hasil derajat kontribusi sumber PAD, terlihat jelas bahwa Pemkot Malang masih tergantung pada pajak daerah dan retribusi daerah di dalam pemenuhan PAD.

Hasil-hasil penelitian yang telah dipaparkan penulis untuk bagian pengelolaan belanja Pemkot Malang menunjukkan bahwa kinerja pengelolaan belanja Pemkot Malang dilihat dari sisi pertumbuhan belanja, belanja Pemkot Malang dari tahun ke tahun memiliki pertumbuhan yang positif dan memiliki kecenderungan untuk selalu naik. Meskipun demikian, pertumbuhan belanja tersebut diimbangi dengan pertumbuhan pendapatan yang juga positif. Pertumbuhan belanja daerah yang positif tersebut sekitar lima puluh persennya didominasi oleh belanja pegawai. Proporsi belanja pegawai terhadap belanja daerah juga memiliki kecenderungan yang meningkat setiap tahunnya. Hal ini dapat dijadikan salah satu indikator bahwa telah terjadi perekrutan/pengangkatan pegawai negeri di dalam lingkup Pemkot Malang setiap tahunnya.

Alokasi dana yang dimiliki Pemkot Malang sebagian besar dialokasikan untuk belanja operasi yang memiliki rata-rata komposisi terhadap belanja daerah sebesar 77,69%. Dengan terserapnya begitu besar dana untuk belanja operasi, tentunya alokasi dana untuk belanja modal yang diperuntukkan menyediakan sarana dan prasarana bagi masyarakat dalam jangka panjang akan semakin kecil. Semakin kecilnya alokasi dana belanja modal tersebut membuat gerak langkah roda pembangunan di Kota Malang semakin lamban.

Salah satu pos yang penting untuk dianalisis dalam bagian pembiayaan adalah Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA). Hasil analisis menunjukkan bahwa perencanaan anggaran Pemkot Malang masih kurang tepat. Di sisi lain, kinerja pengelolaan pembiayaan Pemkot Malang juga tampak terpengaruh oleh krisis tahun 2008. Hal tersebut ditunjukkan dengan adanya penerimaan pinjaman daerah yang mengakibatkan Pemkot Malang dibebani kewajiban untuk membayar kembali.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini dilakukan pada tiga bagian dari APBD Pemkot Malang yakni pendapatan daerah, belanja daerah, dan pembiayaan daerah. Krisis pada tahun 2008 terlihat mempengaruhi Pemkot Malang dalam hal pengelolaan pendapatan dan pembiayaannya. Berikut merupakan simpulan dari hasil penelitian.

1. Penelitian pada bagian pendapatan menemukan bahwa dari hasil analisis varians kinerja pengelolaan pendapatan Pemkot Malang dapat dikatakan baik. Sedangkan dari sisi pertumbuhan pendapatan, pertumbuhan PAD dan pajak daerah adalah positif dan memiliki kecenderungan meningkat dari tahun ke tahun. Lalu di dalam hal kemampuan Pemkot Malang dalam penyelenggaraan desentralisasi, membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, dan kemandirian keuangan daerah masih tergolong kurang. Pemkot Malang di dalam merealisasikan target anggaran pendapatan khususnya PAD dan pajak daerah tergolong sangat efektif. Meskipun demikian, Pemkot Malang di dalam hal keefisienan pelaksanaan APBD masih tergolong kurang efisien. Dari sisi derajat kontribusi sumber PAD, pajak daerah dan retribusi daerah masih menduduki peringkat satu dan peringkat dua dalam kontribusinya terhadap PAD.
2. Penelitian pada bagian belanja menemukan bahwa dari hasil analisis varians kinerja pengelolaan belanja Pemkot Malang dapat dikatakan baik. Sedangkan dari sisi pertumbuhan belanja, belanja Pemkot Malang dari tahun ke tahun memiliki pertumbuhan yang positif dan memiliki kecenderungan untuk selalu naik. Pertumbuhan belanja tersebut berimbang dengan pertumbuhan pendapatan dan didominasi oleh belanja pegawai. Dalam hal pengalokasian dana, Pemkot Malang mengalokasikan sebagian besar dananya untuk belanja operasi. Lalu bila dilihat dari keefisienan belanja, Pemkot Malang tidak mengalami pemborosan anggaran atau dapat dikatakan telah melakukan keefisienan anggaran. Selain itu, Pemkot Malang juga telah melakukan pengendalian dan perencanaan anggaran belanja. Dan untuk bagian pembiayaan, hasil analisis menunjukkan bahwa masih kurang tepatnya perencanaan anggaran Pemkot Malang dari tahun ke tahun.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki keterbatasan penelitian yakni data yang didapatkan kurang *update* dan hanya dilakukan dari tahun 2007--2011, meskipun penelitian dilakukan pada awal tahun 2013. Hal ini disebabkan oleh tidak tersedianya data yang terbaru, yakni tahun 2012. Data yang dimaksud adalah Laporan Realisasi Anggaran (LRA) Pemkot Malang.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian, saran yang dapat diberikan oleh penulis adalah sebagai berikut.

1. Pemerintah Kota Malang disarankan untuk meningkatkan secara lebih signifikan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Peningkatan tersebut dapat dicapai dengan melakukan intensifikasi dan ekstensifikasi.
 - a. Intensifikasi yang dimaksud yakni berupa peningkatan pengawasan dan pengendalian terhadap pelaksanaan pajak daerah dan retribusi daerah yang merupakan komponen utama PAD.

- b. Ekstensifikasi yang dimaksud yakni berupa peninjauan kembali peraturan daerah mengenai tarif dan pengembangan sasaran pajak daerah ataupun retribusi daerah berdasarkan potensi riil yang terdapat di lapangan, namun tetap berdasarkan dan tidak bertentangan dengan peraturan di atasnya.
2. Pemerintah Kota Malang disarankan untuk lebih meningkatkan pengalokasian dana kepada belanja modal yang diperuntukkan bagi sarana dan prasana masyarakat daripada belanja operasi, sehingga kenyamanan masyarakat Kota Malang dapat bertambah dan gerak roda pembangunan juga lebih cepat. Hal tersebut dapat diwujudkan dengan perbaikan jalan, perbaikan gorong-gorong untuk mengatasi banjir, pembersihan daerah aliran sungai, pemasangan/perbaikan lampu penerangan jalan dan lain-lain.
3. Pemerintah Kota Malang berkaitan dengan belanja disarankan juga untuk lebih mempertimbangkan opsi memperbaiki kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) yang dimiliki daripada merekrut SDM. Hal ini dalam jangka panjang diharapkan tidak akan membebani Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Pemkot Malang.
4. Penulis menyarankan penelitian selanjutnya di dalam menentukan waktu penelitian dapat mempertimbangkan waktu penerbitan data oleh pemerintah daerah, sehingga data yang digunakan merupakan data terbaru.

DAFTAR PUSTAKA

- Halim, A. 2004. *Akuntansi Keuangan Daerah*, Edisi Revisi, Salemba Empat, Jakarta.
- Halim, A. 2011. *Akuntansi Sektor Publik dan Manajemen Sektor Publik*. Malang.
- Mahmudi. 2007. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. UUP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Munir, D., Djuanda, H. A., & Tangkilisan, H. N. S. 2004. *Kebijakan dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Yayasan Pembaruan Administrasi Publik Indonesia (YPAPI).
- Musgrave, R. A. & Musgrave, P. B. 1989. *Keuangan Negara dalam Teori dan Praktek*. Edisi kelima. Erlangga: Jakarta.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2006 tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 21 Tahun 2011 tentang *Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 tentang *Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 105 Tahun 2000 tentang *Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah*.
- Undang-Undang Rep
ublik Indonesia Nomor 22 Tahun 1999 tentang *Pemerintahan Daerah*.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintahan Daerah*.
- Sugiyono. 2005. *Statistika untuk Penelitian*. Bandung: ALFABETA.
- www.malangkota.go.id. Diakses pada tanggal 3 Februari 2013, pada pukul 21.00